ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!



HILTPOLD VAT SUPPORT

HILTPOLD VAT SUPPORT – DER MWST-PROFI

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer

(Mehrwertsteuergesetz, MWSTG)

vom 12. Juni 2009 (Stand am 1. Januar 2020)

Die Bundesversammlung der Schweizerischen Eidgenossenschaft,

gestützt auf Artikel 130 der Bundesverfassung[1],
nach Einsicht in die Botschaft des Bundesrates vom 25. Juni 2008[2],
beschliesst:

1. Titel: Allgemeine Bestimmungen

Art. 1 Gegenstand und Grundsätze

1 Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer). Die Steuer bezweckt die Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs im Inland.

2 Als Mehrwertsteuer erhebt er:

a. eine Steuer auf den im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer);

b. eine Steuer auf dem Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland durch Empfänger und Empfängerinnen im Inland (Bezugsteuer);

c. eine Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrsteuer).

3 Die Erhebung erfolgt nach den Grundsätzen:

a. der Wettbewerbsneutralität;

b. der Wirtschaftlichkeit der Entrichtung und der Erhebung;

c. der Überwälzbarkeit.

Art. 2 Verhältnis zum kantonalen Recht

1 Billettsteuern und Handänderungssteuern, die von den Kantonen und Gemeinden erhoben werden, gelten nicht als gleichartige Steuern im Sinne von Artikel 134 der Bundesverfassung.

2 Sie dürfen erhoben werden, soweit sie nicht die Mehrwertsteuer in ihre Bemessungsgrundlage einbeziehen.

AS **2009** 5203
1 SR **101**
2 BBl **2008** 6885

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 3 Begriffe

Im Sinne dieses Gesetzes bedeuten:

a. Inland: das schweizerische Staatsgebiet mit den Zollanschlussgebieten nach Artikel 3 Absatz 2 des Zollgesetzes vom 18. März 2005[3] (ZG);

b. Gegenstände: bewegliche und unbewegliche Sachen sowie Elektrizität, Gas, Wärme, Kälte und Ähnliches;

c. Leistung: die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts, auch wenn sie von Gesetzes wegen oder aufgrund behördlicher Anordnung erfolgt;

d. Lieferung:
   1. Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen,
   2. Abliefern eines Gegenstandes, an dem Arbeiten besorgt worden sind, auch wenn dieser Gegenstand dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt worden ist,
   3. Überlassen eines Gegenstandes zum Gebrauch oder zur Nutzung;

e. Dienstleistung: jede Leistung, die keine Lieferung ist; eine Dienstleistung liegt auch vor, wenn:
   1. immaterielle Werte und Rechte überlassen werden,
   2. eine Handlung unterlassen oder eine Handlung beziehungsweise ein Zustand geduldet wird;

f. Entgelt: Vermögenswert, den der Empfänger oder die Empfängerin oder an seiner oder ihrer Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet;

g.[4] 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;

h.[5] eng verbundene Personen:
   1. die Inhaber und Inhaberinnen von mindestens 20 Prozent des Stamm- oder Grundkapitals eines Unternehmens oder von einer entsprechenden Beteiligung an einer Personengesellschaft oder ihnen nahestehende Personen,

3 SR **631.0**
4 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
5 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2. Stiftungen und Vereine, zu denen eine besonders enge wirtschaftliche, vertragliche oder personelle Beziehung besteht; nicht als eng verbundene Personen gelten Vorsorgeeinrichtungen;

i.[6] Spende: freiwillige Zuwendung in der Absicht, den Empfänger oder die Empfängerin zu bereichern ohne Erwartung einer Gegenleistung im mehrwertsteuerlichen Sinne; eine Zuwendung gilt auch dann als Spende, wenn:

1. die Zuwendung in einer Publikation in neutraler Form einmalig oder mehrmalig erwähnt wird, selbst wenn dabei die Firma oder das Logo des Spenders oder der Spenderin verwendet wird,
2. es sich um Beiträge von Passivmitgliedern sowie von Gönnern und Gönnerinnen an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen handelt; Beiträge von Gönnern und Gönnerinnen an gemeinnützige Organisationen gelten auch dann als Spende, wenn die gemeinnützige Organisation ihren Gönnern und Gönnerinnen freiwillig Vorteile im Rahmen des statutarischen Zwecks gewährt, sofern sie dem Gönner oder der Gönnerin mitteilt, dass kein Anspruch auf die Vorteile besteht;

j. gemeinnützige Organisation: Organisation, die die Voraussetzungen erfüllt, welche gemäss Artikel 56 Buchstabe g DBG für die direkte Bundessteuer gelten;

k. Rechnung: jedes Dokument, mit dem gegenüber einer Drittperson über das Entgelt für eine Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird.

Art. 4 Samnaun und Sampuoir

[1] Solange die Talschaften Samnaun und Sampuoir aus dem schweizerischen Zollgebiet ausgeschlossen sind, gilt dieses Gesetz in den beiden Talschaften nur für Dienstleistungen.[7]

[2] Die dem Bund aufgrund von Absatz 1 entstehenden Steuerausfälle sind durch die Gemeinden Samnaun und Valsot zu kompensieren.[8]

[3] Der Bundesrat regelt die Einzelheiten im Einvernehmen mit den Gemeinden Samnaun und Valsot. Er berücksichtigt dabei die Einsparungen infolge des geringeren Erhebungsaufwands angemessen.[9]

6 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
7 Als Rechtsnachfolgerin der Gemeinde Tschlin hat Valsot ab dem 1. Januar 2013 die Kompensation der auf ihrem Teil des Zollausschlussgebietes ausgeführten steuerfreien Lieferungen an den Bund zu leisten (AS **2012** 3551).
8 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
9 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 5 Indexierung

Der Bundesrat beschliesst die Anpassung der in den Artikeln 31 Absatz 2 Buchstabe c, 37 Absatz 1, 38 Absatz 1 und 45 Absatz 2 Buchstabe b genannten Frankenbeträge, sobald sich der Landesindex der Konsumentenpreise seit der letzten Festlegung um mehr als 30 Prozent erhöht hat.

Art. 6 Steuerüberwälzung

1 Die Überwälzung der Steuer richtet sich nach privatrechtlichen Vereinbarungen.

2 Zur Beurteilung von Streitigkeiten über die Steuerüberwälzung sind die Zivilgerichte zuständig.

Art. 7 Ort der Lieferung

1 Als Ort einer Lieferung gilt der Ort, an dem:

a. sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen, der Ablieferung oder der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet;

b. die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer oder zur Abnehmerin oder in dessen oder deren Auftrag zu einer Drittperson beginnt.

2 Als Ort der Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme gilt der Ort, an dem der Empfänger oder die Empfängerin der Lieferung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Lieferung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Ort, an dem die Elektrizität, das Gas oder die Fernwärme tatsächlich genutzt oder verbraucht wird.[10]

3 Bei der Lieferung eines Gegenstands vom Ausland ins Inland gilt der Ort der Lieferung als im Inland gelegen, sofern der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin:

a. über eine Bewilligung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) verfügt, die Einfuhr im eigenen Namen vorzunehmen (Unterstellungserklärung), und im Zeitpunkt der Einfuhr nicht darauf verzichtet; oder

b. mit Gegenständen, die nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe a aufgrund des geringfügigen Steuerbetrags von der Einfuhrsteuer befreit sind, Lieferungen nach Absatz 1 Buchstabe b des vorliegenden Artikels erbringt und daraus mindestens einen Umsatz von 100 000 Franken pro Jahr erzielt.[11]

10 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

11 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, Bst. a in Kraft seit 1. Jan. 2018 und Bst. b in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 8 Ort der Dienstleistung

[1] Als Ort der Dienstleistung gilt unter Vorbehalt von Absatz 2 der Ort, an dem der Empfänger oder die Empfängerin der Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort seines oder ihres üblichen Aufenthaltes.

[2] Als Ort der nachfolgend aufgeführten Dienstleistungen gilt:

a. bei Dienstleistungen, die typischerweise unmittelbar gegenüber physisch anwesenden natürlichen Personen erbracht werden, auch wenn sie ausnahmsweise aus der Ferne erbracht werden: der Ort, an dem die dienstleistende Person den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort, von dem aus sie tätig wird; als solche Dienstleistungen gelten namentlich: Heilbehandlungen, Therapien, Pflegeleistungen, Körperpflege, Ehe-, Familien- und Lebensberatung, Sozialleistungen und Sozialhilfeleistungen sowie Kinder- und Jugendbetreuung;

b. bei Dienstleistungen von Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen: der Ort, an dem die dienstleistende Person den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort, von dem aus sie tätig wird;

c. bei Dienstleistungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sportes, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnlichen Leistungen, einschliesslich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter und der gegebenenfalls damit zusammenhängenden Leistungen: der Ort, an dem diese Tätigkeiten tatsächlich ausgeübt werden;

d. bei gastgewerblichen Leistungen: der Ort, an dem die Dienstleistung tatsächlich erbracht wird;

e. bei Personenbeförderungsleistungen: der Ort, an dem die Beförderung gemessen an der zurückgelegten Strecke tatsächlich stattfindet; der Bundesrat kann bestimmen, dass bei grenzüberschreitenden Beförderungen kurze inländische Strecken als ausländische und kurze ausländische Strecken als inländische Strecken gelten;

f. bei Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück: der Ort, an dem das Grundstück gelegen ist; als solche Dienstleistungen gelten namentlich: Vermittlung, Verwaltung, Begutachtung und Schätzung des Grundstückes, Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem Erwerb oder der Bestellung von dinglichen Rechten am Grundstück, Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Vorbereitung oder der Koordinierung von Bauleistungen wie Architektur-, Ingenieur- und Bauaufsichtsleistungen, Überwachung von Grundstücken und Gebäuden sowie Beherbergungsleistungen;

g. bei Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe: der Ort, für den die Dienstleistung bestimmt ist.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 9 Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen

Um Wettbewerbsverzerrungen durch Doppelbesteuerungen oder Nichtbesteuerungen bei grenzüberschreitenden Leistungen zu vermeiden, kann der Bundesrat die Abgrenzung zwischen Lieferungen und Dienstleistungen abweichend von Artikel 3 regeln sowie den Ort der Leistungserbringung abweichend von den Artikeln 7 und 8 bestimmen.

2. Titel: Inlandsteuer

1. Kapitel: Steuersubjekt

Art. 10 Grundsatz

1 Steuerpflichtig ist, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und:

a. mit diesem Unternehmen Leistungen im Inland erbringt; oder

b. Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland hat.[12]

1bis Ein Unternehmen betreibt, wer:

a. eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt, unabhängig von der Höhe des Zuflusses von Mitteln, die nach Artikel 18 Absatz 2 nicht als Entgelt gelten; und

b. unter eigenem Namen nach aussen auftritt.[13]

1ter Das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen nach Artikel 29 Absätze 2 und 3 stellt eine unternehmerische Tätigkeit dar.[14]

2 Von der Steuerpflicht ist befreit, wer:

a. innerhalb eines Jahres im In- und Ausland weniger als 100 000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielt, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 von der Steuer ausgenommen sind;

b. ein Unternehmen mit Sitz im Ausland betreibt, das im Inland, unabhängig vom Umsatz, ausschliesslich eine oder mehrere der folgenden Leistungsarten erbringt:

1. von der Steuer befreite Leistungen,

2. Dienstleistungen, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 im Inland befindet; nicht von der Steuerpflicht befreit ist jedoch, wer Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger und Empfängerinnen erbringt,

12 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
13 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
14 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3. Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme an steuerpflichtige Personen im Inland;

c. als nicht gewinnstrebiger, ehrenamtlich geführter Sport- oder Kulturverein oder als gemeinnützige Institution innerhalb eines Jahres im In- und Ausland weniger als 150 000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielt, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 von der Steuer ausgenommen sind.[15]

2bis Der Umsatz berechnet sich nach den vereinbarten Entgelten ohne die Steuer.[16]

3 Der Sitz im Inland sowie alle inländischen Betriebsstätten bilden zusammen ein Steuersubjekt.

Art. 11 Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht

1 Wer ein Unternehmen betreibt und nach Artikel 10 Absatz 2 oder 12 Absatz 3 von der Steuerpflicht befreit ist, hat das Recht, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten.

2 Auf die Befreiung von der Steuerpflicht muss mindestens während einer Steuerperiode verzichtet werden.

Art. 12 Gemeinwesen

1 Steuersubjekte der Gemeinwesen sind die autonomen Dienststellen von Bund, Kantonen und Gemeinden und die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts.

2 Dienststellen können sich zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen. Der Zusammenschluss kann auf den Beginn jeder Steuerperiode gewählt werden. Er muss während mindestens einer Steuerperiode beibehalten werden.

3 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.[17]

4 Der Bundesrat bestimmt, welche Leistungen von Gemeinwesen als unternehmerisch und damit steuerbar gelten.

Art. 13 Gruppenbesteuerung

1 Rechtsträger mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz, die unter einheitlicher Leitung eines Rechtsträgers miteinander verbunden sind, können sich auf Antrag zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen (Mehrwertsteuergruppe). In die Gruppe können auch Rechtsträger, die kein Unternehmen betreiben, und natürliche Personen einbezogen werden.

15 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
16 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
17 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2 Der Zusammenschluss zu einer Mehrwertsteuergruppe kann auf den Beginn jeder Steuerperiode gewählt werden. Die Beendigung einer Mehrwertsteuergruppe ist jeweils auf das Ende einer Steuerperiode möglich.

Art. 14 Beginn und Ende der Steuerpflicht und der Befreiung von der Steuerpflicht

1 Die Steuerpflicht beginnt:

a. für Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland: mit der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit;

b. für alle anderen Unternehmen: mit dem erstmaligen Erbringen einer Leistung im Inland.[18]

2 Die Steuerpflicht endet:

a. für Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland:

1. mit der Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit,

2. bei Vermögensliquidation: mit Abschluss des Liquidationsverfahrens;

b. für alle anderen Unternehmen: am Schluss des Kalenderjahres, in dem letztmals eine Leistung im Inland erbracht wird.[19]

3 Die Befreiung von der Steuerpflicht endet, sobald das Total der im letzten Geschäftsjahr erzielten Umsätze die Grenze von Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe a oder c oder 12 Absatz 3 erreicht hat oder absehbar ist, dass diese Grenze innerhalb von 12 Monaten nach der Aufnahme oder Ausweitung der unternehmerischen Tätigkeit überschritten wird.

4 Der Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht kann frühestens auf den Beginn der laufenden Steuerperiode erklärt werden.

5 Unterschreitet der massgebende Umsatz der steuerpflichtigen Person die Umsatzgrenze nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe a oder c oder 12 Absatz 3 und ist zu erwarten, dass der massgebende Umsatz auch in der folgenden Steuerperiode nicht mehr erreicht wird, so muss sich die steuerpflichtige Person abmelden. Die Abmeldung ist frühestens möglich auf das Ende der Steuerperiode, in der der massgebende Umsatz nicht erreicht worden ist. Die Nichtabmeldung gilt als Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht nach Artikel 11. Der Verzicht gilt ab Beginn der folgenden Steuerperiode.

Art. 15 Mithaftung

1 Mit der steuerpflichtigen Person haften solidarisch:

a. die Teilhaber und Teilhaberinnen an einer einfachen Gesellschaft, Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft im Rahmen ihrer zivilrechtlichen Haftbarkeit;

18 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

19 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b. Personen, die eine freiwillige Versteigerung durchführen oder durchführen lassen;

c.[20] jede zu einer Mehrwertsteuergruppe (Art. 13) gehörende Person oder Personengesellschaft, mit Ausnahme von Vorsorgeeinrichtungen, für sämtliche von der Gruppe geschuldeten Steuern; tritt eine Person oder Personengesellschaft aus der Gruppe aus, so haftet sie nur noch für die Steuerforderungen, die sich aus ihren eigenen unternehmerischen Tätigkeiten ergeben haben;

d. bei der Übertragung eines Unternehmens: der bisherige Steuerschuldner oder die bisherige Steuerschuldnerin noch während dreier Jahre seit der Mitteilung oder Auskündigung der Übertragung für die vor der Übertragung entstandenen Steuerforderungen;

e. bei Beendigung der Steuerpflicht einer aufgelösten juristischen Person, Handelsgesellschaft oder Personengesamtheit ohne Rechtspersönlichkeit: die mit der Liquidation betrauten Personen bis zum Betrag des Liquidationsergebnisses;

f. für die Steuer einer juristischen Person, die ihren Sitz ins Ausland verlegt: die geschäftsführenden Organe bis zum Betrag des reinen Vermögens der juristischen Person.

2 Die in Absatz 1 Buchstaben e und f bezeichneten Personen haften nur für Steuer-, Zins- und Kostenforderungen, die während ihrer Geschäftsführung entstehen oder fällig werden; ihre Haftung entfällt, soweit sie nachweisen, dass sie alles ihnen Zumutbare zur Feststellung und Erfüllung der Steuerforderung getan haben.

3 Die Haftung nach Artikel 12 Absatz 3 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974[21] über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR) bleibt vorbehalten.

4 Tritt eine steuerpflichtige Person Forderungen aus ihrem Unternehmen an Dritte ab, so haften diese subsidiär für die mit den Forderungen mitzedierte Mehrwertsteuer, wenn im Zeitpunkt der Abtretung die Steuerschuld gegenüber der ESTV noch nicht entstanden ist und ein Verlustschein vorliegt.[22]

5 Die mithaftende Person hat im Verfahren die gleichen Rechte und Pflichten wie die steuerpflichtige Person.

Art. 16 Steuernachfolge

1 Stirbt eine steuerpflichtige natürliche Person, so treten ihre Erben und Erbinnen in ihre Rechte und Pflichten ein. Sie haften solidarisch für die vom Erblasser oder von der Erblasserin geschuldeten Steuern bis zur Höhe ihrer Erbteile, mit Einschluss der Vorempfänge.

2 Wer ein Unternehmen übernimmt, tritt in die steuerlichen Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers oder der Rechtsvorgängerin ein.

20 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
21 SR **313.0**
22 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 17 Steuersubstitution

Die Erfüllung der Steuerpflicht ausländischer Handelsgesellschaften und ausländischer Personengesamtheiten ohne Rechtspersönlichkeit obliegt auch deren Teilhabern und Teilhaberinnen.

2. Kapitel: Steuerobjekt

Art. 18 Grundsatz

[1] Der Inlandsteuer unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit dieses Gesetz keine Ausnahme vorsieht.

[2] Mangels Leistung gelten namentlich die folgenden Mittelflüsse nicht als Entgelt:

a. Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge, auch wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag oder eine Programmvereinbarung gemäss Artikel 46 Absatz 2 der Bundesverfassung ausgerichtet werden;

b. Gelder, die Kur- und Verkehrsvereine ausschliesslich aus öffentlich-rechtlichen Tourismusabgaben erhalten und die sie im Auftrag von Gemeinwesen zugunsten der Allgemeinheit einsetzen;

c. Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke;

d. Spenden;

e. Einlagen in Unternehmen, insbesondere zinslose Darlehen, Sanierungsleistungen und Forderungsverzichte;

f. Dividenden und andere Gewinnanteile;

g. vertraglich oder gesetzlich geregelte Kostenausgleichszahlungen, die durch eine Organisationseinheit, namentlich durch einen Fonds, an Akteure und Akteurinnen innerhalb einer Branche geleistet werden;

h. Pfandgelder, namentlich auf Umschliessungen und Gebinden;

i. Zahlungen für Schadenersatz, Genugtuung und dergleichen;

j. Entschädigungen für unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten wie Verwaltungsrats- und Stiftungsratshonorare, Behördenentschädigungen oder Sold;

k. Erstattungen, Beiträge und Beihilfen bei Lieferungen ins Ausland, die nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 von der Steuer befreit sind;

l. Gebühren, Beiträge oder sonstige Zahlungen, die für hoheitliche Tätigkeiten empfangen werden.

Art. 19 Mehrheit von Leistungen

[1] Voneinander unabhängige Leistungen werden selbstständig behandelt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2 Mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind oder als Leistungskombination angeboten werden, können einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn sie zu einem Gesamtentgelt erbracht werden und die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 Prozent des Gesamtentgelts ausmacht (Kombination).

3 Leistungen, die wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes anzusehen sind, gelten als ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang und sind nach dem Charakter der Gesamtleistung zu behandeln.

4 Nebenleistungen, namentlich Umschliessungen und Verpackungen, werden steuerlich gleich behandelt wie die Hauptleistung.

Art. 20 Zuordnung von Leistungen

1 Eine Leistung gilt als von derjenigen Person erbracht, die nach aussen als Leistungserbringerin auftritt.

2 Handelt eine Person im Namen und für Rechnung einer anderen Person, so gilt die Leistung als durch die vertretene Person getätigt, wenn die Vertreterin:

a. nachweisen kann, dass sie als Stellvertreterin handelt und die vertretene Person eindeutig identifizieren kann; und

b. das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses dem Leistungsempfänger oder der Leistungsempfängerin ausdrücklich bekannt gibt oder sich dieses aus den Umständen ergibt.

3 Findet Absatz 1 in einem Dreiparteienverhältnis Anwendung, so wird das Leistungsverhältnis zwischen der nach aussen auftretenden Person und der die eigentliche Leistung erbringenden Person gleich qualifiziert wie das Leistungsverhältnis zwischen der nach aussen auftretenden Person und der leistungsempfangenden Person.

Art. 21 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

1 Eine Leistung, die von der Steuer ausgenommen ist und für deren Versteuerung nicht nach Artikel 22 optiert wird, ist nicht steuerbar.

2 Von der Steuer ausgenommen sind:

1. die Beförderung von Gegenständen, die unter die reservierten Dienste nach Artikel 3 des Postgesetzes vom 30. April 1997[23] fällt;

2. die Spitalbehandlung und die ärztliche Heilbehandlung in Spitälern im Bereich der Humanmedizin einschliesslich der damit eng verbundenen Leistungen, die von Spitälern sowie Zentren für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik erbracht werden. Die Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften Prothesen und orthopädischen Apparaten gilt als steuerbare Lieferung;

23 [AS **1997** 2452, **2000** 2355 Anhang Ziff. 23, **2003** 4297, **2006** 2197 Anhang Ziff. 85, **2007** 5645. AS **2012** 4993 Anhang Ziff. I]. Siehe heute: Art. 18 des Postgesetzes vom 17. Dez. 2010 (SR **783.0**).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3. die von Ärzten und Ärztinnen, Zahnärzten und Zahnärztinnen, Psychotherapeuten und Psychotherapeutinnen, Chiropraktoren und Chiropraktorinnen, Physiotherapeuten und Physiotherapeutinnen, Naturärzten und Naturärztinnen, Entbindungspflegern und Hebammen, Pflegefachmännern und Pflegefachfrauen oder Angehörigen ähnlicher Heil- und Pflegeberufe erbrachten Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, soweit die Leistungserbringer und Leistungserbringerinnen über eine Berufsausübungsbewilligung verfügen; der Bundesrat bestimmt die Einzelheiten. Die Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften Prothesen und orthopädischen Apparaten gilt als steuerbare Lieferung;
4. die von Krankenpflegepersonen, Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) oder in Heimen erbrachten Pflegeleistungen, sofern sie ärztlich verordnet sind;
5. die Lieferung von menschlichen Organen durch medizinisch anerkannte Institutionen und Spitäler sowie von menschlichem Vollblut durch Inhaber und Inhaberinnen einer hiezu erforderlichen Bewilligung;
6. die Dienstleistungen von Gemeinschaften, deren Mitglieder Angehörige der in Ziffer 3 aufgeführten Berufe sind, soweit diese Dienstleistungen anteilsmässig zu Selbstkosten an die Mitglieder für die unmittelbare Ausübung ihrer Tätigkeiten erbracht werden;
7. die Beförderung von kranken oder verletzten Personen oder Personen mit Behinderungen in dafür besonders eingerichteten Transportmitteln;
8.[24] Leistungen von Einrichtungen der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit, von gemeinnützigen Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) und von Alters-, Wohn- und Pflegeheimen;
9. die mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Leistungen durch dafür eingerichtete Institutionen;
10. die mit der Kultur- und Bildungsförderung von Jugendlichen eng verbundenen Leistungen von gemeinnützigen Jugendaustauschorganisationen; Jugendliche im Sinne dieser Bestimmung sind Personen bis zum vollendeten 25. Altersjahr;
11. die folgenden Leistungen im Bereich der Erziehung und Bildung:[25]
    a. die Leistungen im Bereich der Erziehung von Kindern und Jugendlichen, des Unterrichts, der Ausbildung, der Fortbildung und der beruflichen Umschulung einschliesslich des von Privatlehrern und Privatlehrerinnen oder an Privatschulen erteilten Unterrichts,
    b. Kurse, Vorträge und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder bildender Art; die Referententätigkeit ist von der Steuer ausgenommen,

24 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
25 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

unabhängig davon, ob das Honorar der unterrichtenden Person oder ihrem Arbeitgeber ausgerichtet wird,

c. im Bildungsbereich durchgeführte Prüfungen,

d. Organisationsdienstleistungen (mit Einschluss der damit zusammenhängenden Nebenleistungen) der Mitglieder einer Einrichtung, die von der Steuer ausgenommene Leistungen nach den Buchstaben a–c erbringt, an diese Einrichtung,

e. Organisationsdienstleistungen (mit Einschluss der damit zusammenhängenden Nebenleistungen) an Dienststellen von Bund, Kantonen und Gemeinden, die von der Steuer ausgenommene Leistungen nach den Buchstaben a–c entgeltlich oder unentgeltlich erbringen;

12. das Zurverfügungstellen von Personal durch religiöse oder weltanschauliche, nichtgewinnstrebige Einrichtungen für Zwecke der Krankenbehandlung, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit, der Kinder- und Jugendbetreuung, der Erziehung und Bildung sowie für kirchliche, karitative und gemeinnützige Zwecke;

13. die Leistungen, die nichtgewinnstrebige Einrichtungen mit politischer, gewerkschaftlicher, wirtschaftlicher, religiöser, patriotischer, weltanschaulicher, philanthropischer, ökologischer, sportlicher, kultureller oder staatsbürgerlicher Zielsetzung ihren Mitgliedern gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag erbringen;

14. dem Publikum unmittelbar erbrachte oder, sofern nicht unmittelbar erbracht, von diesem unmittelbar wahrnehmbare kulturelle Dienstleistungen der nachstehend aufgeführten Arten:[26]

a. Theater-, musikalische und choreographische Aufführungen sowie Filmvorführungen,

b.[27] Darbietungen von Schauspielern und Schauspielerinnen, Musikern und Musikerinnen, Tänzern und Tänzerinnen und anderen ausübenden Künstlern und Künstlerinnen, Leistungen von Personen, die an solchen Darbietungen künstlerisch mitwirken, sowie Leistungen von Schaustellern und Schaustellerinnen, einschliesslich der von diesen angebotenen Geschicklichkeitsspiele,

c. Besuche von Museen, Galerien, Denkmälern, historischen Stätten sowie botanischen und zoologischen Gärten,

d. Dienstleistungen von Bibliotheken, Archiven und Dokumentationsstellen, namentlich die Einsichtgewährung in Text-, Ton- und Bildträger in ihren Räumlichkeiten; steuerbar ist jedoch die Lieferung von Gegenständen (einschliesslich Gebrauchsüberlassung) solcher Institutionen;

26 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

27 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

15. für sportliche Anlässe verlangte Entgelte einschliesslich derjenigen für die Zulassung zur Teilnahme an solchen Anlässen (z. B. Startgelder) samt den darin eingeschlossenen Nebenleistungen;

16.[28] kulturelle Dienstleistungen, die Lieferung von Werken kultureller Natur durch deren Urheber und Urheberinnen wie Schriftsteller und Schriftstellerinnen, Komponisten und Komponistinnen, Filmschaffende, Kunstmaler und Kunstmalerinnen, Bildhauer und Bildhauerinnen sowie Dienstleistungen, die von den Verlegern und Verlegerinnen und den Verwertungsgesellschaften zur Verbreitung dieser Werke erbracht werden; dies gilt auch für Werke zweiter Hand nach Artikel 3 des Urheberrechtsgesetzes vom 9. Oktober 1992[29], die kultureller Natur sind;

17.[30] die Leistungen bei Veranstaltungen wie Basaren, Flohmärkten und Tombolas von Einrichtungen, die von der Steuer ausgenommene Tätigkeiten auf dem Gebiet des nichtgewinnstrebigen Sports und Kulturschaffens, auf dem Gebiet der Krankenbehandlung, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit und der Kinder- und Jugendbetreuung ausüben, sowie von gemeinnützigen Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) und von Alters-, Wohn- und Pflegeheimen, sofern die Veranstaltungen dazu bestimmt sind, diesen Einrichtungen eine finanzielle Unterstützung zu verschaffen, und ausschliesslich zu ihrem Nutzen durchgeführt werden; Leistungen von Einrichtungen der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit, die diese mittels Brockenhäusern ausschliesslich zu ihrem Nutzen erbringen;

18.[31] im Versicherungsbereich:

a. Versicherungs- und Rückversicherungsleistungen,

b. Sozialversicherungsleistungen,

c. die folgenden Leistungen im Bereich der Sozialversicherungen und Prävention:
   - Leistungen von Einrichtungen der Sozialversicherungen untereinander
   - Leistungen von Durchführungsorganen aufgrund gesetzlich vorgeschriebener Präventionsaufgaben
   - Leistungen, die der beruflichen Aus- und Weiterbildung dienen,

d. Leistungen im Rahmen der Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder Versicherungsvertreterin, als Versicherungsmakler oder Versicherungsmaklerin;

19. die folgenden Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs:

a. die Gewährung und die Vermittlung von Krediten und die Verwaltung von Krediten durch die Kreditgeber und Kreditgeberinnen,

28 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
29 SR **231.1**
30 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
31 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b. die Vermittlung und die Übernahme von Verbindlichkeiten, Bürgschaften und anderen Sicherheiten und Garantien sowie die Verwaltung von Kreditsicherheiten durch die Kreditgeber und Kreditgeberinnen,

c. die Umsätze, einschliesslich Vermittlung, im Einlagengeschäft und Kontokorrentverkehr, im Zahlungs- und Überweisungsverkehr, im Geschäft mit Geldforderungen, Checks und anderen Handelspapieren; steuerbar ist jedoch die Einziehung von Forderungen im Auftrag des Gläubigers (Inkassogeschäft),

d. die Umsätze, einschliesslich Vermittlung, die sich auf gesetzliche Zahlungsmittel (in- und ausländische Valuten wie Devisen, Banknoten, Münzen) beziehen; steuerbar sind jedoch Sammlerstücke (Banknoten und Münzen), die normalerweise nicht als gesetzliches Zahlungsmittel verwendet werden,

e. die Umsätze (Kassa- und Termingeschäfte), einschliesslich Vermittlung, von Wertpapieren, Wertrechten und Derivaten sowie von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen; steuerbar sind jedoch die Verwahrung und die Verwaltung von Wertpapieren, Wertrechten und Derivaten sowie von Anteilen (namentlich Depotgeschäft) einschliesslich Treuhandanlagen,

f.[32] dem Anbieten von Anteilen an kollektiven Kapitalanlagen gemäss Kollektivanlagengesetz vom 23. Juni 2006[33] (KAG) und die Verwaltung von kollektiven Kapitalanlagen nach dem KAG durch Personen, die diese verwalten oder aufbewahren, die Fondsleitungen, die Depotbanken und deren Beauftragte; als Beauftragte werden alle natürlichen oder juristischen Personen betrachtet, denen die kollektiven Kapitalanlagen nach dem KAG oder dem Finanzinstitutsgesetz vom 15. Juni 2018[34] Aufgaben delegieren können; das Anbieten von Anteilen und die Verwaltung von Investmentgesellschaften mit festem Kapital nach Artikel 110 KAG richtet sich nach Buchstabe e;

20. die Übertragung und die Bestellung von dinglichen Rechten an Grundstücken sowie die Leistungen von Stockwerkeigentümergemeinschaften an die Stockwerkeigentümer und Stockwerkeigentümerinnen, soweit die Leistungen in der Überlassung des gemeinschaftlichen Eigentums zum Gebrauch, seinem Unterhalt, seiner Instandsetzung und sonstigen Verwaltung sowie der Lieferung von Wärme und ähnlichen Gegenständen bestehen;

21. die Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung; steuerbar sind jedoch:

a. die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur Beherbergung von Gästen sowie die Vermietung von Sälen im Hotel- und Gastgewerbe,

b. die Vermietung von Campingplätzen,

32 Fassung gemäss Anhang Ziff. II 8 des Finanzinstitutsgesetzes vom 15. Juni 2018, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS **2018** 5247, **2019** 4631; BBl **2015** 8901).
33 SR **951.31**
34 SR **954.1**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

c. die Vermietung von nicht im Gemeingebrauch stehenden Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen, ausser es handle sich um eine unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung,

d. die Vermietung und Verpachtung von fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage, nicht jedoch zu einer Sportanlage gehören,

e. die Vermietung von Schliessfächern,

f. die Vermietung von Messestandflächen und einzelner Räume in Messe- und Kongressgebäuden;

22. die Lieferung von im Inland gültigen Postwertzeichen und sonstigen amtlichen Wertzeichen höchstens zum aufgedruckten Wert;

23.[35] die Umsätze bei Geldspielen, soweit die Bruttospielerträge der Spielbankenabgabe nach Artikel 119 des Geldspielgesetzes vom 29. September 2017[36] unterliegen oder der damit erzielte Reingewinn vollumfänglich für gemeinnützige Zwecke im Sinne von Artikel 125 des genannten Gesetzes verwendet wird;

24. die Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände, die ausschliesslich zur Erbringung von nach diesem Artikel von der Steuer ausgenommenen Leistungen verwendet wurden;

25.[37] …

26. die Veräusserung von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft sowie der Gärtnerei durch Landwirte und Landwirtinnen, Forstwirte und Forstwirtinnen oder Gärtner und Gärtnerinnen sowie der Verkauf von Vieh durch Viehhändler und Viehhändlerinnen und der Verkauf von Milch durch Milchsammelstellen an milchverarbeitende Betriebe;

27. Bekanntmachungsleistungen, die gemeinnützige Organisationen zugunsten Dritter oder Dritte zugunsten gemeinnütziger Organisationen erbringen;

28.[38] 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,

35 Fassung gemäss Anhang Ziff. II 4 des Geldspielgesetzes vom 29. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2018** 5103; BBl **2015** 8387).
36 SR **935.51**
37 Aufgehoben durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
38 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615). Die Berichtigung vom 31. Aug. 2017 betrifft nur den französischen Text (AS **2017** 4857).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

c. zwischen Anstalten oder Stiftungen, die ausschliesslich von Gemeinwesen gegründet wurden, und den an der Gründung beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten;

28bis.[39] das Zurverfügungstellen von Personal durch Gemeinwesen an andere Gemeinwesen;

29. die Ausübung von Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit;

30.[40] Leistungen zwischen Bildungs- und Forschungsinstitutionen, die an einer Bildungs- und Forschungskooperation beteiligt sind, sofern sie im Rahmen der Kooperation erfolgen, unabhängig davon, ob die Bildungs- und Forschungskooperation als Mehrwertsteuersubjekt auftritt.

3 Ob eine in Absatz 2 genannte Leistung von der Steuer ausgenommen ist, bestimmt sich unter Vorbehalt von Absatz 4 ausschliesslich nach deren Gehalt und unabhängig davon, wer die Leistung erbringt oder empfängt.

4 Ist eine Leistung in Absatz 2 entweder aufgrund von Eigenschaften des Leistungserbringers beziehungsweise der Leistungserbringerin oder des Leistungsempfängers beziehungsweise der Leistungsempfängerin von der Steuer ausgenommen, so gilt die Ausnahme nur für Leistungen, die von einer Person mit diesen Eigenschaften erbracht oder empfangen werden.

5 Der Bundesrat bestimmt die von der Steuer ausgenommenen Leistungen näher; dabei beachtet er das Gebot der Wettbewerbsneutralität.

6 Organisationseinheiten eines Gemeinwesens nach Absatz 2 Ziffer 28 sind dessen Dienststellen, dessen privat- und öffentlich-rechtliche 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.[41]

7 Der Bundesrat legt fest, welche Institutionen als Bildungs- und Forschungsinstitutionen nach Absatz 2 Ziffer 30 gelten.[42]

Art. 22 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen

1 Die steuerpflichtige Person kann unter Vorbehalt von Absatz 2 jede von der Steuer ausgenommene Leistung durch offenen Ausweis der Steuer oder durch Deklaration in der Abrechnung versteuern (Option).[43]

39 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
40 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
41 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
42 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
43 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2 Die Option ist ausgeschlossen für:

a. Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 18, 19 und 23;

b.[44] Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 20 und 21, wenn der Gegenstand vom Empfänger oder von der Empfängerin ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll.

Art. 23 Von der Steuer befreite Leistungen

1 Ist eine Leistung nach diesem Artikel von der Steuer befreit, so ist auf dieser Leistung keine Inlandsteuer geschuldet.

2 Von der Steuer sind befreit:

1. die Lieferung von Gegenständen mit Ausnahme der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung, die direkt ins Ausland befördert oder versendet werden;

2.[45] die Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung, namentlich die Vermietung und Vercharterung, von Gegenständen, sofern die Gegenstände vom Lieferungsempfänger oder von der Lieferungsempfängerin selbst überwiegend im Ausland genutzt werden;

3.[46] die Lieferung von Gegenständen, die im Rahmen eines Transitverfahrens (Art. 49 ZG[47]), Zolllagerverfahrens (Art. 50–57 ZG), Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung (Art. 58 ZG) oder der aktiven Veredelung (Art. 59 ZG) nachweislich im Inland unter Zollüberwachung standen, sofern das Verfahren ordnungsgemäss oder mit nachträglicher Bewilligung der Eidgenössischen Zollverwaltung (EZV) abgeschlossen wurde;

3bis.[48] die Lieferung von Gegenständen, die wegen Einlagerung in einem Zollfreilager (Art. 62–66 ZG) nachweislich im Inland unter Zollüberwachung standen und diesen Zollstatus nicht rückwirkend verloren haben;

4. das Verbringen oder Verbringenlassen von Gegenständen ins Ausland, das nicht im Zusammenhang mit einer Lieferung steht;

5. das mit der Einfuhr von Gegenständen im Zusammenhang stehende Befördern oder Versenden von Gegenständen und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort, an den die Gegenstände im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld nach Artikel 56 zu befördern sind; entsteht keine Steuerschuld, so gilt für den massgebenden Zeitpunkt Artikel 69 ZG sinngemäss;

44 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
45 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
46 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
47 SR **631.0**
48 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6. das mit der Ausfuhr von Gegenständen des zollrechtlich freien Verkehrs im Zusammenhang stehende Befördern oder Versenden von Gegenständen und alle damit zusammenhängenden Leistungen;

7.[49] Beförderungsleistungen und Nebentätigkeiten des Logistikgewerbes wie Beladen, Entladen, Umschlagen, Abfertigen oder Zwischenlagern:

   a. bei denen der Ort der Dienstleistung nach Artikel 8 Absatz 1 im Inland liegt, die Dienstleistung selbst aber ausschliesslich im Ausland ausgeführt wird, oder

   b. die im Zusammenhang mit Gegenständen unter Zollüberwachung erbracht werden;

8. die Lieferung von Luftfahrzeugen an Luftverkehrsunternehmen, die gewerbsmässige Luftfahrt im Beförderungs- oder Charterverkehr betreiben und deren Umsätze aus internationalen Flügen jene aus dem Binnenluftverkehr übertreffen; Umbauten, Instandsetzungen und Wartungen an Luftfahrzeugen, die solche Luftverkehrsunternehmen im Rahmen einer Lieferung erworben haben; Lieferungen, Instandsetzungen und Wartungen der in diese Luftfahrzeuge eingebauten Gegenstände oder der Gegenstände für ihren Betrieb; Lieferungen von Gegenständen zur Versorgung dieser Luftfahrzeuge sowie Dienstleistungen, die für den unmittelbaren Bedarf dieser Luftfahrzeuge und ihrer Ladungen bestimmt sind;

9. die Dienstleistungen von ausdrücklich in fremdem Namen und für fremde Rechnung handelnden Vermittlern und Vermittlerinnen, wenn die vermittelte Leistung entweder nach diesem Artikel von der Steuer befreit ist oder ausschliesslich im Ausland bewirkt wird; wird die vermittelte Leistung sowohl im Inland als auch im Ausland bewirkt, so ist nur der Teil der Vermittlung von der Steuer befreit, der auf Leistungen im Ausland oder auf Leistungen, die nach diesem Artikel von der Steuer befreit sind, entfällt;

10. in eigenem Namen erbrachte Dienstleistungen von Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen, soweit sie Lieferungen und Dienstleistungen Dritter in Anspruch nehmen, die von diesen im Ausland bewirkt werden; werden diese Leistungen Dritter sowohl im Inland als auch im Ausland erbracht, so ist nur der Teil der Dienstleistung des Reisebüros oder des Organisators von der Steuer befreit, der auf Leistungen im Ausland entfällt;

11.[50] die Lieferung von Gegenständen nach Artikel 17 Absatz 1bis ZG an ins Ausland abfliegende oder aus dem Ausland ankommende Reisende.

[3] Direkte Ausfuhr nach Absatz 2 Ziffer 1 liegt vor, wenn der Gegenstand der Lieferung ohne Ingebrauchnahme im Inland ins Ausland ausgeführt oder in ein offenes Zolllager oder Zollfreilager ausgeführt wird. Bei Reihengeschäften erstreckt sich die direkte Ausfuhr auf alle beteiligten Lieferanten und Lieferantinnen. Der Gegenstand der Lieferung kann vor der Ausfuhr durch Beauftragte des nicht steuerpflichtigen

49 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

50 Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 17. Dez. 2010 über den Einkauf von Waren in Zollfreiläden auf Flughäfen, in Kraft seit 1. Juni 2011 (AS **2011** 1743; BBl **2010** 2169).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Abnehmers oder der nicht steuerpflichtigen Abnehmerin bearbeitet oder verarbeitet werden.

4 Der Bundesrat kann zur Wahrung der Wettbewerbsneutralität Beförderungen im grenzüberschreitenden Luft-, Eisenbahn- und Busverkehr von der Steuer befreien.

5 Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) regelt die Bedingungen, unter denen Inlandlieferungen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr von der Steuer befreit sind, und legt die hierfür erforderlichen Nachweise fest.

3. Kapitel: Bemessungsgrundlage und Steuersätze

Art. 24 Bemessungsgrundlage

1 Die Steuer wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet. Zum Entgelt gehören namentlich auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden, sowie die von der steuerpflichtigen Person geschuldeten öffentlich-rechtlichen Abgaben. Die Absätze 2 und 6 bleiben vorbehalten.

2 Bei Leistungen an eng verbundene Personen (Art. 3 Bst. h) gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde.

3 Bei Tauschverhältnissen gilt der Marktwert jeder Leistung als Entgelt für die andere Leistung.

4 Bei Austauschreparaturen umfasst das Entgelt lediglich den Werklohn für die ausgeführte Arbeit.

5 Bei Leistungen an Zahlungs statt gilt als Entgelt der Betrag, der dadurch ausgeglichen wird.

6 Nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden:

a. Billettsteuern, Handänderungssteuern sowie die auf der Leistung geschuldete Mehrwertsteuer selbst;

b. Beträge, welche die steuerpflichtige Person von der die Leistung empfangenden Person als Erstattung der in deren Namen und für deren Rechnung getätigten Auslagen erhält, sofern sie diese gesondert ausweist (durchlaufende Posten);

c. der Anteil des Entgelts, der bei der Veräusserung eines unbeweglichen Gegenstandes auf den Wert des Bodens entfällt;

d. die im Preis für Entsorgungs- und Versorgungsleistungen eingeschlossenen kantonalen Abgaben an Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds, soweit diese Fonds daraus an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke Beiträge ausrichten.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 24*a*[51] Margenbesteuerung

[1] Hat die steuerpflichtige Person Sammlerstücke wie Kunstgegenstände, Antiquitäten und dergleichen erworben, so kann sie für die Berechnung der Steuer den Ankaufspreis vom Verkaufspreis abziehen, sofern sie auf dem Ankaufspreis keine Vorsteuern abgezogen hat (Margenbesteuerung). Ist der Ankaufspreis höher als der Verkaufspreis, so kann der Verlust verrechnet werden, indem die Differenz vom steuerbaren Umsatz abgezogen wird.

[2] Werden solche Sammlerstücke durch den Wiederverkäufer oder die Wiederverkäuferin eingeführt, so kann die entrichtete Einfuhrsteuer zum Ankaufspreis hinzugerechnet werden.

[3] Als Wiederverkäufer oder Wiederverkäuferin gilt, wer auf eigene Rechnung oder aufgrund eines Einkaufs- oder Verkaufskommissionsvertrages auf fremde Rechnung handelt.

[4] Der Bundesrat legt fest, was als Sammlerstück gilt.

[5] Werden mehrere Sammlerstücke zu einem Gesamtpreis bezogen, so kann die Steuer von der Gesamtdifferenz zwischen dem Gesamtverkaufspreis und dem Gesamtankaufspreis berechnet werden. Der Bundesrat regelt die Voraussetzungen.

Art. 25 Steuersätze

[1] Die Steuer beträgt 7,7 Prozent (Normalsatz);[52] vorbehalten bleiben die Absätze 2 und 3.

[2] Der reduzierte Steuersatz von 2,5 Prozent findet Anwendung:[53]

a. auf der Lieferung folgender Gegenstände:
   1. Wasser in Leitungen,
   2.[54] Lebensmittel nach dem Lebensmittelgesetz vom 20. Juni 2014[55], mit Ausnahme alkoholischer Getränke,
   3. Vieh, Geflügel, Fische,
   4. Getreide,
   5. Sämereien, Setzknollen und -zwiebeln, lebende Pflanzen, Stecklinge, Pfropfreiser sowie Schnittblumen und Zweige, auch zu Arrangements, Sträussen, Kränzen und dergleichen veredelt; gesonderte Rechnungsstellung vorausgesetzt, unterliegt die Lieferung dieser Gegenstände

51 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
52 Fassung des ersten Teilsatzes gemäss Ziff. I der V vom 8. Nov. 2017 über die befristete Anhebung der Mehrwertsteuersätze zur Finanzierung des Ausbaus der Eisenbahninfrastruktur, in Kraft vom 1. Jan. 2018, längstens bis zum 31. Dez. 2030 (AS **2017** 6305).
53 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 8. Nov. 2017 über die befristete Anhebung der Mehrwertsteuersätze zur Finanzierung des Ausbaus der Eisenbahninfrastruktur, in Kraft vom 1. Jan. 2018, längstens bis zum 31. Dez. 2030 (AS **2017** 6305).
54 Fassung gemäss Anhang Ziff. II 3 des Lebensmittelgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Mai 2017 (AS **2017** 249; BBl **2011** 5571).
55 SR **817.0**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

auch dann dem reduzierten Steuersatz, wenn sie in Kombination mit einer zum Normalsatz steuerbaren Leistung erbracht wird,

6. Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel für Tiere,
7. Dünger, Pflanzenschutzmittel, Mulch und anderes pflanzliches Abdeckmaterial,
8. Medikamente,
9. Zeitungen, Zeitschriften, Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter der vom Bundesrat zu bestimmenden Arten;

a^bis.[56] auf elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher ohne Reklamecharakter der vom Bundesrat zu bestimmenden Arten;

b. auf den Dienstleistungen der Radio- und Fernsehgesellschaften, mit Ausnahme der Dienstleistungen mit gewerblichem Charakter;

c. auf den Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 14–16;

d. auf den Leistungen im Bereich der Landwirtschaft, die in einer mit der Urproduktion in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Bearbeitung des Bodens oder Bearbeitung von mit dem Boden verbundenen Erzeugnissen der Urproduktion bestehen.

[3] Für Lebensmittel, die im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen abgegeben werden, gilt der Normalsatz. Als gastgewerbliche Leistung gilt die Abgabe von Lebensmitteln, wenn die steuerpflichtige Person sie beim Kunden oder bei der Kundin zubereitet beziehungsweise serviert oder wenn sie für deren Konsum an Ort und Stelle besondere Vorrichtungen bereithält. Sind Lebensmittel, mit Ausnahme alkoholischer Getränke, zum Mitnehmen oder zur Auslieferung bestimmt, so findet der reduzierte Steuersatz Anwendung, sofern geeignete organisatorische Massnahmen zur Abgrenzung dieser Leistungen von den gastgewerblichen Leistungen getroffen worden sind; andernfalls gilt der Normalsatz. Werden Lebensmittel, mit Ausnahme alkoholischer Getränke, in Verpflegungsautomaten angeboten, so findet der reduzierte Steuersatz Anwendung.[57]

[4] Die Steuer auf Beherbergungsleistungen beträgt 3,7 Prozent (Sondersatz). Der Sondersatz gilt bis zum 31. Dezember 2020 oder, sofern die Frist nach Artikel 196 Ziffer 14 Absatz 1 Bundesverfassung verlängert wird, bis längstens zum 31. Dezember 2027. Als Beherbergungsleistung gilt die Gewährung von Unterkunft einschliesslich der Abgabe eines Frühstücks, auch wenn dieses separat berechnet wird.[58]

[5] Der Bundesrat bestimmt die in Absatz 2 bezeichneten Gegenstände und Dienstleistungen näher; dabei beachtet er das Gebot der Wettbewerbsneutralität.

56 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
57 Fassung gemäss Ziff. IV des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
58 Fassung gemäss Ziff. II 1 des BG vom 16. Juni 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 7667; BBl **2017** 3429 3443).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4. Kapitel: Rechnungsstellung und Steuerausweis

Art. 26 Rechnung

1 Der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin hat dem Leistungsempfänger oder der Leistungsempfängerin auf Verlangen eine Rechnung auszustellen, die den Anforderungen nach den Absätzen 2 und 3 genügt.

2 Die Rechnung muss den Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin, den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin und die Art der Leistung eindeutig identifizieren und in der Regel folgende Elemente enthalten:

a.[59] den Namen und den Ort des Leistungserbringers oder der Leistungserbringerin, wie er oder sie im Geschäftsverkehr auftritt, den Hinweis, dass er oder sie im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist, sowie die Nummer, unter der er oder sie eingetragen ist;

b. den Namen und den Ort des Leistungsempfängers oder der Leistungsempfängerin, wie er oder sie im Geschäftsverkehr auftritt;

c. Datum oder Zeitraum der Leistungserbringung, soweit diese nicht mit dem Rechnungsdatum übereinstimmen;

d. Art, Gegenstand und Umfang der Leistung;

e. das Entgelt für die Leistung;

f. den anwendbaren Steuersatz und den vom Entgelt geschuldeten Steuerbetrag; schliesst das Entgelt die Steuer ein, so genügt die Angabe des anwendbaren Steuersatzes.

3 Bei Rechnungen, die von automatisierten Kassen ausgestellt werden (Kassenzettel), müssen die Angaben über den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin nicht aufgeführt sein, sofern das auf dem Beleg ausgewiesene Entgelt einen vom Bundesrat festzusetzenden Betrag nicht übersteigt.

Art. 27 Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis

1 Wer nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist oder wer das Meldeverfahren nach Artikel 38 anwendet, darf in Rechnungen nicht auf die Steuer hinweisen.

2 Wer in einer Rechnung eine Steuer ausweist, obwohl er zu deren Ausweis nicht berechtigt ist, oder wer für eine Leistung eine zu hohe Steuer ausweist, schuldet die ausgewiesene Steuer, es sei denn:

a. es erfolgt eine Korrektur der Rechnung nach Absatz 4; oder

b.[60] er oder sie macht glaubhaft, dass dem Bund kein Steuerausfall entstanden ist; kein Steuerausfall entsteht namentlich, wenn der Rechnungsempfänger

59 Fassung gemäss Anhang Ziff. 2 des BG vom 18. Juni 2010 über die Unternehmens-Identifikationsnummer, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS **2010** 4989; BBl **2009** 7855).
60 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

oder die Rechnungsempfängerin keinen Vorsteuerabzug vorgenommen hat oder die geltend gemachte Vorsteuer dem Bund zurückerstattet worden ist.

3 Die Rechtsfolgen von Absatz 2 treten auch bei Gutschriften ein, soweit der Gutschriftsempfänger oder die Gutschriftsempfängerin einer unberechtigt ausgewiesenen Steuer oder einem zu hohen Steuerbetrag nicht schriftlich widerspricht.[61]

4 Die nachträgliche Korrektur einer Rechnung kann innerhalb des handelsrechtlich Zulässigen durch ein empfangsbedürftiges Dokument erfolgen, das auf die ursprüngliche Rechnung verweist und diese widerruft.

5. Kapitel: Vorsteuerabzug

Art. 28 Grundsatz

1 Die steuerpflichtige Person kann im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit, unter Vorbehalt der Artikel 29 und 33, die folgenden Vorsteuern abziehen:

a. die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer;

b. die von ihr deklarierte Bezugsteuer (Art. 45–49);

c. die von ihr entrichtete oder zu entrichtende Einfuhrsteuer, die mit unbedingter Forderung veranlagt wurde oder die mit bedingter Forderung veranlagt wurde und fällig geworden ist, sowie die von ihr für die Einfuhr von Gegenständen deklarierte Steuer (Art. 52 und 63).

2 Hat die steuerpflichtige Person bei nicht steuerpflichtigen Landwirten und Landwirtinnen, Forstwirten und Forstwirtinnen, Gärtnern und Gärtnerinnen, Viehhändlern und Viehhändlerinnen und Milchsammelstellen Erzeugnisse der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft, der Gärtnerei, Vieh oder Milch im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit bezogen, so kann sie als Vorsteuer 2,5 Prozent des ihr in Rechnung gestellten Betrags abziehen.[62]

3 Der Abzug der Vorsteuer nach Absatz 1 ist zulässig, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie die Vorsteuer bezahlt hat.[63]

Art. 28*a*[64] Abzug fiktiver Vorsteuer

1 Die steuerpflichtige Person kann eine fiktive Vorsteuer abziehen, wenn:

61 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

62 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 8. Nov. 2017 über die befristete Anhebung der Mehrwertsteuersätze zur Finanzierung des Ausbaus der Eisenbahninfrastruktur, in Kraft vom 1. Jan. 2018, längstens bis zum 31. Dez. 2030 (AS **2017** 6305).

63 Ursprünglich: Abs. 4. Ursprünglicher Abs. 3 aufgehoben durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

64 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

a. sie im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit einen individualisierbaren beweglichen Gegenstand bezieht; und

b. ihr beim Bezug des Gegenstands keine Mehrwertsteuer offen überwälzt wird.

2 Die fiktive Vorsteuer wird auf dem von der steuerpflichtigen Person bezahlten Betrag berechnet. Der von ihr bezahlte Betrag versteht sich inklusive Steuer zu dem im Zeitpunkt des Bezugs anwendbaren Steuersatz.

3 Für Gegenstände, die der Margenbesteuerung nach Artikel 24*a* unterliegen, können keine fiktiven Vorsteuern abgezogen werden.

Art. 29 Ausschluss des Anspruchs auf Vorsteuerabzug

1 Kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht bei Leistungen und bei der Einfuhr von Gegenständen, die für die Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung nicht optiert wurde, verwendet werden.

1bis Der Vorsteuerabzug für Leistungen, die im Ausland erbracht wurden, ist im selben Umfang möglich, wie wenn sie im Inland erbracht worden wären und nach Artikel 22 für deren Versteuerung hätte optiert werden können.[65]

2 Ungeachtet von Absatz 1 besteht ein Anspruch auf Vorsteuerabzug im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit für das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen sowie für Umstrukturierungen im Sinne von Artikel 19 oder 61 des BG vom 14. Dezember 1990[66] über die direkte Bundessteuer (DBG).

3 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 am Kapital gelten als Beteiligung.

4 Holdinggesellschaften können zur Ermittlung der abziehbaren Vorsteuer auf die zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit der von ihnen gehaltenen Unternehmen abstellen.[67]

Art. 30 Gemischte Verwendung

1 Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen auch ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit oder innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, so hat sie den Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren.

65 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
66 SR **642.11**
67 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2 Wird eine solche Vorleistung zu einem überwiegenden Teil im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit verwendet für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, so kann die Vorsteuer ungekürzt abgezogen und am Ende der Steuerperiode korrigiert werden (Art. 31).

Art. 31 Eigenverbrauch

1 Fallen die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich weg (Eigenverbrauch), so ist der Vorsteuerabzug in demjenigen Zeitpunkt zu korrigieren, in welchem die Voraussetzungen hierfür weggefallen sind. Die früher in Abzug gebrachte Vorsteuer, einschliesslich ihrer als Einlageentsteuerung korrigierten Anteile, muss zurückerstattet werden.

2 Eigenverbrauch liegt namentlich vor, wenn die steuerpflichtige Person aus ihrem Unternehmen Gegenstände oder Dienstleistungen dauernd oder vorübergehend entnimmt, sofern sie beim Bezug oder der Einlage des Ganzen oder seiner Bestandteile einen Vorsteuerabzug vorgenommen hat oder die Gegenstände oder Dienstleistungen im Rahmen des Meldeverfahrens nach Artikel 38 bezogen hat, und die:

a. sie ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit, insbesondere für private Zwecke, verwendet;

b. sie für eine unternehmerische Tätigkeit verwendet, die nach Artikel 29 Absatz 1 nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt;

c. sie unentgeltlich abgibt, ohne dass ein unternehmerischer Grund besteht; bei Geschenken bis 500 Franken pro Person und Jahr sowie bei Werbegeschenken und Warenmustern zur Erzielung steuerbarer oder von der Steuer befreiter Umsätze wird der unternehmerische Grund ohne weiteres vermutet;

d. sich bei Wegfall der Steuerpflicht noch in ihrer Verfügungsmacht befinden.

3 Wurde der Gegenstand oder die Dienstleistung in der Zeit zwischen dem Empfang der Leistung und dem Wegfall der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug in Gebrauch genommen, so ist der Vorsteuerabzug im Umfang des Zeitwerts des Gegenstandes oder der Dienstleistung zu korrigieren. Zur Ermittlung des Zeitwertes wird der Vorsteuerbetrag linear für jedes abgelaufene Jahr bei beweglichen Gegenständen und bei Dienstleistungen um einen Fünftel, bei unbeweglichen Gegenständen um einen Zwanzigstel reduziert. Die buchmässige Behandlung ist nicht von Bedeutung. Der Bundesrat kann in begründeten Fällen Abweichungen von den Abschreibungsvorschriften festlegen.

4 Wird ein Gegenstand nur vorübergehend ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit oder für eine nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit verwendet, so ist der Vorsteuerabzug im Umfang der Steuer, die auf einer einer unabhängigen Drittperson dafür in Rechnung gestellten Miete anfallen würde, zu korrigieren.

Art. 32 Einlageentsteuerung

1 Treten die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich ein (Einlageentsteuerung), so kann der Vorsteuerabzug in der Abrechnungsperiode vorgenommen

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

werden, in der die Voraussetzungen hierfür eingetreten sind. Die früher nicht in Abzug gebrachte Vorsteuer, einschliesslich ihrer als Eigenverbrauch korrigierten Anteile, kann abgezogen werden.

2 Wurde der Gegenstand oder die Dienstleistung in der Zeit zwischen dem Empfang der Leistung oder der Einfuhr und dem Eintritt der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug in Gebrauch genommen, so beschränkt sich die abziehbare Vorsteuer auf den Zeitwert des Gegenstandes oder der Dienstleistung. Zur Ermittlung des Zeitwertes wird der Vorsteuerbetrag linear für jedes abgelaufene Jahr bei beweglichen Gegenständen und bei Dienstleistungen um einen Fünftel, bei unbeweglichen Gegenständen um einen Zwanzigstel reduziert. Die buchmässige Behandlung ist nicht von Bedeutung. Der Bundesrat kann in begründeten Fällen Abweichungen von den Abschreibungsvorschriften festlegen.

3 Wird ein Gegenstand nur vorübergehend für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit verwendet, so kann der Vorsteuerabzug im Umfang der Steuer, die auf einer einer unabhängigen Drittperson dafür in Rechnung gestellten Miete anfallen würde, geltend gemacht werden.

Art. 33 Kürzung des Vorsteuerabzugs

1 Mittelflüsse, die nicht als Entgelte gelten (Art. 18 Abs. 2), führen unter Vorbehalt von Absatz 2 zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs.

2 Die steuerpflichtige Person hat ihren Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen, wenn sie Gelder nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c erhält.

6. Kapitel: Ermittlung, Entstehung und Verjährung der Steuerforderung

1. Abschnitt: Zeitliche Bemessung

Art. 34 Steuerperiode

1 Die Steuer wird je Steuerperiode erhoben.

2 Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr.

3 Die ESTV gestattet der steuerpflichtigen Person auf Antrag, das Geschäftsjahr als Steuerperiode heranzuziehen.[68]

Art. 35 Abrechnungsperiode

1 Innerhalb der Steuerperiode erfolgt die Abrechnung der Steuer:

a. in der Regel vierteljährlich;

b. bei der Abrechnung nach Saldosteuersätzen (Art. 37 Abs. 1 und 2): halbjährlich;

68 Noch nicht in Kraft (AS **2009** 5203).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

c. bei regelmässigem Vorsteuerüberschuss: auf Antrag der steuerpflichtigen Person monatlich.

2 Auf Antrag gestattet die ESTV in begründeten Fällen andere Abrechnungsperioden und setzt die Bedingungen dafür fest.

2. Abschnitt: Umfang der Steuerforderung und Meldeverfahren

Art. 36 Effektive Abrechnungsmethode

1 Grundsätzlich ist nach der effektiven Abrechnungsmethode abzurechnen.

2 Bei Anwendung der effektiven Abrechnungsmethode berechnet sich die Steuerforderung nach der Differenz zwischen der geschuldeten Inlandsteuer, der Bezugsteuer (Art. 45) sowie der im Verlagerungsverfahren deklarierten Einfuhrsteuer (Art. 63) und dem Vorsteuerguthaben der entsprechenden Abrechnungsperiode.

Art. 37 Abrechnung nach Saldo- und nach Pauschalsteuersätzen

1 Wer als steuerpflichtige Person jährlich nicht mehr als 5 005 000 Franken Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt und im gleichen Zeitraum nicht mehr als 103 000 Franken Steuern, berechnet nach dem für sie massgebenden Saldosteuersatz, zu bezahlen hat, kann nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen.[69]

2 Bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode wird die Steuerforderung durch Multiplikation des Totals aller in einer Abrechnungsperiode erzielten steuerbaren Entgelte, einschliesslich Steuer, mit dem von der ESTV bewilligten Saldosteuersatz ermittelt.

3 Die Saldosteuersätze berücksichtigen die branchenübliche Vorsteuerquote. Sie werden von der ESTV nach Konsultation der betroffenen Branchenverbände festgelegt.[70]

4 Die Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode ist bei der ESTV zu beantragen und muss während mindestens einer Steuerperiode beibehalten werden. Entscheidet sich die steuerpflichtige Person für die effektive Abrechnungsmethode, so kann sie frühestens nach drei Jahren zur Saldosteuersatzmethode wechseln. Wechsel sind jeweils auf Beginn einer Steuerperiode möglich.

5 Gemeinwesen und verwandte Einrichtungen, namentlich private Spitäler und Schulen oder konzessionierte Transportunternehmungen, sowie Vereine und Stiftungen können nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen. Der Bundesrat regelt die Einzelheiten.

69 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 8. Nov. 2017 über die befristete Anhebung der Mehrwertsteuersätze zur Finanzierung des Ausbaus der Eisenbahninfrastruktur, in Kraft vom 1. Jan. 2018, längstens bis zum 31. Dez. 2030 (AS **2017** 6305).

70 Fassung des zweiten Satzes gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 38 Meldeverfahren

1 Übersteigt die auf dem Veräusserungspreis zum gesetzlichen Satz berechnete Steuer 10 000 Franken oder erfolgt die Veräusserung an eine eng verbundene Person, so hat die steuerpflichtige Person ihre Abrechnungs- und Steuerentrichtungspflicht in den folgenden Fällen durch Meldung zu erfüllen:

a.[71] bei Umstrukturierungen nach Artikel 19 oder 61 DBG[72];

b.[73] bei anderen Übertragungen eines Gesamt- oder eines Teilvermögens auf eine andere steuerpflichtige Person im Rahmen einer Gründung, einer Liquidation, einer Umstrukturierung, einer Geschäftsveräusserung oder eines im Fusionsgesetz vom 3. Oktober 2003[74] geregelten Rechtsgeschäfts.

2 Der Bundesrat kann bestimmen, in welchen anderen Fällen das Meldeverfahren anzuwenden ist oder angewendet werden kann.

3 Die Meldungen sind im Rahmen der ordentlichen Abrechnung vorzunehmen.

4 Durch die Anwendung des Meldeverfahrens übernimmt der Erwerber oder die Erwerberin für die übertragenen Vermögenswerte die Bemessungsgrundlage und den zum Vorsteuerabzug berechtigenden Verwendungsgrad des Veräusserers oder der Veräusserin.

5 Wurde in den Fällen von Absatz 1 das Meldeverfahren nicht angewendet und ist die Steuerforderung gesichert, so kann das Meldeverfahren nicht mehr angeordnet werden.

3. Abschnitt: Entstehung, Änderung und Verjährung der Steuerforderung

Art. 39 Abrechnungsart

1 Über die Steuer wird nach vereinbarten Entgelten abgerechnet.

2 Die ESTV gestattet der steuerpflichtigen Person auf Antrag, über die Steuer nach vereinnahmten Entgelten abzurechnen.

3 Die gewählte Abrechnungsart muss während mindestens einer Steuerperiode beibehalten werden.

4 Die ESTV kann die steuerpflichtige Person verpflichten, nach vereinnahmten Entgelten abzurechnen, wenn:

a. diese zu einem erheblichen Teil Entgelte erhält, bevor sie die Leistung ausführt oder darüber Rechnung stellt; oder

71 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
72 SR **642.11**
73 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
74 SR **221.301**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b. der begründete Verdacht besteht, dass die steuerpflichtige Person die Abrechnung nach vereinbarten Entgelten missbraucht, um sich oder einer Drittperson einen unrechtmässigen Vorteil zu verschaffen.

Art. 40 Entstehung der Steuerforderung

1 Im Falle der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten entsteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug im Zeitpunkt des Empfangs der Rechnung. Die Umsatzsteuerschuld entsteht:

a. mit der Rechnungsstellung;

b. mit der Ausgabe der Teilrechnung oder mit der Vereinnahmung der Teilzahlung, wenn die Leistungen zu aufeinander folgenden Teilrechnungen oder Teilzahlungen Anlass geben;

c. mit der Vereinnahmung des Entgelts bei Vorauszahlungen für nicht von der Steuer befreite Leistungen sowie bei Leistungen ohne Rechnungsstellung.

2 Im Falle der Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten entsteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug im Zeitpunkt der Bezahlung. Die Umsatzsteuerschuld entsteht mit der Vereinnahmung des Entgelts.

3 Der Anspruch auf Vorsteuerabzug aufgrund der Bezugsteuer entsteht im Zeitpunkt der Abrechnung über diese Bezugsteuer (Art. 47).

4 Der Anspruch auf Vorsteuerabzug aufgrund der Einfuhrsteuer entsteht am Ende der Abrechnungsperiode, in der die Steuer festgesetzt wurde.

Art. 41 Nachträgliche Änderung der Umsatzsteuerschuld und des Vorsteuerabzugs

1 Wird das vom Leistungsempfänger oder der Leistungsempfängerin bezahlte oder mit ihm oder ihr vereinbarte Entgelt korrigiert, so ist im Zeitpunkt, in dem die Korrektur verbucht oder das korrigierte Entgelt vereinnahmt wird, eine Anpassung der Umsatzsteuerschuld vorzunehmen.

2 Wird das von der steuerpflichtigen Person aufgewendete Entgelt korrigiert, so ist im Zeitpunkt, in dem die Korrektur verbucht oder das korrigierte Entgelt bezahlt wird, eine Anpassung des Vorsteuerabzuges vorzunehmen.

Art. 42 Festsetzungsverjährung

1 Das Recht, eine Steuerforderung festzusetzen, verjährt fünf Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Steuerforderung entstanden ist.

2 Die Verjährung wird durch eine auf Festsetzung oder Korrektur der Steuerforderung gerichtete empfangsbedürftige schriftliche Erklärung, eine Verfügung, einen Einspracheentscheid oder ein Urteil unterbrochen. Zu einer entsprechenden Unterbrechung der Verjährung führen auch die Ankündigung einer Kontrolle nach Artikel 78 Absatz 3 oder der Beginn einer unangekündigten Kontrolle.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3 Wird die Verjährung durch die ESTV oder eine Rechtsmittelinstanz unterbrochen, so beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen. Sie beträgt neu zwei Jahre.

4 Die Verjährung steht still, solange für die entsprechende Steuerperiode ein Steuerstrafverfahren nach diesem Gesetz durchgeführt wird und der zahlungspflichtigen Person dies mitgeteilt worden ist (Art. 104 Abs. 4).

5 Unterbrechung und Stillstand wirken gegenüber allen zahlungspflichtigen Personen.

6 Das Recht, die Steuerforderung festzusetzen, verjährt in jedem Fall zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Steuerforderung entstanden ist.

Art. 43 Rechtskraft der Steuerforderung

1 Die Steuerforderung wird rechtskräftig durch:

a. eine in Rechtskraft erwachsene Verfügung, einen in Rechtskraft erwachsenen Einspracheentscheid oder ein in Rechtskraft erwachsenes Urteil;

b. die schriftliche Anerkennung oder die vorbehaltlose Bezahlung einer Einschätzungsmitteilung durch die steuerpflichtige Person;

c. den Eintritt der Festsetzungsverjährung.

2 Bis zum Eintritt der Rechtskraft können die eingereichten und bezahlten Abrechnungen korrigiert werden.

Art. 44 Abtretung und Verpfändung der Steuerforderung

1 Die steuerpflichtige Person kann ihre Steuerforderung nach den Vorschriften des Zivilrechts abtreten und verpfänden.

2 Die Rechte der ESTV, namentlich deren Einreden und die Massnahmen zur Steuersicherung, bleiben durch die Abtretung oder Verpfändung unberührt.[75]

3. Titel: Bezugsteuer

Art. 45 Bezugsteuerpflicht

1 Der Bezugsteuer unterliegen:

a.[76] Dienstleistungen, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 im Inland befindet und die erbracht werden durch Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen sind, mit Ausnahme von Telekommunikations- oder elektronischen Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger und Empfängerinnen;

75 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
76 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b. die Einfuhr von Datenträgern ohne Marktwert mit den darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechten (Art. 52 Abs. 2);

c.[77] die Lieferung von unbeweglichen Gegenständen im Inland, die nicht der Einfuhrsteuer unterliegt und die erbracht wird durch Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen sind, mit Ausnahme des Überlassens solcher Gegenstände zum Gebrauch oder zur Nutzung;

d.[78] die Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme durch Unternehmen mit Sitz im Ausland an steuerpflichtige Personen im Inland.

2 Steuerpflichtig für Leistungen nach Absatz 1 ist deren Empfänger oder Empfängerin, sofern er oder sie:[79]

a. nach Artikel 10 steuerpflichtig ist; oder

b.[80] im Kalenderjahr solche Leistungen für mehr als 10 000 Franken bezieht.

Art. 45*a*[81] Nicht der Bezugsteuer unterliegende Leistungen

Nicht der Bezugsteuer unterliegen Leistungen, die nach Artikel 21 von der Inlandsteuer ausgenommen oder nach Artikel 23 von der Inlandsteuer befreit sind.

Art. 46 Steuerbemessung und Steuersätze

Für die Steuerbemessung und die Steuersätze gelten die Bestimmungen der Artikel 24 und 25.

Art. 47 Steuer- und Abrechnungsperiode

1 Für steuerpflichtige Personen nach Artikel 45 Absatz 2 Buchstabe a gelten die gleichen Steuer- und Abrechnungsperioden wie für die Inlandsteuer (Art. 34 und 35).

2 Als Steuer- und Abrechnungsperiode für steuerpflichtige Personen nach Artikel 45 Absatz 2 Buchstabe b gilt das Kalenderjahr.

Art. 48 Entstehung und Festsetzungsverjährung der Bezugsteuerschuld

1 Die Bezugsteuerschuld entsteht:

77 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
78 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
79 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
80 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
81 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

a. mit der Zahlung des Entgelts für die Leistung;

b. bei steuerpflichtigen Personen nach Artikel 45 Absatz 2 Buchstabe a, die nach vereinbarten Entgelten (Art. 40 Abs. 1) abrechnen: im Zeitpunkt des Empfangs der Rechnung sowie bei Leistungen ohne Rechnungsstellung mit der Zahlung des Entgelts.

2 Festsetzungsverjährung und Rechtskraft richten sich nach den Artikeln 42 und 43.

Art. 49 Mithaftung, Steuernachfolge und Substitution

Für die Mithaftung, die Steuernachfolge und die Substitution gelten die Bestimmungen der Artikel 15–17.

4. Titel: Einfuhrsteuer

Art. 50 Anwendbares Recht

Für die Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen gilt die Zollgesetzgebung, soweit die nachfolgenden Bestimmungen nichts anderes anordnen.

Art. 51 Steuerpflicht

1 Steuerpflichtig ist, wer nach Artikel 70 Absätze 2 und 3 ZG[82] Zollschuldner oder Zollschuldnerin ist.

2 Die Solidarhaftung nach Artikel 70 Absatz 3 ZG ist für Personen, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellen (Art. 109 ZG), aufgehoben, wenn der Importeur oder die Importeurin:

a. zum Vorsteuerabzug (Art. 28) berechtigt ist;

b.[83] die Einfuhrsteuerschuld über das Konto des zentralisierten Abrechnungsverfahrens der EZV (ZAZ) belastet erhält; und

c. der Person, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellt, einen Auftrag zur direkten Stellvertretung erteilt hat.

3 Die EZV kann von der Person, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellt, den Nachweis für ihre Vertretungsbefugnis verlangen.[84]

Art. 52 Steuerobjekt

1 Der Steuer unterliegen:

a. die Einfuhr von Gegenständen einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte;

82 SR **631.0**
83 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
84 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b. das Überführen von Gegenständen nach Artikel 17 Absatz 1bis ZG[85] in den zollrechtlich freien Verkehr durch Reisende, die im Flugverkehr aus dem Ausland ankommen.[86]

2 Lässt sich bei der Einfuhr von Datenträgern kein Marktwert feststellen und ist die Einfuhr nicht nach Artikel 53 von der Steuer befreit, so ist hierauf keine Einfuhrsteuer geschuldet und die Bestimmungen über die Bezugsteuer (Art. 45–49) sind anwendbar.[87]

3 Bei einer Mehrheit von Leistungen gelten die Bestimmungen von Artikel 19.

Art. 53 Steuerbefreite Einfuhren

1 Von der Steuer befreit ist die Einfuhr von:

a. Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag; das EFD erlässt die näheren Bestimmungen;

b. menschlichen Organen durch medizinisch anerkannte Institutionen und Spitäler sowie von menschlichem Vollblut durch Inhaber und Inhaberinnen einer hierzu erforderlichen Bewilligung;

c. Kunstwerken, die von Kunstmalern und Kunstmalerinnen oder Bildhauern und Bildhauerinnen persönlich geschaffen wurden und von ihnen selbst oder in ihrem Auftrag ins Inland verbracht werden, unter Vorbehalt von Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe c;

d. Gegenständen, die nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstaben b–d, g und i–l ZG[88] zollfrei sind;

e. Gegenständen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8, die im Rahmen einer Lieferung von Luftverkehrsunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 eingeführt oder die von solchen Luftverkehrsunternehmen ins Inland verbracht werden, sofern diese die Gegenstände vor der Einfuhr im Rahmen einer Lieferung bezogen haben und nach der Einfuhr für eigene zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeiten (Art. 28) verwenden;

f. Gegenständen, die nach dem Ausfuhrverfahren (Art. 61 ZG) veranlagt worden sind und unverändert an den Absender oder die Absenderin im Inland zurückgesandt werden, sofern sie nicht wegen der Ausfuhr von der Steuer befreit worden sind; ist die Steuer beachtlich, so erfolgt die Steuerbefreiung durch Rückerstattung; die Bestimmungen von Artikel 59 gelten sinngemäss;

g.[89] Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme;

85 SR **631.0**
86 Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 17. Dez. 2010 über den Einkauf von Waren in Zollfreiläden auf Flughäfen, in Kraft seit 1. Juni 2011 (AS **2011** 1743; BBl **2010** 2169).
87 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
88 SR **631.0**
89 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

h. Gegenständen, die in völkerrechtlichen Verträgen für steuerfrei erklärt werden;

i. Gegenständen, die nach den Artikeln 9 und 58 ZG zur vorübergehenden Verwendung oder nach den Artikeln 12 und 59 ZG zur aktiven Veredelung nach dem Verfahren mit Rückerstattungsanspruch ins Inland eingeführt werden, unter Vorbehalt von Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe d;

j. Gegenständen, die zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags von einer im Inland als steuerpflichtig eingetragenen Person vorübergehend ins Inland eingeführt und nach dem Verfahren der aktiven Veredelung mit bedingter Zahlungspflicht (Nichterhebungsverfahren) veranlagt werden (Art. 12 und 59 ZG);

k. Gegenständen, die nach den Artikeln 9 und 58 ZG zur vorübergehenden Verwendung oder nach den Artikeln 13 und 60 ZG zur passiven Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrages aus dem Inland ausgeführt und an den Absender oder die Absenderin im Inland zurückgesandt werden, unter Vorbehalt von Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e;

l. Gegenständen, die zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrverfahren (Art. 61 ZG) ins Ausland verbracht worden sind und an den Absender oder die Absenderin im Inland zurückgesandt werden, unter Vorbehalt von Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe f.

2 Der Bundesrat kann Gegenstände, die er nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe a ZG für zollfrei erklärt, von der Einfuhrsteuer befreien.

Art. 54 Bemessungsgrundlage[90]

1 Die Steuer wird berechnet:

a. auf dem Entgelt, wenn die Gegenstände in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt werden;

b. auf dem Entgelt für werkvertragliche Lieferungen oder Arbeiten im Sinne von Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2, die unter Verwendung von in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Gegenständen besorgt (Art. 48 ZG[91]) und durch eine im Inland nicht als steuerpflichtig eingetragene Person ausgeführt werden;

c. auf dem Entgelt für die im Auftrag von Kunstmalern und Kunstmalerinnen sowie Bildhauern und Bildhauerinnen an ihren eigenen Kunstwerken im Ausland besorgten Arbeiten (Art. 3 Bst. d Ziff. 2), sofern die Kunstwerke von ihnen selbst oder in ihrem Auftrag ins Inland verbracht wurden;

d. auf dem Entgelt für den Gebrauch von Gegenständen, die nach den Artikeln 9 und 58 ZG zur vorübergehenden Verwendung eingeführt wurden, sofern die Steuer auf diesem Entgelt beachtlich ist; wird für den vorüber-

90 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
91 SR **631.0**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

gehenden Gebrauch kein oder ein ermässigtes Entgelt gefordert, so ist das Entgelt massgebend, das einer unabhängigen Drittperson berechnet würde;

e. auf dem Entgelt für die im Ausland besorgten Arbeiten an Gegenständen (Art. 3 Bst. d Ziff. 2), die nach den Artikeln 9 und 58 ZG zur vorübergehenden Verwendung oder die nach den Artikeln 13 und 60 ZG zur passiven Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ausgeführt wurden und an den Absender oder die Absenderin im Inland zurückgesandt werden;

f. auf dem Entgelt für die im Ausland besorgten Arbeiten an Gegenständen (Art. 3 Bst. d Ziff. 2), sofern diese zur Lohnveredlung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrverfahren (Art. 61 ZG) ins Ausland verbracht worden sind und an den Absender oder die Absenderin im Inland zurückgesandt werden;

g.[92] auf dem Marktwert in den übrigen Fällen; als Marktwert gilt, was der Importeur oder die Importeurin auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbstständigen Lieferanten oder eine selbständige Lieferantin im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld nach Artikel 56 unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten.

2 Richtet sich die Steuerberechnung nach dem Entgelt, so ist das vom Importeur oder der Importeurin oder an seiner oder ihrer Stelle von einer Drittperson entrichtete oder zu entrichtende Entgelt nach Artikel 24 massgebend, unter Vorbehalt von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe h. Bei einer nachträglichen Änderung dieses Entgelts gilt Artikel 41 sinngemäss.

3 In die Bemessungsgrundlage sind einzubeziehen, soweit nicht bereits darin enthalten:

a. die ausserhalb des Inlands sowie aufgrund der Einfuhr geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben, mit Ausnahme der zu erhebenden Mehrwertsteuer;

b.[93] die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland, an den die Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld nach Artikel 56 zu befördern sind; ist dieser Ort unbekannt, so gilt als Bestimmungsort der Ort, an dem das Umladen nach Entstehung der Einfuhrsteuerschuld im Inland erfolgt.

4 Bestehen Zweifel an der Richtigkeit der Zollanmeldung oder fehlen Wertangaben, so kann die EZV die Steuerbemessungsgrundlage nach pflichtgemässem Ermessen schätzen.

5 Für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage herangezogene Preis- oder Wertangaben in ausländischer Währung sind nach dem am letzten Börsentag vor der

92 Die Berichtigung der RedK der BVers vom 28. April 2016, veröffentlicht am 10. Mai 2016, betrifft nur den französischen Text (AS **2016** 1357).
93 Die Berichtigung der RedK der BVers vom 28. April 2016, veröffentlicht am 10. Mai 2016, betrifft nur den französischen Text (AS **2016** 1357).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Entstehung der Einfuhrsteuerschuld nach Artikel 56 notierten Devisenkurs (Verkauf) in Schweizerfranken umzurechnen.

Art. 55[94] Steuersätze

[1] Die Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen beträgt 7,7 Prozent; vorbehalten bleibt Absatz 2.

[2] Auf der Einfuhr von Gegenständen nach Artikel 25 Absatz 2 Buchstaben a und a[bis] beträgt die Steuer 2,5 Prozent.

Art. 56 Entstehung, Verjährung und Entrichtung der Einfuhrsteuerschuld

[1] Die Einfuhrsteuerschuld entsteht zur gleichen Zeit wie die Zollschuld (Art. 69 ZG[95]).

[2] Der steuerpflichtigen Person nach Artikel 51, welche die Einfuhrsteuerschuld über das ZAZ begleicht, steht für die Bezahlung eine Frist von 60 Tagen nach Ausstellung der Rechnung zu; ausgenommen sind Einfuhren im Reiseverkehr, die mündlich zur Zollveranlagung angemeldet werden.

[3] Hinsichtlich der Sicherstellung können Erleichterungen gewährt werden, wenn dadurch der Steuereinzug nicht gefährdet wird.

[4] Die Einfuhrsteuerschuld verjährt zur gleichen Zeit wie die Zollschuld (Art. 75 ZG). Die Verjährung steht still, solange ein Steuerstrafverfahren nach diesem Gesetz durchgeführt wird und der zahlungspflichtigen Person dies mitgeteilt worden ist (Art. 104 Abs. 4).

[5] Ändert sich die Einfuhrsteuerschuld wegen nachträglicher Anpassung des Entgelts, namentlich aufgrund von Vertragsänderungen oder wegen Preisanpassungen zwischen verbundenen Unternehmen aufgrund anerkannter Richtlinien, so muss die zu niedrig bemessene Steuer innert 30 Tagen nach dieser Anpassung der EZV angezeigt werden. Die Meldung sowie die Anpassung der Steuerveranlagung können unterbleiben, wenn die nachzuentrichtende Steuer als Vorsteuer nach Artikel 28 abgezogen werden könnte.

Art. 57 Verzugszins

[1] Wird die Einfuhrsteuerschuld nicht fristgerecht bezahlt, so ist ein Verzugszins geschuldet.

[2] Die Verzugszinspflicht beginnt:

a. bei Bezahlung über das ZAZ: mit dem Ablauf der eingeräumten Zahlungsfrist;

94 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 8. Nov. 2017 über die befristete Anhebung der Mehrwertsteuersätze zur Finanzierung des Ausbaus der Eisenbahninfrastruktur, in Kraft vom 1. Jan. 2018, längstens bis zum 31. Dez. 2030 (AS **2017** 6305).

95 SR **631.0**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b. bei Erhebung der Steuer auf dem Entgelt nach Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe d: mit dem Ablauf der eingeräumten Zahlungsfrist;

c. bei nachträglicher Erhebung einer zu Unrecht erwirkten Rückerstattung von Steuern: mit dem Datum der Auszahlung;

d. in den übrigen Fällen: mit der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld nach Artikel 56.

3 Die Verzugszinspflicht besteht auch während eines Rechtsmittelverfahrens und bei Ratenzahlungen.

Art. 58 Ausnahmen von der Verzugszinspflicht

Kein Verzugszins wird erhoben, wenn:

a. die Einfuhrsteuerschuld durch Barhinterlage sichergestellt wurde;

b. in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführte Gegenstände (Art. 48 ZG[96]) vorerst provisorisch veranlagt werden (Art. 39 ZG) und der Importeur oder die Importeurin im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung im Inland als steuerpflichtige Person eingetragen war;

c.[97] bedingt veranlagte Gegenstände (Art. 49, 51 Abs. 2 Bst. b, 58 und 59 ZG) unter Abschluss des Zollverfahrens:

1. wieder ausgeführt werden, oder
2. in ein anderes Zollverfahren übergeführt werden (Art. 47 ZG);

c[bis].[98] bei bedingt veranlagten Gegenständen der Importeur oder die Importeurin im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung im Inland als steuerpflichtige Person eingetragen war;

d.[99] …

e. die Gegenstände periodisch zum Zollveranlagungsverfahren anzumelden sind (Art. 42 Abs. 1 Bst. c ZG) oder aufgrund eines vereinfachten Zollveranlagungsverfahrens nachträglich veranlagt werden (Art. 42 Abs. 2 ZG) und der Importeur oder die Importeurin im Zeitpunkt der Einfuhr im Inland als steuerpflichtige Person eingetragen war.

Art. 59 Anspruch auf Steuerrückerstattung und Verjährung

1 Für zu viel erhobene oder nicht geschuldete Steuern besteht ein Anspruch auf Rückerstattung.

2 Nicht zurückerstattet werden zu viel erhobene, nicht geschuldete sowie wegen nachträglicher Veranlagung der Gegenstände nach den Artikeln 34 und 51 Absatz 3

96 SR **631.0**
97 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
98 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
99 Aufgehoben durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ZG[100] oder wegen deren Wiederausfuhr nach den Artikeln 49 Absatz 4, 51 Absatz 3, 58 Absatz 3 und 59 Absatz 4 ZG nicht mehr geschuldete Steuern, wenn der Importeur oder die Importeurin im Inland als steuerpflichtige Person eingetragen ist und die der EZV zu entrichtende oder entrichtete Steuer als Vorsteuer nach Artikel 28 abziehen kann.

3 Der Anspruch verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem er entstanden ist.

4 Die Verjährung wird unterbrochen durch die Geltendmachung des Anspruchs gegenüber der EZV.

5 Sie steht still, solange über den geltend gemachten Anspruch ein Rechtsmittelverfahren hängig ist.

6 Der Anspruch auf Rückerstattung zu viel erhobener oder nicht geschuldeter Steuern verjährt in jedem Fall 15 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem er entstanden ist.

Art. 60 Rückerstattung wegen Wiederausfuhr

1 Die bei der Einfuhr erhobene Steuer wird auf Antrag zurückerstattet, wenn die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nach Artikel 28 fehlen und:

a. die Gegenstände ohne vorherige Übergabe an eine Drittperson im Rahmen einer Lieferung im Inland und ohne vorherige Ingebrauchnahme unverändert wieder ausgeführt werden; oder

b. die Gegenstände im Inland in Gebrauch genommen wurden, aber wegen Rückgängigmachung der Lieferung wieder ausgeführt werden; in diesem Fall wird die Rückerstattung gekürzt um den Betrag, welcher der Steuer auf dem Entgelt für den Gebrauch der Gegenstände oder auf der durch den Gebrauch eingetretenen Wertverminderung sowie auf den nicht zurückerstatteten Einfuhrzollabgaben und Abgaben nach nichtzollrechtlichen Bundesgesetzen entspricht.

2 Die Steuer wird nur zurückerstattet, wenn:

a. die Wiederausfuhr innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres erfolgt, in dem die Steuer erhoben worden ist; und

b. die Identität der ausgeführten mit den seinerzeit eingeführten Gegenständen nachgewiesen ist.

3 Die Rückerstattung kann im Einzelfall von der ordnungsgemässen Anmeldung im Einfuhrland abhängig gemacht werden.

4 Die Anträge auf Rückerstattung sind bei der Anmeldung zum Ausfuhrverfahren zu stellen. Nachträgliche Rückerstattungsanträge können berücksichtigt werden, wenn sie innert 60 Tagen seit Ausstellung des Ausfuhrdokuments, mit dem die Gegen-

100 SR **631.0**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

stände nach dem Ausfuhrverfahren (Art. 61 ZG[101]) veranlagt worden sind, schriftlich bei der EZV eingereicht werden.

Art. 61 Vergütungszins

1 Ein Vergütungszins wird bis zur Auszahlung ausgerichtet:

a. bei Rückerstattung einer zu viel erhobenen oder nicht geschuldeten Steuer nach Artikel 59: ab dem 61. Tag nach Eintreffen der schriftlichen Geltendmachung des Anspruchs bei der EZV;

b. bei Rückerstattung der Steuer wegen Wiederausfuhr nach Artikel 60: ab dem 61. Tag nach Eintreffen des Antrages bei der EZV;

c. bei Verfahren mit bedingter Zahlungspflicht (Art. 49, 51, 58 und 59 ZG[102]): ab dem 61. Tag nach ordnungsgemässem Abschluss des Verfahrens.

2 Die zinslose Frist von 60 Tagen beginnt erst zu laufen, wenn:

a. sämtliche für die Feststellung des Sachverhalts und die Beurteilung des Begehrens notwendigen Unterlagen bei der EZV eingetroffen sind;

b. die Beschwerde gegen die Veranlagungsverfügung den Anforderungen von Artikel 52 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968[103] über das Verwaltungsverfahren (VwVG) genügt;

c. die Grundlagen für die Berechnung der Steuer auf dem Entgelt nach Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe d der EZV bekannt sind.

3 Kein Vergütungszins wird ausgerichtet beim Steuererlass nach Artikel 64.

Art. 62 Zuständigkeit und Verfahren

1 Die Einfuhrsteuer wird durch die EZV erhoben. Diese trifft die erforderlichen Anordnungen und Verfügungen.

2 Die Organe der EZV sind befugt, zur Prüfung der für die Steuerveranlagung wesentlichen Tatsachen alle erforderlichen Erhebungen vorzunehmen. Die Artikel 68–70, 73–75 und 79 gelten sinngemäss. Die EZV kann Erhebungen bei im Inland als steuerpflichtig eingetragenen Personen im Einvernehmen mit der ESTV dieser übertragen.

Art. 63 Verlagerung der Steuerentrichtung

1 Bei der ESTV registrierte und nach der effektiven Methode abrechnende steuerpflichtige Importeure und Importeurinnen können die auf der Einfuhr von Gegenständen geschuldete Steuer, statt sie der EZV zu entrichten, in der periodischen Steuerabrechnung mit der ESTV deklarieren (Verlagerungsverfahren), sofern sie regelmässig Gegenstände ein- und ausführen und sich daraus regelmässig beachtliche Vorsteuerüberschüsse ergeben.

101 SR **631.0**
102 SR **631.0**
103 SR **172.021**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2 Werden die im Verlagerungsverfahren eingeführten Gegenstände nach der Einfuhr im Inland noch bearbeitet oder verarbeitet, so kann die ESTV steuerpflichtigen Personen bewilligen, die bearbeiteten oder verarbeiteten Gegenstände ohne Berechnung der Steuer an andere steuerpflichtige Personen zu liefern.

3 Der Bundesrat regelt die Einzelheiten des Verlagerungsverfahrens.

Art. 64 Steuererlass

1 Die Einfuhrsteuer kann ganz oder teilweise erlassen werden, wenn:

a. im Gewahrsam der EZV stehende oder in ein Transitverfahren (Art. 49 ZG[104]), ein Zolllagerverfahren (Art. 50–57 ZG), ein Verfahren der vorübergehenden Verwendung (Art. 58 ZG) oder ein Verfahren der aktiven Veredelung (Art. 59 ZG) übergeführte Gegenstände durch Zufall, höhere Gewalt oder mit amtlicher Einwilligung ganz oder teilweise vernichtet werden;

b. in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführte Gegenstände auf amtliche Verfügung hin ganz oder teilweise vernichtet oder wieder aus dem Inland ausgeführt werden;

c. eine Nachforderung im Sinne von Artikel 85 ZG mit Rücksicht auf besondere Verhältnisse die steuerpflichtige Person nach Artikel 51 unverhältnismässig belasten würde;

d. die mit der Zollanmeldung beauftragte Person (z. B. der Spediteur) die Steuer wegen Zahlungsunfähigkeit des Importeurs oder der Importeurin nicht weiterbelasten kann und der Importeur oder die Importeurin im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung im Inland als steuerpflichtige Person eingetragen war; von der Zahlungsunfähigkeit des Importeurs oder der Importeurin ist auszugehen, wenn die Forderung der beauftragten Person ernsthaft gefährdet erscheint.

2 Die Oberzolldirektion entscheidet über den Steuererlass auf schriftliches, mit den nötigen Nachweisen belegtes Gesuch.

3 Die Frist für die Einreichung eines Gesuchs beträgt:

a. bei Veranlagung mit unbedingter Einfuhrsteuerschuld: ein Jahr seit der Ausstellung des Einfuhrdokuments, mit dem die Einfuhrsteuer veranlagt wurde;

b. bei Veranlagung mit bedingter Einfuhrsteuerschuld: ein Jahr seit Abschluss des gewählten Zollverfahrens.

104 SR **631.0**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5. Titel: Verfahrensrecht für die Inland- und die Bezugsteuer

1. Kapitel: Allgemeine Verfahrensbestimmungen

Art. 65

1 Die ESTV ist für die Erhebung und den Einzug der Inland- und der Bezugsteuer zuständig.

2 Für eine gesetzeskonforme Erhebung und den gesetzeskonformen Einzug der Steuer erlässt die ESTV alle erforderlichen Verfügungen, deren Erlass nicht ausdrücklich einer andern Behörde vorbehalten ist.

3 Sie veröffentlicht ohne zeitlichen Verzug alle Praxisfestlegungen, die nicht ausschliesslich verwaltungsinternen Charakter haben.

4 Sämtliche Verwaltungshandlungen sind beförderlich zu vollziehen.

5 Die steuerpflichtige Person darf durch die Steuererhebung nur soweit belastet werden, als dies für die Durchsetzung dieses Gesetzes zwingend erforderlich ist.

2. Kapitel: Rechte und Pflichten der steuerpflichtigen Person

Art. 66 An- und Abmeldung als steuerpflichtige Person

1 Personen, die nach Artikel 10 steuerpflichtig werden, haben sich unaufgefordert innert 30 Tagen nach Beginn ihrer Steuerpflicht bei der ESTV schriftlich anzumelden. Diese teilt ihnen eine nicht übertragbare Nummer nach den Vorgaben des Bundesgesetzes vom 18. Juni 2010[105] über die Unternehmens-Identifikationsnummer zu, die registriert wird.[106]

2 Endet die Steuerpflicht nach Artikel 14 Absatz 2, so hat sich die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach der Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit, spätestens aber mit dem Abschluss des Liquidationsverfahrens bei der ESTV schriftlich abzumelden.

3 Wer einzig aufgrund der Bezugsteuer steuerpflichtig wird (Art. 45 Abs. 2), hat sich innert 60 Tagen nach Ablauf des Kalenderjahres, für das er steuerpflichtig ist, schriftlich bei der ESTV anzumelden und gleichzeitig die bezogenen Leistungen zu deklarieren.

Art. 67 Steuervertretung

1 Steuerpflichtige Personen ohne Wohn- oder Geschäftssitz im Inland haben für die Erfüllung ihrer Verfahrenspflichten eine Vertretung zu bestimmen, die im Inland Wohn- oder Geschäftssitz hat.

105 SR **431.03**
106 Fassung des zweiten Satzes gemäss Anhang Ziff. 2 des BG vom 18. Juni 2010 über die Unternehmens-Identifikationsnummer, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS **2010** 4989; BBl **2009** 7855).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2 Bei Gruppenbesteuerung (Art. 13) muss die Mehrwertsteuergruppe für die Erfüllung ihrer Verfahrenspflichten eine Vertretung mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz bestimmen.

3 Durch die Bestimmung einer Vertretung nach den Absätzen 1 und 2 wird keine Betriebsstätte nach den Bestimmungen über die direkten Steuern begründet.

Art. 68 Auskunftspflicht

1 Die steuerpflichtige Person hat der ESTV über alle Tatsachen, die für die Steuerpflicht oder für die Steuerbemessung von Bedeutung sein können, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft zu erteilen und die erforderlichen Unterlagen einzureichen.

2 Das gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis bleibt vorbehalten. Träger und Trägerinnen des Berufsgeheimnisses sind zur Vorlage der Bücher oder Aufzeichnungen verpflichtet, dürfen aber Namen und Adresse, nicht jedoch den Wohnsitz oder den Sitz der Klienten und Klientinnen abdecken oder durch Codes ersetzen. In Zweifelsfällen werden auf Antrag der ESTV oder der steuerpflichtigen Person vom Präsidenten oder der Präsidentin der zuständigen Kammer des Bundesverwaltungsgerichts ernannte neutrale Sachverständige als Kontrollorgane eingesetzt.

Art. 69 Auskunftsrecht

Auf schriftliche Anfrage der steuerpflichtigen Person zu den mehrwertsteuerlichen Konsequenzen eines konkret umschriebenen Sachverhalts erteilt die ESTV innert angemessener Frist Auskunft. Die Auskunft ist für die anfragende steuerpflichtige Person und die ESTV rechtsverbindlich; sie kann auf keinen anderen Sachverhalt bezogen werden.

Art. 70 Buchführung und Aufbewahrung

1 Die steuerpflichtige Person hat ihre Geschäftsbücher und Aufzeichnungen nach den handelsrechtlichen Grundsätzen zu führen. Die ESTV kann ausnahmsweise darüber hinausgehende Aufzeichnungspflichten erlassen, wenn dies für die ordnungsgemässe Erhebung der Mehrwertsteuer unerlässlich ist.

2 Die steuerpflichtige Person hat ihre Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen bis zum Eintritt der absoluten Verjährung der Steuerforderung (Art. 42 Abs. 6) ordnungsgemäss aufzubewahren. Artikel 958*f* des Obligationenrechts[107] bleibt vorbehalten.[108]

3 Geschäftsunterlagen, die im Zusammenhang mit der Berechnung der Einlageentsteuerung und des Eigenverbrauchs von unbeweglichen Gegenständen benötigt werden, sind während 20 Jahren aufzubewahren (Art. 31 Abs. 3 und 32 Abs. 2).

107 SR **220**
108 Fassung des zweiten Satzes gemäss Anhang Ziff. 4 des BG vom 23. Dez. 2011 (Rechnungslegungsrecht), in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS **2012** 6679; BBl **2008** 1589).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4 Der Bundesrat regelt die Voraussetzungen, unter welchen Belege, die nach diesem Gesetz für die Durchführung der Steuer nötig sind, papierlos übermittelt und aufbewahrt werden können.

Art. 71 Einreichung der Abrechnung

1 Die steuerpflichtige Person hat gegenüber der ESTV innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode unaufgefordert in der vorgeschriebenen Form über die Steuerforderung abzurechnen.

2 Endet die Steuerpflicht, so läuft die Frist von diesem Zeitpunkt an.

Art. 72 Korrektur von Mängeln in der Abrechnung

1 Stellt die steuerpflichtige Person im Rahmen der Erstellung ihres Jahresabschlusses Mängel in ihren Steuerabrechnungen fest, so muss sie diese spätestens in der Abrechnung über jene Abrechnungsperiode korrigieren, in die der 180. Tag seit Ende des betreffenden Geschäftsjahres fällt.

2 Die steuerpflichtige Person ist verpflichtet, erkannte Mängel in Abrechnungen über zurückliegende Steuerperioden nachträglich zu korrigieren, soweit die Steuerforderungen dieser Steuerperioden nicht in Rechtskraft erwachsen oder verjährt sind.

3 Die nachträglichen Korrekturen der Abrechnungen haben in der von der ESTV vorgeschriebenen Form zu erfolgen.

4 Bei schwierig ermittelbaren systematischen Fehlern kann die ESTV der steuerpflichtigen Person eine Erleichterung nach Artikel 80 gewähren.

3. Kapitel: Auskunftspflicht von Drittpersonen

Art. 73

1 Auskunftspflichtige Drittpersonen nach Absatz 2 haben der ESTV auf Verlangen kostenlos:

a. alle Auskünfte zu erteilen, die für die Feststellung der Steuerpflicht oder für die Berechnung der Steuerforderung gegenüber einer steuerpflichtigen Person erforderlich sind;

b. Einblick in Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstige Aufzeichnungen zu gewähren, sofern die nötigen Informationen bei der steuerpflichtigen Person nicht erhältlich sind.

2 Auskunftspflichtige Drittperson ist, wer:

a. als steuerpflichtige Person in Betracht fällt;

b. neben der steuerpflichtigen Person oder an ihrer Stelle für die Steuer haftet;

c. Leistungen erhält oder erbracht hat;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

d. an einer Gesellschaft, die der Gruppenbesteuerung unterliegt, eine massgebende Beteiligung hält.

[3] Das gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis bleibt vorbehalten.

4. Kapitel: Rechte und Pflichten der Behörden

1. Abschnitt: Geheimhaltung und Amtshilfe[109]

Art. 74 Geheimhaltung

[1] Wer mit dem Vollzug dieses Gesetzes betraut ist oder dazu beigezogen wird, hat gegenüber anderen Behörden und Privaten über die in Ausübung seines Amtes gemachten Wahrnehmungen Stillschweigen zu bewahren und den Einblick in amtliche Akten zu verweigern.

[2] Keine Geheimhaltungspflicht besteht:

a. bei Leistung von Amtshilfe nach Artikel 75 und bei Erfüllung einer Pflicht zur Anzeige strafbarer Handlungen;

b. gegenüber Organen der Rechtspflege oder der Verwaltung, wenn die mit dem Vollzug dieses Gesetzes betraute Behörde durch das EFD zur Auskunftserteilung ermächtigt worden ist;

c. im Einzelfall gegenüber den Schuldbetreibungs- und Konkursbehörden oder bei der Anzeige von Schuldbetreibungs- und Konkursdelikten zum Nachteil der ESTV;

d.[110] für die folgenden im Register der steuerpflichtigen Personen enthaltenen Informationen: Nummer, unter der er oder sie eingetragen ist, Adresse und wirtschaftliche Tätigkeit sowie Beginn und Ende der Steuerpflicht.

Art. 75 Amtshilfe

[1] Die Steuerbehörden des Bundes, der Kantone, Bezirke, Kreise und Gemeinden unterstützen sich gegenseitig in der Erfüllung ihrer Aufgaben; sie haben sich kostenlos die zweckdienlichen Meldungen zu erstatten, die benötigten Auskünfte zu erteilen und Akteneinsicht zu gewähren.

[2] Die Verwaltungsbehörden des Bundes und die autonomen eidgenössischen Anstalten und Betriebe sowie alle sonstigen nicht in Absatz 1 genannten Behörden der Kantone, Bezirke, Kreise und Gemeinden sind gegenüber der ESTV auskunftspflichtig, sofern die verlangten Auskünfte für die Durchführung dieses Gesetzes, für die Einforderung der Steuer gemäss diesem Gesetz sowie für die Erhebung der Unternehmensabgabe gemäss Bundesgesetz vom 24. März 2006[111] über Radio und

109 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
110 Fassung gemäss Anhang Ziff. 2 des BG vom 18. Juni 2010 über die Unternehmens-Identifikationsnummer, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS **2010** 4989; BBl **2009** 7855).
111 SR **784.40**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Fernsehen von Bedeutung sein können; die Auskunftserteilung hat kostenlos zu erfolgen. Auf Wunsch sind der ESTV Unterlagen kostenlos zuzustellen.[112]

[3] Eine Auskunft darf nur verweigert werden, soweit ihr wesentliche öffentliche Interessen entgegenstehen oder die Auskunft die angefragte Behörde in der Durchführung ihrer Aufgabe wesentlich beeinträchtigen würde. Das Post- und das Fernmeldegeheimnis ist zu wahren.

[4] Über Streitigkeiten betreffend die Auskunftspflicht von Verwaltungsbehörden des Bundes entscheidet der Bundesrat. Über Streitigkeiten betreffend die Auskunftspflicht von Behörden der Kantone, Bezirke, Kreise und Gemeinden entscheidet das Bundesgericht (Art. 120 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005[113]), sofern die kantonale Regierung das Auskunftsbegehren abgelehnt hat.

[5] Die mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Organisationen haben im Rahmen dieser Aufgaben die gleiche Auskunftspflicht wie die Behörden; Absatz 4 gilt sinngemäss.

Art. 75*a*[114] Internationale Amtshilfe

[1] Die ESTV kann im Rahmen ihrer Zuständigkeit ausländischen Behörden auf deren Ersuchen Amtshilfe bei der Erfüllung ihrer Aufgaben leisten, namentlich bei der Sicherstellung der ordnungsgemässen Anwendung des Mehrwertsteuerrechts und bei der Verhütung, Aufdeckung und Verfolgung von Widerhandlungen gegen das Mehrwertsteuerrecht, sofern ein völkerrechtlicher Vertrag dies vorsieht.

[2] Sie vollzieht die Amtshilfe in analoger Anwendung der Artikel 115*a*–115*i* ZG[115].

2. Abschnitt: Datenschutz[116]

Art. 76[117] Datenbearbeitung

[1] Die ESTV darf zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben besonders schützenswerte Personendaten und Persönlichkeitsprofile bearbeiten, einschliesslich Daten über administrative und strafrechtliche Verfolgungen und Sanktionen.

[2] Sie darf die Versichertennummer der Alters- und Hinterlassenenversicherung nach Artikel 50*c* des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946[118] über die Alters- und Hinterlassenenversicherung für die Feststellung der Steuerpflicht systematisch verwenden.

112 Fassung gemäss Anhang Ziff. 3 des BG vom 26. Sept. 2014, in Kraft seit 1. Juli 2016 (AS **2016** 2131; BBl **2013** 4975).
113 SR **173.110**
114 Eingefügt durch Anhang Ziff. 3 des Steueramtshilfegesetzes vom 28. Sept. 2012, in Kraft seit 1. Febr. 2013 (AS **2013** 231; BBl **2011** 6193).
115 SR **631.0**
116 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
117 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
118 SR **831.10**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 76*a*[119] Informationssystem

[1] Die ESTV betreibt ein Informationssystem zur Bearbeitung von Personendaten sowie von besonders schützenswerten Daten über administrative und strafrechtliche Verfolgungen und Sanktionen und von Persönlichkeitsprofilen.

[2] Das System dient den folgenden Zwecken:

a. Feststellen der Steuerpflicht von natürlichen und juristischen Personen und Personengesamtheiten;

b. Feststellen der steuerbaren Leistungen sowie Erheben und Überprüfen der darauf geschuldeten Steuer und der abziehbaren Vorsteuern;

c. Überprüfen der als von der Steuer ausgenommen geltend gemachten Leistungen und der in diesem Zusammenhang stehenden Vorsteuern;

d. Überprüfen der Steuerbefreiung von Leistungen, die von Gesetzes wegen der Steuer unterliegen oder für deren Versteuerung optiert wird;

e. Durchführen der für die Erhebung der Mehrwertsteuer relevanten Kontrollen von Einfuhr- und Ausfuhrbelegen;

f. Sicherstellen des Bezugs der geschuldeten Steuern bei den steuerpflichtigen und mithaftenden Personen;

g. Verhängen und Vollstrecken von administrativen oder strafrechtlichen Sanktionen;

h. Bearbeitung von Amts- und Rechtshilfeersuchen;

i. Deliktsbekämpfung im Steuerbereich;

j. Führen der für die Steuererhebung nötigen Statistiken;

k. Erstellen von Analysen und Risikoprofilen.

[3] Das Informationssystem kann folgende Personendaten, einschliesslich besonders schützenswerter Personendaten, enthalten:

a. Angaben über die Identität von Personen;

b. Angaben über die wirtschaftlichen Tätigkeiten;

c. Angaben über die Einkommens- und Vermögensverhältnisse;

d. Angaben über die Steuerverhältnisse;

e. Angaben über die Schuldverhältnisse und Forderungszessionen;

f. Angaben über Betreibungs-, Konkurs- und Arrestverfahren;

g. Persönlichkeitsprofile nach Artikel 3 Buchstabe d des Bundesgesetzes vom 19. Juni 1992[120] über den Datenschutz;

h. Angaben über die Befolgung von steuerrechtlichen Pflichten;

i. Angaben über Verdacht auf Widerhandlungen;

119 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
120 SR **235.1**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

j. Angaben über Straftaten, beschlagnahmte Gegenstände und Beweismittel;

k. Angaben über Administrativ- und Strafverfahren sowie Amts- und Rechtshilfeverfahren.

Art. 76*b*[121] Datenbekanntgabe

[1] Die Eidgenössische Finanzkontrolle hat zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben nach Artikel 10 des Finanzkontrollgesetzes vom 28. Juni 1967[122] Zugang zum Informationssystem der ESTV.

[2] Die ESTV darf den in der EZV mit der Erhebung und dem Einzug der Mehrwertsteuer sowie mit der Durchführung von Straf- und Administrativverfahren betrauten Personen die Daten nach Artikel 76*a* Absatz 3 bekannt geben oder im Abrufverfahren zugänglich machen, sofern dies für die Erfüllung von deren Aufgaben nötig ist.

Art. 76*c*[123] Aufbewahrung der Daten und Dokumente

[1] Daten und Dokumente, die in Anwendung dieses Gesetzes genutzt und bearbeitet werden, sind sorgfältig und systematisch aufzubewahren und vor schädlichen Einwirkungen zu schützen.

[2] Die gestützt auf diese Bestimmung aufbewahrten Dokumente sind den Originalen gleichgestellt.

Art. 76*d*[124] Ausführungsbestimmungen

Der Bundesrat erlässt Ausführungsbestimmungen über:

a. das Informationssystem;

b. die Kategorien der bearbeiteten Personendaten;

c. den Katalog der besonders schützenswerten Daten über administrative und strafrechtliche Verfolgungen und Sanktionen;

d. die Zugriffs- und Bearbeitungsberechtigung;

e. die Aufbewahrungsdauer der Daten; und

f. die Archivierung und Vernichtung der Daten.

121 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
122 SR **614.0**
123 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
124 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3. Abschnitt: Sicherstellung der korrekten Steuerentrichtung[125]

Art. 77 Überprüfung

Die Erfüllung der Pflicht zur Anmeldung als steuerpflichtige Person sowie die Steuerabrechnungen und -ablieferungen werden von der ESTV überprüft.

Art. 78 Kontrolle

[1] Die ESTV kann bei steuerpflichtigen Personen Kontrollen durchführen, soweit dies zur Abklärung des Sachverhalts erforderlich ist. Zu diesem Zweck haben diese Personen der ESTV den Zugang zu ihrer Buchhaltung sowie zu den dazugehörigen Belegen zu gewähren. Dasselbe gilt für auskunftspflichtige Drittpersonen nach Artikel 73 Absatz 2.

[2] Als Kontrolle gilt auch das Einfordern und die Überprüfung von umfassenden Unterlagen durch die ESTV.

[3] Eine Kontrolle ist schriftlich anzukündigen. In begründeten Fällen kann ausnahmsweise von der Ankündigung einer Kontrolle abgesehen werden.

[4] Die steuerpflichtige Person kann mittels begründeten Gesuchs die Durchführung einer Kontrolle verlangen. Die Kontrolle ist innerhalb von zwei Jahren durchzuführen.

[5] Die Kontrolle ist innert 360 Tagen seit Ankündigung mit einer Einschätzungsmitteilung abzuschliessen; diese hält den Umfang der Steuerforderung in der kontrollierten Periode fest.

[6] Feststellungen, die Dritte betreffen und bei einer Kontrolle nach den Absätzen 1–4 bei folgenden Einrichtungen gemacht werden, dürfen ausschliesslich für die Durchführung der Mehrwertsteuer verwendet werden:

a. der Schweizerischen Nationalbank;

b. einer Pfandbriefzentrale;

c. einer Bank oder Sparkasse im Sinne des Bankengesetzes vom 8. November 1934[126];

d. bei einem Finanzinstitut im Sinne des Finanzinstitutsgesetzes vom 15. Juni 2018[127];

e. bei einer Finanzmarktinfrastruktur im Sinne des Finanzmarktinfrastrukturgesetzes vom 19. Juni 2015[128].[129]

125 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
126 SR **952.0**
127 SR **954.1**
128 SR **958.1**
129 Fassung gemäss Anhang Ziff. II 8 des Finanzinstitutsgesetzes vom 15. Juni 2018, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS **2018** 5247, **2019** 4631; BBl **2015** 8901).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

[7] Die Berufsgeheimnisse nach dem Bankengesetz, nach dem Finanzinstitutsgesetz und nach dem Finanzmarktinfrastrukturgesetz sind zu wahren.[130]

Art. 79 Ermessenseinschätzung

[1] Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein, so schätzt die ESTV die Steuerforderung nach pflichtgemässem Ermessen ein.

[2] Die Festsetzung der Steuerforderung erfolgt mit einer Einschätzungsmitteilung.

Art. 80 Vereinfachungen

Erwachsen der steuerpflichtigen Person aus der genauen Feststellung einzelner für die Bemessung der Steuer wesentlicher Tatsachen übermässige Umtriebe, so gewährt die ESTV Erleichterungen und lässt zu, dass die Steuer annäherungsweise ermittelt wird, sofern sich dadurch kein namhafter Steuerausfall oder -mehrertrag, keine beachtenswerte Verzerrung der Wettbewerbsverhältnisse und keine übermässige Erschwerung der Steuerabrechnung für andere steuerpflichtige Personen und der Steuerkontrolle ergeben.

5. Kapitel: Verfügungs- und Rechtsmittelverfahren

Art. 81 Grundsätze

[1] Die Vorschriften des VwVG[131] sind anwendbar. Artikel 2 Absatz 1 VwVG findet auf das Mehrwertsteuerverfahren keine Anwendung.

[2] Die Behörden stellen den rechtserheblichen Sachverhalt von Amtes wegen fest.

[3] Es gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung. Es ist unzulässig, Nachweise ausschliesslich vom Vorliegen bestimmter Beweismittel abhängig zu machen.

Art. 82 Verfügungen der ESTV

[1] Die ESTV trifft von Amtes wegen oder auf Verlangen der steuerpflichtigen Person alle für die Steuererhebung erforderlichen Verfügungen, insbesondere wenn:

a. Bestand oder Umfang der Steuerpflicht bestritten wird;

b. die Eintragung oder Löschung im Register der steuerpflichtigen Personen bestritten wird;

c. Bestand oder Umfang der Steuerforderung, der Mithaftung oder des Anspruchs auf Rückerstattung von Steuern streitig ist;

d. die steuerpflichtige Person oder Mithaftende die Steuer nicht entrichten;

130 Eingefügt durch Anhang Ziff. II 8 des Finanzinstitutsgesetzes vom 15. Juni 2018, in Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS **2018** 5247, **2019** 4631; BBl **2015** 8901).
131 SR **172.021**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

e. sonstige Pflichten nicht anerkannt oder nicht erfüllt werden, die sich aus diesem Gesetz oder aus gestützt darauf ergangenen Verordnungen ergeben;

f. für einen bestimmten Fall vorsorglich die amtliche Feststellung der Steuerpflicht, der Steuerforderung, der Grundlagen der Steuerbemessung, des anwendbaren Steuersatzes oder der Mithaftung beantragt wird oder als geboten erscheint.

2 Verfügungen werden der steuerpflichtigen Person schriftlich eröffnet. Sie müssen eine Rechtsmittelbelehrung sowie eine angemessene Begründung enthalten.

Art. 83 Einsprache

1 Verfügungen der ESTV können innert 30 Tagen nach der Eröffnung mit Einsprache angefochten werden.

2 Die Einsprache ist schriftlich bei der ESTV einzureichen. Sie hat den Antrag, dessen Begründung mit Angabe der Beweismittel sowie die Unterschrift des Einsprechers oder der Einsprecherin oder seiner oder ihrer Vertretung zu enthalten. Die Vertretung hat sich durch schriftliche Vollmacht auszuweisen. Die Beweismittel sind in der Einspracheschrift zu bezeichnen und ihr beizulegen.

3 Genügt die Einsprache diesen Anforderungen nicht oder lässt der Antrag oder dessen Begründung die nötige Klarheit vermissen, so räumt die ESTV dem Einsprecher oder der Einsprecherin eine kurze Nachfrist zur Verbesserung ein. Sie verbindet diese Nachfrist mit der Androhung, nach unbenutztem Fristablauf aufgrund der Akten zu entscheiden oder, wenn Antrag, Begründung, Unterschrift oder Vollmacht fehlen, auf die Einsprache nicht einzutreten.

4 Richtet sich die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Verfügung der ESTV, so ist sie auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers oder der Einsprecherin als Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht weiterzuleiten.

5 Das Einspracheverfahren ist trotz Rückzugs der Einsprache weiterzuführen, wenn Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die angefochtene Verfügung den massgebenden Gesetzesbestimmungen nicht entspricht.

Art. 84 Kosten und Entschädigungen

1 Im Verfügungs- und im Einspracheverfahren werden in der Regel keine Kosten erhoben. Es werden keine Parteientschädigungen ausgerichtet.

2 Ohne Rücksicht auf den Ausgang des Verfahrens können die Verfahrenskosten derjenigen Person oder Behörde auferlegt werden, die sie schuldhaft verursacht hat.

Art. 85 Revision, Erläuterung und Berichtigung

Auf die Revision, Erläuterung und Berichtigung von Einschätzungsmitteilungen, Verfügungen und Einspracheentscheiden der ESTV sind die Artikel 66–69 VwVG[132] anwendbar.

132 SR **172.021**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6. Kapitel: Bezug

Art. 86 Entrichtung der Steuer

1 Innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode hat die steuerpflichtige Person die in diesem Zeitraum entstandene Steuerforderung zu begleichen.

2 Erbringt die steuerpflichtige Person keine oder eine offensichtlich ungenügende Zahlung, so setzt die ESTV den für die jeweilige Abrechnungsperiode provisorisch geschuldeten Steuerbetrag nach vorgängiger Mahnung in Betreibung. Liegt keine oder eine offensichtlich ungenügende Abrechnung der steuerpflichtigen Person vor, so bestimmt die ESTV den provisorisch geschuldeten Steuerbetrag vorgängig nach pflichtgemässem Ermessen.

3 Durch Rechtsvorschlag eröffnet die steuerpflichtige Person das Verfahren um Rechtsöffnung. Für die Beseitigung des Rechtsvorschlages ist die ESTV im Verfügungs- und Einspracheverfahren zuständig.

4 Die Verfügung betreffend den Rechtsvorschlag kann innert 10 Tagen nach der Eröffnung mit Einsprache bei der ESTV angefochten werden. Der Einspracheentscheid ist unter Vorbehalt von Absatz 5 endgültig.

5 Hat die ESTV den in Betreibung gesetzten provisorisch geschuldeten Steuerbetrag nach pflichtgemässem Ermessen bestimmt, so kann gegen den Einspracheentscheid beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde geführt werden. Die Beschwerde hat keine aufschiebende Wirkung, es sei denn, das Gericht ordne diese auf begründetes Ersuchen hin an. Das Bundesverwaltungsgericht entscheidet endgültig.

6 Artikel 85*a* des Bundesgesetzes vom 11. April 1889[133] über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG) ist nicht anwendbar.

7 Der Einzug eines Steuerbetrags nach Absatz 2 berührt die Festsetzung nach den Artikeln 72, 78 und 82 der endgültigen Steuerforderung nicht. Unterbleibt die Festsetzung der Steuerforderung wegen Untätigkeit der steuerpflichtigen Person, insbesondere weil diese weder Mängel nach Artikel 72 korrigiert noch eine Verfügung nach Artikel 82 verlangt, so gelten mit Eintritt der Festsetzungsverjährung auch die von der ESTV nach Absatz 2 bestimmten Steuerbeträge als Steuerforderung.[134]

8 Anstelle einer Zahlung des Steuerbetrags kann die steuerpflichtige Person auch Sicherheiten gemäss Artikel 93 Absatz 7 leisten.

9 Unmittelbar nach Eingang der Zahlung oder der Sicherheitsleistung zieht die ESTV die Betreibung zurück.

Art. 87 Verzugszins

1 Bei verspäteter Zahlung wird ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet.

133 SR **281.1**
134 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

[2] Kein Verzugszins ist geschuldet bei einer Nachbelastung, wenn diese auf einem Fehler beruht, der bei richtiger Abwicklung beim Bund zu keinem Steuerausfall geführt hätte.

Art. 88 Vergütungen an die steuerpflichtige Person

[1] Ergibt sich aus der Steuerabrechnung ein Überschuss zugunsten der steuerpflichtigen Person, so wird dieser ausbezahlt.

[2] Vorbehalten bleiben:

a. die Verrechnung dieses Überschusses mit Einfuhrsteuerschulden, selbst wenn diese noch nicht fällig sind;

b. die Verwendung des Überschusses zur Steuersicherung nach Artikel 94 Absatz 1;

c. die Verwendung des Überschusses zur Verrechnung unter Bundesstellen.

[3] Die steuerpflichtige Person kann bezahlte, aber nicht geschuldete Steuern zurückfordern, sofern die Steuerforderung noch nicht rechtskräftig ist.[135]

[4] Erfolgt die Auszahlung des Überschusses nach Absatz 1 oder die Rückerstattung nach Absatz 3 später als 60 Tage nach Eintreffen der Steuerabrechnung beziehungsweise der schriftlichen Geltendmachung des Anspruches bei der ESTV, so wird für die Zeit vom 61. Tag bis zur Auszahlung oder Rückerstattung ein Vergütungszins ausgerichtet.

Art. 89 Betreibung

[1] Wird der Anspruch auf Steuern, Zinsen, Kosten und Bussen nicht befriedigt, so leitet die ESTV die Betreibung ein und trifft alle zweckdienlichen zivil- und vollstreckungsrechtlichen Vorkehrungen.

[2] Ist die Steuerforderung noch nicht rechtskräftig und wird sie bestritten, so erlässt die ESTV eine Verfügung. Bis eine rechtskräftige Verfügung vorliegt, unterbleibt die endgültige Kollokation.[136]

[3] Wird in der Betreibung Recht vorgeschlagen, so eröffnet die steuerpflichtige Person das Verfahren um Rechtsöffnung. Für die Beseitigung des Rechtsvorschlages ist die ESTV zuständig.

[4] …[137]

[5] Die ESTV muss die Steuerforderung in die öffentlichen Inventare oder auf Rechnungsrufe eingeben.[138]

135 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
136 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
137 Aufgehoben durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
138 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6 Die im Rahmen von Zwangsvollstreckungsverfahren anfallenden Steuern stellen Verwertungskosten dar.

7 Die ESTV kann in begründeten Fällen auf den Einzug der Steuer verzichten, wenn die Durchführung eines Betreibungsverfahrens keinen Erfolg bringen würde.

Art. 90 Zahlungserleichterungen

1 Ist die Zahlung der Steuer, Zinsen und Kosten innert der vorgeschriebenen Frist für die zahlungspflichtige Person mit einer erheblichen Härte verbunden, so kann die ESTV mit der steuerpflichtigen Person die Erstreckung der Zahlungsfrist oder Ratenzahlungen vereinbaren.

2 Zahlungserleichterungen können von einer angemessenen Sicherheitsleistung abhängig gemacht werden.

3 Zahlungserleichterungen fallen dahin, wenn ihre Voraussetzungen wegfallen oder wenn die Bedingungen, an die sie geknüpft sind, nicht erfüllt werden.

4 Die Einreichung eines Antrags um Vereinbarung von Zahlungserleichterung hemmt die Vollstreckung nicht.

Art. 91 Bezugsverjährung

1 Das Recht, die Steuerforderung, Zinsen und Kosten geltend zu machen, verjährt fünf Jahre, nachdem der entsprechende Anspruch rechtskräftig geworden ist.

2 Die Verjährung steht still, solange die zahlungspflichtige Person in der Schweiz nicht betrieben werden kann.

3 Die Verjährung wird unterbrochen durch jede Einforderungshandlung und jede Stundung seitens der ESTV sowie durch jede Geltendmachung des Anspruchs seitens der steuerpflichtigen Person.

4 Unterbrechung und Stillstand wirken gegenüber allen zahlungspflichtigen Personen.

5 Die Verjährung tritt in jedem Fall zehn Jahre nach Ablauf des Jahres ein, in dem der Anspruch rechtskräftig geworden ist.

6 Wird über eine Steuerforderung ein Verlustschein ausgestellt, so richtet sich die Bezugsverjährung nach den Bestimmungen des SchKG[139].

Art. 92 Steuererlass

1 Die ESTV kann rechtskräftig festgesetzte Steuern ganz oder teilweise erlassen, wenn die steuerpflichtige Person:

a. die Steuer aus einem entschuldbaren Grund nicht in Rechnung gestellt und eingezogen hat, eine nachträgliche Überwälzung nicht möglich oder nicht zumutbar ist und die Bezahlung der Steuer eine grosse Härte bedeuten würde;

139 SR **281.1**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b. die Steuer einzig aufgrund der Nichteinhaltung von formellen Vorschriften oder aufgrund von Abwicklungsfehlern schuldet und erkennbar ist oder die steuerpflichtige Person nachweist, dass für den Bund kein Steuerausfall entstanden ist; oder

c. aus einem entschuldbaren Grund ihren Veranlagungspflichten nicht nachkommen konnte, nachträglich aber nachweisen oder glaubhaft machen kann, dass die durch die ESTV vorgenommene Ermessenseinschätzung zu hoch ausgefallen ist; in diesem Falle ist ein Steuererlass nur bis zur Höhe des zu viel veranlagten Betrages möglich.

2 Die ESTV kann ferner im Rahmen eines gerichtlichen Nachlassverfahrens einem Steuererlass zustimmen beziehungsweise auf die Sicherstellung ihrer Forderung verzichten.

3 Das Erlassgesuch muss schriftlich begründet und mit den nötigen Beweismitteln versehen bei der ESTV eingereicht werden. Die Einsprache gegen die Verfügung der ESTV ist ausgeschlossen. Gegen die Verfügung kann beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde geführt werden.

4 Die Einreichung eines Gesuchs um Steuererlass hemmt die Vollstreckung der rechtskräftig festgesetzten Steuern nicht.

5 Das Steuererlassverfahren ist kostenfrei. Dem Gesuchsteller oder der Gesuchstellerin können indessen die Kosten ganz oder teilweise auferlegt werden, wenn er oder sie ein offensichtlich unbegründetes Gesuch eingereicht hat.

6 …[140]

7. Kapitel: Steuersicherung

Art. 93 Sicherstellung

1 Die ESTV kann Steuern, Zinsen und Kosten, auch wenn sie weder rechtskräftig festgesetzt noch fällig sind, sicherstellen lassen, wenn:

a. deren rechtzeitige Bezahlung als gefährdet erscheint;

b. die zahlungspflichtige Person Anstalten trifft, ihren Wohn- oder Geschäftssitz oder ihre Betriebsstätte in der Schweiz aufzugeben oder sich im schweizerischen Handelsregister löschen zu lassen;

c. die zahlungspflichtige Person mit ihrer Zahlung in Verzug ist;

d. die steuerpflichtige Person ein Unternehmen, über das der Konkurs eröffnet worden ist, ganz oder teilweise übernimmt;

e. die steuerpflichtige Person offensichtlich zu tiefe Abrechnungen einreicht.

2 Verzichtet die steuerpflichtige Person auf die Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 11) oder optiert sie für die Versteuerung von ausgenommenen Leistungen

140 Aufgehoben durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

(Art. 22), so kann die ESTV von ihr die Leistung von Sicherheiten gemäss Absatz 7 verlangen.

3 Die Sicherstellungsverfügung hat den Rechtsgrund der Sicherstellung, den sicherzustellenden Betrag und die Stelle, welche die Sicherheiten entgegennimmt, anzugeben; sie gilt als Arrestbefehl im Sinne von Artikel 274 SchKG[141]. Die Einsprache gegen die Sicherstellungsverfügung ist ausgeschlossen.

4 Gegen die Verfügung kann beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde geführt werden.

5 Beschwerden gegen Sicherstellungsverfügungen haben keine aufschiebende Wirkung.

6 Die Zustellung einer Verfügung über die Steuerforderung gilt als Anhebung der Klage nach Artikel 279 SchKG. Die Frist für die Einleitung der Betreibung beginnt mit dem Eintritt der Rechtskraft der Verfügung über die Steuerforderung zu laufen.

7 Die Sicherstellung ist zu leisten durch Barhinterlage, solvente Solidarbürgschaften, Bankgarantien, Schuldbriefe und Grundpfandverschreibungen, Lebensversicherungspolicen mit Rückkaufswert, kotierte Frankenobligationen von schweizerischen Schuldnern oder Kassenobligationen von schweizerischen Banken.

Art. 94 Andere Sicherungsmassnahmen

1 Ein Überschuss aus der Steuerabrechnung zugunsten der steuerpflichtigen Person kann:

a. mit Schulden für frühere Perioden verrechnet werden;

b. zur Verrechnung mit zu erwartenden Schulden für nachfolgende Perioden gutgeschrieben werden, sofern die steuerpflichtige Person mit der Steuerentrichtung im Rückstand ist oder andere Gründe eine Gefährdung der Steuerforderung wahrscheinlich erscheinen lassen; der gutgeschriebene Betrag wird vom 61. Tag nach Eintreffen der Steuerabrechnung bei der ESTV bis zum Zeitpunkt der Verrechnung zum Satz verzinst, der für den Vergütungszins gilt; oder

c. mit einer von der ESTV geforderten Sicherstellungsleistung verrechnet werden.

2 Bei steuerpflichtigen Personen ohne Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz kann die ESTV ausserdem Sicherstellung der voraussichtlichen Schulden durch Leistung von Sicherheiten nach Artikel 93 Absatz 7 verlangen.

3 Bei wiederholtem Zahlungsverzug kann die ESTV die zahlungspflichtige Person dazu verpflichten, künftig monatliche oder halbmonatliche Vorauszahlungen zu leisten.

141 SR **281.1**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 95 Löschung im Handelsregister

Eine juristische Person oder eine Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens darf im schweizerischen Handelsregister erst dann gelöscht werden, wenn die ESTV dem für die Führung des Registers zuständigen Amt angezeigt hat, dass die geschuldete Steuer bezahlt oder sichergestellt ist.

6. Titel: Strafbestimmungen

Art. 96 Steuerhinterziehung

1 Mit Busse bis zu 400 000 Franken wird bestraft, wer vorsätzlich oder fahrlässig die Steuerforderung zulasten des Staates verkürzt, indem er:

a. in einer Steuerperiode nicht sämtliche Einnahmen, zu hohe Einnahmen aus von der Steuer befreiten Leistungen, nicht sämtliche der Bezugsteuer unterliegenden Ausgaben oder zu hohe zum Vorsteuerabzug berechtigende Ausgaben deklariert;

b. eine unrechtmässige Rückerstattung erwirkt; oder

c. einen ungerechtfertigten Steuererlass erwirkt.

2 Die Busse beträgt bis zu 800 000 Franken, wenn die hinterzogene Steuer in den in Absatz 1 genannten Fällen in einer Form überwälzt wird, die zum Vorsteuerabzug berechtigt.

3 Mit Busse bis zu 200 000 Franken wird bestraft, wer die Steuerforderung zulasten des Staates verkürzt, indem er die für die Steuerfestsetzung relevanten Faktoren zwar wahrheitsgetreu deklariert, aber steuerlich falsch qualifiziert, sofern er vorsätzlich klare gesetzliche Bestimmungen, Anordnungen der Behörden oder publizierte Praxisfestlegungen nicht richtig anwendet und die Behörden darüber nicht vorgängig schriftlich in Kenntnis setzt. Bei fahrlässiger Begehung beträgt die Busse bis zu 20 000 Franken.

4 Mit Busse bis zu 800 000 Franken wird bestraft, wer die Steuerforderung zulasten des Staates verkürzt, indem er:

a. vorsätzlich oder fahrlässig bei der Einfuhr Waren nicht oder unrichtig anmeldet oder verheimlicht;

b. vorsätzlich im Rahmen einer behördlichen Kontrolle oder eines Verwaltungsverfahrens, das auf die Festsetzung der Steuerforderung oder den Steuererlass gerichtet ist, auf entsprechende Nachfrage hin keine, unwahre oder unvollständige Angaben macht.

5 Der Versuch ist strafbar.

6 Wird der Steuervorteil aufgrund einer fehlerhaften Abrechnung erzielt, so ist die Steuerhinterziehung erst strafbar, wenn die Frist zur Korrektur von Mängeln in der Abrechnung (Art. 72 Abs. 1) abgelaufen ist und der Fehler nicht korrigiert wurde.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 97 Strafzumessung und qualifizierte Steuerhinterziehung

1 Die Busse wird in Anwendung von Artikel 106 Absatz 3 des Strafgesetzbuches[142] (StGB) bemessen; dabei kann Artikel 34 StGB sinngemäss herangezogen werden. Sofern der durch die Tat erzielte Steuervorteil höher ist als die Strafdrohung, kann die Busse bei vorsätzlicher Begehung bis zum Doppelten des Steuervorteils erhöht werden.

2 Bei erschwerenden Umständen wird das Höchstmass der angedrohten Busse um die Hälfte erhöht. Zugleich kann auf eine Freiheitsstrafe von bis zu zwei Jahren erkannt werden. Als erschwerende Umstände gelten:

a. das Anwerben einer oder mehrerer Personen für eine Widerhandlung gegen das Mehrwertsteuerrecht;

b. das gewerbsmässige Verüben von Widerhandlungen gegen das Mehrwertsteuerrecht.

Art. 98 Verletzung von Verfahrenspflichten

Mit Busse wird bestraft, sofern die Tat nicht nach einer anderen Bestimmung mit höherer Strafe bedroht ist, wer vorsätzlich oder fahrlässig:

a. die Anmeldung als steuerpflichtige Person nicht vornimmt;

b. trotz Mahnung eine Steuerabrechnung nicht fristgerecht einreicht;

c. die Steuer nicht periodengerecht deklariert;

d. Sicherheiten nicht gehörig leistet;

e. Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstige Aufzeichnungen nicht ordnungsgemäss führt, ausfertigt, aufbewahrt oder vorlegt;

f. trotz Mahnung nicht oder nicht richtig Auskunft erteilt oder die für die Steuererhebung oder für die Überprüfung der Steuerpflicht massgebenden Daten und Gegenstände nicht oder nicht richtig deklariert;

g. in Rechnungen eine nicht oder nicht in dieser Höhe geschuldete Mehrwertsteuer ausweist;

h. durch Angabe einer Registernummer eine Eintragung im Register der steuerpflichtigen Personen vortäuscht;

i. trotz Mahnung die ordnungsgemässe Durchführung einer Kontrolle erschwert, behindert oder verunmöglicht.

Art. 99 Steuerhehlerei

Wer Gegenstände, von denen er weiss oder annehmen muss, dass die darauf geschuldete Einfuhrsteuer vorsätzlich hinterzogen worden ist, erwirbt, sich schenken lässt, zu Pfand oder sonst wie in Gewahrsam nimmt, verheimlicht, absetzen hilft oder in Verkehr bringt, wird nach der Strafandrohung, die auf den Täter oder die Täterin Anwendung findet, bestraft.

142 SR **311.0**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 100 Widerhandlung im Geschäftsbetrieb

Fällt eine Busse von höchstens 100 000 Franken in Betracht und würde die Ermittlung der nach Artikel 6 VStrR[143] strafbaren Personen Untersuchungsmassnahmen bedingen, die im Hinblick auf die verwirkte Strafe unverhältnismässig wären, so kann die Behörde von einer Verfolgung dieser Personen absehen und an ihrer Stelle den Geschäftsbetrieb (Art. 7 VStrR) zur Bezahlung der Busse verurteilen.

Art. 101 Konkurrenz

1 Die Artikel 7, 9, 11 und 12 Absatz 4 und 13 VStrR[144] sind nicht anwendbar.

2 Eine Bestrafung nach Artikel 98 Buchstabe a dieses Gesetzes schliesst eine Bestrafung nach den Artikeln 96 und 97 nicht aus.

3 Eine Bestrafung nach Artikel 14 VStrR schliesst eine zusätzliche Bestrafung wegen derselben Tat nach den Artikeln 96 und 97 des vorliegenden Gesetzes aus.

4 Erfüllt eine Handlung sowohl den Tatbestand einer Hinterziehung der Einfuhrsteuer oder einer Steuerhehlerei als auch einer durch die EZV zu verfolgenden Widerhandlung gegen andere Abgabenerlasse des Bundes, so wird die Strafe für die schwerste Widerhandlung verhängt; diese kann angemessen erhöht werden.

5 Hat der Täter oder die Täterin durch eine oder mehrere Handlungen die Voraussetzungen für mehrere Strafen erfüllt, die in den Zuständigkeitsbereich der ESTV fallen, so wird die Strafe für die schwerste Widerhandlung verhängt; diese kann angemessen erhöht werden.

Art. 102 Selbstanzeige

1 Zeigt die steuerpflichtige Person eine Widerhandlung gegen dieses Gesetz an, bevor sie der zuständigen Behörde bekannt wird, wird von einer Strafverfolgung abgesehen, wenn:

a. sie die Behörde bei der Festsetzung der geschuldeten oder rückzuerstattenden Steuer in zumutbarer Weise unterstützt; und

b. sie sich ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten oder rückzuerstattenden Steuer bemüht.

2 Zeigt eine nicht steuerpflichtige Person, die eine Widerhandlung gegen dieses Gesetz begangen oder an einer solchen teilgenommen hat, die Widerhandlung an, so wird von einer Strafverfolgung abgesehen.

3 Die Selbstanzeige einer juristischen Person erfolgt durch ihre Organe oder Vertreter und Vertreterinnen. Die Solidarhaftung gemäss Artikel 12 Absatz 3 VStrR[145] der Organe oder der Vertreter und Vertreterinnen wird aufgehoben und von einer Strafverfolgung wird abgesehen.

4 Eine Korrektur der Abrechnung nach Artikel 72 Absatz 2 gilt als Selbstanzeige.

143 SR **313.0**
144 SR **313.0**
145 SR **313.0**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 103 Strafverfolgung

[1] Auf die Strafverfolgung ist mit Ausnahme der Artikel 63 Absätze 1 und 2, 69 Absatz 2, 73 Absatz 1 letzter Satz sowie 77 Absatz 4 das VStrR[146] anwendbar.

[2] Die Strafverfolgung obliegt bei der Inlandsteuer und bei der Bezugsteuer der ESTV, bei der Einfuhrsteuer der EZV.

[3] In Strafsachen mit engem Sachzusammenhang, bei denen sowohl die Zuständigkeit der ESTV als auch die der EZV gegeben ist, kann die ESTV im Einvernehmen mit der EZV die Vereinigung der Strafverfolgung bei einer der beiden Behörden beschliessen.

[4] Die Strafverfolgung kann unterbleiben, wenn Schuld und Tatfolgen gering sind (Art. 52 StGB[147]). In diesen Fällen wird eine Nichtanhandnahme- oder Einstellungsverfügung erlassen.

[5] Hat die zuständige Behörde auch andere strafbare Handlungen, für welche das VStrR anwendbar ist, zu untersuchen oder zu beurteilen, so gilt Absatz 1 für alle strafbaren Handlungen.

Art. 104 Verfahrensgarantien

[1] Die beschuldigte Person hat Anspruch auf ein faires Strafverfahren gemäss der Bundesverfassung und den einschlägigen Strafverfahrensgesetzen.

[2] Die beschuldigte Person ist nicht verpflichtet, sich in einem Strafverfahren selbst zu belasten.

[3] Die von der beschuldigten Person im Steuererhebungsverfahren erteilten Auskünfte (Art. 68 und 73) oder Beweismittel aus einer Kontrolle nach Artikel 78 dürfen in einem Strafverfahren nur dann verwendet werden, wenn die beschuldigte Person in diesem hierzu ihre Zustimmung erteilt.

[4] Die Eröffnung einer Strafuntersuchung ist der beschuldigten Person unverzüglich schriftlich mitzuteilen, soweit nicht wichtige Gründe entgegenstehen.

Art. 105 Verfolgungsverjährung

[1] Das Recht, eine Strafuntersuchung einzuleiten, verjährt:

a. bei Verletzung von Verfahrenspflichten: im Zeitpunkt der Rechtskraft der Steuerforderung, welche im Zusammenhang mit dieser Tat steht;

b.[148] im Bereich der Inland- und der Bezugsteuer:

1. bei Übertretungen nach Artikel 96 Absätze 1–3: sechs Monate nach Eintritt der Rechtskraft der entsprechenden Steuerforderung,
2. bei der Steuerhinterziehung nach Artikel 96 Absatz 4: zwei Jahre nach Eintritt der Rechtskraft der entsprechenden Steuerforderung,

146 SR **313.0**
147 SR **311.0**
148 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3. bei Vergehen nach Artikel 97 Absatz 2 sowie bei Vergehen nach den Artikeln 14–17 VStrR[149]: sieben Jahre nach Ablauf der betreffenden Steuerperiode;

c.[150] im Bereich der Einfuhrsteuer: für alle Vergehen und Übertretungen nach den Artikeln 96, 97 Absatz 2 und 99 sowie bei Vergehen nach den Artikeln 14–17 VStrR: in sieben Jahren;

d. und e.[151] …

2 Die Verfolgungsverjährung tritt nicht mehr ein, wenn vor Ablauf der Verjährungsfrist eine Strafverfügung oder ein erstinstanzliches Urteil ergangen ist.

3 Die Verjährung für die Leistungs- und Rückleistungspflicht gemäss Artikel 12 VStrR richtet sich:

a. grundsätzlich nach Artikel 42;

b. falls ein Tatbestand der Artikel 96 Absatz 4, 97 Absatz 2 oder 99 oder nach den Artikeln 14–17 VStrR erfüllt ist, nach den Absätzen 1 und 2.

4 Das Recht, eine eingeleitete Strafuntersuchung durchzuführen, verjährt in fünf Jahren; die Verjährung ruht, solange sich die beschuldigte Person im Ausland befindet.

Art. 106 Bezug und Verjährung der Bussen und Kosten

1 Die im Steuerstrafverfahren auferlegten Bussen und Kosten werden im Verfahren nach den Artikeln 86–90 bezogen. Artikel 36 StGB[152] ist anwendbar.

2 Die Bezugsverjährung richtet sich nach Artikel 91.

7. Titel: Schlussbestimmungen

1. Kapitel: Ausführungsbestimmungen

Art. 107 Bundesrat

1 Der Bundesrat:

a. regelt die Entlastung von der Mehrwertsteuer für Begünstigte nach Artikel 2 des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007[153], die von der Steuerpflicht befreit sind;

b. bestimmt, unter welchen Voraussetzungen den Abnehmern und Abnehmerinnen mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland die Steuer auf den an sie im Inland ausgeführten Leistungen sowie auf ihren Einfuhren bei Gewäh-

149 SR **313.0**
150 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
151 Aufgehoben durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
152 SR **311.0**
153 SR **192.12**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

rung des Gegenrechts durch das Land ihres Wohn- oder Geschäftssitzes vergütet werden kann; dabei haben grundsätzlich die gleichen Anforderungen zu gelten, wie sie bei inländischen steuerpflichtigen Personen in Bezug auf den Vorsteuerabzug bestehen;

c.[154] regelt die mehrwertsteuerrechtliche Behandlung von Leistungen an Personen, die zum Personal gehören und zugleich eng verbundene Personen sind; er beachtet dabei die Behandlung dieser Leistungen bei der direkten Bundessteuer und kann Ausnahmen von Artikel 24 Absatz 2 festlegen.

2 Der Bundesrat kann von diesem Gesetz abweichende Bestimmungen über die Besteuerung der Umsätze und der Einfuhr von Münz- und Feingold erlassen.

3 Der Bundesrat erlässt die Vollzugsvorschriften.

Art. 108 Eidgenössisches Finanzdepartement

Das EFD:

a. legt marktübliche Verzugs- und Vergütungszinssätze fest und passt diese periodisch an;

b. legt die Fälle fest, in denen kein Verzugszins erhoben wird;

c. regelt, bis zu welchem Betrag geringfügige Verzugs- und Vergütungszinsen nicht erhoben werden oder nicht zu entrichten sind.

Art. 109 Konsultativgremium

1 Der Bundesrat kann ein Konsultativgremium, bestehend aus Vertretern und Vertreterinnen der steuerpflichtigen Personen, der Kantone, der Wissenschaft, der Steuerpraxis und der Konsumenten und Konsumentinnen, einsetzen.[155]

2 Das Konsultativgremium berät Anpassungen dieses Gesetzes sowie der gestützt darauf erlassenen Ausführungsbestimmungen und Praxisfestlegungen bezüglich der Auswirkungen auf die steuerpflichtigen Personen und die Volkswirtschaft.

3 Es nimmt zu den Entwürfen Stellung und kann selbstständig Empfehlungen für Änderungen abgeben.

2. Kapitel: Aufhebung und Änderung bisherigen Rechts

Art. 110 Aufhebung bisherigen Rechts

Das Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999[156] wird aufgehoben.

154 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
155 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
156 [AS **2000** 1300 1134, **2001** 3086, **2002** 1480, **2004** 4719 Anhang Ziff. II 5, **2005** 4545 Anhang Ziff. 2, **2006** 2197 Anhang Ziff. 52 2673 5379 Anhang Ziff. II 5, **2007** 1411 Anhang Ziff. 7 3425 Anhang Ziff. 1 6637 Anhang Ziff. II 5]

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 111 Änderung bisherigen Rechts

Die nachstehenden Bundesgesetze werden wie folgt geändert:

…[157]

3. Kapitel: Übergangsbestimmungen

Art. 112 Anwendung bisherigen Rechts

[1] Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben, unter Vorbehalt von Artikel 113, weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Die Verjährung richtet sich weiterhin nach den Artikeln 49 und 50 des bisherigen Rechts.

[2] Für Leistungen, die vor Inkrafttreten dieses Gesetzes erbracht worden sind, sowie für Einfuhren von Gegenständen, bei denen die Einfuhrsteuerschuld vor Inkrafttreten dieses Gesetzes entstanden ist, gilt das bisherige Recht.

[3] Leistungen, die teilweise vor Inkrafttreten dieses Gesetzes erbracht worden sind, sind für diesen Teil nach bisherigem Recht zu versteuern. Leistungen, die teilweise ab Inkrafttreten dieses Gesetzes erbracht werden, sind für diesen Teil nach neuem Recht zu versteuern.

Art. 113 Anwendung des neuen Rechts

[1] Für die Feststellung, ob die Befreiung von der Steuerpflicht nach Artikel 10 Absatz 2 mit dem Inkrafttreten dieses Gesetzes besteht, ist das neue Recht auf die in den vorangegangenen zwölf Monaten vor dem Inkrafttreten erzielten, nach diesem Gesetz steuerbaren Leistungen anzuwenden.

[2] Die Bestimmungen über die Einlageentsteuerung nach Artikel 32 gelten auch für Leistungen, für die vor dem Inkrafttreten des neuen Rechts kein Anspruch auf Vorsteuerabzug gegeben war.

[3] Unter Vorbehalt von Artikel 91 ist das neue Verfahrensrecht auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen Verfahren anwendbar.

Art. 114 Wahlmöglichkeiten

[1] Die steuerpflichtigen Personen können mit dem Inkrafttreten dieses Gesetzes von den in diesem Gesetz vorgesehenen Wahlmöglichkeiten erneut Gebrauch machen. Sofern die Wahlmöglichkeiten an bestimmte Fristen geknüpft sind, beginnen diese mit dem Datum des Inkrafttretens neu zu laufen.

[2] Äussert sich die steuerpflichtige Person nicht innert 90 Tagen nach Inkrafttreten des Gesetzes zu den Wahlmöglichkeiten, so wird vermutet, dass sie ihre bisherige Wahl beibehält, sofern dies rechtlich weiterhin möglich ist.

157 Die Änderungen können unter AS **2009** 5203 konsultiert werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 115 Änderung der Steuersätze

[1] Bei einer Änderung der Steuersätze gelten die Artikel 112 und 113 sinngemäss. Der Bundesrat passt die in Artikel 37 Absatz 1 festgelegten Höchstbeträge angemessen an.[158]

[2] Für die Abrechnung der Steuerbeträge mit den bisherigen Sätzen sind den steuerpflichtigen Personen genügend lange Fristen einzuräumen, die sich nach der Natur der Liefer- und Dienstleistungsverträge richten.

Art. 115*a*[159] Übergangsbestimmung zur Änderung vom 30. September 2016

Auf Sammlerstücken wie Kunstgegenständen, Antiquitäten und dergleichen, für die bei Inkrafttreten der Änderung vom 30. September 2016 bereits Vorsteuer abgezogen wurde, ist der Vorsteuerabzug nicht rückgängig zu machen, sofern der Verkauf im Inland erfolgt und auf dem gesamten Verkaufspreis die Mehrwertsteuer entrichtet wird.

4. Kapitel: Referendum und Inkrafttreten

Art. 116

[1] Dieses Gesetz untersteht dem fakultativen Referendum.[160]

[2] Es tritt unter Vorbehalt von Absatz 3 am 1. Januar 2010 in Kraft. Der Bundesrat bestimmt das Inkrafttreten der Artikel 34 Absatz 3 und 78 Absatz 4.[161]

[3] Wird das Referendum ergriffen und wird das Gesetz in der Volksabstimmung angenommen, so bestimmt der Bundesrat das Inkrafttreten.

Übergangsbestimmung zur Änderung vom 19. März 2010[162]

158 Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615).
159 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 3575; BBl **2015** 2615). Die Berichtigung der RedK der BVers vom 30. Aug. 2017 betrifft nur den italienischen Text (AS **2017** 4857).
160 Die Referendumsfrist für dieses Gesetz ist am 1. Oktober 2009 unbenützt abgelaufen (BBl **2009** 4407).
161 Art. 78 Abs. 4 tritt am 1. Jan. 2012 in Kraft (AS **2011** 4737).
162 AS **2011** 1167; BBl **2008** 7733. Gegenstandslos aufgrund von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. c hiervor, in Kraft seit 1. Jan. 2018.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV)

vom 27. November 2009 (Stand am 1. April 2019)

Der Schweizerische Bundesrat,

gestützt auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009[1] (MWSTG),

verordnet:

1. Titel: Allgemeine Bestimmungen

Art. 1 Schweizerisches Staatsgebiet
(Art. 3 Bst. a MWSTG)

Schweizerische Hochseeschiffe gelten nicht als schweizerisches Staatsgebiet im Sinn von Artikel 3 Buchstabe a MWSTG.

Art. 2 Verpfändung und besondere Verhältnisse beim Verkauf
(Art. 3 Bst. d MWSTG)

1 Der Verkauf eines Gegenstands stellt auch dann eine Lieferung dar, wenn ein Eigentumsvorbehalt eingetragen wird.

2 Die Übertragung eines Gegenstands im Rahmen einer Sicherungsübereignung oder einer Verpfändung stellt keine Lieferung dar. Wird das Recht aus der Sicherungsübereignung oder aus der Verpfändung in Anspruch genommen, so findet eine Lieferung statt.

3 Der Verkauf eines Gegenstands bei dessen gleichzeitiger Rücküberlassung zum Gebrauch an den Verkäufer oder die Verkäuferin (Sale-and-lease-back-Geschäft) gilt nicht als Lieferung, wenn im Zeitpunkt des Vertragsschlusses eine Rückübereignung vereinbart wird. In diesem Fall gilt die Leistung des Leasinggebers oder der Leasinggeberin nicht als Gebrauchsüberlassung des Gegenstands, sondern als Finanzierungsdienstleistung nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe a MWSTG.

Art. 3 Unterstellungserklärung bei Einfuhr eines Gegenstands
(Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG)[2]

1 …[3]

AS **2009** 6743

1 SR **641.20**

2 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

3 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2 Wird die Einfuhr aufgrund der Unterstellungserklärung im eigenen Namen vorgenommen, so gelten bei Reihengeschäften die vorangehenden Lieferungen als im Ausland und die nachfolgenden als im Inland ausgeführt.

3 Verzichtet der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin darauf, die Einfuhr im eigenen Namen vorzunehmen, so muss er oder sie auf der Rechnung an den Abnehmer oder die Abnehmerin darauf hinweisen.[4]

Art. 4[5] Lieferung eines aus dem Ausland ins Inland verbrachten Gegenstands ab Lager im Inland
(Art. 7 Abs. 1 MWSTG)

Bei Gegenständen, die aus dem Ausland in ein Lager im Inland verbracht und ab diesem Lager geliefert werden, liegt der Ort der Lieferung im Ausland, wenn der Lieferungsempfänger oder die Lieferungsempfängerin und das zu entrichtende Entgelt beim Verbringen der Gegenstände ins Inland feststehen und sich die Gegenstände im Zeitpunkt der Lieferung im zollrechtlich freien Verkehr befinden.

Art. 4*a*[6] Zeitpunkt des Übergangs des Lieferungsortes beim Versandhandel
(Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG)

1 Werden Gegenstände aus dem Ausland ins Inland geliefert, die aufgrund des geringfügigen Steuerbetrags von der Einfuhrsteuer befreit sind, so gilt der Ort der Lieferung bis zum Ende desjenigen Monats als im Ausland gelegen, in dem der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin die Umsatzgrenze von 100 000 Franken aus solchen Lieferungen erreicht hat.

2 Ab dem Folgemonat gilt der Ort der Lieferung für alle Lieferungen des Leistungserbringers oder der Leistungserbringerin vom Ausland ins Inland als im Inland gelegen. Ab diesem Zeitpunkt muss er oder sie die Einfuhr im eigenen Namen vornehmen.

3 Der Ort der Lieferung bleibt bis zum Ende desjenigen Kalenderjahres im Inland gelegen, in dem der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin die Umsatzgrenze von 100 000 Franken aus Lieferungen nach Absatz 1 unterschreitet.

4 Unterschreitet der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin die Umsatzgrenze und teilt er oder sie dies der ESTV nicht schriftlich mit, so gilt er oder sie als unterstellt nach Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a MWSTG.

Art. 5 Betriebsstätte
(Art. 7 Abs. 2, 8 und 10 Abs. 3 MWSTG)

1 Als Betriebsstätte gilt eine feste Geschäftseinrichtung, durch welche die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

4 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
5 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 30. Okt. 2013, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 3839).
6 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 15. Aug. 2018, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2018** 3143).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2 Als Betriebsstätten gelten namentlich:

a. Zweigniederlassungen;
b. Fabrikationsstätten;
c. Werkstätten;
d. Einkaufs- oder Verkaufsstellen;
e. ständige Vertretungen;
f. Bergwerke und andere Stätten der Ausbeutung von Bodenschätzen;
g. Bau- und Montagestellen von mindestens zwölf Monaten Dauer;
h. land-, weide- oder waldwirtschaftlich genutzte Grundstücke.

3 Nicht als Betriebsstätten gelten namentlich:

a. reine Auslieferungslager;
b. Beförderungsmittel, die entsprechend ihrem ursprünglichen Zweck eingesetzt werden;
c. Informations-, Repräsentations- und Werbebüros von Unternehmen, die nur zur Ausübung von entsprechenden Hilfstätigkeiten befugt sind.

Art. 5*a*[7] Schiffsverkehr auf dem Bodensee, dem Untersee und dem Rhein bis zur Schweizer Grenze unterhalb Basel
(Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG)

Die Beförderung von Personen mit Schiffen auf dem Bodensee, dem Untersee sowie dem Rhein zwischen dem Untersee und der Schweizer Grenze unterhalb Basel gilt als im Ausland erbracht.

Art. 6 Beförderungsleistungen
(Art. 9 MWSTG)

Eine Beförderungsleistung liegt auch vor, wenn ein Beförderungsmittel mit Bedienungspersonal zu Beförderungszwecken zur Verfügung gestellt wird.

Art. 6*a*[8] Ort der Leistung für gastgewerbliche, kulturelle und ähnliche Leistungen im Rahmen einer Personenbeförderung im Grenzgebiet
(Art. 9 MWSTG)

1 Werden Leistungen nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstaben c und d MWSTG im Rahmen einer Personenbeförderung erbracht, die im Grenzgebiet teilweise im Inland und teilweise im Ausland oder auf dem Bodensee stattfindet, und lässt sich der Ort der Leistung nicht eindeutig als im Inland oder im Ausland liegend bestimmen, so gilt die Leistung als am Ort erbracht, an dem die dienstleistende Person den Sitz der

7 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 12. Okt. 2011, in Kraft seit 1. Jan. 2012 (AS **2011** 4739).
8 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 12. Okt. 2011, in Kraft seit 1. Jan. 2012 (AS **2011** 4739).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte am Wohnort oder am Ort, von dem aus sie tätig wird.

2 Weist die steuerpflichtige Person nach, dass eine Leistung nach Absatz 1 im Ausland erbracht worden ist, so gilt Artikel 8 Absatz 2 Buchstaben c und d MWSTG.

2. Titel: Inlandsteuer

1. Kapitel: Steuersubjekt

1. Abschnitt: Unternehmerische Tätigkeit und Umsatzgrenze

Art. 7 Betriebsstätten von ausländischen Unternehmen
(Art. 10 MWSTG)

Alle inländischen Betriebsstätten eines Unternehmens mit Sitz im Ausland gelten zusammen als ein einziges selbstständiges Steuersubjekt.

Art. 8[9]

Art. 9[10] Befreiung und Ende der Befreiung von der Steuerpflicht bei inländischen Unternehmen
(Art. 10 Abs. 2 Bst. a und c sowie 14 Abs. 1 Bst. a und 3 MWSTG)

1 Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland, die ihre Tätigkeit aufnehmen oder durch Geschäftsübernahme oder Eröffnung eines neuen Betriebszweiges ausweiten, sind von der Steuerpflicht befreit, wenn zu diesem Zeitpunkt nach den Umständen anzunehmen ist, dass innerhalb der folgenden zwölf Monate die Umsatzgrenze nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe a oder c MWSTG aus Leistungen im In- und Ausland nicht erreicht wird. Kann zu diesem Zeitpunkt noch nicht beurteilt werden, ob die Umsatzgrenze erreicht wird, so ist spätestens nach drei Monaten eine erneute Beurteilung vorzunehmen.

2 Ist aufgrund der erneuten Beurteilung anzunehmen, dass die Umsatzgrenze erreicht wird, so endet die Befreiung von der Steuerpflicht wahlweise auf den Zeitpunkt:

a. der Aufnahme oder der Ausweitung der Tätigkeit; oder

b. der erneuten Beurteilung, spätestens aber mit Beginn des vierten Monats.

3 Bei bisher von der Steuerpflicht befreiten Unternehmen endet die Befreiung von der Steuerpflicht nach Ablauf des Geschäftsjahres, in dem die Umsatzgrenze erreicht wird. Wurde die für die Steuerpflicht massgebende Tätigkeit nicht während eines ganzen Jahres ausgeübt, so ist der Umsatz auf ein volles Jahr umzurechnen.

9 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

10 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 9*a*[11] Befreiung und Ende der Befreiung von der Steuerpflicht bei ausländischen Unternehmen
(Art. 10 Abs. 2 Bst. a und c sowie 14 Abs. 1 Bst. b und 3 MWSTG)

1 Unternehmen ohne Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland, die erstmals eine Leistung im Inland erbringen, sind von der Steuerpflicht befreit, wenn zu diesem Zeitpunkt nach den Umständen anzunehmen ist, dass innerhalb der folgenden zwölf Monate die Umsatzgrenze nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe a oder c MWSTG aus Leistungen im In- und Ausland nicht erreicht wird. Kann zu diesem Zeitpunkt noch nicht beurteilt werden, ob die Umsatzgrenze erreicht wird, so ist spätestens nach drei Monaten eine erneute Beurteilung vorzunehmen.

2 Ist aufgrund der erneuten Beurteilung anzunehmen, dass die Umsatzgrenze erreicht wird, so endet die Befreiung von der Steuerpflicht wahlweise auf den Zeitpunkt:

a. des erstmaligen Erbringens einer Leistung im Inland; oder

b. der erneuten Beurteilung, spätestens aber mit Beginn des vierten Monats.

3 Bei bisher von der Steuerpflicht befreiten Unternehmen endet die Befreiung von der Steuerpflicht nach Ablauf des Geschäftsjahres, in dem die Umsatzgrenze erreicht wird. Wurde die für die Steuerpflicht massgebende Tätigkeit nicht während eines ganzen Jahres ausgeübt, so ist der Umsatz auf ein volles Jahr umzurechnen.

Art. 10 Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen
(Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTG)

1 Als Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen gelten insbesondere:

a. Radio- und Fernsehdienstleistungen;

b. das Verschaffen von Zugangsberechtigungen, namentlich zu Festnetzen und Mobilfunknetzen und zur Satellitenkommunikation sowie zu anderen Informationsnetzen;

c. das Bereitstellen und Zusichern von Datenübertragungskapazitäten;

d. das Bereitstellen von Websites, Webhosting, Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen;

e. das elektronische Bereitstellen von Software und deren Aktualisierung;

f. das elektronische Bereitstellen von Bildern, Texten und Informationen sowie das Bereitstellen von Datenbanken;

g.[12] das elektronische Bereitstellen von Musik, Filmen und Spielen, einschliesslich Geldspielen.

11 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 12. Nov. 2014 (AS **2014** 3847). Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
12 Fassung gemäss Anhang 2 Ziff. II 2 der Geldspielverordnung vom 7. Nov. 2018, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2018** 5155).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2 Nicht als Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistung gelten namentlich:

a. die blosse Kommunikation zwischen leistungserbringender und leistungsempfangender Person über Draht, Funk, optische oder sonstige elektromagnetische Medien;

b. Bildungsleistungen im Sinn von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG in interaktiver Form;

c. die blosse Gebrauchsüberlassung von genau bezeichneten Anlagen oder Anlageteilen für die alleinige Verfügung des Mieters oder der Mieterin zwecks Übertragung von Daten.

Art. 11[13]

2. Abschnitt: Gemeinwesen

Art. 12 Steuersubjekt
(Art. 12 Abs. 1 MWSTG)

1 Die Unterteilung eines Gemeinwesens in Dienststellen richtet sich nach der Gliederung des finanziellen Rechnungswesens (Finanzbuchhaltung), soweit dieses dem organisatorischen und funktionalen Aufbau des Gemeinwesens entspricht.

2 Übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts nach Artikel 12 Absatz 1 MWSTG sind:

a. in- und ausländische öffentlich-rechtliche Körperschaften wie Zweckverbände;

b. öffentlich-rechtliche Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit;

c. öffentlich-rechtliche Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit;

d. einfache Gesellschaften von Gemeinwesen.

3 Im Rahmen der grenzüberschreitenden Zusammenarbeit können auch ausländische Gemeinwesen in Zweckverbände und einfache Gesellschaften aufgenommen werden.

4 Eine Einrichtung nach Absatz 2 ist als Ganzes ein Steuersubjekt.

Art. 13[14]

13 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
14 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 14 Unternehmerische Leistungen eines Gemeinwesens
(Art. 12 Abs. 4 MWSTG)

Als unternehmerisch und damit steuerbar gelten Leistungen eines Gemeinwesens, die nicht hoheitliche Tätigkeiten nach Artikel 3 Buchstabe g MWSTG sind. Namentlich die folgenden Leistungen von Gemeinwesen sind unternehmerischer Natur:[15]

1. Dienstleistungen im Bereich von Radio und Fernsehen, Telekommunikationsdienstleistungen sowie elektronische Dienstleistungen;
2. Lieferung von Wasser, Gas, Elektrizität, thermischer Energie, Ethanol, Vergällungsmitteln und ähnlichen Gegenständen;
3. Beförderung von Gegenständen und Personen;
4. Dienstleistungen in Häfen und auf Flughäfen;
5. Lieferung von zum Verkauf bestimmten neuen Fertigwaren;
6. [16] …
7. Veranstaltung von Messen und Ausstellungen mit gewerblichem Charakter;
8. Betrieb von Sportanlagen wie Badeanstalten und Kunsteisbahnen;
9. Lagerhaltung;
10. Tätigkeiten gewerblicher Werbebüros;
11. Tätigkeiten von Reisebüros;
12. Leistungen von betrieblichen Kantinen, Personalrestaurants, Verkaufsstellen und ähnlichen Einrichtungen;
13. Tätigkeiten von Amtsnotaren und Amtsnotarinnen;
14. Tätigkeiten von Vermessungsbüros;
15. Tätigkeiten im Entsorgungsbereich;
16. Tätigkeiten, die durch vorgezogene Entsorgungsgebühren gestützt auf Artikel 32*a*^{bis} des Umweltschutzgesetzes vom 7. Oktober 1983[17] (USG) finanziert werden;
17. Tätigkeiten im Rahmen der Erstellung von Verkehrsanlagen;
18. Rauchgaskontrollen;
19. Werbeleistungen.

15 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Juni 2010, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS **2010** 2833).
16 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
17 SR **814.01**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3. Abschnitt: Gruppenbesteuerung

Art. 15 Einheitliche Leitung
(Art. 13 MWSTG)

Eine einheitliche Leitung liegt vor, wenn durch Stimmenmehrheit, Vertrag oder auf andere Weise das Verhalten eines Rechtsträgers kontrolliert wird.

Art. 16 Gruppenmitglieder
(Art. 13 MWSTG)

1 Nicht rechtsfähige Personengesellschaften sind Rechtsträgern im Sinn von Artikel 13 MWSTG gleichgestellt.

2 Versicherungsvertreter und Versicherungsvertreterinnen können Mitglieder einer Gruppe sein.

3 …[18]

Art. 17 Gruppenbildung
(Art. 13 MWSTG)

1 Der Kreis der Mitglieder der Mehrwertsteuergruppe kann, innerhalb der zur Teilnahme an der Gruppenbesteuerung Berechtigten, frei bestimmt werden.

2 Die Bildung mehrerer Teilgruppen ist zulässig.

Art. 18 Bewilligung der Gruppenbesteuerung
(Art. 13 und 67 Abs. 2 MWSTG)

1 Die ESTV erteilt auf entsprechendes Gesuch hin die Bewilligung zur Gruppenbesteuerung, sofern die massgebenden Voraussetzungen erfüllt sind.

2 Dem Gesuch sind schriftliche Erklärungen der einzelnen Mitglieder beizulegen, in denen sich diese mit der Gruppenbesteuerung und deren Wirkungen sowie der gemeinsamen Vertretung durch das darin bestimmte Gruppenmitglied oder die darin bestimmte Person einverstanden erklären.

3 Das Gesuch ist von der Gruppenvertretung einzureichen. Gruppenvertretung kann sein:

a. ein in der Schweiz ansässiges Mitglied der Mehrwertsteuergruppe; oder

b. eine Person, die nicht Mitglied ist, mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz.

18 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 12. Nov. 2014, mit Wirkung seit 1. Jan. 2015 (AS **2014** 3847).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 19 Änderungen der Gruppenvertretung
(Art. 13 MWSTG)

1 Ein Rücktritt von der Vertretung einer Mehrwertsteuergruppe ist nur auf das Ende einer Steuerperiode möglich. Dabei ist der Rücktritt mindestens einen Monat im Voraus der ESTV schriftlich anzuzeigen.

2 Tritt die bisherige Gruppenvertretung zurück und wird der ESTV nicht bis einen Monat vor Ende der Steuerperiode eine neue Gruppenvertretung schriftlich gemeldet, so kann die ESTV nach vorgängiger Mahnung eines der Gruppenmitglieder zur Gruppenvertretung bestimmen.

3 Die Gruppenmitglieder können gemeinsam der Gruppenvertretung das Mandat entziehen, sofern sie gleichzeitig eine neue Gruppenvertretung bestimmen. Absatz 1 gilt sinngemäss.

Art. 20 Änderungen im Bestand der Gruppe
(Art. 13 MWSTG)

1 Erfüllt ein Mitglied die Voraussetzungen nicht mehr, um an der Gruppenbesteuerung teilzunehmen, so muss die Gruppenvertretung dies der ESTV schriftlich melden.

2 Auf Gesuch hin kann ein Rechtsträger in eine bestehende Gruppe eintreten oder ein Mitglied aus einer Gruppe austreten. Die ESTV bewilligt den Ein- oder den Austritt auf den Beginn der folgenden beziehungsweise auf das Ende der laufenden Steuerperiode.

3 Erfüllt ein Rechtsträger, bei dem die Voraussetzungen zur Teilnahme an der Gruppenbesteuerung bisher nicht gegeben waren, neu diese Voraussetzungen, so kann der Eintritt in eine bestehende Mehrwertsteuergruppe auch während der laufenden Steuerperiode verlangt werden, sofern das entsprechende Gesuch der ESTV innert 30 Tagen nach Bekanntgabe der massgebenden Änderung im Handelsregister beziehungsweise nach Eintritt der Voraussetzungen schriftlich eingereicht wird.

Art. 21 Administrative und buchhalterische Erfordernisse
(Art. 13 MWSTG)

1 Die Mitglieder müssen ihre Buchhaltung am gleichen Bilanzstichtag abschliessen; davon ausgenommen sind Holdinggesellschaften, wenn diese aus Gründen der Rechnungslegung einen anderen Bilanzstichtag aufweisen.

2 Jedes Mitglied muss eine interne Mehrwertsteuerabrechnung erstellen, die in der Abrechnung der Mehrwertsteuergruppe zu konsolidieren ist.

Art. 22 Mithaftung bei Gruppenbesteuerung
(Art. 15 Abs. 1 Bst. c MWSTG)

1 Die Mithaftung eines Mitglieds einer Mehrwertsteuergruppe erstreckt sich auf alle Steuer-, Zins- und Kostenforderungen, die während dessen Zugehörigkeit zur Gruppe entstehen, ausgenommen Bussen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

[2] Wurde gegenüber einem Gruppenmitglied eine Betreibung eingeleitet, bei der Gruppenvertretung eine Steuernachforderung mittels Einschätzungsmitteilung geltend gemacht oder wurde eine Kontrolle angekündigt, so kann sich ein Gruppenmitglied nicht durch Austritt aus der Gruppe der Mithaftung entziehen.

4. Abschnitt: Haftung bei der Zession von Forderungen

Art. 23 Umfang der Abtretung
(Art. 15 Abs. 4 MWSTG)

Bei der Abtretung eines Teilbetrags einer Forderung auf ein Entgelt gilt die Mehrwertsteuer als anteilig mitzediert. Die Abtretung der Nettoforderung ohne Mehrwertsteuer ist nicht möglich.

Art. 24 Umfang der Haftung
(Art. 15 Abs. 4 MWSTG)

[1] Die Haftung nach Artikel 15 Absatz 4 MWSTG beschränkt sich auf die Höhe des Mehrwertsteuerbetrags, der während eines Zwangsvollstreckungsverfahrens gegen die steuerpflichtige Person ab dem Zeitpunkt der Pfändung beziehungsweise ab dem Zeitpunkt der Konkurseröffnung durch den Zessionar oder die Zessionarin tatsächlich vereinnahmt worden ist.

[2] Im Rahmen eines Pfändungs- oder Pfandverwertungsverfahrens gegen eine steuerpflichtige Person muss die ESTV den Zessionar oder die Zessionarin nach Erhalt der Pfändungsurkunde unverzüglich über seine oder ihre Haftung informieren.

[3] Nach der Eröffnung des Konkurses über eine steuerpflichtige Person kann die ESTV die Haftung des Zessionars oder der Zessionarin unabhängig von einer vorgängigen Mitteilung in Anspruch nehmen.

Art. 25 Befreiung von der Haftung
(Art. 15 Abs. 4 MWSTG)

Durch Weiterleitung der mit der Forderung mitzedierten und vereinnahmten Mehrwertsteuer an die ESTV befreit sich der Zessionar oder die Zessionarin im entsprechenden Umfang von der Haftung.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2. Kapitel: Steuerobjekt

1. Abschnitt: Leistungsverhältnis

Art. 26[19] Leistungen an eng verbundene Personen
(Art. 18 Abs. 1 MWSTG)

Das Erbringen von Leistungen an eng verbundene Personen gilt als Leistungsverhältnis. Die Bemessung richtet sich nach Artikel 24 Absatz 2 MWSTG.

Art. 27 Vorgezogene Entsorgungsgebühren
(Art. 18 Abs. 1 MWSTG)

Private Organisationen im Sinn von Artikel 32*a*bis USG[20] erbringen durch ihre Tätigkeiten Leistungen gegenüber den Herstellern und Importeuren. Die vorgezogenen Entsorgungsgebühren sind Entgelt für diese Leistungen.

Art. 28 Grenzüberschreitende Entsendung von Mitarbeitenden im Konzern
(Art. 18 MWSTG)

Kein Leistungsverhältnis bei grenzüberschreitender Entsendung von Mitarbeitenden innerhalb eines Konzerns liegt vor, wenn:

a. ein ausländischer Arbeitgeber einen Arbeitnehmer oder eine Arbeitnehmerin in einem zum gleichen Konzern gehörenden Einsatzbetrieb im Inland einsetzt oder ein inländischer Arbeitgeber einen Arbeitnehmer oder eine Arbeitnehmerin in einem zum gleichen Konzern gehörenden ausländischen Einsatzbetrieb einsetzt;

b. der Arbeitnehmer oder die Arbeitnehmerin die Arbeitsleistung dem Einsatzbetrieb erbringt, jedoch den Arbeitsvertrag mit dem entsendenden Unternehmen beibehält; und

c. die Löhne, Sozialabgaben und dazugehörenden Spesen vom entsendenden Arbeitgeber ohne Zuschläge dem Einsatzbetrieb belastet werden.

Art. 29 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge
Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG)

Als Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge gelten namentlich die von Gemeinwesen ausgerichteten:

a. Finanzhilfen im Sinn von Artikel 3 Absatz 1 des Subventionsgesetzes vom 5. Oktober 1990[21] (SuG);

b. Abgeltungen im Sinn von Artikel 3 Absatz 2 Buchstabe a SuG, sofern kein Leistungsverhältnis vorliegt;

19 Die Berichtigung vom 12. Dez. 2017 betrifft nur den französischen Text (AS **2017** 7263).
20 SR **814.01**
21 SR **616.1**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

c. Forschungsbeiträge, sofern dem Gemeinwesen kein Exklusivrecht auf die Resultate der Forschung zusteht;

d. mit den Buchstaben a–c vergleichbaren Mittelflüsse, die gestützt auf kantonales und kommunales Recht ausgerichtet werden.

Art. 30 Weiterleiten von Mittelflüssen, die nicht als Entgelte gelten
(Art. 18 Abs. 2 MWSTG)

1 Das Weiterleiten von Mittelflüssen, die nach Artikel 18 Absatz 2 MWSTG nicht als Entgelte gelten, namentlich innerhalb von Bildungs- und Forschungskooperationen, unterliegt nicht der Steuer.

2 Die Kürzung des Vorsteuerabzugs nach Artikel 33 Absatz 2 MWSTG erfolgt beim letzten Zahlungsempfänger oder der letzten Zahlungsempfängerin.

2. Abschnitt: Mehrheit von Leistungen

Art. 31 Spezialwerkzeuge
(Art. 19 Abs. 1 MWSTG)

1 Spezialwerkzeuge, die eine steuerpflichtige Person eigens für die Ausführung eines Fabrikationsauftrages zukauft, anfertigen lässt oder selbst anfertigt, gelten als Teil der Lieferung des damit hergestellten Gegenstands. Unerheblich ist, ob die Spezialwerkzeuge:

a. dem Leistungsempfänger oder der Leistungsempfängerin allenfalls gesondert fakturiert oder in den Preis der Erzeugnisse eingerechnet werden;

b. nach Ausführung des Fabrikationsauftrages dem Leistungsempfänger oder der Leistungsempfängerin oder einer von ihm oder ihr bezeichneten Drittperson abgeliefert werden oder nicht.

2 Als Spezialwerkzeuge gelten namentlich Klischees, Fotolithos und Satz, Stanz- und Ziehwerkzeuge, Lehren, Vorrichtungen, Press- und Spritzformen, Gesenke, Giessereimodelle, Kokillen und Filme für gedruckte Schaltungen.

Art. 32[22] Sachgesamtheiten und Leistungskombinationen
(Art. 19 Abs. 2 MWSTG)

Für die Bestimmung, ob der Ort der Leistung bei Leistungskombinationen im Inland oder im Ausland liegt, ist Artikel 19 Absatz 2 MWSTG sinngemäss anwendbar.

22 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 33 Geltung der Einfuhrsteuerveranlagung für die Inlandsteuer
(Art. 19 Abs. 2 MWSTG)

Eine Einfuhrsteuerveranlagung nach Artikel 112 ist auch für die Inlandsteuer massgebend, sofern nach der Einfuhrveranlagung keine Bearbeitung oder Veränderung der Leistungskombination vorgenommen wurde.

3. Abschnitt: Von der Steuer ausgenommene Leistungen

Art. 34 Heilbehandlungen
(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG)

[1] Als Heilbehandlungen gelten die Feststellung und Behandlung von Krankheiten, Verletzungen und anderen Störungen der körperlichen und seelischen Gesundheit des Menschen sowie Tätigkeiten, die der Vorbeugung von Krankheiten und Gesundheitsstörungen des Menschen dienen.

[2] Den Heilbehandlungen gleichgestellt sind:

a. besondere Leistungen bei Mutterschaft, wie Kontrolluntersuchungen, Geburtsvorbereitung oder Stillberatung;

b. Untersuchungen, Beratungen und Behandlungen, die mit künstlicher Befruchtung, Empfängnisverhütung oder Schwangerschaftsabbruch im Zusammenhang stehen;

c. Lieferungen und Dienstleistungen eines Arztes, einer Ärztin, eines Zahnarztes oder einer Zahnärztin für die Erstellung eines medizinischen Berichts oder Gutachtens zur Abklärung sozialversicherungsrechtlicher Ansprüche.

[3] Nicht als Heilbehandlungen gelten namentlich:

a. Untersuchungen, Beratungen und Behandlungen, die lediglich der Hebung des Wohlbefindens oder der Leistungsfähigkeit dienen oder lediglich aus ästhetischen Gründen vorgenommen werden, ausser die Untersuchung, Beratung oder Behandlung erfolge durch einen Arzt, eine Ärztin, einen Zahnarzt oder eine Zahnärztin, die im Inland zur Ausübung der ärztlichen oder zahnärztlichen Tätigkeit berechtigt sind;

b. die zur Erstellung eines Gutachtens vorgenommenen Untersuchungen, die nicht mit einer konkreten Behandlung der untersuchten Person im Zusammenhang stehen, ausser in Fällen nach Absatz 2 Buchstabe c;

c. die Abgabe von Medikamenten oder von medizinischen Hilfsmitteln, es sei denn, diese werden von der behandelnden Person im Rahmen einer Heilbehandlung verwendet;

d. die Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften Prothesen und orthopädischen Apparaten, auch wenn diese im Rahmen einer Heilbehandlung erfolgt; als Prothese gilt ein Körper-Ersatz, der ohne operativen Eingriff vom Körper entfernt und wieder eingesetzt oder angebracht werden kann;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

e. Massnahmen der Grundpflege; diese gelten als Pflegeleistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 4 MWSTG.

Art. 35 Voraussetzung für die Anerkennung als Erbringer oder Erbringerin einer Heilbehandlung
(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG)

1 Ein Leistungserbringer oder eine Leistungserbringerin verfügt über eine Berufsausübungsbewilligung im Sinn von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG, wenn er oder sie:

a. im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung ist; oder

b. zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen ist.

2 Als Angehörige von Heil- und Pflegeberufen im Sinn von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG gelten namentlich:

a. Ärzte und Ärztinnen;

b. Zahnärzte und Zahnärztinnen;

c. Zahnprothetiker und Zahnprothetikerinnen;

c^{bis}.[23] Dentalhygieniker und Dentalhygienikerinnen;

d. Psychotherapeuten und Psychotherapeutinnen;

e. Chiropraktoren und Chiropraktorinnen;

f. Physiotherapeuten und Physiotherapeutinnen;

g. Ergotherapeuten und Ergotherapeutinnen;

h. Naturärzte, Naturärztinnen, Heilpraktiker, Heilpraktikerinnen, Naturheilpraktiker und Naturheilpraktikerinnen;

i. Entbindungspfleger und Hebammen;

j. Pflegefachmänner und Pflegefachfrauen;

k. medizinische Masseure und Masseurinnen;

l. Logopäden und Logopädinnen;

m. Ernährungsberater und Ernährungsberaterinnen;

n. Podologen und Podologinnen.

[23] Eingefügt durch Ziff. I der V vom 30. Okt. 2013, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 3839).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 36 Kulturelle Leistungen
(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 und 16 MWSTG)

1 …[24]

2 Als Urheber und Urheberinnen im Sinn von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG gelten Urheber und Urheberinnen von Werken nach den Artikeln 2 und 3 URG, soweit sie kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen erbringen.

Art. 37[25]

Art. 38[26] Zusammenarbeit zwischen Gemeinwesen
(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. b und c MWSTG)

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

2 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.

3 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.

Art. 38*a*[27] Bildungs- und Forschungsinstitutionen
(Art. 21 Abs. 7 MWSTG)

1 Als Bildungs- und Forschungsinstitutionen gelten:

a. Institutionen des Hochschulwesens, die von Bund und Kantonen im Rahmen von Artikel 63*a* der Bundesverfassung[28] gestützt auf eine gesetzliche Grundlage gefördert werden;

24 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
25 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
26 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
27 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
28 SR **101**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b. gemeinnützige Organisationen nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG sowie Gemeinwesen nach Artikel 12 MWSTG;

c. öffentliche Spitäler unabhängig von ihrer Rechtsform.

2 Unternehmen der Privatwirtschaft gelten nicht als Bildungs- oder Forschungsinstitutionen.

Art. 39[29] Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen
(Art. 22 MWSTG)

Die Option durch Deklaration in der Abrechnung muss in der Steuerperiode ausgeübt werden, in der die Umsatzsteuerschuld entstanden ist. Nach Ablauf der Finalisierungsfrist gemäss Artikel 72 Absatz 1 MWSTG ist eine Ausübung der Option oder ein Verzicht auf eine ausgeübte Option nicht mehr möglich.

4. Abschnitt: Von der Steuer befreite Leistungen

Art. 40[30]

Art. 41 Steuerbefreiung des internationalen Luftverkehrs
(Art. 23 Abs. 4 MWSTG)

1 Von der Steuer sind befreit:

a. Beförderungen im Luftverkehr, bei denen entweder der Ankunfts- oder der Abflugsort im Inland liegt;

b. Beförderungen im Luftverkehr von einem ausländischen Flughafen zu einem anderen ausländischen Flughafen über inländisches Gebiet.

2 Inlandstrecken im internationalen Luftverkehr sind von der Steuer befreit, wenn der Flug im Inland lediglich durch eine technische Zwischenlandung oder zum Umsteigen auf einen Anschlussflug unterbrochen wird.

Art. 42 Steuerbefreiung des internationalen Eisenbahnverkehrs
(Art. 23 Abs. 4 MWSTG)

1 Beförderungen im grenzüberschreitenden Eisenbahnverkehr sind unter Vorbehalt von Absatz 2 von der Steuer befreit, soweit es sich um Strecken handelt, wofür ein internationaler Fahrausweis besteht. Darunter fallen:

a. Beförderungen auf Strecken, bei denen entweder der Abgangs- oder der Ankunftsbahnhof im Inland liegt;

29 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
30 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b. Beförderungen auf inländischen Strecken, die im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsbahnhöfe zu verbinden.

2 Für eine Steuerbefreiung muss der Fahrpreisanteil der ausländischen Strecke grösser sein als die wegen der Steuerbefreiung entfallende Mehrwertsteuer.

3 Für den Verkauf von Pauschalfahrausweisen, namentlich Generalabonnementen und Halbtax-Abonnementen, die ganz oder teilweise für steuerbefreite Beförderungen verwendet werden, wird keine Steuerbefreiung gewährt.

Art. 43 Steuerbefreiung des internationalen Busverkehrs
(Art. 23 Abs. 4 MWSTG)

1 Von der Steuer befreit sind die Beförderungen von Personen mit Autobussen auf Strecken, die:

a. überwiegend über ausländisches Gebiet führen; oder

b. im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsorte zu verbinden.

2 Von der Steuer befreit sind Personenbeförderungen auf reinen Inlandstrecken, die allein für das unmittelbare Zubringen einer Person zu einer Beförderungsleistung nach Absatz 1 bestimmt sind, sofern diese gemeinsam mit der Beförderungsleistung nach Absatz 1 in Rechnung gestellt wird.

Art. 44 Steuerbefreite Umsätze von Münz- und Feingold
(Art. 107 Abs. 2 MWSTG)

1 Von der Steuer sind befreit die Umsätze von:

a. staatlich geprägten Goldmünzen der Zolltarifnummern 7118.9010 und 9705.0000[31];

b.[32] Gold zu Anlagezwecken im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln, in Form von:

1. gegossenen Barren, versehen mit der Angabe des Feingehalts und dem Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers, oder

2. gestanzten Plättchen, versehen mit der Angabe des Feingehalts und dem Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers oder einer in der Schweiz registrierten Verantwortlichkeitsmarke;

c.[33] Gold in Form von Granalien im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln, die von einem anerkannten Prüfer-Schmelzer verpackt und versiegelt wurden;

d. Gold in Rohform oder in Form von Halbzeug, das zur Raffination oder Wiedergewinnung bestimmt ist;

31 SR **632.10** Anhang
32 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 30. Okt. 2013, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 3839).
33 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 30. Okt. 2013, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 3839).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

e. Gold in Form von Abfällen und Schrott.

2 Als Gold im Sinn von Absatz 1 Buchstaben d und e gelten auch Legierungen, die zwei oder mehr Gewichtsprozent Gold oder, wenn Platin enthalten ist, mehr Gold als Platin aufweisen.

3. Kapitel: Bemessungsgrundlage und Steuersätze

1. Abschnitt: Bemessungsgrundlage

Art. 45 Entgelte in ausländischer Währung
(Art. 24 Abs. 1 MWSTG)

1 Zur Berechnung der geschuldeten Mehrwertsteuer sind Entgelte in ausländischer Währung im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung in Landeswährung umzurechnen.

2 Ein Entgelt in ausländischer Währung liegt vor, wenn die Rechnung oder Quittung in ausländischer Währung ausgestellt ist. Wird keine Rechnung oder Quittung ausgestellt, so ist die Verbuchung beim Leistungserbringer oder bei der Leistungserbringerin massgebend. Unerheblich ist, ob in Landes- oder in ausländischer Währung bezahlt wird und in welcher Währung das Retourgeld ausbezahlt wird.

3 Die Umrechnung erfolgt nach dem von der ESTV veröffentlichten Wechselkurs, wobei wahlweise der Monatsmittelkurs oder der Tageskurs für den Verkauf von Devisen verwendet werden kann.[34]

3bis Bei ausländischen Währungen, für welche die ESTV keinen Kurs veröffentlicht, gilt der publizierte Tageskurs für den Verkauf von Devisen einer inländischen Bank.[35]

4 Steuerpflichtige Personen, die Teil eines Konzerns sind, können für die Umrechnung ihren Konzernumrechnungskurs verwenden. Dieser ist sowohl für die Leistungen innerhalb des Konzerns als auch im Verhältnis zu Dritten anzuwenden.[36]

5 Das gewählte Vorgehen (Monatsmittel-, Tages- oder Konzernkurs) ist während mindestens einer Steuerperiode beizubehalten.

Art. 46 Kreditkartenkommissionen und Scheckgebühren
(Art. 24 Abs. 1 MWSTG)

Nicht als Entgeltsminderungen gelten Kreditkartenkommissionen, Scheckgebühren, WIR-Einschläge und dergleichen.

34 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
35 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
36 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 47 Leistungen an das Personal
(Art. 24 MWSTG)

1 Bei entgeltlichen Leistungen an das Personal ist die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt zu berechnen. Artikel 24 Absätze 2 und 3 MWSTG bleibt vorbehalten.

2 Leistungen des Arbeitgebers an das Personal, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, gelten als entgeltlich erbracht. Die Steuer ist von dem Betrag zu berechnen, der auch für die direkten Steuern massgebend ist.

3 Leistungen, die im Lohnausweis nicht zu deklarieren sind, gelten als nicht entgeltlich erbracht und es wird vermutet, dass ein unternehmerischer Grund besteht.

4 Soweit bei den direkten Steuern Pauschalen für die Ermittlung von Lohnanteilen zulässig sind, die auch für die Bemessung der Mehrwertsteuer dienlich sind, können diese für die Mehrwertsteuer ebenfalls angewendet werden.

5 Für die Anwendung der Absätze 2–4 ist nicht erheblich, ob es sich dabei um eng verbundene Personen nach Artikel 3 Buchstabe h MWSTG handelt.[37]

Art. 48 Kantonale Abgaben an Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds
(Art. 24 Abs. 6 Bst. d MWSTG)

1 Die ESTV legt für jeden Fonds den Umfang des Abzuges in Prozenten fest, der für die einzelnen angeschlossenen Entsorgungsanstalten und Wasserwerke gilt.

2 Sie berücksichtigt dabei, dass:

a. der Fonds nicht alle eingenommenen Abgaben wieder ausrichtet; und

b. die steuerpflichtigen Bezüger und Bezügerinnen von Entsorgungsdienstleistungen und Wasserlieferungen die ihnen darauf in Rechnung gestellte Steuer vollumfänglich als Vorsteuer abgezogen haben.

1*a*. Abschnitt:[38] Margenbesteuerung

Art. 48*a* Kunstgegenstände, Antiquitäten und andere Sammlerstücke
(Art. 24*a* Abs. 4 MWSTG)

1 Als Kunstgegenstände gelten folgende körperliche Werke von Urhebern und Urheberinnen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG:

a. vom Künstler oder von der Künstlerin persönlich geschaffene Bildwerke wie Ölgemälde, Aquarelle, Pastelle, Zeichnungen, Collagen und dergleichen; ausgenommen sind Baupläne und -zeichnungen, technische Zeichnungen und andere Pläne und Zeichnungen zu Gewerbe-, Handels-, topografischen oder ähnlichen Zwecken, bemalte oder verzierte gewerbliche Erzeugnisse,

37 Die Berichtigung vom 12. Dez. 2017 betrifft nur den französischen Text (AS **2017** 7263).
38 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

bemalte Gewebe für Theaterdekorationen, Atelierhintergründe und dergleichen;

b. Originalstiche, -schnitte und -steindrucke, die unmittelbar in begrenzter Stückzahl von einer oder mehreren vom Künstler oder von der Künstlerin vollständig handgearbeiteten Platten nach einem beliebigen, jedoch nicht mechanischen oder fotomechanischen Verfahren auf ein beliebiges Material in Schwarz-Weiss oder farbig abgezogen wurden;

c. Serigrafien, die die Merkmale eines künstlerisch individuell gestalteten Originalwerks aufweisen, in begrenzter Stückzahl hergestellt und von vom Urheber oder von der Urheberin vollständig handgearbeiteten Vervielfältigungsformen abgezogen worden sind;

d. Originalwerke der Bildhauerkunst, die vollständig vom Künstler oder von der Künstlerin geschaffen wurden, sowie unter Aufsicht des Künstlers oder der Künstlerin beziehungsweise deren Rechtsnachfolger hergestellte Bildgüsse in begrenzter Stückzahl;

e. handgearbeitete Tapisserien und Textilwaren für Wandbekleidung nach Originalentwürfen von Künstlern und Künstlerinnen in begrenzter Stückzahl;

f. Originalwerke aus Keramik, die vollständig vom Künstler oder von der Künstlerin geschaffen und von ihm oder ihr signiert wurden;

g. Werke der Emaillekunst in begrenzter Stückzahl, die vollständig von Hand geschaffen wurden, nummeriert und mit der Signatur des Künstlers oder der Künstlerin oder des Kunstateliers versehen sind;

h. vom Künstler oder von der Künstlerin aufgenommene Fotografien, die von ihm oder ihr oder unter deren Aufsicht in begrenzter Stückzahl abgezogen sowie zertifiziert oder von ihm oder ihr signiert wurden;

i. in den Buchstaben a–h nicht genannte, vom Künstler oder von der Künstlerin persönlich geschaffene Kunstgegenstände in begrenzter Stückzahl.

[2] Als Antiquitäten gelten bewegliche Gegenstände, die mehr als 100 Jahre alt sind.

[3] Als Sammlerstücke gelten namentlich auch:

a. Briefmarken, Stempelmarken, Steuerzeichen, Ersttagsbriefe, Ganzsachen und dergleichen, entwertet oder nicht entwertet, die nicht zum Umlauf vorgesehen sind;

b. zoologische, botanische, mineralogische oder anatomische Sammlerstücke und Sammlungen; Sammlerstücke von geschichtlichem, archäologischem, paläontologischem, völkerkundlichem oder münzkundlichem Wert;

c. Motorfahrzeuge, deren erste Inverkehrsetzung beim Ankauf länger als 30 Jahre zurückliegt;

d. Weine und andere Alkoholika, die mit Jahrgang versehen sind und mittels Nummerierung oder auf andere Art und Weise individualisierbar sind;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

e. Gegenstände aus Edelmetallen, Edelmetallplattierungen, Edelsteinen, Schmucksteinen und dergleichen wie Bijouterie, Juwelierwaren, Uhren und Münzen, die einen Sammlerwert haben.

Art. 48*b* Margenbesteuerung bei zu einem Gesamtpreis erworbenen Gegenständen
(Art. 24*a* Abs. 5 MWSTG)

1 Hat der Wiederverkäufer oder die Wiederverkäuferin Sammlerstücke zu einem Gesamtpreis erworben, so muss er oder sie für den Verkauf sämtlicher dieser Sammlerstücke die Margenbesteuerung anwenden.

2 Das Entgelt aus dem Wiederverkauf einzelner zu einem Gesamtpreis erworbener Sammlerstücke ist in der Abrechnungsperiode, in der es erzielt wurde, zu deklarieren. Sobald die Entgelte zusammen den Gesamtpreis übersteigen, sind sie zu versteuern.

3 Werden Sammlerstücke zusammen mit anderen Gegenständen zu einem Gesamtpreis erworben, so ist die Margenbesteuerung nur anwendbar, wenn der Anteil am Ankaufspreis, der auf die Sammlerstücke entfällt, annäherungsweise ermittelt werden kann.

Art. 48*c* Rechnungsstellung
(Art. 24*a* MWSTG)

Weist die steuerpflichtige Person die Steuer beim Wiederverkauf von Sammlerstücken offen aus, so schuldet sie die Steuer und kann weder die Margenbesteuerung anwenden noch die fiktive Vorsteuer abziehen.

Art. 48*d* Aufzeichnungen
(Art. 24*a* MWSTG)

Die steuerpflichtige Person muss über die Sammlerstücke eine Bezugs- und Verkaufskontrolle führen. Bei zu einem Gesamtpreis erworbenen Gegenständen sind pro Gesamtheit separate Aufzeichnungen zu führen.

2. Abschnitt: Steuersätze

Art. 49[39] Medikamente
(Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 8 MWSTG)

Als Medikamente gelten:

a. nach Artikel 9 Absatz 1 des Heilmittelgesetzes vom 15. Dezember 2000[40] (HMG) zugelassene verwendungsfertige Arzneimittel und Tierarzneimittel-Vormischungen sowie die entsprechenden galenisch fertigen Produkte;

39 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Juni 2010, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS **2010** 2833).
40 SR **812.21**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b.[41] verwendungsfertige Arzneimittel, die nach Artikel 9 Absätze 2 und 2ter HMG keiner Zulassung bedürfen, mit Ausnahme von menschlichem und tierischem Vollblut;

c.[42] verwendungsfertige Arzneimittel, die nach Artikel 9*a* HMG eine befristete Zulassung oder nach Artikel 9*b* HMG eine befristete Bewilligung erhalten haben;

d.[43] nicht zugelassene verwendungsfertige Arzneimittel nach den Artikeln 48 und 49 Absätze 1–4 der Arzneimittel-Bewilligungsverordnung vom 14. November 2018[44] sowie nach Artikel 7 der Tierarzneimittelverordnung vom 18. August 2004[45].

Art. 50 Zeitungen und Zeitschriften ohne Reklamecharakter
(Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 9 MWSTG)

Als Zeitungen und Zeitschriften ohne Reklamecharakter gelten Druckerzeugnisse, welche die folgenden Voraussetzungen erfüllen:

a. Sie erscheinen periodisch, mindestens zweimal pro Jahr.

b. Sie dienen der laufenden Orientierung über Wissenswertes oder der Unterhaltung.

c. Sie tragen einen gleich bleibenden Titel.

d. Sie enthalten eine fortlaufende Nummerierung sowie die Angabe des Erscheinungsdatums und der Erscheinungsweise.

e. Sie sind äusserlich als Zeitungen oder Zeitschriften aufgemacht.

f. Sie weisen nicht überwiegend Flächen zur Aufnahme von Eintragungen auf.

Art. 50*a*[46] Elektronische Zeitungen und Zeitschriften ohne Reklamecharakter
(Art. 25 Abs. 2 Bst. a[bis] MWSTG)

[1] Als elektronische Zeitungen und Zeitschriften ohne Reklamecharakter gelten elektronische Erzeugnisse, die:

a. auf elektronischem Weg übermittelt oder auf Datenträgern angeboten werden;

b. überwiegend text- oder bildbasiert sind; und

41 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 8. März 2019, in Kraft seit 1. April 2019 (AS **2019** 911).
42 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 8. März 2019, in Kraft seit 1. April 2019 (AS **2019** 911).
43 Fassung gemäss Anhang 8 Ziff. II 1 der Arzneimittel-Bewilligungsverordnung vom 14. Nov. 2018, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2018** 5029).
44 SR **812.212.1**
45 SR **812.212.27**
46 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

c. im Wesentlichen die gleiche Funktion wie gedruckte Zeitungen und Zeitschriften nach Artikel 50 erfüllen.

2 Zu den elektronischen Zeitungen und Zeitschriften ohne Reklamecharakter gehören auch Hörzeitungen und -zeitschriften, die inhaltlich überwiegend dem Originalwerk entsprechen.

Art. 51 Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter
(Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 9 MWSTG)

Als Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter gelten Druckerzeugnisse, welche die folgenden Voraussetzungen erfüllen:

a. Sie weisen Buch-, Broschüren- oder Loseblattform auf; Loseblattwerke gelten als Bücher, wenn sie sich aus einer Einbanddecke, versehen mit einer Schraub-, Spiral- oder Schnellheftung, und den darin einzuordnenden losen Blättern zusammensetzen, als vollständiges Werk mindestens 16 Seiten umfassen und der Titel des Werks auf der Einbanddecke erscheint.

b. Sie weisen inklusive Umschlag und Deckseiten mindestens 16 Seiten auf, mit Ausnahme von Kinderbüchern, gedruckten Musikalien und Teilen zu Loseblattwerken.

c. Sie weisen einen religiösen, literarischen, künstlerischen, unterhaltenden, erzieherischen, belehrenden, informierenden, technischen oder wissenschaftlichen Inhalt auf.

d. Sie sind nicht zur Aufnahme von Eintragungen oder Sammelbildern bestimmt, mit Ausnahme von Schul- und Lehrbüchern sowie bestimmten Kinderbüchern wie Übungsheften mit Illustrationen und ergänzendem Text und Zeichen- und Malbüchern mit Vorgaben und Anleitungen.

Art. 51*a*[47] Elektronische Bücher ohne Reklamecharakter
(Art. 25 Abs. 2 Bst. a^bis MWSTG)

1 Als elektronische Bücher ohne Reklamecharakter gelten elektronische Erzeugnisse, die:

a. auf elektronischem Weg übermittelt oder auf Datenträgern angeboten werden;

b. in sich geschlossene, überwiegend text- oder bildbasierte und nicht interaktive Einzelwerke sind; und

c. im Wesentlichen die gleiche Funktion wie gedruckte Bücher nach Artikel 51 erfüllen.

2 Zu den elektronischen Büchern ohne Reklamecharakter gehören auch Hörbücher, die inhaltlich überwiegend dem Originalwerk entsprechen.

47 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 52[48] Reklamecharakter
(Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 9 und Bst. a^bis MWSTG)

1 Druck- und elektronische Erzeugnisse haben Reklamecharakter, wenn bei ihrem Inhalt die Werbung für die geschäftlichen Tätigkeiten der Herausgeberschaft oder einer hinter dieser stehenden Drittperson im Vordergrund steht.

2 Als hinter der Herausgeberschaft stehende Drittpersonen gelten:

a. Personen und Unternehmen, für die die Herausgeberschaft handelt oder die die Herausgeberschaft beherrscht; oder

b. sonstige mit der Herausgeberschaft eng verbundene Personen im Sinn von Artikel 3 Buchstabe h MWSTG.

3 Als Werbung gelten sowohl die direkte Werbung, wie Reklame oder Inserate, als auch die indirekte Werbung, wie Publireportagen oder Publimitteilungen.

Art. 53 Zubereitung vor Ort und Servierleistung
(Art. 25 Abs. 3 MWSTG)

1 Als Zubereitung gelten namentlich das Kochen, Erwärmen, Mixen, Rüsten und Mischen von Lebensmitteln[49]. Nicht als Zubereitung gilt das blosse Bewahren der Temperatur konsumbereiter Lebensmittel.

2 Als Servierleistung gelten namentlich das Anrichten von Speisen auf Tellern, das Bereitstellen von kalten oder warmen Buffets, der Ausschank von Getränken, das Decken und Abräumen von Tischen, das Bedienen der Gäste, die Leitung oder Beaufsichtigung des Service-Personals sowie die Betreuung und Versorgung von Selbstbedienungsbuffets.

Art. 54 Besondere Konsumvorrichtungen an Ort und Stelle
(Art. 25 Abs. 3 MWSTG)

1 Als besondere Vorrichtungen zum Konsum von Lebensmitteln an Ort und Stelle (Konsumvorrichtungen) gelten namentlich Tische, Stehtische, Theken und andere für den Konsum zur Verfügung stehende Abstellflächen oder entsprechende Vorrichtungen, namentlich in Beförderungsmitteln. Unerheblich ist:

a. wem die Vorrichtungen gehören;

b. ob der Kunde oder die Kundin die Vorrichtung tatsächlich benutzt;

c. ob die Vorrichtungen ausreichen, um sämtlichen Kunden und Kundinnen den Konsum an Ort und Stelle zu ermöglichen.

2 Nicht als Konsumvorrichtungen gelten:

a. blosse Sitzgelegenheiten ohne dazugehörige Tische, die in erster Linie als Ausruhmöglichkeit dienen;

48 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

49 Ausdruck gemäss Anhang Ziff. 1 der Lebensmittel- und Gebrauchsgegenständeverordnung vom 16. Dez. 2016, in Kraft seit 1. Mai 2017 (AS **2017** 283). Diese Änd. wurde im ganzen Erlass berücksichtigt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b. bei Kiosks oder Restaurants auf Campingplätzen: die Zelte und Wohnwagen der Mieter und Mieterinnen.

Art. 55 Zum Mitnehmen oder zur Auslieferung bestimmte Lebenssmittel
(Art. 25 Abs. 3 MWSTG)

1 Als Auslieferung gilt die Lieferung von Lebensmitteln durch die steuerpflichtige Person an ihre Kundschaft an deren Domizil oder an einen andern von ihr bezeichneten Ort ohne jede weitere Zubereitung oder Servierleistung.

2 Als zum Mitnehmen bestimmte Lebensmittel gelten Lebensmittel, die der Kunde oder die Kundin nach dem Kauf an einen anderen Ort verbringt und nicht im Betrieb des Leistungserbringers oder der Leistungserbringerin konsumiert. Für das Mitnehmen spricht namentlich:

a. der durch den Kunden oder die Kundin bekannt gegebene Wille zum Mitnehmen der Lebenssmittel;

b. die Abgabe der Lebensmittel in einer speziellen, für den Transport geeigneten Verpackung;

c. die Abgabe von Lebensmitteln, die nicht für den unmittelbaren Verzehr geeignet sind.

3 Für bestimmte Betriebe und Anlässe sieht die ESTV Vereinfachungen im Sinn von Artikel 80 MWSTG vor.

Art. 56 Geeignete organisatorische Massnahme
(Art. 25 Abs. 3 MWSTG)

Eine geeignete organisatorische Massnahme ist namentlich das Ausstellen von Belegen, anhand derer festgestellt werden kann, ob eine gastgewerbliche Leistung oder eine Auslieferung beziehungsweise eine Lieferung zum Mitnehmen erbracht wurde.

4. Kapitel: Rechnungsstellung und Steuerausweis
(Art. 26 Abs. 3 MWSTG)

Art. 57

Kassenzettel für Beträge bis 400 Franken müssen keine Angaben über den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin enthalten. Solche Kassenzettel berechtigen nicht zu einer Steuerrückerstattung im Vergütungsverfahren.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5. Kapitel: Vorsteuerabzug

1. Abschnitt: Allgemeines

Art. 58 Vorsteuerabzug bei ausländischer Währung
(Art. 28 MWSTG)

Für die Berechnung der abziehbaren Vorsteuern gilt Artikel 45 sinngemäss.

Art. 59 Nachweis
(Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

1 Die Inlandsteuer gilt als in Rechnung gestellt, wenn der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin für den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin erkennbar von diesem oder dieser die Mehrwertsteuer eingefordert hat.

2 Der Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin muss nicht prüfen, ob die Mehrwertsteuer zu Recht eingefordert wurde. Weiss er oder sie aber, dass die Person, die die Mehrwertsteuer überwälzt hat, nicht als steuerpflichtige Person eingetragen ist, so ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Art. 60[50]

Art. 61 Vorsteuerabzug bei Münz- und Feingold
(Art. 107 Abs. 2 MWSTG)

Die Steuer auf den Lieferungen von Gegenständen und auf den Dienstleistungen, die für Umsätze nach Artikel 44 und Einfuhren nach Artikel 113 Buchstabe g verwendet werden, kann als Vorsteuer abgezogen werden.

2. Abschnitt:[51] Abzug fiktiver Vorsteuer

Art. 62 Edelmetalle und Edelsteine
(Art. 28*a* Abs. 1 Bst. a MWSTG)

Nicht als individualisierbare bewegliche Gegenstände gelten Edelmetalle der Zolltarifnummern 7106–7112[52] und Edelsteine der Zolltarifnummern 7102–7105.

Art. 63 Berechtigung zum Abzug der fiktiven Vorsteuer
(Art. 28*a* Abs. 1 und 2 MWSTG)

1 Werden ausschliesslich individualisierbare bewegliche Gegenstände zu einem Gesamtpreis erworben, so ist ein Abzug der fiktiven Vorsteuer zulässig.[53]

50 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
51 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
52 SR **632.10** Anhang
53 Die Berichtigung vom 30. Jan. 2018 betrifft nur den italienischen Text (AS **2018** 521).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

[2] Der Abzug der fiktiven Vorsteuer ist ausgeschlossen, wenn im Gesamtpreis Sammlerstücke (Art. 48*a*) oder nicht individualisierbare bewegliche Gegenstände enthalten sind und der Anteil am Ankaufspreis, der auf Gegenstände nach Artikel 28*a* MWSTG entfällt, nicht annährungsweise ermittelt werden kann.

[3] Der Abzug der fiktiven Vorsteuer ist ausgeschlossen, wenn:

a. beim Erwerb des Gegenstands das Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG zur Anwendung kam;

b. die steuerpflichtige Person den Gegenstand eingeführt hat;

c. Gegenstände nach Artikel 44 Absatz 1 Buchstaben a und b und Absatz 2 erworben wurden;

d. die steuerpflichtige Person weiss oder wissen müsste, dass der Gegenstand steuerbefreit eingeführt wurde.

[4] Bei Zahlungen im Rahmen der Schadenregulierung ist der Abzug der fiktiven Vorsteuer nur auf dem tatsächlichen Wert des Gegenstandes im Zeitpunkt der Übernahme zulässig.

Art. 64

Aufgehoben

3. Abschnitt: Korrektur des Vorsteuerabzugs

Art. 65 Methoden zur Berechnung der Korrektur
(Art. 30 MWSTG)

Die Korrektur des Vorsteuerabzugs kann berechnet werden:

a. nach dem effektiven Verwendungszweck;

b. anhand von Pauschalmethoden mit von der ESTV festgelegten Pauschalen;

c. gestützt auf eigene Berechnungen.

Art. 66 Pauschalmethoden
(Art. 30 MWSTG)

Die ESTV legt namentlich Pauschalen fest für:

a. Tätigkeiten von Banken;

b. die Tätigkeit von Versicherungsgesellschaften;

c. Tätigkeiten von spezialfinanzierten Dienststellen von Gemeinwesen;

d. die Gewährung von Krediten sowie für Zinseinnahmen und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren;

e. die Verwaltung von eigenen Immobilien, für deren Versteuerung nicht nach Artikel 22 MWSTG optiert wird;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

f. Transportunternehmen des öffentlichen Verkehrs.

Art. 67 Eigene Berechnungen
(Art. 30 MWSTG)

Stützt die steuerpflichtige Person die Korrektur des Vorsteuerabzugs auf eigene Berechnungen, so muss sie die Sachverhalte, die ihren Berechnungen zugrunde liegen, umfassend belegen sowie eine Plausibilitätsprüfung durchführen.

Art. 68 Wahl der Methode
(Art. 30 MWSTG)

[1] Die steuerpflichtige Person kann zur Berechnung der Korrektur des Vorsteuerabzugs eine oder mehrere Methoden anwenden, sofern dies zu einem sachgerechten Ergebnis führt.

[2] Als sachgerecht gilt jede Anwendung einer oder mehrerer Methoden, die den Grundsatz der Erhebungswirtschaftlichkeit berücksichtigt, betriebswirtschaftlich nachvollziehbar ist und die Vorsteuern nach Massgabe der Verwendung für eine bestimmte Tätigkeit zuteilt.

4. Abschnitt: Eigenverbrauch

Art. 69 Grundsätze
(Art. 31 MWSTG)

[1] Der Vorsteuerabzug ist auf nicht in Gebrauch genommenen Gegenständen und Dienstleistungen vollumfänglich zu korrigieren.

[2] Der Vorsteuerabzug ist auf in Gebrauch genommenen Gegenständen und Dienstleistungen zu korrigieren, die im Zeitpunkt des Wegfalls der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs noch vorhanden sind und einen Zeitwert haben. Bei Dienstleistungen in den Bereichen Beratung, Buchführung, Personalbeschaffung, Management und Werbung wird vermutet, dass sie bereits im Zeitpunkt ihres Bezugs verbraucht und nicht mehr vorhanden sind.

[3] Bei selbst hergestellten Gegenständen ist für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur ein Pauschalzuschlag von 33 Prozent auf den Vorsteuern auf Material und allfälligen Drittarbeiten bei Halbfabrikaten vorzunehmen. Vorbehalten bleibt der effektive Nachweis der Vorsteuern, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur entfallen.

[4] Fallen die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nur teilweise weg, so ist die Korrektur im Ausmass der nicht mehr zum Vorsteuerabzug berechtigenden Nutzung vorzunehmen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 70 Ermittlung des Zeitwerts
(Art. 31 Abs. 3 MWSTG)

1 Zu berechnen ist der Zeitwert auf der Grundlage des Anschaffungspreises, bei Immobilien ohne Wert des Bodens, sowie der wertvermehrenden Aufwendungen. Nicht zu berücksichtigen sind die werterhaltenden Aufwendungen. Werterhaltende Aufwendungen sind solche, die lediglich dazu dienen, den Wert eines Gegenstands sowie seine Funktionsfähigkeit zu erhalten, namentlich Service-, Unterhalts-, Betriebs-, Reparatur- und Instandstellungskosten.

2 Bei der Ermittlung des Zeitwerts von in Gebrauch genommenen Gegenständen und Dienstleistungen ist in der ersten Steuerperiode der Ingebrauchnahme der Wertverlust für die ganze Steuerperiode zu berücksichtigen. In der letzten noch nicht abgelaufenen Steuerperiode ist hingegen keine Abschreibung vorzunehmen, ausser die Nutzungsänderung tritt am letzten Tag der Steuerperiode ein.

Art. 71 Grossrenovationen von Liegenschaften
(Art. 31 MWSTG)

Übersteigen die Renovationskosten einer Bauphase insgesamt 5 Prozent des Gebäudeversicherungswerts vor der Renovation, so muss der Vorsteuerabzug um die gesamten Kosten korrigiert werden, unabhängig davon, ob es sich um Kosten für wertvermehrende oder für werterhaltende Aufwendungen handelt.

5. Abschnitt: Einlageentsteuerung

Art. 72 Grundsätze
(Art. 32 MWSTG)

1 Der Vorsteuerabzug kann auf nicht in Gebrauch genommenen Gegenständen und Dienstleistungen vollumfänglich korrigiert werden.

2 Der Vorsteuerabzug kann auf in Gebrauch genommenen Gegenständen und Dienstleistungen korrigiert werden, die im Zeitpunkt des Eintritts der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs noch vorhanden sind und einen Zeitwert haben. Bei Dienstleistungen in den Bereichen Beratung, Buchführung, Personalbeschaffung, Management und Werbung wird vermutet, dass sie bereits im Zeitpunkt ihres Bezugs verbraucht und nicht mehr vorhanden sind.

3 Bei selbst hergestellten Gegenständen kann für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur ein Pauschalzuschlag von 33 Prozent auf den Vorsteuern auf Material und allfälligen Drittarbeiten bei Halbfabrikaten vorgenommen werden. Vorbehalten bleibt der effektive Nachweis der Vorsteuern, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur entfallen.

4 Treten die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nur teilweise ein, so kann die Korrektur nur im Ausmass der nun zum Vorsteuerabzug berechtigenden Nutzung vorgenommen werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 73 Ermittlung des Zeitwerts
(Art. 32 Abs. 2 MWSTG)

1 Zu berechnen ist der Zeitwert auf der Grundlage des Anschaffungspreises, bei Immobilien ohne Wert des Bodens, sowie der wertvermehrenden Aufwendungen. Nicht zu berücksichtigen sind die werterhaltenden Aufwendungen. Werterhaltende Aufwendungen sind solche, die lediglich dazu dienen, den Wert eines Gegenstands sowie seine Funktionsfähigkeit zu erhalten, namentlich Service-, Unterhalts-, Betriebs-, Reparatur- und Instandstellungskosten.

2 Bei der Ermittlung des Zeitwerts von in Gebrauch genommenen Gegenständen und Dienstleistungen ist in der ersten Steuerperiode der Ingebrauchnahme der Wertverlust für die ganze Steuerperiode zu berücksichtigen. In der letzten noch nicht abgelaufenen Steuerperiode ist hingegen keine Abschreibung vorzunehmen, ausser die Nutzungsänderung tritt am letzten Tag der Steuerperiode ein.

Art. 74 Grossrenovationen von Liegenschaften
(Art. 32 MWSTG)

Übersteigen die Renovationskosten einer Bauphase insgesamt 5 Prozent des Gebäudeversicherungswerts vor der Renovation, so kann der Vorsteuerabzug um die gesamten Kosten korrigiert werden, unabhängig davon, ob es sich um Kosten für wertvermehrende oder für werterhaltende Aufwendungen handelt.

6. Abschnitt: Kürzung des Vorsteuerabzugs
(Art. 33 Abs. 2 MWSTG)

Art. 75

1 Keine Vorsteuerabzugskürzung ist vorzunehmen, soweit die Mittel nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG einem Tätigkeitsbereich zuzuordnen sind, für den keine Vorsteuer anfällt oder für den kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht.

2 Soweit die Mittel nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG einem bestimmten Tätigkeitsbereich zugeordnet werden können, ist nur die Vorsteuer auf den Aufwendungen für diesen Tätigkeitsbereich zu kürzen.

3 Werden die Mittel nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG zur Deckung eines Betriebsdefizits entrichtet, so ist die Vorsteuer gesamthaft im Verhältnis dieser Mittel zum Gesamtumsatz exklusive Mehrwertsteuer zu kürzen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6. Kapitel:
Ermittlung und Entstehung der Steuerforderung

1. Abschnitt: Geschäftsabschluss

(Art. 34 Abs. 3 MWSTG)

Art. 76[54]

2. Abschnitt: Saldosteuersatzmethode

Art. 77 Grundsätze

(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

1 Bei der Abklärung, ob die Voraussetzungen nach Artikel 37 MWSTG erfüllt sind, sind die im Inland gegen Entgelt erbrachten steuerbaren Leistungen zu berücksichtigen.

2 Die Saldosteuersatzmethode kann nicht gewählt werden von steuerpflichtigen Personen, die:

a. nach Artikel 37 Absatz 5 MWSTG nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen können;

b. das Verlagerungsverfahren nach Artikel 63 MWSTG anwenden;

c. die Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 MWSTG anwenden;

d. ihren Sitz oder eine Betriebsstätte in den Talschaften Samnaun oder Sampuoir haben;

e.[55] mehr als 50 Prozent ihres Umsatzes aus steuerbaren Leistungen an andere steuerpflichtige, nach der effektiven Abrechnungsmethode abrechnende Personen erzielen, sofern die beteiligten Personen unter einheitlicher Leitung stehen;

f.[56] gestützt auf Artikel 7 Absatz 3 MWSTG Lieferungen im Inland erbringen.

3 Steuerpflichtige Personen, die mit der Saldosteuersatzmethode abrechnen, können nicht für die Versteuerung von Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 1–24, 27, 29 und 30 MWSTG optieren. Wird die Steuer gleichwohl in Rechnung gestellt, so ist die ausgewiesene Steuer unter Vorbehalt von Artikel 27 Absatz 2 MWSTG der ESTV abzuliefern.[57]

54 Tritt zu einem späteren Zeitpunkt in Kraft.
55 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
56 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 15. Aug. 2018, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2018** 3143).
57 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 78 Unterstellung unter die Saldosteuersatzmethode bei Beginn der Steuerpflicht
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

1 Neu ins Register der steuerpflichtigen Personen (Mehrwertsteuerregister) eingetragene Personen, die sich der Saldosteuersatzmethode unterstellen wollen, müssen dies der ESTV innert 60 Tagen nach Zustellung der Mehrwertsteuernummer schriftlich melden.

2 Die ESTV bewilligt die Anwendung der Saldosteuersatzmethode, wenn in den ersten 12 Monaten sowohl der erwartete Umsatz als auch die erwarteten Steuern die Grenzen von Artikel 37 Absatz 1 MWSTG nicht überschreiten.

3 Erfolgt keine Meldung innert der Frist von Absatz 1, so muss die steuerpflichtige Person mindestens drei Jahre nach der effektiven Abrechnungsmethode abrechnen, bevor sie sich der Saldosteuersatzmethode unterstellen kann. Ein früherer Wechsel ist bei jeder Anpassung des betreffenden Saldosteuersatzes möglich, die nicht auf eine Änderung der Steuersätze nach den Artikeln 25 und 55 MWSTG zurückzuführen ist.[58]

4 Die Absätze 1–3 gelten auch bei rückwirkenden Eintragungen sinngemäss.

5 Die bei Beginn der Steuerpflicht auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern lastende Mehrwertsteuer wird mit der Anwendung der Saldosteuersatzmethode berücksichtigt. Eine Einlageentsteuerung kann nicht vorgenommen werden.

Art. 79 Wechsel von der effektiven Abrechungsmethode zur Saldosteuersatzmethode
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

1 Steuerpflichtige Personen, die von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuersatzmethode wechseln wollen, müssen dies der ESTV bis spätestens 60 Tage nach Beginn der Steuerperiode schriftlich melden, ab welcher der Wechsel erfolgen soll. Bei verspäteter Meldung erfolgt der Wechsel auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode.

2 Die ESTV bewilligt die Anwendung der Saldosteuersatzmethode, wenn in der vorangegangenen Steuerperiode keine der Grenzen von Artikel 37 Absatz 1 MWSTG überschritten wurde.

3 Beim Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuersatzmethode erfolgen keine Korrekturen auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern. Vorbehalten bleibt eine Korrektur nach Artikel 93, wenn unbewegliche Gegenstände ab dem Wechsel in geringerem Umfang für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit verwendet werden.[59]

58 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
59 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4 Wird gleichzeitig mit der Unterstellung unter die Saldosteuersatzmethode auch die Abrechnungsart nach Artikel 39 MWSTG geändert, so sind folgende Korrekturen vorzunehmen:

a. Wird von vereinbarten auf vereinnahmte Entgelte gewechselt, so schreibt die ESTV der steuerpflichtigen Person auf den im Zeitpunkt der Umstellung von ihr in Rechnung gestellten, aber noch nicht bezahlten steuerbaren Leistungen (Debitorenposten) die Steuer zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz gut und belastet gleichzeitig die Vorsteuer auf den ihr in Rechnung gestellten, aber noch nicht bezahlten steuerbaren Leistungen (Kreditorenposten).

b. Wird von vereinnahmten auf vereinbarte Entgelte gewechselt, so belastet die ESTV die Steuer auf den im Zeitpunkt der Umstellung bestehenden Debitorenposten zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz und schreibt gleichzeitig die auf den Kreditorenposten lastende Vorsteuer gut.

Art. 80 Entzug der Bewilligung
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Steuerpflichtigen Personen, denen die Anwendung der Saldosteuersatzmethode aufgrund falscher Angaben gewährt wurde, kann die ESTV die Bewilligung rückwirkend bis auf den Zeitpunkt der Gewährung dieser Abrechnungsmethode entziehen.

Art. 81 Wechsel von der Saldosteuersatzmethode zur effektiven Abrechnungsmethode
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

1 Steuerpflichtige Personen, die von der Saldosteuersatzmethode zur effektiven Methode wechseln wollen, müssen dies der ESTV bis spätestens 60 Tage nach Beginn der Steuerperiode schriftlich melden, ab welcher der Wechsel erfolgen soll. Bei verspäteter Meldung erfolgt der Wechsel auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode.

2 Wer eine oder beide der in Artikel 37 Absatz 1 MWSTG festgelegten Grenzen in zwei aufeinander folgenden Steuerperioden um höchstens 50 Prozent überschreitet, muss auf den Beginn der folgenden Steuerperiode zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln.

3 Wer eine oder beide der in Artikel 37 Absatz 1 MWSTG festgelegten Grenzen um mehr als 50 Prozent überschreitet, muss auf den Beginn der folgenden Steuerperiode zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln. Werden die Grenzen bereits in den ersten 12 Monaten der Unterstellung unter die Saldosteuersatzmethode überschritten, so wird die Bewilligung rückwirkend entzogen.

4 Ist die Überschreitung einer oder beider Grenzen um mehr als 50 Prozent auf die Übernahme eines Gesamt- oder Teilvermögens im Meldeverfahren zurückzuführen, so kann die steuerpflichtige Person entscheiden, ob sie rückwirkend auf den Beginn der Steuerperiode, in der die Übernahme erfolgte, oder auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln will.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5 Beim Wechsel von der Saldosteuersatzmethode zur effektiven Abrechnungsmethode erfolgen keine Korrekturen auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern. Vorbehalten bleibt eine Einlageentsteuerung nach Artikel 32 MWSTG, wenn Warenlager, Betriebsmittel oder Anlagegüter ab dem Wechsel in grösserem Umfang für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit verwendet werden.[60]

6 Wird gleichzeitig mit dem Wechsel zur effektiven Abrechnungsmethode auch die Abrechnungsart nach Artikel 39 MWSTG geändert, so sind folgende Korrekturen vorzunehmen:

a. Wird von vereinbarten auf vereinnahmte Entgelte gewechselt, so schreibt die ESTV der steuerpflichtigen Person auf den im Zeitpunkt der Umstellung bestehenden Debitorenposten die Steuer zu den bewilligten Saldosteuersätzen gut. Auf den Kreditorenposten sind keine Korrekturen vorzunehmen.

b. Wird von vereinnahmten auf vereinbarte Entgelte gewechselt, so belastet die ESTV die Steuer auf den im Zeitpunkt der Umstellung bestehenden Debitorenposten zu den bewilligten Saldosteuersätzen. Auf den Kreditorenposten sind keine Korrekturen vorzunehmen.

Art. 82 Ende der Steuerpflicht
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

1 Stellt eine nach der Saldosteuersatzmethode abrechnende steuerpflichtige Person ihre Geschäftstätigkeit ein oder wird sie infolge Unterschreitens der Umsatzgrenze von Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG von der Steuerpflicht befreit, so sind die bis zur Löschung aus dem Mehrwertsteuerregister erzielten Umsätze, die angefangenen Arbeiten und bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten auch die Debitorenposten mit den bewilligten Saldosteuersätzen abzurechnen.

2 Im Zeitpunkt der Löschung aus dem Mehrwertsteuerregister ist die Steuer auf dem Zeitwert der unbeweglichen Gegenstände zum in diesem Zeitpunkt geltenden Normalsatz abzurechnen, wenn:[61]

a. der Gegenstand von der steuerpflichtigen Person erworben, erbaut oder umgebaut wurde, als sie nach der effektiven Methode abrechnete, und sie den Vorsteuerabzug vorgenommen hat;

b.[62] der Gegenstand von der steuerpflichtigen Person im Rahmen des Meldeverfahrens von einer effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Person erworben wurde.

3 Zur Ermittlung des Zeitwerts der unbeweglichen Gegenstände wird für jedes abgelaufene Jahr linear ein Zwanzigstel abgeschrieben.

60 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
61 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
62 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 83 Übernahme von Vermögen im Meldeverfahren
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

1 Verwendet eine nach der Saldosteuersatzmethode abrechnende steuerpflichtige Person ein im Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG übernommenes Gesamt- oder Teilvermögen ab der Übernahme nicht oder zu einem geringeren Anteil als der Veräusserer oder die Veräusserin für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit, so ist wie folgt vorzugehen:[63]

a. Rechnet der Veräusserer oder die Veräusserin nach der Saldosteuersatzmethode ab, so sind keine Korrekturen vorzunehmen.

b. Rechnet der Veräusserer oder die Veräusserin nach der effektiven Methode ab, so ist auf dem Teil des übernommenen Vermögens, der neu für eine nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit verwendet wird, der Eigenverbrauch im Sinn von Artikel 31 MWSTG unter Berücksichtigung von Artikel 38 Absatz 4 MWSTG abzurechnen.

2 Verwendet eine nach der Saldosteuersatzmethode abrechnende steuerpflichtige Person ein im Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG übernommenes Gesamt- oder Teilvermögen zu einem grösseren Anteil als der Veräusserer oder die Veräusserin für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit, so kann keine Korrektur vorgenommen werden.

Art. 84 Abrechnung nach Saldosteuersätzen
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

1 Steuerpflichtige Personen müssen ihre Tätigkeiten zu den von der ESTV bewilligten Saldosteuersätzen abrechnen.

2 Wird eine Tätigkeit aufgegeben oder eine neue aufgenommen oder verändern sich die Umsatzanteile der Tätigkeiten derart, dass eine Neuzuteilung der Saldosteuersätze notwendig wird, so muss sich die steuerpflichtige Person mit der ESTV in Verbindung setzen.

3 Steuerpflichtige Personen, denen zwei verschiedene Saldosteuersätze bewilligt wurden, müssen die Erträge für jeden der beiden Saldosteuersätze separat verbuchen.

Art. 85 Bewilligung der Anwendung eines einzigen Saldosteuersatzes
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Der steuerpflichtigen Person wird die Anwendung eines einzigen Saldosteuersatzes bewilligt, ausser es liegt ein Fall nach Artikel 86 Absatz 1 oder 89 Absatz 3 oder 5 vor.

63 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 86 Bewilligung der Anwendung von zwei Saldosteuersätzen
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

1 Der steuerpflichtigen Person wird die Anwendung von zwei Saldosteuersätzen bewilligt, wenn:

a. sie zwei oder mehr Tätigkeiten ausübt, deren von der ESTV festgelegte Saldosteuersätze sich unterscheiden; und

b.[64] mindestens zwei dieser Tätigkeiten einen Anteil von je mehr als 10 Prozent am Gesamtumsatz aus steuerbaren Leistungen haben.

2 Die 10-Prozent-Grenze wird berechnet:

a. bei Personen, die neu steuerpflichtig werden, und bei steuerpflichtigen Personen, die eine neue Tätigkeit aufnehmen: gestützt auf die voraussichtlichen Umsätze;

b. bei den übrigen steuerpflichtigen Personen: gestützt auf den Umsatz in den vorangegangenen zwei Steuerperioden.

3 Die Umsätze von Tätigkeiten mit gleichem Saldosteuersatz sind bei der Abklärung, ob die 10-Prozent-Grenze überschritten wird, zusammenzuzählen.

4 Überschreiten bei einer steuerpflichtigen Person, der die Anwendung von zwei Saldosteuersätzen bewilligt wurde, während zwei aufeinander folgenden Steuerperioden nur noch eine Tätigkeit beziehungsweise mehrere Tätigkeiten, für die derselbe Saldosteuersatz vorgesehen ist, die 10-Prozent-Grenze, so fällt die Bewilligung für die Anwendung des zweiten Saldosteuersatzes auf den Beginn der dritten Steuerperiode dahin.

Art. 87 Höhe der bewilligten Saldosteuersätze
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

1 Überschreiten nur zwei Tätigkeiten der steuerpflichtigen Person die 10-Prozent-Grenze, so wird die Anwendung der zwei für diese Tätigkeiten vorgesehenen Saldosteuersätze bewilligt.

2 Überschreiten mehr als zwei Tätigkeiten die 10-Prozent-Grenze, so wird die Anwendung der folgenden Saldosteuersätze bewilligt:

a. der höchste der Saldosteuersätze, die für die entsprechenden Tätigkeiten, deren Anteil am Gesamtumsatz mehr als 10 Prozent beträgt, vorgesehen sind;

b. ein zweiter Saldosteuersatz, den die steuerpflichtige Person unter jenen Sätzen wählt, die für ihre übrigen Tätigkeiten, deren Anteil am Gesamtumsatz mehr als 10 Prozent beträgt, vorgesehen sind.

64 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 88 Versteuerung der einzelnen Tätigkeiten
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

1 Die Umsätze aus Tätigkeiten der steuerpflichtigen Person, der die Anwendung von zwei Saldosteuersätzen bewilligt worden sind, sind zu versteuern:

a. zum höheren bewilligten Saldosteuersatz, wenn der für die betreffende Tätigkeit vorgesehene Saldosteuersatz über dem tieferen bewilligten Satz liegt;

b. zum tieferen bewilligten Satz in den übrigen Fällen.

2 In Fällen von Artikel 19 Absatz 2 MWSTG kann das Gesamtentgelt mit dem bewilligten Saldosteuersatz abgerechnet werden, der für die überwiegende Leistung gilt. Unterliegen die Leistungen jedoch alle dem gleichen Steuersatz nach Artikel 25 MWSTG, so ist das Gesamtentgelt zum höheren bewilligten Saldosteuersatz abzurechnen, ausser die steuerpflichtige Person kann nachweisen, welcher Anteil der Gesamtleistung auf die einzelnen Teilleistungen entfällt.[65]

Art. 89 Sonderregelung für Mischbranchen
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

1 Mischbranchen sind Branchen, in denen üblicherweise mehrere Tätigkeiten ausgeübt werden, die für sich allein betrachtet zu unterschiedlichen Saldosteuersätzen abzurechnen wären.

2 Die ESTV legt in einer Verordnung fest:

a. den für die jeweilige Mischbranche anwendbaren Saldosteuersatz;

b. die in der jeweiligen Mischbranche üblichen Haupt- und Nebentätigkeiten.

3 Überschreitet der Anteil einer branchenüblichen Nebentätigkeit oder mehrerer branchenüblichen Nebentätigkeiten, für die nach der Verordnung der ESTV derselbe Saldosteuersatz anwendbar wäre, 50 Prozent des Umsatzes aus der steuerbaren Haupttätigkeit und den steuerbaren branchenüblichen Nebentätigkeiten, so gelten für die Abrechnung nach Saldosteuersätzen die Artikel 86–88.[66]

4 Die 50-Prozent-Grenze wird berechnet:

a. bei Personen, die neu steuerpflichtig werden, und bei steuerpflichtigen Personen, die eine neue Tätigkeit aufnehmen: gestützt auf die voraussichtlichen Umsätze;

b. bei den übrigen steuerpflichtigen Personen: gestützt auf den Umsatz in den vorangegangenen zwei Steuerperioden.

5 Übt eine steuerpflichtige Person, die in einer Mischbranche tätig ist, noch branchenfremde Tätigkeiten aus, so richtet sich die Abrechnung nach Saldosteuersätzen für diese Tätigkeiten nach den Artikeln 86–88.

65 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
66 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 90 Besondere Verfahren
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

[1] Die ESTV stellt den nach der Saldosteuersatzmethode abrechnenden steuerpflichtigen Personen ein Verfahren zur annäherungsweisen Abgeltung der angefallenen Vorsteuern zur Verfügung bei:

a. Lieferungen von Gegenständen ins Ausland, sofern der Gegenstand selbst hergestellt oder steuerbelastet eingekauft worden ist;

b. Leistungen an Begünstigte nach Artikel 2 des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007[67] (GSG), sofern der Ort der Leistung im Inland liegt und bei Lieferungen der Gegenstand selbst hergestellt oder steuerbelastet eingekauft worden ist.

[2] Nach der Saldosteuersatzmethode abrechnende steuerpflichtige Personen, die individualisierbare bewegliche Gegenstände ohne offen überwälzte Steuer beziehen, können beim Verkauf dieser Gegenstände das von der ESTV zur Verfügung gestellte Verfahren zur Abgeltung der fiktiven Vorsteuer anwenden. Nicht anwendbar ist das Verfahren für gebrauchte Automobile bis zu einem Gesamtgewicht von 3500 kg sowie für Gegenstände:

a. welche die steuerpflichtige Person im Meldeverfahren von einer effektiv abrechnenden Person übernommen hat;

b. von denen die steuerpflichtige Person weiss oder wissen müsste, dass sie steuerbefreit eingeführt wurden;

c. welche die steuerpflichtige Person im Inland steuerbefreit bezogen hat; oder

d. welche die steuerpflichtige Person im Rahmen einer Schadenregulierung übernommen hat, wenn die ausgerichteten Zahlungen den tatsächlichen Wert des Gegenstandes im Zeitpunkt der Übernahme übersteigen.[68]

[2bis] Das Verfahren nach Absatz 2 ist sinngemäss anwendbar, wenn Sammlerstücke (Art. 48*a*) verkauft werden.[69]

[3] Für Betriebe und Anlässe nach Artikel 55 Absatz 3 sieht die ESTV eine Pauschalregelung zur annäherungsweisen Aufteilung der Umsätze auf die beiden Saldosteuersätze vor.

Art. 91 Abrechnung der Bezugsteuer
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Nach der Saldosteuersatzmethode abrechnende steuerpflichtige Personen, die Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland nach den Artikeln 45–49 MWSTG beziehen, müssen die Bezugsteuer halbjährlich zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz entrichten.

67 SR **192.12**
68 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
69 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 92 Eigenverbrauch
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Der Eigenverbrauch ist, mit Ausnahme von Artikel 83 Absatz 1 Buchstabe b, mit der Anwendung der Saldosteuersatzmethode berücksichtigt.

Art. 93 Korrekturen bei unbeweglichen Gegenständen
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

1 Wird ein unbeweglicher Gegenstand nicht mehr im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit der steuerpflichtigen Person oder neu für eine nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommene Tätigkeit verwendet, so ist auf dem Zeitwert die Steuer zum in diesem Zeitpunkt geltenden Normalsatz zu belasten, wenn:[70]

a. der Gegenstand von der steuerpflichtigen Person erworben, erbaut oder umgebaut wurde, als sie nach der effektiven Methode abrechnete, und sie den Vorsteuerabzug vorgenommen hat;

b.[71] der Gegenstand von der steuerpflichtigen Person im Rahmen des Meldeverfahrens von einer effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Person erworben wurde.

2 Zur Ermittlung des Zeitwerts der unbeweglichen Gegenstände wird für jedes abgelaufene Jahr linear ein Zwanzigstel abgeschrieben.

Art. 94 Leistungen an eng verbundene Personen und an das Personal
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)[72]

1 Leistungen an eng verbundene Personen sind, unter Vorbehalt von Artikel 93, bei der Abrechnung mit Saldosteuersätzen wie folgt zu behandeln:

a. und b.[73] …

c.[74] Gegenstände und Dienstleistungen sind zum bezahlten Entgelt, mindestens aber zum Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde, mit dem bewilligten Saldosteuersatz abzurechnen.

d. Wird mit zwei Saldosteuersätzen abgerechnet und kann die Leistung nicht einer Tätigkeit zugeordnet werden, so kommt der höhere Satz zur Anwendung.

2 Leistungen an das Personal sind bei der Abrechnung mit Saldosteuersätzen wie folgt zu behandeln:

70 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
71 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
72 Die Berichtigung vom 12. Dez. 2017 betrifft nur den französischen Text (AS **2017** 7263).
73 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
74 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

a. Entgeltlich abgegebene Gegenstände und entgeltlich erbrachte Dienstleistungen an das Personal sind mit dem bewilligten Saldosteuersatz abzurechnen.

b. Wird mit zwei Saldosteuersätzen abgerechnet und kann die Leistung nicht einer Tätigkeit zugeordnet werden, so kommt der höhere Satz zur Anwendung.

3 Für eng verbundene Personen, die zum Personal gehören, gilt Absatz 2.[75]

4 Leistungen, die im Lohnausweis zuhanden der direkten Steuern aufgeführt werden müssen, gelten immer als entgeltlich erbracht. Die Steuer ist auf dem Betrag zu berechnen, der auch für die direkten Steuern massgebend ist.[76]

Art. 95[77] Verkäufe von Betriebsmitteln und Anlagegütern
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Verkäufe von Betriebsmitteln und Anlagegütern, die nicht ausschliesslich zur Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind, eingesetzt wurden, sind zum bewilligten Saldosteuersatz zu versteuern. Wird mit zwei Saldosteuersätzen abgerechnet und wurde das Betriebsmittel oder das Anlagegut für beide Tätigkeiten verwendet, so sind die Entgelte zum höheren Saldosteuersatz abzurechnen.

Art. 96 Rechnungsstellung zu einem zu hohen Steuersatz
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Stellt eine mit Saldosteuersätzen abrechnende steuerpflichtige Person eine Leistung zu einem zu hohen Steuersatz in Rechnung, so muss sie zusätzlich zu der mit dem Saldosteuersatz berechneten Mehrwertsteuer auch die Differenz zwischen der nach dem ausgewiesenen Steuersatz berechneten Steuer und der nach dem Steuersatz nach Artikel 25 MWSTG berechneten Steuer entrichten. Dabei wird das Entgelt als inklusive Mehrwertsteuer betrachtet.

3. Abschnitt: Pauschalsteuersatzmethode

Art. 97 Grundsätze
(Art. 37 Abs. 5 MWSTG)

1 Verwandte Einrichtungen nach Artikel 37 Absatz 5 MWSTG sind namentlich Gemeindezweckverbände und andere Zusammenschlüsse von Gemeinwesen, Kirchgemeinden, private Schulen und Internate, private Spitäler, Zentren für ärztliche Heilbehandlungen, Rehabilitationszentren, Kurhäuser, private Spitexorganisationen, Altersheime, Pflegeheime, Seniorenresidenzen, sozial tätige Unternehmen wie Behindertenwerkstätten, Wohnheime und Sonderschulen, von Gemeinwesen sub-

75 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
76 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
77 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ventionierte Betreiber von Sportanlagen und Kulturzentren, kantonale Gebäudeversicherungen, Wassergenossenschaften, Transportunternehmen des öffentlichen Verkehrs, von Gemeinwesen subventionierte privatrechtliche Waldkorporationen, Veranstalter und Veranstalterinnen von nicht wiederkehrenden Anlässen in den Bereichen Kultur und Sport, Vereine nach den Artikeln 60–79 des Zivilgesetzbuchs[78] (ZGB) und Stiftungen nach den Artikeln 80–89bis ZGB.

2 Es bestehen keine betragsmässigen Grenzen für die Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode.

3 Steuerpflichtige Personen, die mit der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, können nicht für die Versteuerung von Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 1–24, 27, 29 und 30 MWSTG optieren. Wird die Steuer gleichwohl in Rechnung gestellt, so ist die ausgewiesene Steuer unter Vorbehalt von Artikel 27 Absatz 2 MWSTG der ESTV abzuliefern.[79]

4 Autonome Dienststellen nach Artikel 12 Absatz 1 MWSTG, die sich zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen (Art. 12 Abs. 2 MWSTG), können die Pauschalsteuersatzmethode anwenden.[80]

Art. 98 Unterstellung unter die Pauschalsteuersatzmethode und Wechsel der Abrechnungsmethode
(Art. 37 Abs. 5 MWSTG)

1 Gemeinwesen sowie verwandte Einrichtungen nach Artikel 97 Absatz 1, die nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen wollen, müssen dies der ESTV schriftlich melden.

2 Die Pauschalsteuersatzmethode muss während mindestens dreier Steuerperioden beibehalten werden. Entscheidet sich die steuerpflichtige Person für die effektive Abrechnungsmethode, so kann sie frühestens nach zehn Jahren zur Pauschalsteuersatzmethode wechseln. Ein früherer Wechsel ist bei jeder Anpassung des betreffenden Pauschalsteuersatzes möglich, die nicht auf eine Änderung der Steuersätze nach den Artikeln 25 und 55 MWSTG zurückzuführen ist.[81]

3 Wechsel der Abrechnungsmethode sind auf den Beginn einer Steuerperiode möglich. Sie müssen der ESTV bis spätestens 60 Tage nach Beginn der Steuerperiode schriftlich gemeldet werden, ab welcher der Wechsel erfolgen soll. Bei verspäteter Meldung erfolgt der Wechsel auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode.

78 SR **210**
79 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
80 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
81 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 99 Pauschalsteuersätze
(Art. 37 Abs. 5 MWSTG)

1 Bei Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode wird die Steuerforderung durch Multiplikation des Totals der in einer Abrechnungsperiode erzielten steuerbaren Entgelte, einschliesslich der Steuer, mit dem von der ESTV bewilligten Pauschalsteuersatz ermittelt.

2 Die ESTV legt die Pauschalsteuersätze unter Berücksichtigung der branchenüblichen Vorsteuerquote fest. Eine Tätigkeit, für die kein Pauschalsteuersatz festgelegt wurde, ist mit dem bei der Saldosteuersatzmethode geltenden Satz abzurechnen.

3 Die steuerpflichtige Person muss jede ihrer Tätigkeiten zum massgebenden Pauschalsteuersatz abrechnen. Die Anzahl der anwendbaren Pauschalsteuersätze ist nicht beschränkt.

Art. 99*a*[82] Abrechnung der Bezugsteuer
(Art. 37 Abs. 5 MWSTG)

Nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnende steuerpflichtige Personen, die Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland nach den Artikeln 45–49 MWSTG beziehen, müssen die Bezugsteuer vierteljährlich zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz entrichten.

Art. 100 Anwendbarkeit der Regeln der Saldosteuersatzmethode
(Art. 37 Abs. 5 MWSTG)

Soweit dieser Abschnitt keine Regelung enthält, gelten ergänzend die Artikel 77–96.

4. Abschnitt: Meldeverfahren

Art. 101 Teilvermögen
(Art. 38 Abs. 1 MWSTG)

Als Teilvermögen gilt jede kleinste für sich lebensfähige Einheit eines Unternehmens.

Art. 102 Steuerpflicht des Erwerbers oder der Erwerberin
(Art. 38 Abs. 1 MWSTG)

Das Meldeverfahren ist auch dann anzuwenden, wenn der Erwerber oder die Erwerberin erst im Zusammenhang mit der Übertragung des Gesamt- oder Teilvermögens steuerpflichtig wird.

82 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 103 Rechnung
(Art. 38 Abs. 1 MWSTG)

Wird das Meldeverfahren angewendet, so muss dies auf der Rechnung vermerkt werden.

Art. 104 Freiwillige Anwendung des Meldeverfahrens
(Art. 38 Abs. 2 MWSTG)

Unter der Voraussetzung, dass beide Parteien steuerpflichtig sind oder werden, kann das Meldeverfahren angewendet werden:

a. bei der Übertragung eines Grundstücks oder von Grundstücksteilen;

b. auf Gesuch der übertragenden Person, sofern gewichtige Interessen vorliegen.

Art. 105 Verwendungsgrad
(Art. 38 Abs. 4 MWSTG)

Es wird vermutet, dass der Veräusserer oder die Veräusserin die übertragenen Vermögenswerte vollumfänglich für zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten verwendet hat. Ein anderer Verwendungsgrad ist vom Erwerber oder der Erwerberin nachzuweisen.

5. Abschnitt: Abrechnungsart und Abtretung der Steuerforderung

Art. 106 Wechsel der Abrechnungsart bei Abrechnung nach der effektiven Methode
(Art. 39 MWSTG)

[1] Beim Wechsel von der Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten zur Abrechnung nach vereinbarten Entgelten muss die steuerpflichtige Person in der auf den Wechsel folgenden Abrechnungsperiode:

a. die Steuer auf den im Zeitpunkt des Wechsels bestehenden Debitorenposten abrechnen; und

b. die Vorsteuern auf den im Zeitpunkt des Wechsels bestehenden Kreditorenposten im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit abziehen.

[2] Beim Wechsel von der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten zur Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten muss die steuerpflichtige Person in der auf den Wechsel folgenden Abrechnungsperiode:

a. die im Zeitpunkt des Wechsels bestehenden Debitorenposten von den in dieser Abrechnungsperiode vereinnahmten Entgelten abziehen; und

b. die Vorsteuern auf den im Zeitpunkt des Wechsels bestehenden Kreditorenposten von den in dieser Abrechnungsperiode bezahlten Vorsteuern abziehen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3 Wird gleichzeitig mit dem Wechsel der Abrechnungsart auch die Abrechnungsmethode nach den Artikeln 36 und 37 MWSTG geändert, so gilt Artikel 79 Absatz 4 beziehungsweise Artikel 81 Absatz 6 dieser Verordnung.

Art. 107 Wechsel der Abrechnungsart bei Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode oder der Pauschalsteuersatzmethode (Art. 39 MWSTG)[83]

1 Beim Wechsel von der Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten zur Abrechnung nach vereinbarten Entgelten muss die steuerpflichtige Person in der auf den Wechsel folgenden Abrechnungsperiode die im Zeitpunkt des Wechsels bestehenden Forderungen mit den bewilligten Saldosteuersätzen beziehungsweise Pauschalsteuersätzen abrechnen.[84]

2 Beim Wechsel von der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten zur Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten muss die steuerpflichtige Person in der auf den Wechsel folgenden Abrechnungsperiode die im Zeitpunkt des Wechsels bestehenden Debitorenposten von den in dieser Abrechnungsperiode vereinnahmten Entgelten abziehen.

3 Wird gleichzeitig mit dem Wechsel der Abrechnungsart auch die Abrechnungsmethode geändert, so gilt Artikel 79 Absatz 4 beziehungsweise Artikel 81 Absatz 6.

Art. 108 Abtretung und Verpfändung der Steuerforderung (Art. 44 Abs. 2 MWSTG)

Bei der Abtretung und der Verpfändung der Steuerforderung gelten die Bestimmungen über die Geheimhaltung nach Artikel 74 MWSTG nicht.

3. Titel: Bezugsteuer

Art. 109 und **110**[85]

Art. 111 Datenträger ohne Marktwert (Art. 45 Abs. 1 Bst b und 52 Abs. 2 MWSTG)

1 Als Datenträger ohne Marktwert gilt, unabhängig vom Trägermaterial oder der Art der Datenspeicherung, jeder Träger von Daten, der in der Art und Beschaffenheit, wie er eingeführt wird:

a. nicht gegen Entrichtung eines im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Entgelts erworben werden kann; und

83 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
84 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
85 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b. nicht gegen Entrichtung einer einmaligen, im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Lizenzgebühr vertragsmässig genutzt werden kann.

2 Der Datenträger kann namentlich Computerprogramme und -dateien, deren Updates und Upgrades sowie Ton- und Bilddaten enthalten.

3 Massgebend für die Beurteilung, ob ein Datenträger ohne Marktwert vorliegt, ist der Träger selbst mit den darin enthaltenen Dienstleistungen und den damit verbundenen Rechten ohne Berücksichtigung des zur Einfuhr führenden Rechtsgeschäfts.

4 Den Datenträgern ohne Marktwert sind namentlich die folgenden Gegenstände gleichgestellt, sofern der Gegenstand dem Auftraggeber oder der Auftraggeberin aufgrund eines selbstständigen Rechtsgeschäftes übergeben oder überlassen wird:

a. Pläne, Zeichnungen und Illustrationen namentlich von Architekten und Architektinnen, Ingenieuren und Ingenieurinnen, Grafikern und Grafikerinnen sowie Designern und Designerinnen;

b. Rechtsschriften von Anwälten und Anwältinnen, Gutachten von Sachverständigen, Übersetzungen, Forschungs- und Versuchsergebnisse sowie Ergebnisse aus Analysen, Bewertungen und Ähnlichem;

c. verbriefte Rechte und immaterielle Werte.

4. Titel: Einfuhrsteuer

1. Kapitel: Mehrheit von Leistungen und Befreiung von der Einfuhrsteuer

Art. 112 Sachgesamtheiten und Leistungskombinationen
(Art. 52 Abs. 3 und 19 Abs. 2 MWSTG)

1 Wird bei der Einfuhr die Veranlagung nach Artikel 19 Absatz 2 MWSTG verlangt, so muss im Zeitpunkt der Zollanmeldung eine Kostenkalkulation eingereicht werden.

2 Aus der Kostenkalkulation müssen ersichtlich sein:

a. die Selbstkosten der einzelnen Leistungen;

b. das Gesamtentgelt.

3 Kostenbestandteile, die den einzelnen Leistungen nicht vollständig zugeordnet werden können, wie Gemeinkosten, Gewinn oder Beförderungskosten, sind wertanteilig auf die einzelnen Leistungen aufzuteilen.

4 Die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) kann im Einzelfall zur Überprüfung der Kalkulation weitere Unterlagen einfordern.

Art. 113 Befreiung von der Einfuhrsteuer
(Art. 53 Abs. 2 und 107 Abs. 2 MWSTG)

Von der Einfuhrsteuer sind befreit:

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

a. Gegenstände für Staatsoberhäupter sowie für diplomatische, konsularische und internationale Stellen und deren Mitglieder, die nach Artikel 6 der Zollverordnung vom 1. November 2006[86] (ZV) zollfrei sind;

b. Särge, Urnen und Trauerschmuck, die nach Artikel 7 ZV zollfrei sind;

c. Ehrenpreise, Erinnerungszeichen und Ehrengaben, die nach Artikel 8 ZV zollfrei sind;

d. Speisewagenvorräte, die nach Artikel 10 ZV zollfrei sind;

e. Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände auf Schiffen, die nach Artikel 11 ZV zollfrei sind;

f. Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände an Bord von Luftfahrzeugen, die nach Artikel 12 ZV zollfrei sind;

g. Münz- und Feingold nach Artikel 44.

2. Kapitel: Bestimmung und Sicherstellung der Einfuhrsteuerschuld

Art. 114 Sicherheit bei Bezahlung der Steuer über das zentralisierte Abrechnungsverfahren der EZV
(Art. 56 Abs. 3 MWSTG)

Wird die Steuer über das zentralisierte Abrechnungsverfahren (ZAZ) bezahlt, so kann die EZV aufgrund ihrer Risikobeurteilung eine pauschale Sicherheit verlangen. Diese berechnet sich wie folgt:

a. mindestens 20 Prozent der innerhalb einer Periode von 60 Tagen aufgelaufenen Steuer, sofern der Importeur oder die Importeurin bei der ESTV als steuerpflichtige Person eingetragen ist und die Bedingungen des ZAZ eingehalten werden;

b. 100 Prozent der innerhalb einer Periode von 60 Tagen aufgelaufenen Steuer, sofern der Importeur oder die Importeurin bei der ESTV nicht als steuerpflichtige Person eingetragen ist oder die Bedingungen des ZAZ nicht eingehalten werden.

Art. 115 Höhe der Sicherheit bei bedingt entstandener Steuerforderung und bei Zahlungserleichterungen
(Art. 56 Abs. 3 MWSTG)

[1] Die Höhe der Sicherheit beträgt bei bedingt entstandenen Steuerforderungen oder in Fällen, in denen Zahlungserleichterungen nach Artikel 76 Absatz 1 ZG[87] gewährt werden:

a. 100 Prozent bei der Lagerung von Massengütern;

86 SR **631.01**
87 SR **631.0**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

a^bis.[88] höchstens 10 Prozent für den nach Artikel 42*a* ZG zugelassenen Wirtschaftsbeteiligten («Authorised Economic Operator», AEO);

b. mindestens 25 Prozent in den übrigen Fällen.

2 Bei internationalen Transiten richtet sich die Höhe der Sicherheit nach den völkerrechtlichen Verträgen.

Art. 116 Nachträgliche Anpassung der Entgelte
(Art. 56 Abs. 5 MWSTG)

1 Die Meldung einer nachträglichen Anpassung der Entgelte muss folgende Informationen enthalten:

a. Anfangs- und Enddatum der Periode, für welche die Entgelte nachträglich angepasst werden;

b. die in dieser Periode berechneten Entgelte;

c. das Total der Entgeltsanpassungen;

d. die Aufteilung der Entgeltsanpassung auf die verschiedenen Steuersätze.

2 Für die Ermittlung der Entgeltsanpassung herangezogene Preis- oder Wertangaben in ausländischer Währung sind nach dem durchschnittlichen Devisenkurs (Verkauf) der Periode in Schweizerfranken umzurechnen.

3 Die EZV kann im Einzelfall zur Bestimmung der Einfuhrsteuerschuld weitere Unterlagen einfordern.

3. Kapitel: Verlagerung der Steuerentrichtung

Art. 117 Verlagerung der Entrichtung der Einfuhrsteuer
(Art. 63 MWSTG)

1 Wer Steuern im Verlagerungsverfahren entrichten will, bedarf einer Bewilligung der ESTV.

2 Bestehen Zweifel darüber, ob die Voraussetzungen für die Verlagerung der Einfuhrsteuer erfüllt sind, so erhebt die EZV die Steuer.

3 Die Verjährung der verlagerten Einfuhrsteuerschuld richtet sich nach Artikel 42 MWSTG.

4 Die ESTV regelt den Vollzug im Einvernehmen mit der EZV.

Art. 118 Bewilligungsvoraussetzungen
(Art. 63 MWSTG)

1 Die Bewilligung wird erteilt, wenn die steuerpflichtige Person:

a. die Mehrwertsteuer nach der effektiven Methode abrechnet;

88 Eingefügt durch Anhang Ziff. 2 der V vom 18. Nov. 2015, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS **2015** 4917).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b. im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit regelmässig Gegenstände importiert und exportiert;

c. über diese Gegenstände eine detaillierte Einfuhr-, Lager- und Ausfuhrkontrolle führt;

d.[89] in ihren periodischen Steuerabrechnungen mit der ESTV regelmässig Vorsteuerüberschüsse aus Ein- und Ausfuhren von Gegenständen nach Buchstabe b von mehr als 10 000 Franken pro Jahr ausweist, die aus der Entrichtung der Einfuhrsteuer an die EZV herrühren; und

e. Gewähr bietet für einen ordnungsgemässen Ablauf des Verfahrens.

[2] Die Erteilung oder Aufrechterhaltung der Bewilligung kann von der Leistung von Sicherheiten in Höhe der mutmasslichen Ansprüche abhängig gemacht werden.

Art. 119 Wegfall der Bewilligungsvoraussetzungen
(Art. 63 MWSTG)

Fällt eine der Voraussetzungen der Bewilligung nach Artikel 118 Absatz 1 Buchstaben a–d weg, so muss die steuerpflichtige Person die ESTV unverzüglich schriftlich benachrichtigen.

Art. 120 Entzug der Bewilligung
(Art. 63 MWSTG)

Die Bewilligung wird entzogen, wenn die steuerpflichtige Person nicht mehr Gewähr für einen ordnungsgemässen Ablauf des Verfahrens bietet.

Art. 121 Nichterhebung der Inlandsteuer
(Art. 63 Abs. 2 MWSTG)

Für die Bewilligung nach Artikel 63 Absatz 2 MWSTG gelten die Artikel 118–120 sinngemäss.

5. Titel: Verfahrensrecht für die Inland- und die Bezugsteuer

1. Kapitel: Rechte und Pflichten der steuerpflichtigen Person

1. Abschnitt:[90] Verzicht auf die Anmeldung als steuerpflichtige Person
(Art. 66 Abs. 1 MWSTG)

Art. 121*a*

Unternehmen, die im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen, können auf die Anmeldung bei der ESTV als steuerpflichtige Person verzichten. Bei Unternehmen ohne Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland gilt

89 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
90 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

dies auch, wenn sie zudem Leistungen erbringen, für die sie nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG von der Steuerpflicht befreit sind.

1*a*. Abschnitt: Papierlose Belege

(Art. 70 Abs. 4 MWSTG)[91]

Art. 122[92]

Für die Übermittlung und Aufbewahrung papierloser Belege gelten die Artikel 957–958*f* des Obligationenrechts[93] und die Geschäftsbücherverordnung vom 24. April 2002[94].

Art. 123–125[95]

2. Abschnitt: Abrechnung

Art. 126 Effektive Abrechnungsmethode

(Art. 71 und 72 MWSTG)

1 Bei der effektiven Abrechnungsmethode muss die steuerpflichtige Person für die Abrechnung mit der ESTV die folgenden Werte in geeigneter Weise festhalten:

a. das Total aller der Inlandsteuer unterliegenden Entgelte; dieses umfasst namentlich die Entgelte für:
   1. besteuerte Leistungen, aufgeteilt nach Steuersätzen,
   2. Leistungen, die nach Artikel 22 MWSTG freiwillig versteuert werden (Option),
   3. Leistungen, die nach Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit sind,
   4. Leistungen an Begünstigte nach Artikel 2 GSG[96], die nach Artikel 143 dieser Verordnung von der Mehrwertsteuer befreit sind,
   5. Leistungen, für die das Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG angewendet wurde,
   6. Leistungen, die nach Artikel 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind;

b. Minderungen des Entgelts bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten, soweit sie nicht in einer anderen Position berücksichtigt sind;

91 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
92 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
93 SR **220**
94 SR **221.431**
95 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
96 SR **192.12**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

c. die nicht im Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer liegenden:
   1. Entgelte aus Leistungen, deren Ort nach den Artikeln 7 und 8 MWSTG im Ausland liegt,
   2. nicht als Entgelte geltenden Mittelflüsse nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG,
   3. anderen nicht als Entgelte geltenden Mittelflüsse nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben d–l MWSTG;

d. das Total der Entgelte für der Bezugsteuer unterliegende Leistungen, aufgeteilt nach Steuersätzen;

e. das Total aller abziehbaren Vorsteuern, vor den Korrekturen und Kürzungen nach Buchstabe f, aufgeteilt in:
   1. Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand,
   2. Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand,
   3. Einlageentsteuerung;

f. die Beträge, um die der Vorsteuerabzug korrigiert oder gekürzt werden muss infolge:
   1. gemischter Verwendung nach Artikel 30 MWSTG,
   2. Eigenverbrauchs nach Artikel 31 MWSTG,
   3. Erhalts von Mittelflüssen, die nicht als Entgelt gelten, nach Artikel 33 Absatz 2 MWSTG;

g. das Total der im Verlagerungsverfahren abgerechneten Einfuhrsteuer.

2 Die ESTV kann mehrere Werte nach Absatz 1 unter einer Ziffer des Abrechnungsformulars zusammenfassen oder darauf verzichten, sie im Rahmen der periodischen Abrechnung zu verlangen.

Art. 127 Abrechnung nach der Saldosteuersatz- oder der Pauschalsteuersatzmethode
(Art. 71 und 72 MWSTG)

1 Bei der Saldosteuersatz- und der Pauschalsteuersatzmethode muss die steuerpflichtige Person für die Abrechnung mit der ESTV die folgenden Werte in geeigneter Weise festhalten:

a. das Total aller der Inlandsteuer unterliegenden Entgelte; dieses umfasst namentlich die Entgelte für:
   1. besteuerte Leistungen, aufgeteilt nach Saldosteuersätzen beziehungsweise Pauschalsteuersätzen,
   2. Leistungen, die nach Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit sind,
   3. Leistungen an Begünstigte nach Artikel 2 GSG[97], die nach Artikel 143 dieser Verordnung von der Mehrwertsteuer befreit sind,
   4. Leistungen, für die das Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG angewendet wurde,

97 SR **192.12**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5. Leistungen, die nach Artikel 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind;

b. Minderungen des Entgelts bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten, soweit sie nicht in einer anderen Position berücksichtigt sind;

c. die nicht im Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer liegenden:
   1. Entgelte aus Leistungen, deren Ort nach den Artikeln 7 und 8 MWSTG im Ausland liegt,
   2. nicht als Entgelte geltenden Mittelflüsse nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG,
   3. anderen nicht als Entgelte geltenden Mittelflüsse nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben d–l MWSTG;

d. das Total der Entgelte für der Bezugsteuer unterliegende Leistungen, aufgeteilt nach Steuersätzen;

e. Steueranrechnungen aus der Anwendung eines von der ESTV zur Verfügung gestellten besonderen Verfahrens nach Artikel 90 Absätze 1 und 2;

f. Zeitwert der unbeweglichen Gegenstände nach Artikel 93, die nicht mehr im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit oder neu für eine nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommene Tätigkeit verwendet werden.

2 Die ESTV kann mehrere Werte nach Absatz 1 unter einer Ziffer des Abrechnungsformulars zusammenfassen oder darauf verzichten, sie im Rahmen der periodischen Abrechnung zu verlangen.

Art. 128 Zusätzliche Unterlagen
(Art. 71 und 72 MWSTG)

1 Die ESTV kann von der steuerpflichtigen Person die Einreichung namentlich folgender Unterlagen verlangen:

a. eine Zusammenfassung der in Artikel 126 beziehungsweise 127 genannten Angaben für die gesamte Steuerperiode (Deklaration für die Steuerperiode);

b. die rechtsgültig unterzeichnete Jahresrechnung oder, wenn die steuerpflichtige Person nicht buchführungspflichtig ist, eine Aufstellung über die Einnahmen und Ausgaben sowie über das Geschäftsvermögen zu Beginn und am Ende der Steuerperiode;

c. den Revisionsbericht, soweit für die steuerpflichtige Person ein solcher zu erstellen ist;

d. eine Umsatzabstimmung nach Absatz 2;

e. bei steuerpflichtigen Personen, die nach der effektiven Methode abrechnen, eine Vorsteuerabstimmung nach Absatz 3;

f. bei steuerpflichtigen Personen, die nach der effektiven Methode abrechnen, eine Aufstellung über die Berechnung der vorgenommenen Vorsteuerkorrekturen und -kürzungen, aus der die Vorsteuerkorrekturen nach Artikel 30

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

MWSTG, die Eigenverbrauchstatbestände nach Artikel 31 MWSTG und die Vorsteuerabzugskürzungen nach Artikel 33 Absatz 2 MWSTG ersichtlich sind.

2 Aus der Umsatzabstimmung muss ersichtlich sein, wie die Deklaration für die Steuerperiode unter Berücksichtigung der verschiedenen Steuersätze beziehungsweise der Saldo- oder Pauschalsteuersätze mit dem Jahresabschluss in Übereinstimmung gebracht wird. Namentlich zu berücksichtigen sind:

a. der in der Jahresrechnung ausgewiesene Betriebsumsatz;

b. die Erträge, die auf Aufwandkonten verbucht wurden (Aufwandminderungen);

c. die konzerninternen Verrechnungen, die nicht im Betriebsumsatz enthalten sind;

d. die Verkäufe von Betriebsmitteln;

e. die Vorauszahlungen;

f. die übrigen Zahlungseingänge, die nicht im ausgewiesenen Betriebsumsatz enthalten sind;

g. die geldwerten Leistungen;

h. die Erlösminderungen;

i. die Debitorenverluste; und

j. die Abschlussbuchungen wie die zeitlichen Abgrenzungen, die Rückstellungen und internen Umbuchungen, die nicht umsatzrelevant sind.

3 Aus der Vorsteuerabstimmung muss ersichtlich sein, dass die Vorsteuern gemäss Vorsteuerkonti oder sonstigen Aufzeichnungen mit den deklarierten Vorsteuern abgestimmt wurden.

4 Die Einforderung zusätzlicher Unterlagen nach den Absätzen 1–3 stellt kein Einfordern von umfassenden Unterlagen im Sinn von Artikel 78 Absatz 2 MWSTG dar.

Art. 129 Korrektur
(Art. 72 MWSTG)

Die Korrektur von Mängeln in zurückliegenden Abrechnungen muss getrennt von den ordentlichen Abrechnungen erfolgen.

2. Kapitel: Auskunftspflicht von Drittpersonen
(Art. 73 Abs. 2 Bst. c MWSTG)

Art. 130

Die Auskunftspflicht von Drittpersonen nach Artikel 73 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG gilt nicht für Unterlagen, die:

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

a. der auskunftspflichtigen Person zur Erbringung ihrer Leistung anvertraut worden sind;

b. die auskunftspflichtige Person zur Erbringung ihrer Leistung selbst erstellt hat.

3. Kapitel: Rechte und Pflichten der Behörden

1. Abschnitt: Datenschutz[98]

Art. 131[99] Datenschutzberatung
(Art. 76 Abs. 1 MWSTG)

1 Die ESTV bezeichnet eine für die Datenschutz- und Datensicherheitsberatung verantwortliche Person.

2 Diese überwacht die Einhaltung der Datenschutzbestimmungen und sorgt insbesondere für eine regelmässige Überprüfung der Richtigkeit und Sicherheit der Daten.

3 Sie sorgt ausserdem dafür, dass regelmässige Kontrollen betreffend die Richtigkeit und die vollständige Übertragung der erhobenen Daten auf Datenträger stattfinden.

Art. 132 Datenbearbeitung
(Art. 76 Abs. 1 und 76*a* Abs. 1 und 2 MWSTG)[100]

1 Die Bearbeitung von Daten erfolgt im Rahmen der Erfüllung der gesetzlich vorgeschriebenen Aufgaben ausschliesslich durch Mitarbeitende der ESTV oder durch von der ESTV kontrolliertes Fachpersonal.

2 Die ESTV kann Daten, die sie selbst erhebt oder zusammenstellt oder von Verfahrensbeteiligten, Drittpersonen oder Behörden erhält, in elektronischer oder anderer Form bearbeiten.[101]

3 …[102]

Art. 133[103] Verantwortlichkeit für das Informationssystem
(Art. 76*a* Abs. 1 und 76*d* Bst. a MWSTG)

Die ESTV ist verantwortlich für den sicheren Betrieb und den Unterhalt des Informationssystems und die Rechtmässigkeit der Datenbearbeitung.

98 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
99 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
100 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
101 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
102 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
103 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 134[104] Datenkategorien
(Art. 76*a* Abs. 1 und 3 sowie 76*d* Bst. b und c MWSTG)

Die Daten, welche die ESTV nach Artikel 76*a* Absatz 3 MWSTG bearbeiten kann, sind die folgenden:

a. Angaben über die Identität von Personen: insbesondere Namen, Rechtsform, Handelsregistereintrag, Geburtsdatum oder Gründungszeitpunkt, Adresse, Wohn- und Geschäftssitz, Telekommunikationsnummern, E-Mail-Adresse, Heimatort, Bankverbindung, rechtlicher Vertreter oder rechtliche Vertreterin, AHV-Versichertennummer;

b. Angaben über die wirtschaftlichen Tätigkeiten: Art der Geschäftstätigkeit, erzielte oder voraussichtliche Umsätze, Eintragungs- und Löschungszeitpunkt, Ort der Leistungserbringung sowie für die Erhebung der Mehrwertsteuer erforderliche Angaben über das Verbringen sowie die Ein- und Ausfuhr von Waren;

c. Angaben über die Einkommens- und Vermögensverhältnisse: insbesondere Angaben aus Geschäftsbüchern, betriebswirtschaftliche Zahlen, Liegenschaften, Barschaft, Post- und Bankkonten, Wertpapiere und sonstige bewegliche Wertsachen sowie unverteilte Erbschaften;

d. Angaben über die Steuerverhältnisse: Steuerabrechnungen;

e. Angaben über Schuldverhältnisse und Forderungszessionen: Dauer und Umfang von Forderungszessionen, Höhe steuerbarer zedierter Forderungen;

f. Angaben über Betreibungs-, Konkurs- und Arrestverfahren: Betreibungs-, Konkurs-, Nachlass- und Arrestverfahren, gerichtliche und aussergerichtliche auf den Bezug von Forderungen gerichtete Handlungen;

g. Angaben über die Befolgung von steuerrechtlichen Pflichten: Befolgung steuerrechtlicher Mitwirkungspflichten, fristgerechte Entrichtung geschuldeter Abgaben, Buchführungspflichten, Feststellungen, die im Rahmen einer Kontrolle gemacht wurden, sowie Angaben, die für das Sicherstellen des Bezugs der geschuldeten Steuern bei den steuerpflichtigen und mithaftenden Personen benötigt werden;

h. Angaben über den Verdacht auf Widerhandlungen, über Straftaten, beschlagnahmte Gegenstände und Beweismittel sowie über Strafverfahren: begründeter Verdacht auf Widerhandlungen, beschlagnahmte Gegenstände und Beweismittel, Straftaten sowie die daraus resultierenden Sanktionen und Nachforderungen nach Artikel 12 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974[105] über das Verwaltungsstrafrecht;

i. Angaben über Administrativverfahren: Daten über Verwaltungs- und Steuerjustizverfahren, die für das Ausstellen von Einschätzungsmitteilungen sowie für die Beurteilung von Steuerrückerstattungsansprüchen und Gesuchen um Steuererlass erforderlich sind;

104 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
105 SR **313.0**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

j. Angaben über Amts- und Rechtshilfeverfahren: ersuchende Behörde, Datum und Gegenstand des Ersuchens, betroffene Personen, Verlauf des Verfahrens sowie Art der Massnahmen.

Art. 135[106] Statistiken
(Art. 76*a* Abs. 2 Bst. j MWSTG)

[1] Die ESTV erstellt und führt Statistiken, soweit es zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben erforderlich ist.

[2] Sie kann den Behörden des Bundes und der Kantone sowie weiteren interessierten Personen Daten zu statistischen Zwecken abgeben, sofern diese anonymisiert sind und keine Rückschlüsse auf die betroffenen Personen erlauben. Artikel 10 Absätze 4 und 5 des Bundesstatistikgesetzes vom 9. Oktober 1992[107] bleibt vorbehalten.

[3] Nicht anonymisierte Daten dürfen für interne Geschäftskontrollen und für die interne Geschäftsplanung verwendet werden.

Art. 135*a*[108] Bekanntgabe von Daten an das Bundesamt für Statistik
(Art. 76*b* und 76*d* Bst. d MWSTG)

Die ESTV darf dem Bundesamt für Statistik (BFS) zur Durchführung von statistischen Erhebungen die Mehrwertsteuerabrechnungen im Abrufverfahren zugänglich machen, sofern die steuerpflichtige Person gegenüber dem BFS ihr Einverständnis erklärt hat, dass dieses sich die Daten bei der ESTV beschafft.

Art. 136[109] Bekanntgabe von Daten an die EZV
(Art. 76*b* Abs. 2 MWSTG)

Die ESTV macht den in der EZV mit der Erhebung und dem Einzug der Mehrwertsteuer betrauten Personen die Daten nach Artikel 134 in einem Abrufverfahren zugänglich, soweit diese Daten für die korrekte und vollständige Veranlagung der Einfuhrsteuer oder für die Durchführung von Straf- oder Administrativverfahren erforderlich sind.

Art. 137[110] Aufbewahrungsdauer, Vernichtung und Archivierung der Daten
(Art. 76*c* Abs. 1 und 76*d* Bst. e und f MWSTG)

[1] Die ESTV vernichtet die Daten spätestens nach Ablauf der in Artikel 70 Absätze 2 und 3 MWSTG beziehungsweise der in Artikel 105 MWSTG festgesetzten Fristen. Ausgenommen sind Daten, die für die Erhebung der Mehrwertsteuer immer wieder benötigt werden.

106 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
107 SR **431.01**
108 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 8. März 2019, in Kraft seit 1. April 2019 (AS **2019** 911).
109 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
110 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

[2] Vor der Vernichtung werden die Daten dem Bundesarchiv nach dem Archivierungsgesetz vom 26. Juni 1998[111] zur Archivierung angeboten.

Art. 138[112] Auswertung des Internetangebots der ESTV
(Art. 76*d* MWSTG)

[1] Zur Auswertung ihres Internetangebots kann die ESTV die Daten von Personen bearbeiten, die von diesem Angebot Gebrauch machen (Logfiles).

[2] Die Daten dürfen nur für diese Auswertung und nur so lange wie nötig bearbeitet werden. Sie sind nach der Auswertung zu vernichten oder zu anonymisieren.

Art. 139[113]

2. Abschnitt: Kontrolle
(Art. 78 Abs. 2 MWSTG)

Art. 140

Ein Einfordern von umfassenden Unterlagen liegt vor, wenn die Geschäftsbücher eines Geschäftsjahres verlangt werden, sei es mit oder ohne die dazugehörigen Buchungsbelege.

4. Kapitel: Verfügungs- und Rechtsmittelverfahren

Art. 141 Beschwerdeverfahren
(Art. 81 MWSTG)

Die ESTV ist im Sinn von Artikel 89 Absatz 2 Buchstabe a des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005[114] zur Beschwerde an das Bundesgericht berechtigt.

Art. 142 Betreibungskosten
(Art. 86 MWSTG)

Wird die Betreibung nach Artikel 86 Absatz 9 MWSTG zurückgezogen, so trägt die steuerpflichtige Person die angefallenen Betreibungskosten.

111 SR **152.1**
112 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
113 Aufgehoben durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, mit Wirkung seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
114 SR **173.110**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6. Titel:
Entlastung von der Mehrwertsteuer für Begünstigte, die nach dem GSG von der Mehrwertsteuer befreit sind

Art. 143 Anspruchsberechtigung für die Steuerentlastung
(Art. 107 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

1 Anspruch auf Entlastung von der Mehrwertsteuer haben institutionelle Begünstigte und begünstigte Personen.

2 Als institutionelle Begünstigte gelten:

a. Begünstigte nach Artikel 2 Absatz 1 GSG[115], die aufgrund des Völkerrechts, einer mit dem Bundesrat abgeschlossenen Vereinbarung über die Befreiung von den indirekten Steuern oder eines Entscheids des Eidgenössischen Departements für auswärtige Angelegenheiten (EDA) nach Artikel 26 Absatz 3 GSG von den indirekten Steuern befreit sind;

b. Begünstigte nach Artikel 2 Absatz 1 GSG mit Sitz im Ausland, sofern sie durch die Gründungsakte, ein Protokoll über die Vorrechte und Immunitäten oder sonstige völkerrechtliche Vereinbarungen von den indirekten Steuern befreit sind.

3 Als begünstigte Personen gelten:

a. Staatsoberhäupter sowie Regierungschefs und Regierungschefinnen während der tatsächlichen Ausübung einer offiziellen Funktion in der Schweiz sowie die zu ihrer Begleitung berechtigten Personen, die den diplomatischen Status geniessen;

b. diplomatische Vertreter und Vertreterinnen, Konsularbeamte und Konsularbeamtinnen sowie die zu ihrer Begleitung berechtigten Personen, sofern sie in der Schweiz denselben diplomatischen Status wie diese geniessen;

c. hohe Beamte und Beamtinnen von institutionellen Begünstigten nach Absatz 2 Buchstabe a, die in der Schweiz diplomatischen Status geniessen, sowie die zu ihrer Begleitung berechtigten Personen, sofern sie denselben diplomatischen Status geniessen, wenn sie aufgrund einer Vereinbarung zwischen dem Bundesrat oder dem EDA und dem betreffenden institutionellen Begünstigten oder aufgrund eines einseitigen Entscheids des Bundesrates oder des EDA von den indirekten Steuern befreit sind;

d. die Delegierten internationaler Konferenzen, die diplomatischen Status geniessen, wenn die internationale Konferenz, an der sie teilnehmen, in Übereinstimmung mit Absatz 2 Buchstabe a selbst von den indirekten Steuern befreit ist;

e. die ein internationales Mandat ausübenden Persönlichkeiten nach Artikel 2 Absatz 2 Buchstabe b GSG, die in der Schweiz diplomatischen Status geniessen und aufgrund eines Entscheids des Bundesrates von den indirekten

115 SR **192.12**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Steuern befreit sind, sowie die zu ihrer Begleitung berechtigten Personen, sofern sie denselben diplomatischen Status geniessen.

4 Keinen Anspruch auf Steuerentlastung haben Personen mit Schweizer Bürgerrecht.

5 Die Entlastung von der Mehrwertsteuer wird durch die Steuerbefreiung an der Quelle nach den Artikeln 144 und 145 und ausnahmsweise durch die Rückerstattung nach Artikel 146 bewirkt.

Art. 144 Steuerbefreiung
(Art. 107 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

1 Von der Steuer befreit sind:

a. die Lieferungen von Gegenständen und die Dienstleistungen im Inland durch steuerpflichtige Personen an institutionelle Begünstigte und begünstigte Personen;

b.[116] der Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland durch institutionelle Begünstigte und begünstigte Personen.

2 Die Steuerbefreiung gilt nur für Lieferungen und Dienstleistungen:

a. an begünstigte Personen, wenn sie ausschliesslich zum persönlichen Gebrauch bestimmt sind;

b. an institutionelle Begünstigte, wenn sie ausschliesslich zum amtlichen Gebrauch bestimmt sind.

Art. 145 Voraussetzungen für die Steuerbefreiung
(Art. 107 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

1 Ein institutioneller Begünstigter, der die Steuerbefreiung beanspruchen will, muss vor jedem Bezug von Leistungen auf dem amtlichen Formular bescheinigen, dass die bezogenen Leistungen zum amtlichen Gebrauch bestimmt sind.

2 Eine begünstigte Person, welche die Steuerbefreiung beanspruchen will, muss sich vor jedem Bezug von Leistungen von dem institutionellen Begünstigten, dem sie angehört, auf dem amtlichen Formular bescheinigen lassen, dass sie den Status nach Artikel 143 Absatz 3 geniesst, der sie zum steuerfreien Bezug berechtigt. Die begünstigte Person muss das eigenhändig unterzeichnete amtliche Formular dem Leistungserbringer oder der Leistungserbringerin übergeben und sich bei jedem Bezug von Leistungen mit der von der zuständigen eidgenössischen Behörde ausgestellten Legitimationskarte ausweisen.

3 Die Steuerbefreiung nach Artikel 144 Absatz 1 Buchstabe a kann nur in Anspruch genommen werden, wenn der effektive Bezugspreis der in der Rechnung oder einem gleichwertigen Dokument ausgewiesenen Leistungen insgesamt mindestens 100 Franken einschliesslich Steuer beträgt. Dieser Mindestbetrag gilt nicht für Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen nach Artikel 10 sowie für

116 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Lieferungen von Wasser in Leitungen, Gas und Elektrizität durch Versorgungsbetriebe.

4 Die Voraussetzungen nach den Absätzen 1–3 für die Beanspruchung einer Steuerbefreiung gelten nicht für Bezüge von Treibstoff, für die der institutionelle Begünstigte oder die begünstigte Person auf Grund der Artikel 26–28 der Mineralölsteuerverordnung vom 20. November 1996[117], der Artikel 30 und 31 der Verordnung vom 23. August 1989[118] über Zollvorrechte der diplomatischen Missionen in Bern und der konsularischen Posten in der Schweiz sowie der Artikel 28 und 29 der Verordnung vom 13. November 1985[119] über Zollvorrechte der internationalen Organisationen, der Staaten in ihren Beziehungen zu diesen Organisationen und der Sondermissionen fremder Staaten die Befreiung von der Mineralölsteuer beanspruchen kann. In diesem Fall muss der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin nachweisen können, dass die EZV die Mineralölsteuer nicht erhoben oder rückvergütet hat.

Art. 146 Steuerrückerstattung
(Art. 107 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

1 In begründeten Einzelfällen kann die ESTV auf Antrag bereits bezahlte Steuerbeträge, für die ein Anspruch auf Steuerentlastung besteht, zurückerstatten; sie kann dafür, im Einvernehmen mit dem EDA, eine Bearbeitungsgebühr erheben.

2 Für die Steuerrückerstattung gilt Artikel 145 Absatz 3 sinngemäss.

3 Ein institutioneller Begünstigter kann pro Kalenderjahr höchstens zwei Anträge auf Steuerrückerstattung stellen. Er muss dafür das amtliche Formular benutzen.

4 Begünstigte Personen können pro Kalenderjahr höchstens einen Antrag auf Steuerrückerstattung stellen. Die Anträge der begünstigten Personen sind durch die Einrichtung, der sie angehören, zur einmaligen jährlichen Einreichung zusammenzustellen.

5 Die ESTV kann, im Einvernehmen mit dem EDA, einen Mindestrückerstattungsbetrag pro Antrag festsetzen. Auf Rückerstattungsbeträgen wird kein Vergütungszins ausgerichtet.

Art. 147 Aufbewahrungspflicht
(Art. 107 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

Die steuerpflichtige Person muss die verwendeten amtlichen Formulare im Original zusammen mit den übrigen Belegen vollständig nach Artikel 70 Absatz 2 MWSTG aufbewahren. Bezüglich elektronisch übermittelter und aufbewahrter amtlicher Formulare gelten die Artikel 122–125 sinngemäss.

117 SR **641.611**
118 SR **631.144.0**
119 SR **631.145.0**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 148 Vorsteuerabzug
(Art. 107 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

Die Steuer auf den Lieferungen und den Einfuhren von Gegenständen sowie den Dienstleistungen, die zur Bewirkung von steuerfreien Leistungen an institutionelle Begünstigte und begünstigte Personen verwendet werden, kann als Vorsteuer abgezogen werden.

Art. 149 Steuernachbezug und Widerhandlungen
(Art. 107 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

[1] Sind die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach den Artikeln 144 und 145 nicht gegeben oder entfallen sie nachträglich, so ist in Fällen der Steuerbefreiung nach Artikel 144 Absatz 1 Buchstabe a der institutionelle Begünstigte oder die begünstigte Person verpflichtet, der steuerpflichtigen Person den auf die Steuer entfallenden Betrag zu bezahlen. Wird dieser Betrag nicht bezahlt, so wird er von der steuerpflichtigen Person geschuldet, sofern diese ein Verschulden trifft. Beim Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland sind die institutionellen Begünstigten und begünstigten Personen verpflichtet, die Steuer nachzuentrichten.

[2] Die Bestimmungen der Wiener Übereinkommen vom 18. April 1961[120] über diplomatische Beziehungen und vom 24. April 1963[121] über konsularische Beziehungen sowie der Sitzabkommen bleiben vorbehalten.

Art. 150 Freiwillige Versteuerung von ausgenommenen Leistungen
(Art. 107 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

Die ESTV kann die freiwillige Versteuerung der in Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 20 und 21 MWSTG genannten Leistungen, ohne den Wert des Bodens, bewilligen, sofern diese gegenüber institutionellen Begünstigten nach Artikel 143 Absatz 2 Buchstabe a erbracht werden, unabhängig davon, ob der institutionelle Begünstigte im Inland steuerpflichtig ist oder nicht. Diese Option ist beschränkt auf Grundstücke und Grundstücksteile, die administrativen Zwecken dienen, namentlich für Büros, Konferenzsäle, Lager, Parkplätze, oder die ausschliesslich für die Residenz des Chefs oder der Chefin einer diplomatischen Mission, einer ständigen Mission oder anderen Vertretung bei zwischenstaatlichen Organisationen oder eines konsularischen Postens bestimmt sind.

120 SR **0.191.01**
121 SR **0.191.02**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

7. Titel:
Vergütung der Mehrwertsteuer an Abnehmer und Abnehmerinnen mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland

Art. 151 Anspruchsberechtigte
(Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG)

1 Anspruch auf Vergütung der angefallenen Steuern nach Artikel 28 Absatz 1 Buchstaben a und c MWSTG hat, wer Gegenstände einführt oder sich in der Schweiz Leistungen gegen Entgelt erbringen lässt und zudem:[122]

a. Wohnsitz, Geschäftssitz oder Betriebsstätte im Ausland hat;

b. im Inland nicht steuerpflichtige Person ist;

c. unter Vorbehalt von Absatz 2 im Inland keine Leistungen erbringt; und

d. seine oder ihre Unternehmereigenschaft im Land des Wohnsitzes, des Geschäftssitzes oder der Betriebsstätte gegenüber der ESTV nachweist.

2 Der Anspruch auf Steuervergütung bleibt gewahrt, wenn die Person nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG von der Steuerpflicht befreit ist und nicht auf diese Befreiung verzichtet.[123]

3 Die Steuervergütung setzt voraus, dass der Staat des Wohn- oder Geschäftssitzes beziehungsweise der Betriebsstätte des antragstellenden ausländischen Unternehmens ein entsprechendes Gegenrecht gewährt.

Art. 152 Gegenrecht
(Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG)

1 Gegenrecht gilt als gewährt, wenn:

a. Unternehmen mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz im betreffenden ausländischen Staat für die auf dort bezogenen Leistungen bezahlte Mehrwertsteuer ein Vergütungsanspruch zusteht, der bezüglich Umfang und Einschränkungen dem Vorsteuerabzugsrecht entspricht, das im ausländischen Staat ansässige Unternehmen geniessen;

b. im betreffenden ausländischen Staat keine mit der schweizerischen Mehrwertsteuer vergleichbare Steuer erhoben wird; oder

c. im betreffenden ausländischen Staat eine andere Art von Umsatzsteuer als die schweizerische Mehrwertsteuer erhoben wird, die Unternehmen mit Wohn- oder Geschäftssitz im ausländischen Staat gleich belastet wie Unternehmen mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz.

2 Die ESTV führt eine Liste mit den Staaten, mit denen nach Absatz 1 Buchstabe a eine Gegenrechtserklärung ausgetauscht wurde.

122 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
123 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 153 Umfang der Steuervergütung
(Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG)

1 Die Steuervergütung entspricht bezüglich Umfang und Einschränkungen dem Vorsteuerabzugsrecht nach den Artikeln 28–30 und 33 Absatz 2 MWSTG. Eine Vergütung erfolgt höchstens in der Höhe des für die Leistung gesetzlich vorgesehenen Steuersatzes. Bezahlte Mehrwertsteuer auf Leistungen, die nach dem MWSTG nicht der Mehrwertsteuer unterliegen oder davon befreit sind, wird nicht vergütet.[124]

2 Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen mit Sitz im Ausland haben keinen Anspruch auf Vergütung der Steuern, die ihnen in der Schweiz beim Bezug von Lieferungen und Dienstleistungen, die sie den Kunden und Kundinnen weiterfakturieren, in Rechnung gestellt worden sind.[125]

3 Rückzahlbare Steuern werden nur vergütet, wenn deren Betrag in einem Kalenderjahr mindestens 500 Franken erreicht.

Art. 154[126] Vergütungsperiode
(Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG)

1 Die Vergütungsperiode entspricht dem Kalenderjahr. Der Antrag auf Vergütung ist innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Kalenderjahrs zu stellen, in dem die Leistung in Rechnung gestellt wurde.

2 Wird der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin steuerpflichtig, so endet die Vergütungsperiode in diesem Zeitpunkt. Der Antrag auf Vergütung für diese Periode ist zusammen mit der ersten Mehrwertsteuerabrechnung einzureichen.

Art. 155 Verfahren
(Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG)

1 Der Antrag auf Steuervergütung ist mit den Originalrechnungen der Leistungserbringer und Leistungserbringerinnen beziehungsweise mit den Veranlagungsverfügungen der EZV an die ESTV zu richten. Die Originalrechnungen müssen die Anforderungen nach Artikel 26 Absatz 2 MWSTG erfüllen und auf den Namen des Antragstellers oder der Antragstellerin lauten.

2 Für den Antrag ist das Formular der ESTV zu verwenden.

3 Der Antragsteller oder die Antragstellerin muss eine Vertretung mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz bestellen.

4 Die auf Kassenzetteln ausgewiesene Steuer kann nicht rückerstattet werden.

5 Die ESTV kann weitere Angaben und Unterlagen verlangen.

124 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
125 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
126 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 15. Aug. 2018, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2018** 3143).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 156 Vergütungszins
(Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG)

Wird die Steuervergütung später als 180 Tage nach Eintreffen des vollständigen Antrags bei der ESTV ausgezahlt, so wird für die Zeit vom 181. Tag bis zur Auszahlung ein vom EFD festzusetzender Vergütungszins ausgerichtet, sofern der entsprechende Staat Gegenrecht gewährt.

8. Titel: Mehrwertsteuer-Konsultativgremium[127]

Art. 157[128] Stellung
(Art. 109 MWSTG)

Das Mehrwertsteuer-Konsultativgremium (Konsultativgremium) ist eine ausserparlamentarische Kommission nach Artikel 57*a* des Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetzes vom 21. März 1997[129].

Art. 158[130] Zusammensetzung des Konsultativgremiums
(Art. 109 MWSTG)

Das Konsultativgremium setzt sich aus vierzehn ständigen Mitgliedern zusammen.

Art. 159 Arbeitsweise und Sekretariat
(Art. 109 MWSTG)

[1] Das Konsultativgremium tagt nach Bedarf. Die Einladung erfolgt durch den Vorsitzenden oder die Vorsitzende.

[1bis] Die ESTV nimmt beratend an den Sitzungen des Konsultativgremiums teil.[131]

[2] Die ESTV übernimmt die administrativen Sekretariatsaufgaben und führt das Protokoll; dieses enthält die Empfehlungen des Konsultativgremiums und allfällige Mehrheits- und Minderheitsmeinungen.[132]

127 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 12. Okt. 2011, in Kraft seit 1. Jan. 2012 (AS **2011** 4739).
128 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 12. Okt. 2011, in Kraft seit 1. Jan. 2012 (AS **2011** 4739).
129 SR **172.010**
130 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
131 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
132 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 160[133] Stellungnahmen und Empfehlungen
(Art. 109 MWSTG)

Das Konsultativgremium richtet seine Stellungnahmen und Empfehlungen an das EFD. Es kann darin die Mehrheits- und Minderheitsmeinungen kenntlich machen.

Art. 161 Entscheidkompetenz
(Art. 109 MWSTG)

[1] Das Konsultativgremium hat keine Entscheidkompetenz.

[2] Der Entscheid über die Festlegung der Praxis liegt bei der ESTV.[134]

Art. 162[135] Information der Öffentlichkeit

[1] Die Beratungen sowie die Dokumente, die dem Konsultativgremium vorgelegt oder von ihm erstellt werden, sind vertraulich. Davon ausgenommen sind Entwürfe von Praxisfestlegungen der ESTV; diese werden gleichzeitig mit dem Versand der Einladung zur Sitzung des Konsultativgremiums, an der sie voraussichtlich behandelt werden, auf der Website der ESTV[136] veröffentlicht.

[2] Mit Zustimmung der ESTV darf das Konsultativgremium über seine Geschäfte öffentlich informieren.

9. Titel: Schlussbestimmungen

1. Kapitel: Aufhebung und Änderung bisherigen Rechts

Art. 163

Die Verordnung vom 29. März 2000[137] zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer wird aufgehoben.

HILTPOLD VAT SUPPORT

133 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
134 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
135 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).
136 www.estv.admin.ch > Mehrwertsteuer > Fachinformationen > Konsultativgremium.
137 [AS **2000** 1347, **2001** 3294 Ziff. II 4, **2004** 5387, **2006** 2353 4705 Ziff. II 45, **2007** 1469 Anhang 4 Ziff. 24 6657 Anhang Ziff. 9]

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2. Kapitel: Übergangsbestimmungen

Art. 164 Subsidiäre Haftung bei der Zession
(Art. 15 Abs. 4 MWSTG)

Der Zessionar oder die Zessionarin haftet nur für die Mehrwertsteuer auf Forderungen, die er oder sie gestützt auf eine nach dem 1. Januar 2010 zustande gekommene Zession oder Globalzession erwirbt.

Art. 165 Einlageentsteuerung
(Art. 32 MWSTG)

Die Bestimmungen über die Einlageentsteuerung sind nicht anwendbar bei:

a.[138] nicht als Entgelt geltenden Mittelflüssen (Art. 18 Abs. 2 MWSTG), die mit Inkrafttreten des neuen Rechts nach Artikel 33 Absatz 1 MWSTG nicht mehr zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs führen;

b. im Rahmen des Baueigenverbrauchs nach Artikel 9 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999[139] besteuerten Eigenleistungen.

Art. 166 Wahlmöglichkeiten
(Art. 37 und 114 MWSTG)

[1] Mit dem Inkrafttreten des MWSTG beginnen die Fristen nach Artikel 37 Absatz 4 MWSTG für die Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuersatzmethode und umgekehrt neu zu laufen.

[2] Mit dem Inkrafttreten des MWSTG beginnen die Fristen nach Artikel 98 Absatz 2 dieser Verordnung für die Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur Pauschalsteuersatzmethode und umgekehrt neu zu laufen.

[3] Für Fälle, in denen Artikel 114 Absatz 2 MWSTG eine Frist von 90 Tagen vorsieht, geht diese Frist der 60-Tage-Frist nach den Artikeln 79, 81 und 98 dieser Verordnung vor.[140]

Art. 166*a*[141] Übergangsbestimmung zur Änderung vom 18. Oktober 2017
(Art. 10 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

Für ausländische Unternehmen ohne Betriebsstätte im Inland, die in den zwölf Monaten vor Inkrafttreten dieser Verordnung steuerbare Leistungen im Inland erbracht haben, endet die Befreiung von der Steuerpflicht nach Artikel 9*a* mit Inkrafttreten dieser Verordnung, wenn sie in diesen zwölf Monaten die Umsatzgrenze nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe a oder c MWSTG aus nicht von der Steuer

138 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 18. Juni 2010, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS **2010** 2833).
139 [AS **2000** 1300]
140 Fassung gemäss Ziff. I der V vom 30. Okt. 2013, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 3839).
141 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 18. Okt. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6307).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ausgenommenen Leistungen im In- oder Ausland erreicht haben und anzunehmen ist, dass sie auch in den zwölf Monaten ab Inkrafttreten steuerbare Leistungen im Inland erbringen werden. Wurden die Leistungen nicht während der gesamten zwölf Monate vor Inkrafttreten erbracht, so ist der Umsatz auf ein volles Jahr umzurechnen.

Art. 166*b*[142] Übergangsbestimmung zur Änderung vom 15. August 2018
(Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG)

Werden Gegenstände aus dem Ausland ins Inland geliefert, die aufgrund des geringfügigen Steuerbetrags von der Einfuhrsteuer befreit sind, so beginnt die Steuerpflicht des Leistungserbringers oder der Leistungserbringerin mit Inkrafttreten der Änderung vom 15. August 2018, wenn er oder sie in den vorangegangenen zwölf Monaten mit der Lieferung solcher Gegenstände einen Umsatz von mindestens 100 000 Franken erzielt hat und anzunehmen ist, dass er oder sie auch in den zwölf Monaten ab Inkrafttreten solche Lieferungen ausführen wird.

3. Kapitel: Inkrafttreten

Art. 167

1 Diese Verordnung tritt mit Ausnahme von Artikel 76 am 1. Januar 2010 in Kraft.

2 Artikel 76 wird zu einem späteren Zeitpunkt in Kraft gesetzt.

HILTPOLD VAT SUPPORT

142 Eingefügt durch Ziff. I der V vom 15. Aug. 2018, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2018** 3143).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Erläuterungen zur Mehrwertsteuerverordnung

(MWSTV)

---

1. Titel: Allgemeine Bestimmungen

Art. 1 Schweizerisches Staatsgebiet
(Art. 3 Bst. a MWSTG)

Mit der Bestimmung wird eine Anpassung an das europäische Mehrwertsteuerrecht erreicht. Die Versorgung von Hochseeschiffen ist in der EU analog zu Umsätzen in Zusammenhang mit Luftfahrzeugen explizit steuerbefreit (Art. 148 Bst. a–d der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie). Gemäss Artikel 4 SSG (Bundesgesetz vom 23. September 1953 über die Seeschifffahrt unter der Schweizer Flagge) gilt auf hoher See an Bord von schweizerischen Seeschiffen ausschliesslich schweizerisches Bundesrecht. In Territorialgewässern gilt an Bord von schweizerischen Seeschiffen schweizerisches Bundesrecht, soweit nicht der Uferstaat sein Recht zwingend anwendbar erklärt. Mit der Anpassung an das europäische Recht werden künftig auch Hochseeschiffe unter Schweizer Flagge Leistungen aus der Schweiz steuerbefreit beziehen können.

Art. 2 Verpfändung und besondere Verhältnisse beim Verkauf
(Art. 3 Bst. d MWSTG)

Absatz 1 und 2: Wie gemäss der bisherigen Praxis stellt der Verkauf mit Eigentumsvorbehalt eine Lieferung und die Übertragung eines Gegenstands im Rahmen einer Sicherungsübereignung oder Verpfändung keine Lieferung dar. Fällt der bei der Sicherungsübereignung übertragene Gegenstand nicht mehr an den ursprünglichen Eigentümer oder die ursprüngliche Eigentümerin zurück, so liegt erst im Zeitpunkt, in welchem dies feststeht, eine Lieferung vor. Das Entgelt dafür entspricht dem von den Parteien bestimmten oder sich aus dem Verwertungserlös abzüglich der Verwertungskosten effektiv ergebenden Anrechnungsbetrag.

Absatz 3: Beim sogenannten Sale-and-lease-back-Geschäft lässt sich eine steuerpflichtige Person einen für den eigenen Bedarf bezogenen oder selbst hergestellten Gegenstand von einem Finanzinstitut finanzieren. Sie überträgt das Eigentum am Gegenstand dem Finanzinstitut und schliesst einen Leasingvertrag ab. Bei diesem Vorgehen gelten „der Verkauf“ („sale“) vom Leasingnehmer (steuerpflichtige Person) an den Leasinggeber (Finanzinstitut) und „das Vermieten“(„lease back“) vom Leasinggeber an den Leasingnehmer wie nach bisheriger Praxis nicht als Lieferungen, sondern als eine von der MWST ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug ausgenommene Fremdfinanzierung mit Sicherungsübereignung, wenn von Beginn weg vertraglich vereinbart ist, dass das Eigentum am Gegenstand nach Ablauf der unkündbaren Leasingdauer und Bezahlung aller Raten oder bei vorzeitiger Ver-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

tragsauflösung gegen einen zum voraus festgesetzten Restbetrag wieder an die steuerpflichtige Person (Leasingnehmer) zurückfällt. Für die Qualifikation des gesamten Geschäftes ist der Zeitpunkt des Verkaufes an den Leasinggeber oder die Leasinggeberin massgebend.

Art. 3 Unterstellungserklärung bei Einfuhr eines Gegenstands
(Art. 7 Abs. 1 MWSTG)

Nach dieser Bestimmung ist beim Vorliegen einer Unterstellungserklärung die Abgrenzung zwischen einer Abhollieferung und einer Beförderungs- oder Versandlieferung nicht mehr notwendig. Heute hat die Unterstellungserklärung nämlich bei Abhollieferungen keine Wirkung, was die Vertragsfreiheit der Leistungserbringer einschränkt. Obwohl diese Regelung aus Gründen der Praktikabilität geschaffen wurde, wird die Argumentation, wonach bei Abhollieferungen immer der Leistungsempfänger, welcher für die grenzüberschreitende Beförderung besorgt ist, für die Einfuhrsteuer aufzukommen und deshalb die Gegenstände im eigenen Namen einzuführen hat, von der Wirtschaft nicht in allen Fällen als sachgerecht betrachtet. Die Unterstellungserklärung findet zudem sowohl auf eingliedrige Geschäfte als auch auf mehrgliedrige Geschäfte (Reihengeschäfte) Anwendung. Die neue Regelung bewirkt, dass immer der Leistungserbringer, dem die Unterstellungserklärung bewilligt worden ist, die Gegenstände im eigenen Namen einführt (Ausnahme siehe Absatz 3). Er ist daher auf dem Einfuhrdokument als Importeur aufzuführen und er kann die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend machen, sofern ihm dieses Recht zusteht.

Absatz 2: Alle Lieferungen, die der Einfuhr vorausgehen, haben ihren Lieferort im Ausland, d.h. die entsprechenden Rechungen an den Importeur erfolgen ohne MWST. Hingegen haben alle Lieferungen, die auf die Einfuhr folgen, ihren Lieferort im Inland, das heisst der Importeur stellt seinen Leistungsempfängern die MWST in Rechnung. Dies ändert sich nur, wenn der Gegenstand wieder exportiert wird (Steuerbefreiung).

Absatz 3: Die steuerpflichtige Person kann trotz Unterstellungserklärung auf die Einfuhr im eigenen Namen verzichten, sofern sie diesen Verzicht in ihrer Rechnung an ihren Abnehmer vermerkt. In diesem Fall führt ihr Abnehmer die Gegenstände im eigenen Namen ein, weshalb er auf dem Einfuhrdokument als Importeur aufzuführen ist. Diese Möglichkeit kommt den Wünschen der Steuerpflichtigen entgegen.

Art. 4 Lieferung eines aus dem Ausland ins Inland verbrachten Gegenstands ab Lager im Inland
(Art. 7 Abs. 1 MWSTG)

Liefert ein ausländischer Leistungserbringer Gegenstände ab einem Lager im Inland (z.B. Auslieferungslager und Konsignationslager), liegt der Ort der Lieferung im Ausland, sofern sein Abnehmer und das von diesem zu entrichtende Entgelt beim Verbringen der Gegenstände ins Inland bekannt sind und sich die Gegenstände im Zeitpunkt der Lieferung im zollrechtlich freien Verkehr befinden. Dieser Grundsatz ist unabdingbar für die Rechtssicherheit aller Beteiligten. Liegt erwähnter Sachverhalt vor, ist ein Eintrag des ausländischen Leistungserbringers in das Register der

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Steuerpflichtigen nicht nötig. Die EZV hat beim Verbringen der Gegenstände ins Inland zusätzliche Voraussetzungen zu würdigen. Der Vereinfachung im Inland steht somit ein Mehraufwand der EZV gegenüber. Liefert ein Leistungserbringer nach dieser Bestimmung im Ausland und möchte er solche Gegenstände im eigenen Namen ins Inland verbringen, muss er über eine Unterstellungserklärung nach Artikel 3 Absatz 1 verfügen.

Art. 5 Betriebsstätte
(Art. 7 Abs. 2 und 8 MWSTG)

Absatz 1 umschreibt die Betriebstätte in generell-abstrakter Weise und nimmt dabei die heute in Ziffer 8 der Wegleitung enthaltene Umschreibung auf. Eine inländische Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens ist wie bisher ein eigenes Steuersubjekt. Das „Single-entity-Prinzip" kommt nicht zur Anwendung, da dies eine Verlagerung von inländischem Steueraufkommen ins Ausland bewirken würde und umgekehrt.

Absatz 2 enthält eine nicht abschliessende Liste von Betriebstätten, die sich am OECD-Musterabkommen orientiert.

Absatz 3 enthält eine nicht abschliessende Liste, welche nicht als Betriebstätten geltende Einrichtungen aufzählt.

Art. 6 Beförderungsleistungen
(Art. 9 MWSTG)

Mit dieser Bestimmung wird die Abgrenzung von Lieferung und Dienstleistung in Zusammenhang mit Beförderungsmitteln erheblich vereinfacht und mit den Regeln im europäischen Umland harmonisiert. Eine Beförderungsleistung liegt somit neu immer dann vor, wenn mit dem Beförderungsmittel auch das Bedienungspersonal zur Verfügung gestellt und damit eine Güter- oder Personenbeförderung vorgenommen wird. Unerheblich ist, ob das Vertragsverhältnis mit den beförderten Personen selbst oder mit einem Dritten eingegangen wird.

Diese Bestimmung wurde gestützt auf Artikel 9 MWSTG in die Verordnung aufgenommen, welcher dem Bundesrat die Kompetenz erteilt, die Abgrenzung von Lieferungen und Dienstleistungen abweichend vom Gesetz vorzunehmen, wenn es um die Vermeidung von Doppelbesteuerungen oder Nichtbesteuerungen geht. Somit ist sichergestellt, dass die Regelung von der Delegation umfasst ist, auch wenn im Einzelfall das Gesetz die Vercharterung bei den Lieferungen einordnet (vgl. z. B. Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG).

2. Titel: Inlandsteuer

1. Kapitel: Steuersubjekt

1. Abschnitt: Unternehmerische Tätigkeit und Umsatzgrenze

Art. 7 Betriebsstätten von ausländischen Unternehmen
(Art. 10 MWSTG)

Diese Bestimmung stellt klar, dass das Sinlge-entity-Prinzip im schweizerischen Mehrwertsteuerrecht nicht Anwendung findet und auch privatrechtlich unselbstständige inländische Betriebsstätten von Unternehmen mit Sitz im Ausland ein eigenes Steuersubjekt bilden. Leistungen zwischen dem Sitz im Ausland und der Betriebsstätte im Inland sind somit keine unternehmensinternen Leistungen, welche nicht der Steuer unterliegen. Weil es sich zudem um eng verbundene Personen handelt, gilt als Bemessungsgrundlage der unter Dritten vereinbarte Wert.

Art. 8 Steuerpflicht
(Art. 10 Abs. 1 und 11 MWSTG)

Absatz 1: Gemäss Artikel 10 MWSTG ist steuerpflichtig, wer unternehmerisch tätig ist und nicht von der Steuerpflicht befreit ist. Von der Steuerpflicht befreit ist, wer im Inland weniger als 100 000 Franken Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt. Der Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht gemäss Artikel 11 MWSTG ist auch ohne die Erzielung eines Umsatzes möglich. Um in der Schweiz steuerpflichtig zu werden, braucht es einen minimalen Bezug zur Schweiz. Dieser Artikel definiert diesen Bezug explizit; er ist gegeben, wenn eine unternehmerische Tätigkeit, welche auf die nachhaltige Erzielung von Umsätzen gerichtet ist, im Inland ausgeübt wird oder wenn sich der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland befindet. So erfüllt ein Unternehmen mit Sitz in der Schweiz, das ausschliesslich Leistungen mit Leistungsort im Ausland erbringt, zwar nicht die Anforderungen von Artikel 10 Absatz 2 MWSTG, es kann aber gestützt auf Artikel 11 MWSTG in Verbindung mit Artikel 10 Absatz 1 MWSTG auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichten. Fehlt es hingegen an diesen Voraussetzungen, was bei Unternehmen mit Sitz im Ausland und ohne Geschäftstätigkeit im Inland der Fall ist, ist eine Eintragung als steuerpflichtige Person nicht möglich. Im Inland anfallende Vorsteuern sind auf dem Weg des Vergütungsverfahrens gemäss Artikel 107 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG sowie Artikel 151–156 zurückzufordern.

Absatz 2: Die Unterstellungserklärung hat zur Folge, dass eine Leistung, welche nach den Regeln von Artikel 3 als im Ausland erbracht gilt, als im Inland erbracht qualifiziert wird. Auch wer Leistungen aufgrund einer Unterstellungserklärung im Inland erbringt, kann freiwillig oder obligatorisch steuerpflichtig werden.

Art. 9 Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen
(Art. 10 Abs. 1 MWSTG)

Das Erwerben, Halten und Veräussern von Wertpapieren galt bislang analog der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs nicht als unternehmerische Tätigkeit. Dies bereitete vor allem im Zusammenhang mit reinen Holdinggesellschaften

erhebliche Schwierigkeiten, da diesen somit auch kein Vorsteuerabzugsrecht zustehen konnte. Die reine Holding musste somit immer einen minimalen Anteil an Management-Dienstleistungen erbringen, um als Unternehmerin in Betracht zu fallen. Diese Bestimmung knüpft die für die Vorsteuerabzugsberechtigung erforderliche unternehmerische Tätigkeit nun direkt an das Kaufen, Halten und Verkaufen von Beteiligungen an. Handelt es sich nicht um qualifizierte Beteiligungen im Sinn von Artikel 29 Absatz 3 MWSTG, stellen Kauf, Halten und Verkauf nach wie vor keine unternehmerische Tätigkeit dar.

Art. 10 Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen
(Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTG)

Wie bereits unter dem bisherigen Recht (Art. 25 Abs. 1 Bst. c aMWSTG) gilt die Ausnahme von der Steuerpflicht für Unternehmen mit Sitz im Ausland, welche im Inland ausschliesslich der Bezugsteuer unterliegende Leistungen erbringen, nicht für Anbieter von Telekommunikationsdienstleistungen (Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTG). Diese Ausnahme wurde in Anlehnung an das europäische Recht mit dem neuen Gesetz um die elektronischen Dienstleistungen erweitert. Die neue Verordnungsbestimmung sieht bezüglich der Telekommunikationsleistungen gegenüber der bisherigen Bestimmung in Artikel 1 aMWSTGV keine Änderung des Regelungsgehaltes vor; sie regelt aber neu in nicht abschliessender Weise, wann eine elektronische Dienstleistung vorliegt. Wie unter geltendem Recht sind auf elektronischem Weg interaktiv erbrachte Bildungsleistungen von der Steuer ausgenommen, da sie nicht als elektronische Dienstleistung gelten. Fehlt es jedoch an der Interaktivität, so handelt es sich um nicht von der Steuer ausgenommene elektronische Dienstleistungen, auch wenn diese bildender Art sind.

Art. 11 Beginn der Steuerpflicht und Ende der Befreiung von der Steuerpflicht
(Art. 14 Abs. 3 MWSTG)

Die Regelung entspricht im Wesentlichen der bisherigen Praxis zum Beginn der Steuerpflicht. Dabei trägt sie jedoch der Neukonzeption der subjektiven Steuerpflicht Rechnung, wonach jeder Unternehmer im Inland grundsätzlich steuerpflichtig, bei Unterschreiten der massgebenden Betragsgrenze jedoch von der Steuerpflicht befreit ist. Bei Betrieben, die ihre Tätigkeit neu aufnehmen oder ihre Geschäftstätigkeit durch Geschäftsübernahme oder Eröffnung eines neuen Betriebszweiges erweitern, gelten hinsichtlich des Entfallens der Befreiung von der Steuerpflicht andere Kriterien als bei bestehenden Betrieben.

Absatz 1: Bei der Aufnahme oder Ausweitung einer unternehmerischen Tätigkeit ist eine Prognose zu machen, ob nach den Umständen anzunehmen ist, dass die massgebliche Betragsgrenze innerhalb der nächsten zwölf Monate überschritten wird. Ist dies der Fall, tritt die Steuerpflicht mit Aufnahme oder Ausweitung der unternehmerischen Tätigkeit ein. Nur dann, wenn keine aussagekräftigen Angaben darüber gemacht werden können, ob die massgebliche Beitragsgrenze überschritten werden wird, kann auf eine Anmeldung bei der ESTV vorerst verzichtet und eine Neubeurteilung nach Ablauf von drei Monaten vorgenommen werden. Ist nach drei Monaten

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

anzunehmen, dass die massgebliche Betragsgrenze innerhalb der ersten zwölf Monate seit Aufnahme oder Ausweitung der unternehmerischen Tätigkeit überschritten werden wird, entfällt die Befreiung von der Steuerpflicht. Neu wird dem Steuerpflichtigen die Wahl eingeräumt, ob die Steuerpflicht mit Aufnahme beziehungsweise Ausweitung der unternehmerischen Tätigkeit oder mit dem Beginn des vierten Monats eintreten soll. Im zweiten Fall ist allerdings für nach der effektiven Methode abrechnende Steuerpflichtige Artikel 32 Absatz 2 MWSTG zu beachten. Danach ist für die Einlageentsteuerung von bereits in Gebrauch genommenen Gegenständen beziehungsweise Dienstleistungen der Zeitwert massgebend und nicht der Anschaffungs- oder Einstandswert.

Absatz 2: Im Unterschied zu Artikel 28 Absatz 1 aMWSTG endet die Befreiung von der Steuerpflicht bei bestehenden Unternehmen nicht mehr nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Umsatzschwelle überschritten wurde, sondern nach Ablauf des entsprechenden Geschäftsjahres. Im Übrigen entspricht die Regelung der bisherigen Praxis.

Absatz 3: Zwischen den genannten Alternativen für den Beginn beziehungsweise für die Beendigung der Befreiung von der Steuerpflicht kann die steuerpflichtige Person frei wählen. Wird ein späterer Zeitpunkt als die Aufnahme oder Ausweitung der Tätigkeit gewählt, ist eine nachträgliche Einlageentsteuerung zum Neuwert nicht mehr möglich.

2. Abschnitt: Gemeinwesen

Art. 12 Steuersubjekt
(Art. 12 Abs. 1 MWSTG)

Absatz 1: Unternehmerische und somit steuerbare Tätigkeiten von Gemeinwesen beschränken sich bloss auf Teilbereiche. Aus diesem Grund ist grundsätzlich nicht das gesamte Gemeinwesen (eine Gemeinde, ein Kanton oder der Bund) als Ganzes Steuersubjekt, sondern bloss diejenigen Dienststellen, welche unternehmerisch tätig sind. Damit ist jedoch nicht ausgeschlossen, dass sich auch ein Gemeinwesen als Ganzes als Mehrwertsteuersubjekt registrieren lässt. Die Unterteilung in Dienststellen sowie die Zuordnung der verschiedenen Tätigkeiten und Aufgaben zu den Dienststellen soll die Mehrwertsteuerabrechnung für die Gemeinden flexibel handhabbar und somit möglichst effizient machen. Damit dieses Ziel erreicht wird, muss sich die Gliederung in Dienststellen an der Gliederung der Rechnungslegung orientieren. Bloss einzelne Kostenstellen, Produkte oder Ähnliches sollen jedoch in der Regel nicht als Dienststelle und somit als Steuersubjekt gelten. Die mehrwertsteuerrechtliche Bezeichnung einer Einheit als Dienststelle muss sich nicht mit den Bezeichnungen in den Rechnungen des entsprechenden Gemeinwesens decken.

Absatz 2: Nur Steuersubjekte eines Gemeinwesens fallen unter die Sonderregelung der Steuerpflicht gemäss Artikel 12 MWSTG, wonach bloss steuerpflichtig ist, wer unter anderem jährlich mehr als 25 000 Franken Umsatz aus Leistungen an Nichtgemeinwesen erzielt. Steuersubjekte des Gemeinwesens sind neben den Dienststellen von Bund, Kantonen und Gemeinden sowie den Zusammenschlüssen dieser

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Dienststellen auch die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts. Als übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts gelten gemäss

- *Buchstabe a* alle Körperschaften mit Grundlage im öffentlichen Recht wie Gemeindeverbände, Schwellen- und Meliorationskorporationen und Ähnliches. Unerheblich ist, ob diese Körperschaften dem in- oder ausländischen Recht unterstehen. Somit fällt beispielsweise auch die grenzüberschreitende kommunale Zusammenarbeit unter die Gemeinwesenregelung.
- *Buchstabe b und c* Anstalten und Stiftungen, welche ihre Grundlage im öffentlichen Recht haben. Anstalten und Stiftungen als Zweckvermögen mit eigener Persönlichkeit (juristische Personen) fallen nicht unter den Begriff der Körperschaften, weshalb diese gesondert aufgeführt werden. Unselbstständige Anstalten gelten als Dienststellen.
- *Buchstabe d* Gemeinwesen, welche sich zu einfachen Gesellschaften zusammenschliessen. Das öffentliche Recht regelt die einfachen Gesellschaften nicht, sondern es sind die Bestimmungen des Zivilrechts (Art. 530 ff. OR) als ergänzendes öffentliches Recht anwendbar. Dadurch werden solche einfache Gesellschaften jedoch nicht zu privatrechtlichen Rechtsgemeinschaft, sondern sind öffentlich-rechtlicher Natur.

Absatz 3 stellt sicher, dass beispielsweise auch ausländische Gemeinden Teil einer einfachen Gesellschaft von Gemeinwesen oder Teilhaber an einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft sein können.

Absatz 4 stellt klar, dass die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht in Dienststellen unterteilt werden können. Dabei handelt es sich um geltende Praxis. Auch die vom Mehrwertsteuerrecht als Dienststelle bezeichnete Einheit ist grundsätzlich nicht weiter unterteilbar. Da jedoch die Bezeichnung Dienststelle bei den verschiedenen Gemeinwesen unterschiedlich verwendet wird, wurde auf eine entsprechende Nennung im Gesetz verzichtet, um keine Unsicherheiten aufkommen zu lassen.

Art. 13 Bildungs- und Forschungskooperationen
(Art. 12 Abs. 1 MWSTG)

Am 20. Mai 2006 wurden neue Verfassungsbestimmungen zur Bildung durch das Volk und alle Kantone angenommen. Die neuen Verfassungsbestimmungen übertragen Bund und Kantonen die gemeinsame Sorge für eine hohe Qualität und Durchlässigkeit des Bildungsraums Schweiz (Art. 61a Abs. 1 BV). Neu sollen Bund und Kantone gemeinsam für die Koordination und für die Gewährleistung der Qualitätssicherung im schweizerischen Hochschulwesen sorgen. Diesen Bestrebungen hat auch die mehrwertsteuerliche Handhabung in diesem Bereich Rechnung zu tragen, weshalb die unter den anerkannten Bildungs- und Forschungsinstitutionen im Rahmen der entsprechenden, von Bund und Kantonen geförderten Zusammenarbeitsformen getätigten Leistungen nicht der Besteuerung unterliegen dürfen. Bereits unter geltendem Recht werden die entsprechenden Leistungen nicht besteuert. Durch die Abschaffung der problematischen Nichtbesteuerung einzelner Leistungskategorien (sog. gleichartige Leistungen an andere Gemeinwesen) ist jedoch eine identi-

sche Regelung im Bereich Bildung und Forschung unter dem neuen Recht nicht mehr möglich.

Absatz 1: Regelt ausdrücklich, dass die Steuerausnahme der innerhalb einer Bildungs- und Forschungskooperation erbrachten Leistungen alle Leistungen unabhängig ihres Gehaltes umfasst. Ob eine Leistung innerhalb einer Bildungs- und Forschungskooperation als erbracht gilt, beurteilt sich danach, ob sowohl der Erbringer als auch der Empfänger der Leistung die Eigenschaften einer Bildungs- und Forschungsinstitution aufweist und ob diese Leistung innerhalb der Kooperation erbracht wurde. Ob eine solche Zusammenarbeit im Einzelfall in einer schriftlichen Vereinbarung festgehalten wurde, ist nicht entscheidend. Teil einer Bildungs- und Forschungskooperation können lediglich anerkannte Institutionen des Hochschulwesens und Forschungsinstitutionen sein.

Absatz 2 Buchstabe a definiert, was unter anerkannten Bildungs- und Forschungsinstitutionen zu verstehen ist. Darunter fallen alle Bildungseinrichtungen der Tertiärstufe – auch Hochschulen mit privater Trägerschaft, welche im Rahmen des Verfassungsauftrages von Art. 63a BV gestützt auf eine gesetzliche Grundlage des Bundes gefördert werden. Im Mittelpunkt stehen dabei das Bundesgesetz vom 4. Oktober 1991 über die Eidgenössischen Technischen Hochschulen (ETH-Gesetz), das Bundesgesetz vom 8. Oktober 1999 über die Förderung der Universitäten und über die Zusammenarbeit im Hochschulbereich (Universitätsförderungsgesetz, UFG), das Bundesgesetz vom 6. Oktober 1995 über die Fachhochschulen (Fachhochschulgesetz, FHSG) und das in der Vernehmlassung befindliche Bundesgesetz über die Förderung der Hochschulen und die Koordination im schweizerischen Hochschulbereich (HFKG) sowie sämtliche Ausführungserlasse.

Absatz 2 Buchstabe b: Bei den gemeinnützigen Organisationen gemäss Artikel 3 Buchstabe j MWSTG handelt es sich mehrheitlich um privatrechtliche Stiftungen und Vereine; aber auch andere juristische Personen, welche die Voraussetzungen gemäss Artikel 56 Buchstabe g DBG erfüllen, können darunter fallen. Öffentlich-rechtliche Körperschaften und deren Anstalten sind der Bund, die Kantone und die Gemeinden sowie deren in Anstalten ausgegliederte Institutionen. Auch ausländische öffentlich-rechtliche Körperschaften fallen darunter.

Absatz 2 Buchstabe c: Öffentliche Spitäler sind Spitäler mit öffentlicher Trägerschaft unabhängig ihrer Rechtsform, da öffentliche Spitäler oft Aktiengesellschaften im Besitz von Gemeindeverbänden sind. Nur Leistungen innerhalb einer Bildungs- und Forschungskooperation sind von der Steuer ausgenommen. Alle Leistungen gegenüber Dritten fallen nicht darunter.

Absatz 3 stellt klar, dass Unternehmen der Privatwirtschaft aus Gründen der Wettbewerbsgleichheit nie von der Nichtbesteuerung der Leistungen innerhalb einer Bildungs- und Forschungskooperation profitieren können, weshalb diese nicht als Forschungsinstitutionen im Sinn dieser Bestimmung gelten. Leistungen zwischen Unternehmen der Privatwirtschaft und einzelnen Institutionen der Bildungs- und Forschungskooperation sind zu versteuern.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 14 Unternehmerische Leistungen eines Gemeinwesens
(Art. 12 Abs. 4 MWSTG)

Die Aufzählung von Leistungen, welche nicht hoheitlicher Natur sind, wurde aus Artikel 23 aMWSTG übernommen und auf Antrag der Eidgenössischen Alkoholverwaltung um die Lieferung von Ethanol und Vergällungsmitteln ergänzt. Zusätzlich eingefügt wurden die Ziffern 16, 18 und 19. Bei der Ziffer 18 handelt es sich um Festschreibung der heutigen Praxis auf Stufe Verordnung. Aus Gründen der Rechtssicherheit ist diese Liste neu abschliessend.

Ziffer 16: Mit Inkrafttreten von Artikel 32a^{bis} USG wurde eine gesetzliche Grundlage geschaffen, wonach der Bund Hersteller und Importeure von Produkten, die nach Gebrauch bei zahlreichen Inhabern als Abfälle anfallen und besonders behandelt werden müssen oder zur Verwertung geeignet sind, dazu verpflichten kann, einer vom Bund beauftragten und beaufsichtigten privaten Organisation eine vorgezogene Entsorgungsgebühr zu entrichten. Diese wird für die Finanzierung der Entsorgung der Abfälle durch Private oder öffentlichrechtliche Körperschaften verwendet. Ziffer 16 stellt sicher, dass mittels der vorgezogenen Entsorgungsgebühr finanzierte Leistungen immer als unternehmerisch zu qualifizieren sind, auch wenn es sich bloss um Leistungen handelt, welche in Zusammenhang mit den Entsorgungsleistungen stehen wie Organisations- und Koordinationsleistungen. Ziel ist, die Mehrwertsteuerkette nicht zu unterbrechen, damit bei keinem der beteiligten Akteure eine Taxe occulte anfällt. Davon betroffen sind unter anderem die vorgezogenen Entsorgungsgebühren auf Altbatterien und Getränkeverpackungen aus Glas.

Ziffer 19 nennt neu ausdrücklich Werbeleistungen, die von Gemeinwesen erbracht werden, um klarzustellen, dass es sich dabei immer um eine unternehmerische Tätigkeit handelt.

3. Abschnitt: Gruppenbesteuerung

Art. 15 Einheitliche Leitung
(Art. 13 MWSTG)

Wie bis anhin können in eine Mehrwertsteuergruppe nur solche Unternehmen einbezogen werden, welche unter einheitlicher Leitung miteinander verbunden sind. Im Gesetz und auch in der Verordnung sind lediglich "Rechtsträger" erwähnt. Klar ist aber, dass in eine Mehrwertsteuergruppe – wie bisher – unter Umständen auch nicht rechtsfähige Personengesellschaften oder Betriebsstätten einer ausländischen Gesellschaft aufgenommen werden können. Die Bestimmung, wonach Unternehmen unter einheitlicher Leitung miteinander verbunden sein müssen, orientiert sich grundsätzlich an der Pflicht zur Erstellung einer konsolidierten Jahresrechnung gemäss Artikel 663e OR. Liegt eine kapitalmässige Beteiligung an einer Gesellschaft von mehr als 50 Prozent des Grundkapitals bei gleichzeitiger Stimmenmehrheit vor, so geht die ESTV von einer tatsächlichen Ausübung der einheitlichen Leitung aus. Wo dies nicht vorliegt, insbesondere weil die Unternehmen stimmen- beziehungsweise kapitalmässig gar nicht beherrscht werden können (natürliche Personen, Personengesellschaften, Vereine, Stiftungen usw.), ist der ESTV im Einzelnen zu belegen,

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

weshalb trotz fehlender stimmen- beziehungsweise kapitalmässiger Beherrschung von einer einheitlichen Leitung ausgegangen werden muss.

Art. 16 Gruppenmitglieder
(Art. 13 MWSTG)

Absatz 1: Diese Regelung gilt bereits heute und dient der Klarstellung, dass auch sogenannte Rechtsgesamtheiten (Personengesellschaften ohne eigene Rechtspersönlichkeit) in eine Gruppe aufgenommen werden können, auch wenn das Gesetz den Begriff Rechtsträger verwendet.

Absatz 2: Diese Regelung gilt bereits heute. Da teilweise umstritten ist, inwiefern solche Personen als unter einheitlicher Leitung eines Rechtsträgers stehend qualifiziert werden können, nennt die Verordnung die Versicherungsvertreter ausdrücklich.

Absatz 3: Die Botschaft zum neuen Mehrwertsteuergesetz sagt, dass der Einbezug einer Pensionskasse in eine Gruppe vorstellbar sei. Da die Mitglieder einer Gruppe jedoch nach Artikel 15 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG für sämtliche Mehrwertsteuerschulden der anderen Gruppenmitglieder solidarisch Haften, würde die Aufnahme von Vorsorgeeinrichtungen in eine Gruppe einen Verstoss gegen die sozialversicherungsrechtliche Verselbstständigungspflicht darstellen. Das Bundesamt für Sozialversicherungen hat sich folglich entschieden gegen die Möglichkeit einer Aufnahme von Vorsorgeeinrichtungen in Mehrwertsteuergruppen ausgesprochen, was nun in Absatz 2 ausdrücklich festgehalten wird.

Art. 17 Gruppenbildung
(Art. 13 MWSTG)

Es entspricht dem Willen des Gesetzgebers, dass der Kreis der an der Gruppenbesteuerung teilnehmenden Gesellschaften frei gewählt werden kann. Mit der vorgeschlagenen Bestimmung wird diesem Anliegen Rechnung getragen. Anders als heute werden demnach Gruppen künftig steuersystematisch optimal zusammengestellt werden können. Klar ist jedoch, dass die freie Wahl der Gruppenzusammensetzung ihre Schranke in der Einheit der Unternehmung findet. Infolgedessen können Rechtsträger nicht teilweise (z.B. nur mit bestimmten Betriebsstätten) in die Mehrwertsteuergruppe eintreten. Dies gilt insbesondere auch bei ausländischen Rechtsträgern. Einem Unternehmen mit Sitz im Ausland und mehreren Betriebsstätten in der Schweiz steht nur die Wahl offen, entweder alle oder keine inländischen Betriebsstätten in eine Gruppe aufzunehmen.

Art. 18 Bewilligung der Gruppenbesteuerung
(Art. 13 und 67 Abs. 2 MWSTG)

Absatz 1 stellt klar, dass ein Anspruch auf Anwendung der Gruppenbesteuerung besteht.

Absatz 3: Der Gruppenvertreter übernimmt die Aufgaben des bisherigen Gruppenträgers und ist in dieser Funktion zuständig, den Willen der Mehrwertsteuergruppe gegenüber der ESTV kundzutun; insbesondere ist der Gruppenvertreter auch für die Erstellung der MWST-Abrechnungen verantwortlich. Im Gegensatz zum bisherigen

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Recht ist der Gruppenvertreter nicht zwingend Teil der Mehrwertsteuergruppe. Die Gruppe kann auch eine aussenstehende Drittperson, wie beispielsweise eine Treuhandgesellschaft, als Gruppenvertreter bestimmen. Immer vorausgesetzt ist, dass der Gruppenvertreter Sitz in der Schweiz hat (vgl. Art. 67 Abs. 2 MWSTG).

Art. 19 Änderungen der Gruppenvertretung
(Art. 13 MWSTG)

Die Frage nach der Bestimmung eines Gruppenvertreters stellt sich nicht nur im Zeitpunkt der Antragstellung für die Gruppenbesteuerung, sondern auch während der Existenz einer Mehrwertsteuergruppe. Mit dieser Bestimmung wird sichergestellt, dass die Gruppe gegenüber der ESTV immer über eine Vertretung verfügt.

Art. 20 Änderungen im Bestand der Gruppe
(Art. 13 MWSTG)

Unter dem bisherigen Recht umfasste eine Mehrwertsteuergruppe grundsätzlich alle unter einheitlicher Leitung stehenden Rechtsträger. Dementsprechend stellte die von der ESTV verlangte Meldung von Änderungen im Bestand der Mehrwertsteuergruppe eine reine Ordnungsvorschrift dar. Dies ändert mit dem neuen Gesetz. Neu kann der Kreis der Mitglieder der Mehrwertsteuergruppe innerhalb der zur Teilnahme an der Gruppenbesteuerung Berechtigten frei gewählt werden. Damit die ESTV jederzeit den Bestand der Gruppe kennt und somit auch weiss, welche Gesellschaften für ausstehende Steuerforderungen der Gruppe haften (Art. 15 Abs. 1 Bst. c MWSTG), stellt die Meldung des Ein- beziehungsweise Austritts – mit Ausnahme des Falles von Absatz 1 – künftig zwingend eine *Tatbestandsvoraussetzung* für Änderungen in der Zusammensetzung der Mehrwertsteuergruppe dar. Mehr als heute werden die Gruppenvertreter daher in Zukunft darauf bedacht sein müssen, die ESTV umgehend über Änderungen im Bestand der Gruppe zu informieren.

Absatz 1 regelt den einzigen Fall, bei dem die Meldung des Austritts aus der Gruppe auch weiterhin eine blosse Ordnungsvorschrift darstellt. Erfüllt ein Unternehmen die Voraussetzungen nicht mehr, um an der Gruppenbesteuerung teilzunehmen, insbesondere weil die einheitliche Leitung nicht mehr gegeben ist, scheidet es mit dem Wegfall der Voraussetzungen aus der Gruppe aus.

Absatz 2: Zu unterscheiden sind hier zwei Fallkonstellationen: Erstens wird mit der Bestimmung geregelt, wie ein bisheriges Gruppenmitglied trotz weiterhin erfüllter Voraussetzungen aus der Mehrwertsteuergruppe ausscheiden kann. Hierzu muss die Entlassung aus der Mehrwertsteuergruppe verlangt werden. Daraufhin verfügt die ESTV das Ausscheiden aus der Gruppe und die eigenständige steuerliche Behandlung des ehemaligen Gruppenmitglieds auf das Ende der laufenden Steuerperiode der Gruppe. Zweitens regelt die Bestimmung auch, wie ein zur Teilnahme an der Gruppenbesteuerung berechtigtes Unternehmen, welches bis anhin trotz erfüllter Voraussetzungen nicht Teil der Mehrwertsteuergruppe bildete, in eine bestehende Gruppe aufgenommen werden kann. Vorausgesetzt ist auch hier ein Antrag; die ESTV bewilligt bei gegebenen Voraussetzungen den Eintritt in die Gruppe auf den Beginn der nächsten Steuerperiode der Gruppe.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Absatz 3 bietet Mehrwertsteuergruppen die Möglichkeit, bei neu gegründeten oder neu unter einheitlicher Leitung stehenden Rechtsträgern den Beitritt zur Gruppe auf den Zeitpunkt zu verlangen, ab welchem die Voraussetzungen zum Beitritt zur Gruppe erstmals gegeben sind. Auch hier ist ein expliziter Antrag innert Frist nötig, ansonsten der Beitritt nur noch gemäss Absatz 2 auf den Beginn der nächsten Steuerperiode der Gruppe verlangt werden kann.

Art. 21 Administrative und buchhalterische Erfordernisse
(Art. 13 MWSTG)

Diese administrativen Erfordernisse entsprechen der bisherigen Praxis und werden hiermit vom Merkblatt auf Stufe Verordnung festgeschrieben.

Art. 22 Mithaftung bei Gruppenbesteuerung
(Art. 15 Abs. 1 Bst. c MWSTG)

Absatz 1 trägt dem Urteil des Bundesgerichtes 2C_642/2007 insoweit Rechnung, als klargestellt wird, dass die Solidarhaftung nur die während der Zugehörigkeit zur Gruppe entstandenen Forderungen umfasst. Die Solidarhaftung erstreckt sich auf Steuer-, Zins- und Kostenforderungen, nicht jedoch Bussenforderungen.

Absatz 2: Der Gesetzgeber wollte mit Artikel 15 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG erreichen, dass die Veräusserung eines Gruppenmitglieds nicht aufgrund unkalkulierbarer Mehrwertsteuerrisiken verhindert wird. Mit Absatz 2 wird zum einen diesem Bedürfnis Rechnung getragen. Andererseits wird verhindert, dass die Solidarhaft nicht durch Auflösung der Gruppe faktisch ausser Kraft gesetzt werden kann.

4. Abschnitt: Haftung bei der Zession von Forderungen

Art. 23 Umfang der Abtretung
(Art. 15 Abs. 4 MWSTG)

Sachenrechtlich ist eine Unterscheidung zwischen der Netto-Forderung ohne Mehrwertsteuer und der Brutto-Forderung mit Mehrwertsteuer nicht denkbar, da es sich um ein einheitliches Ganzes handelt. Wird ein Teilbetrag einer Forderung abgetreten, ist immer auch die anteilig enthaltene Mehrwertsteuer mitzediert. Diese Bestimmung ist bloss deklaratorischer Natur.

Art. 24 Umfang der Haftung
(Art. 15 Abs. 4 MWSTG)

Absatz 1 bestimmt den Zeitpunkt, in welchem die Haftung des Zessionars einsetzt. Dabei wird in beiden genannten Fällen auf einen behördlich festgestellten Zeitpunkt abgestellt, entweder auf das Datum der Pfändung oder auf den Zeitpunkt der Konkurseröffnung. Nur so können beide Zwangsvollstreckungsarten gleich behandelt werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Absatz 2 sieht als zusätzliche Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Haftung des Zessionars im Pfändungs- oder Pfandverwertungsverfahren die Mitteilung der Haftung durch die ESTV vor, da im Unterschied zu Konkurs- und Nachlassverfahren Pfändungs- und Pfandverwertungsverfahren nicht publiziert werden. Diese Mitteilung hat unverzüglich nach Erhalt der Pfändungsurkunde zu erfolgen. Damit von einer unverzüglichen Mitteilung gesprochen werden kann, ist diese innert Tagen nach Erhalt der Pfändungsurkunde zu versenden. Die Haftung beginnt jedoch nicht erst im Zeitpunkt des Zugangs der Mitteilung beim Zessionar, sondern gemäss Absatz 1 bereits mit dem Zeitpunkt der Pfändung.

Absatz 3 stellt klar, dass die Haftung bei der Eröffnung des Konkurses auch ohne vorgängige Mitteilung der ESTV in Anspruch genommen werden kann.

Art. 25 Befreiung von der Haftung
(Art. 15 Abs. 4 MWSTG)

Diese Bestimmung eröffnet den Zessionaren die Möglichkeit, die vereinnahmte Steuer anstelle der steuerpflichtigen Person mit haftungsbefreiender Wirkung an die ESTV weiterzuleiten. Diese Zahlungen werden an die von der steuerpflichtigen Person abgerechnete Steuerforderung angerechnet.

2. Kapitel: Steuerobjekt

1. Abschnitt: Leistungsverhältnis

Art. 26 Leistungen an eng verbundene Personen
(Art. 18 Abs. 1 MWSTG)

In mehreren Fällen in Zusammenhang mit dem Betrieb von Flugzeugen hat das Bundesgericht Leistungsverhältnisse zwischen dem Alleinaktionär und seiner Gesellschaft verneint. Um sicherzustellen, dass diesfalls die tatsächliche rechtliche Ausgestaltung respektiert und kein Durchgriff vorgenommen wird, sagt diese Bestimmung klar, dass von einem Leistungsverhältnis auch zwischen eng verbunden Personen auszugehen ist.

Art. 27 Vorgezogene Entsorgungsgebühren
(Art. 18 Abs. 1 MWSTG)

Diese Bestimmung stellt sicher, dass nicht durch einen Unterbruch der Mehrwertsteuerkette eine Taxe occulte entsteht, wenn Entsorgungsleistungen durch eine gestützt auf Artikel 32*a*^{bis} USG vorgeschriebene vorgezogene Entsorgungsgebühr finanziert werden. Auch wenn die Importeure und Hersteller entsprechender Produkte von Gesetzes wegen verpflichtet sind, einer vom Bund bestimmten, privaten Organisation eine vorgezogene Entsorgungsgebühr zu entrichten, handelt es sich dabei trotzdem um das Entgelt für eine Leistung der privaten Organisation gegenüber den Herstellern und Importeuren. Im Mittelpunkt steht dabei die Einräumung von Entsorgungsrechten; damit zusammenhängende Leistungen wie Organisation, Koordination oder Übernahme der Entsorgung werden jedoch ebenfalls mit umfasst.

Art. 28 Grenzüberschreitende Entsendung von Mitarbeitenden im Konzern
(Art. 18 MWSTG)

Grundsätzlich handelt es sich beim Personalverleih um eine steuerbare Dienstleistung. In Konzernen ist es aber oft so, dass beim Verlagern des Einsatz- beziehungsweise Arbeitsortes von Mitarbeitern von einer inländischen in eine ausländische Konzerngesellschaft oder umgekehrt (sog. Expatriates) aus sozialversicherungsrechtlichen Gründen der Arbeitsvertrag mit der entsendenden Gesellschaft beibehalten und kein neuer Vertrag mit dem Einsatzbetrieb abgeschlossen wird. Faktisch besteht das Arbeitsverhältnis jedoch mit dem Einsatzbetrieb. Unter den in der Bestimmung genannten Voraussetzungen stellt die grenzüberschreitende Entsendung von Mitarbeitenden im Konzern keine steuerbare Leistung dar. Damit wird der wirtschaftlichen Realität Rechnung getragen und zudem eine bislang lediglich für den Finanzbereich geltende Regelung verallgemeinert. Unerheblich ist, ob bloss die Sozialabgaben vom entsendenden Arbeitgeber bezahlt und dem Einsatzbetrieb belastet werden, wie dies in der Praxis häufig der Fall ist, oder ob sogar auch die Lohnkosten und Spesen ohne Zuschläge weiterverrechnet werden.

Art. 29 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge
(Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG)

Da das nMWSTG keine spezifische Definition der Subventionen enthält (vgl. auch die Botschaft zum nMWSTG, BBl 2008 6885, S. 7116, Bst. b) ist es angezeigt, sich so weit als möglich an der Terminologie des Subventionsgesetzes (SuG, SR 616.1) zu orientieren.

Buchstabe a: Die bislang in Artikel 8 Absatz 2 MWSTGV enthaltene Umschreibung der Subvention deckt sich weitgehend mit der Finanzhilfe im Sinn von Artikel 3 Absatz 1 SuG. Dies entspricht auch der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. z.B. BGE 2C_105/2008, E. 3.2).

Buchstabe b: Bei den Abgeltungen im Sinn von Artikel 3 Absatz 2 Buchstabe a SuG handelt es sich um Fälle, in denen der Beitragsempfänger eine Aufgabe erfüllt, die ihm direkt durch Gesetz auferlegt wird. Nicht ausgeschlossen ist jedoch, dass die Aufgabe dem Beitragsempfänger zwar direkt durch das Gesetz auferlegt wird, es sich im Ergebnis aber trotzdem um eine Leistung an das beitragsausrichtende Gemeinwesen handelt (ähnlich wie Art. 3 Abs. 2 Bst. b SuG), weshalb hier das Vorliegen eines Leistungsverhältnisses vorbehalten bleibt. In dieser Bestimmung nicht genannt werden die in Artikel 3 Absatz 2 Buchstabe b SuG genannten Fälle, in denen eine Behörde dem Beitragsempfänger eine öffentlichrechtlich Aufgabe – in aller Regel vertraglich – überträgt, da diesfalls in der überwiegenden Zahl der Fälle ein Leistungsverhältnis vorliegt. Auch hier ist jedoch im Einzelfall nicht ausgeschlossen, dass dem beitragsausrichtenden Gemeinwesen gegenüber keine Leistung erbracht wird und es sich bei den Beiträgen um Subventionen handelt.

Buchstabe c entspricht dem bisherigen Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe c MWSTGV und regelt diesen Fall von Subventionierung explizit.

Buchstabe d stellt sicher, dass entsprechend den Bundessubventionen auch die Qualifikation von Subventionen auf kantonaler und kommunaler Ebene erfolgt. Hier ist die Bezugnahme auf einzelne Erlasse der grossen Vielfalt wegen nicht möglich.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 30 Weiterleiten von Mittelflüssen, die nicht als Entgelte gelten
(Art. 18 Abs. 2 MWSTG)

Absatz 1: Nichtentgelte sind ausserhalb des Anwendungsbereichs der Mehrwertsteuer und lassen diese grundsätzlich unberührt. Dies gilt insbesondere für das Weiterleiten von Finanzierungsmitteln. Diese Bestimmung will verhindern, dass diesfalls ein Leistungsverhältnis angenommen wird. Die bisherige Praxis ging vor allem bei Bildungs- und Forschungskooperationen von einem blossen Weiterleiten von Finanzierungsmitteln nur aus, wenn im Zeitpunkt der Mittelvergabe sämtliche Beteiligte feststanden. Dieses Erfordernis ist in der Praxis kaum zu erfüllen und für die Beurteilung, ob es sich um die Weiterleitung von Finanzierungsmitteln handelt, nicht zwingend erforderlich.

Absatz 2: Handelt es sich bei den Nichtentgelten um Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge im Sinn von Artikel 33 Absatz 2 MWSTG, sind die Vorsteuern entsprechend zu kürzen. Diese Kürzung ist jedoch nicht beim ersten Empfänger (z.B. Leading House) sondern beim Endbegünstigen vorzunehmen.

2. Abschnitt: Mehrheit von Leistungen

Art. 31 Spezialwerkzeuge
(Art. 19 Abs. 1 MWSTG)

Sogenannte Spezialwerkzeuge gelten immer als Teil der Lieferung und werden steuerlich gleich behandelt wie die Lieferung. Dies gilt unabhängig davon, ob im Einzelfall auch die Voraussetzungen gemäss den Absätzen 2–4 erfüllt sind. Diese Bestimmung gibt den Regelungsgehalt der Praxis gemäss Wegleitung Ziffern 40–42 wieder.

Art. 32 Sachgesamtheiten und Leistungskombinationen
(Art. 19 Abs. 2 MWSTG)

Diese Bestimmung stellt klar, dass die Regelung für Leistungskombinationen nur auf die Kombination von ausgenommenen und steuerbaren Leistungen sowie auf die Kombinationen von Leistungen mit verschiedenen Steuersätzen anwendbar ist, wenn diese im Inland erbracht werden. Werden innerhalb einer Leistungskombination Leistungen überwiegend im Ausland erbracht, führt dies somit nicht auch zu einer Steuerbefreiung der in der Kombination enthaltenen Inlandleistungen.

Auf eine Konkretisierung, wie für die Inlandsteuer die Wertanteile der einzelnen Leistungen zu bestimmen sind, wird verzichtet, da diesbezüglich das Gesetz genügend klar ist. Zudem würden Formvorschriften, wie diese Berechnung vorzunehmen ist, bei der Inlandsteuer den Bestrebungen der Mehrwertsteuerreform zuwider laufen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 33 Geltung der Einfuhrsteuerveranlagung für die Inlandsteuer
(Art. 19 Abs. 2 MWSTG)

Nur die gestützt auf eine Kostenkalkulation vorgenommene Veranlagung bei der Einfuhrsteuer kann bei unverändertem Gegenstand auch für die Inlandsteuer gelten. Diese Bestimmung bietet somit Gewähr, dass die Einfuhrsteuer und in der Folge auch die Inlandsteuer nach denselben Grundsätzen veranlagt wird. Sie trägt zudem der Forderung der einheitlichen Begrifflichkeit im Bundesrecht Rechnung und dient somit der Rechtssicherheit.

3. Abschnitt: Von der Steuer ausgenommene Leistungen

Da die Bestimmungen zu den Steuerausnahmen aus dem bisherigen Recht weitgehend unverändert übernommen wurden, wurden auch die zugehörigen Bestimmungen aus der bisherigen Verordnung entsprechend in den Entwurf der neuen Verordnung übernommen. Die Bestimmung betreffend die Umsätze der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit sowie der Kinder- und Jugendbetreuung (Art. 4a MWSTGV) wurde jedoch weggelassen, da der Regelungsgehalt dieser Bestimmung in Artikel 21 Absatz 2 und 3 MWSTG in allgemeiner Form Eingang gefunden hat und nun für alle Ausnahmebestimmungen gilt. Für die Umsätze der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit sowie der Kinder- und Jugendbetreuung führt dies gegenüber heute zu keinen Änderungen.

Art. 34 Begriff der Heilbehandlung
(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG)

Diese Bestimmung wurde unverändert aus Artikel 2 aMWSTGV übernommen.

Art. 35 Voraussetzung für die Anerkennung als Erbringer einer Heilbehandlung
(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG)

Diese Bestimmung wurde inhaltlich unverändert aus Artikel 3 aMWSTGV übernommen und an die neuen Berufsbezeichnungen angepasst.

Art. 36 Kulturelle Leistungen
(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 und 16 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht dem bisherigen Artikel 5 aMWSTGV. Es wird einzig präzisiert, dass es für die Qualifikation der von der Steuer ausgenommenen Leistung unerheblich ist, welcher Rechtsform sich die Person bedient, die die Leistung in Rechnung stellt. Diese Präzisierung ist notwendig, da beispielsweise Orchester oft in der Rechtsform eines Vereins auftreten. Neu werden konsequenterweise auch Werke zweiter Hand (also insbesondere Bearbeitungen und Übersetzungen von bestehenden Werken) zu den Werken gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG gezählt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 37 Berufliche Vorsorge
(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG)

Die Vermittlung von Leistung der beruflichen Vorsorge soll wie die Vermittlung der übrigen Versicherungsleistungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG) von der Steuer ausgenommen werden, da kein Grund besteht, obligatorische Versicherungen steuerlich anders zu behandeln als freiwillige (z.B. Lebensversicherungen).

Art. 38 Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens
(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 MWSTG)

Absatz 1: Indem ein Gemeinwesen sowohl steuerpflichtige Organisationseinheiten wie auch nicht steuerpflichtige Organisationseinheiten umfasst, wird der Grundsatz der Einheit des Unternehmens durchbrochen, nach welchem Leistungen innerhalb eines Unternehmens nicht zu versteuern sind. Durch die Steuerausnahme von Leistungen zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens werden nun analog dieses Grundsatzes die intern erbrachten Leistungen ebenfalls von der Mehrwertsteuer entlastet.

Absatz 2: Umstritten ist in Zusammenhang mit Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG vor allem der Umfang der Steuerausnahme, die Frage also, was als dem gleichen Gemeinwesen zugehörig anzusehen ist. Da durch das neue Gesetz auf die generelle Steuerausnahme für Leistungen, die nicht auch an Nichtgemeinwesen erbracht werden, verzichtet wurde, ist im Gegenzug die Ausnahme für Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens weit zu fassen, um eine Schlechterstellung der Gemeinwesen insgesamt zu verhindern. Aus diesem Grund gehören zum gleichen Gemeinwesen alle Steuersubjekte, welche eindeutig bloss einer Gemeinde, einem Kanton oder dem Bund zugeordnet werden können. Die Rechtsform der Steuersubjekte ist dabei nicht entscheidend, solange diese nicht wesensimmanent die Beteilung mehrer unterschiedlicher Gemeinwesen erfordert, wie dies beispielsweise bei den Rechtsgemeinschaften zwingend der Fall ist. Beispielsweise kann ein Elektrizitätswerk eine selbstständige, öffentlich-rechtliche Anstalt einer Gemeinde sein. Stromlieferungen an die übrigen Organisationseinheiten dieser Gemeinde sind in diesem Fall nicht zu versteuern. Das Aktienkapital eines anderen Elektrizitätswerks hingegen ist grösstenteils im Besitz eines Kantons (52,5 %) und der privaten Energie AG (21 %). Somit handelt es sich bei diesem Elektrizitätswerk nun nicht mehr um eine AG im Besitz *eines* Gemeinwesens. Alle Leistungen dieses Elektrizitätswerkes, auch an die Organisationseinheiten des beteiligten Kantons, sind somit zu versteuern. Da der Zusammenhang zu einem Gemeinwesen bei selbstständigen Stiftungen nur rückblickend über das Gründungsgemeinwesen hergestellt werden kann, weil eine Stiftung niemandem gehört, wird diese, nicht als diesem zugehörig betrachtet, auch wenn sie bloss von einem Gemeinwesen alleine errichtet wurde. Unselbstständigen Stiftungen hingegen kommt keine eigene Rechtspersönlichkeit zu, weshalb diese eindeutig und dauerhaft einem Gemeinwesen zugeordnet werden können. Unselbstständige Stiftungen werden oft Fonds genannt.

Absatz 3: Aufgrund des föderalistischen Aufbaus der Schweiz wären die Kantone und Gemeinden ebenfalls Teil des jeweils übergeordneten Gemeinwesens, weshalb auch Leistungen unter Gemeinden und Kantonen oder gegenüber dem Bund als

innerhalb des gleichen Gemeinwesens verstanden werden könnten. Eine solche Interpretation würde jedoch die Bestimmung überflüssig machen, weil es diesfalls an Stelle verschiedener Gemeinwesen nur noch ein Gemeinwesen geben würde und somit sämtliche Leistungen unter jeglichen Gemeinwesen von der Steuer ausgenommen wären. Absatz 3 stellt klar, dass diese Auslegung Sinn und Zweck der Norm überdehnt.

Art. 39 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen
(Art. 22 MWSTG)

Artikel 22 Absatz 1 MWSTG nennt bloss den im Tagesgeschäft wohl häufigsten Fall, wie eine steuerpflichtige Person eine von der Steuer ausgenommene Leistung freiwillig versteuern kann. Werden jedoch noch keine Leistungen erbracht, die mittels offenem Ausweis der Steuer freiwillig versteuert werden könnten, hat die steuerpflichtige Person aber bereits hinsichtlich künftiger, freiwillig zu versteuernder Leistungen Aufwendungen, muss sie trotzdem optieren um somit die Vorsteuern in Abzug bringen können. In der Praxis findet diese Regelung vor allem im Zusammenhang mit der Errichtung von Geschäftsliegenschaften Anwendung und ermöglicht den laufenden Abzug der Vorsteuern auf den Baukosten. Dies entspricht geltender Praxis.

4. Abschnitt: Von der Steuer befreite Leistungen

Art. 40 Direkte Ausfuhr von zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassenen Gegenständen
(Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG)

Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 2 MWSTG enthält den Begriff der direkten Ausfuhr, der aber im Unterschied zum gleichen Begriff in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG nicht in Artikel 23 Absatz 3 MWSTG näher umschrieben wird. Diese Bestimmung führt nun aus, was unter der direkten Ausfuhr im Sinn von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 2 MWSTG zu verstehen ist. Die unterschiedliche Bedeutung des Begriffs der direkten Ausfuhr ergibt sich daraus, dass im Falle einer Lieferung, welcher eine Gebrauchsüberlassung zugrunde liegt, das Kriterium der Nichtingebrauchnahme vor der Ausfuhr eine steuerbefreite direkte Ausfuhr vereiteln würde, weil bereits die Übergabe einer Sache aufgrund eines entsprechenden Vertrages als Ingebrauchnahme zu qualifizieren ist.

Art. 41 Steuerbefreiung des internationalen Luftverkehrs
(Art. 23 Abs. 4 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht weitgehend dem bisherigen Artikel 6 MWSTGV. Für die Steuerbefreiung auf Inlandstrecken ist neu ausreichend, dass es sich um eine Zubringung zu einem Anschlussflug handelt. Ob es sich um den nächstmöglichen handelt, ist nicht mehr entscheidend.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 42 Steuerbefreiung des internationalen Eisenbahnverkehrs
(Art. 23 Abs. 4 MWSTG)

Diese Bestimmung wurde unverändert aus dem bisherigen Artikel 7 MWSTG übernommen.

Art. 43 Steuerbefreiung des internationalen Busverkehrs
(Art. 23 Abs. 4 MWSTG)

Absatz 1 befreit die grenzüberschreitenden Beförderungsleistungen im Busverkehr gestützt auf die ausdrückliche Delegation in Artikel 23 Absatz 4 MWSTG von der Steuer. Kriterium für die Steuerbefreiung ist, dass die Beförderungsleistungen überwiegend im Ausland stattfinden. Unerheblich ist dabei, ob nur der Abgangs- oder der Ankunftsort im Inland liegt oder ob es sich um eine Rundreise handelt, bei der beide Orte im Inland liegen.

Absatz 2: Um ein unmittelbares Zubringen zu einer überwiegend im Ausland stattfindenden Beförderungsleistung handelt es sich dann, wenn das Zubringen bloss bezweckt, auf die überwiegend im Ausland stattfindende Beförderungsleistung umzusteigen.

Art. 44 Steuerbefreite Umsätze von Münz- und Feingold
(Art. 107 Abs. 2 MWSTG)

Die bisherigen beiden Bestimmungen zum Münz- und Feingold in Artikel 36 und 37 MWSTGV wurden systematisch entsprechend ihrem Regelungsgehalt in die Verordnung eingeordnet. Die steuerbefreite Einfuhr findet sich somit bei der Einfuhrsteuer, die Regelung zum Vorsteuerabzug bei den übrigen entsprechenden Regelungen. Der Regelungsgehalt dieses Artikels wurde aus dem bisherigen Artikel 36 MWSTGV übernommen. Neu wurde jedoch ein Verweis auf die Edelmetallkontrollverordnung aufgenommen, welche eine Definition von Bankengold enthält. In der Praxis akzeptiert das EFD auch andere Formen als Barren und Granalien, was Buchstabe c ausdrücklich erwähnt.

3. Kapitel: Bemessungsgrundlage und Steuersätze

1. Abschnitt: Bemessungsgrundlage

Art. 45 Entgelte in ausländischer Währung
(Art. 24 Abs. 1 MWSTG)

Absatz 1 entspricht der bisherigen Praxis der ESTV. Für die Umrechnung der Entgelte in ausländischer Währung in die Landeswährung ist der Kurs im Zeitpunkt der Rechnungsstellung oder der Bezahlung beziehungsweise die Vereinnahmung des Entgelts massgebend (vgl. Art. 40 MWSTG).

Absatz 2: Entscheidend für die Frage, ob ein Entgelt in ausländischer Währung vorliegt, ist nicht die Zahlung des Leistungsempfängers, sondern die Rechnungsstellung beziehungsweise - wenn keine Rechnung oder Quittung ausgestellt wird – die

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Verbuchung in ausländischer Währung durch den Leistungserbringer. Dies ist sachgerecht, weil der Leistungserbringer die Steuer auf den in Rechnung gestellten Leistungen mit der ESTV abzurechnen hat.

Absatz 3 entspricht der bisherigen Praxis der ESTV.

Absatz 4 lockert die Praxis bezüglich des Konzernkurses. Diese Lockerung ist geboten, da sich die Konzernkurse bereits aufgrund von Vorgaben bei den direkten Steuern und den Rechnungslegungsvorschriften kaum eignet, mehrwertsteuerliche Optimierungen vorzunehmen. Auf der anderen Seite resultiert eine erhebliche Vereinfachung für die steuerpflichtigen Personen.

Absatz 5: Die Wahl des Umrechnungskurses soll nicht dazu dienen, die Steuer zu optimieren. Deshalb muss der einmal gewählte Kurs während mindestens eines Jahres angewendet werden.

Art. 46 Kreditkartenkommissionen und Scheckgebühren
(Art. 24 Abs. 1 MWSTG)

Diese Bestimmung ist bloss deklaratorischer Natur und dient der Rechtssicherheit und Klarheit. Damit wird die bisherige Praxis der ESTV auf Stufe Verordnung festgehalten, wonach namentlich Kreditkartenkommissionen, Scheckgebühren und WIR-Einschläge Teil des Entgelts und damit der Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer bilden und nicht als Entgeltsminderung in Abzug gebracht werden können. Diese Kommissionen, Gebühren und Einschläge stellen nämlich ihrerseits Entgelte für die Finanzdienstleistungen dar. Es liegen somit Verrechnungsgeschäfte vor.

Art. 47 Leistungen an das Personal
(Art. 24 MWSTG)

Absatz 1: Diese Bestimmung hat bloss deklaratorischen Charakter, vereinfacht aber das Verständnis der Absätze 2–4. Gemäss Artikel 3 Buchstabe h MWSTG gehört das nicht über eine massgebende Beteiligung verfügende Personal nicht zu den eng verbundenen Personen. Somit gilt die Grundregel von Artikel 24 Absatz 1 MWSTG, wonach das tatsächlich empfangene Entgelt Bemessungsgrundlage für die Steuer ist. Bei Gratisleistungen an das Personal ohne unternehmerischen Grund ist hingegen gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG der Vorsteuerabzug wegen Eigenverbrauchs zu korrigieren.

Absatz 2: Hat das Personal einen Rechtsanspruch auf die Leistung, der sich aus dem Arbeitverhältnis ergibt, handelt es sich um einen Lohnbestandteil.

Absatz 3: Mit dieser Bestimmung wird die Praxis bei den indirekten und direkten Steuern harmonisiert. Im Lohnausweis sind grundsätzlich sämtliche Leistungen beziehungsweise geldwerten Vorteile (z.B. Zurverfügungstellen des Geschäftswagens für private Zwecke oder Vergütung eines SBB-Generalabonnements) zu deklarieren, die dem Arbeitnehmer im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis zugeflossen sind. Nicht deklariert werden müssen z.B. die Gratisabgabe eines Halbtaxabonnements oder die unentgeltliche private Nutzung von Arbeitswerkzeugen (Mobiltelefone, Computer usw.). Diese Fälle sind für die Bemessung der Mehr-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

wertsteuer nicht von Belang. Ein Eigenverbrauch gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG liegt nicht vor, da ein unternehmerischer Grund vermutet wird.

Absatz 4: Insbesondere bei der Verpflegung und bei der privaten Verwendung von Geschäftsfahrzeugen können aus Gründen der Vereinfachung die Pauschalen bei den direkten Steuern für die Berechnung der Mehrwertsteuer herangezogen werden.

Absatz 5 stellt eine einheitliche, steuerliche Behandlung von Leistungen an das Personal sicher. Das Risiko einer unterpreislichen Leistung an eng verbunden Personen ist durch die übrigen Voraussetzungen der Absätze 2–4 (Leistung aus Arbeitsvertrag, Lohnausweis, Pauschalen bei direkten Steuern) weitgehend eingeschränkt, weshalb die Anwendung Artikel 24 Absatz 2 und 3 MWSTG zu einer Schlechterstellung von eng verbundenen Personen gegenüber den übrigen Angestellten sowie zu erheblichem administrativem Aufwand führen würde, ohne dass sich dies mit der Steuersicherungsfunktion von Artikel 24 Absätzen 2 und 3 rechtfertigen liesse.

Art. 48 Kantonale Abgaben an Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds
(Art. 24 Abs. 6 Bst. d MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht dem bisherigen Artikel 9 aMWSTGV, wurde jedoch inhaltlich klarer gegliedert, indem zuerst festgehalten wird, was die ESTV tut und danach, nach welchen Kriterien sie es tut. Absatz 3 von Artikel 9 aMWSTGV wurde weggelassen, da sich dies aus Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG in Verbindung mit Artikel 33 Absatz 2 MWSTG ergibt.

2. Abschnitt: Steuersätze

Art. 49 Medikamente
(Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 8 MWSTG)

Diese Bestimmung wurde unverändert aus Artikel 35 aMWSTGV übernommen, einzig die alphabetische Aufzählung wurde angepasst.

Art. 50 Zeitungen und Zeitschriften ohne Reklamecharakter
(Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 9 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht im Wesentlichen dem bisherigen Artikel 33 aMWSTGV. Zeitungen und Zeitschriften sind Druckerzeugnisse, welche in gebundener oder gehefteter Form regelmässig erscheinen und der Information oder Unterhaltung dienen. Druckerzeugnisse, welche demgegenüber überwiegend Flächen zur Aufnahme von Eintragungen enthalten (vgl. Buchstabe f der Bestimmung), gehören nicht zu den Zeitungen oder Zeitschriften im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn und müssen zum Normalsatz versteuert werden. Dem Normalsatz unterliegen sodann Zeitungen und Zeitschriften, welche Werbezwecken dienen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 51 Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter
(Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 9 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht im Wesentlichen dem bisherigen Artikel 32 aMWSTGV. Neu werden die "anderen Druckerzeugnisse" ebenfalls erfasst. Im Sinn der bisherigen Praxis der ESTV wird in der Verordnung bestimmt, dass Druckerzeugnisse, welche zur Aufnahme von Eintragungen oder Sammelbildern bestimmt sind, zum Normalsatz zu versteuern sind, mit Ausnahme der Druckerzeugnisse für Kinder und für Unterrichtszwecke (vgl. Buchstabe d der Bestimmung). Dem Normalsatz unterliegen somit beispielsweise die sogenannten Panini-Alben (Fussballbildchen) und Tagebücher. Dem Normalsatz unterliegen sodann Bücher und andere Druckerzeugnisse, welche Werbezwecken dienen.

Art. 52 Reklamecharakter
(Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 9 MWSTG)

Mit dieser Bestimmung wird die geltende Praxis des ESTV auf Stufe Verordnung geregelt.

Art. 53 Zubereitung vor Ort und Servierleistung
(Art. 25 Abs. 3 MWSTG)

Mit dieser Bestimmung wird die geltende Praxis der ESTV auf Stufe Verordnung geregelt.

Art. 54 Besondere Konsumvorrichtungen an Ort und Stelle
(Art. 25 Abs. 3 MWSTG)

Mit dieser Bestimmung wird die geltende Praxis der ESTV auf Stufe Verordnung geregelt.

Art. 55 Zum Mitnehmen oder zur Auslieferung bestimmte Nahrungsmittel
(Art. 25 Abs. 3 MWSTG)

Mit dieser Bestimmung wird die geltende Praxis der ESTV auf Stufe Verordnung festgeschrieben. Unterschiedliche Preise für zum Mitnehmen oder zur Auslieferung bestimmte Nahrungsmittel und Nahrungsmittel zur Konsumation vor Ort gelten ausdrücklich nicht als Indiz für Lebensmittel, welche zum reduzierten Satz versteuert werden, da die Preisgestaltung nicht beeinflusst werden darf.

Absatz 3 stellt sicher, dass die ESTV auch weiterhin für Betriebe und Anlässe die bisherigen Vereinfachungen zulässt.

Art. 56 Geeignete organisatorische Massnahmen
(Art. 25 Abs. 3 MWSTG)

Mit dieser Bestimmung wird die geltende Praxis der ESTV auf Stufe Verordnung geregelt. Gemeint ist das Ausstellen von Belegen, welche gegenüber der ESTV die Verwendung der erbrachten Leistungen aufzeigen. Das Ausstellen von entsprechen-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

den Belegen ist nicht die einzige geeignete organisatorische Massnahme, wohl aber die aussagekräftigste.

4. Kapitel: Rechnungsstellung und Steuerausweis

(Art. 26 Abs. 3 MWSTG)

Art. 57

Mit dieser Bestimmung wird die geltende Praxis der ESTV betreffend Kassenzettel auf Stufe Verordnung geregelt. Im Unterschied zum bisherigen Recht regelt diese Bestimmung wie Artikel 26 MWSTG lediglich den Anspruch des Leistungsempfängers auf Rechnungsstellung gegenüber dem Leistungserbringer und enthält keine unabdingbare Voraussetzung für den Vorsteuerabzug mehr. Der Klarheit halber wird zudem erwähnt, dass solche Kassenzettel für das Vergütungsverfahren nicht ausreichend sind. Somit hat der Leistungsempfänger bei einem Rechnungsbetrag unter 400 Franken keinen Anspruch aus dem Gesetz gegenüber dem Leistungserbringer auf eine Quittung, welche zum Vergütungsverfahren berechtigt, sondern muss diesen vertraglich geltend machen.

5. Kapitel: Vorsteuerabzug

1. Abschnitt: Allgemeines

Art. 58 Vorsteuerabzug bei ausländischer Währung

(Art. 28 MWSTG)

Diese Bestimmung regelt am systematisch richtigen Ort mittels eines Verweises auf Artikel 45 die Umrechnung der Vorsteuern bei ausländischen Währungen.

Art. 59 Nachweis

(Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

Absatz 1: Das Recht auf den Vorsteuerabzug ist einer der Pfeiler des Systems der Mehrwertsteuer, da damit die Steuerentlastung der Unternehmen und die Verwirklichung des Steuerziels, die Besteuerung des Endverbrauchs, ermöglicht wird. Eines der Reformziele ist die Sicherung des Anspruchs auf Vorsteuerabzug, da in der Vergangenheit durch einen eng verstandenen Umsatzverknüpfungsgrundsatz der Vorsteuerabzug in vielen Fällen verweigert werden konnte und so mittels der Taxe occulte eine Besteuerung der Unternehmen innerhalb der Wertschöpfungskette stattgefunden hatte. Diese Bestimmung stellt klar, dass der materielle Anspruch auf Abzug der Vorsteuern einzig und allein an die Voraussetzung knüpft, dass der Leistungsempfänger weiss, dass er dem Leistungserbringer eine Leistung mit Mehrwertsteuer bezahlt hat. Dieses Wissen über die Bezahlung der Mehrwertsteuer muss zudem aus dem Verhalten des Leistungserbringers ersichtlich sein und lässt sich nicht alleine aus dem Umstand ableiten, dass eine Leistung gemäss Gesetz steuerbar ist. Da der Vorsteuerabzug eine steuermindernde Tatsache ist, muss die

steuerpflichtige Person, welche diesen geltend macht, diese materielle Berechtigung zum Abzug der Vorsteuern rechtsgenüglich beweisen können. Dies wird auch künftig im grössten Teil der Fälle nur mit einer Rechnung mit vertretbarem Aufwand möglich sein. Das neue Gesetz verzichtet jedoch auf alle Formvorschriften und statuiert auch für den Vorsteuerabzug die Beweisfreiheit. Aus diesem Grund ist eine Rechnung nicht unabdingbares Tatbestandmerkmal für den Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Absatz 2 stellt klar, dass der Anspruch auf Vorsteuerabzug auch nicht von einer Prüfungspflicht abhängt, ob die vom Leistungserbringer eingeforderte Mehrwertsteuer zu Recht eingefordert wurde. Das Risiko, dass die eingeforderte Steuer nicht abgeliefert wird, ist in der Risikosphäre des Staates, welcher die Steuer erhebt und nicht in der Risikosphäre desjenigen, welcher die Steuer bezahlt und auf seinen Anspruch auf Vorsteuerabzug vertraut. Eine Ausnahme ist einzig dann gerechtfertigt, wenn der Empfänger weiss, dass der Zahlungsempfänger nicht als steuerpflichtige Person eingetragen ist.

Art. 60 Vorsteuerabzug für Leistungen im Ausland
(Art. 29 Abs. 1 MWSTG)

Um die Entstehung einer systemwidrigen Taxe occulte zu verhindern, darf der Anspruch auf Vorsteuerabzug nur in begründeten Fällen eingeschränkt werden. Diese Einschränkungen sind als Ausnahmen vom Prinzip des Anspruchs auf Vorsteuerabzug restriktiv zu handhaben. Artikel 29 Absatz 1 MWSTG stellt eine solche Einschränkung dar, in dem der Anspruch auf Vorsteuerabzug ausgeschlossen wird, wenn eine entsprechende Leistung für von der Steuer ausgenommene Leistungen verwendet wird. Wird die fragliche Leistung im Ausland erbracht, entzieht sie sich dem territorialen Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer. Somit entfällt auch der Anwendungsbereich der Steuerausnahmen nach Artikel 21 MWSTG. Mit dieser Bestimmung wird nun klargestellt, das folglich auch Artikel 29 Absatz 1 MWSTG keine Anwendung finden kann, weshalb der Vorsteuerabzug auf Leistungen, die im Ausland erbracht werden, immer zulässig ist, unabhängig davon, ob diese Leistung bei Erbringung in der Schweiz von der Steuer ausgenommen wäre oder nicht. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz wird dort gemacht, wo Leistungen mangels einer geeigneten Bemessungsgrundlage nicht besteuert werden können (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18,19 und 23 MWSTG) und beim Verkauf oder der Vermietung von Immobilien, welche ausschliesslich zu privaten Zwecken genutzt werden.

Art. 61 Vorsteuerabzug bei Münz und Feingold
(Art. 107 Abs. 2 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht Artikel 37 aMWSTGV.

2. Abschnitt: Fiktiver Vorsteuerabzug

Das Konzept der MWST geht davon aus, dass ein Gegenstand im Zeitpunkt der Entgeltsentrichtung konsumiert ist. Diese Annahme trifft jedoch nicht immer zu und

Gegenstände können aus dem privaten in den unternehmerischen Bereich zurückkehren. Typische Beispiele hierfür sind Gebrauchtwagen und Antiquitäten. Bisher wurde dieser konzeptionelle Mangel durch das Institut der Margenbesteuerung korrigiert. Dieses System weist jedoch Mängel auf und ist zudem administrativ aufwändig. Ausserdem können Verlustgeschäfte nicht mit Gewinnen aus anderen Geschäften verrechnet werden und die Margenbesteuerung ist in Fällen, wo ein gebrauchter Gegenstand nicht für den Weiterverkauf, sondern für die Vermietung bezogen wird, nicht anwendbar. Das *System des fiktiven Vorsteuerabzugs* nach Artikel 28 Absatz 3 MWSTG löst diese Probleme auf einfache Art und Weise. Eine nach der effektiven Methode abrechnende steuerpflichtige Person kann im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit beim Bezug eines Gegenstands auch dann einen Vorsteuerabzug machen, wenn der Lieferant keine MWST in Rechnung gestellt hat. Voraussetzungen hierfür sind allerdings, dass der Gegenstand gebraucht, individualisierbar und beweglich sein muss. Ausserdem muss er für die Lieferung, d.h für den Verkauf oder die Vermietung, an einen Abnehmer im Inland bezogen worden sein.

Art. 62 Gebrauchtgegenstand
(Art. 28 Abs. 3 MWSTG)

Absatz 1: Da der fiktive Vorsteuerabzug nur für Gebrauchtgegenstände zulässig ist, ist dieser Begriff in der Verordnung zu definieren. Als Gegenstand gemäss Artikel 28 Absatz 3 MWSTG (Gebrauchtgegenstand) gilt ein gebrauchter individualisierbarer beweglicher Gegenstand, der in seinem derzeitigen Zustand oder nach seiner Instandsetzung erneut verwendbar ist und dessen Teile nicht unabhängig voneinander veräussert werden. Wird also beispielsweise ein defekter Occasionswagen eingekauft, in Stand gestellt und wieder verkauft, dann sind die Bedingungen erfüllt. Wird der Occasionswagen indes ausgeschlachtet und die brauchbaren Ersatzteile sowie der Schrott verkauft, kann kein fiktiver Vorsteuerabzug vorgenommen werden.

Absatz 2: In Bezug auf Edelmetalle und Edelsteine handelt es sich um eine Fortführung der heutigen Praxis bei der Margenbesteuerung.

Art. 63 Berechtigung zum Abzug fiktiver Vorsteuern
(Art. 28 Abs. 3 MWSTG)

Absatz 1: Es kommt manchmal vor, dass diverse Gebrauchtgegenstände zu einem Gesamtpreis eingekauft und einzelstückweise geliefert werden. Häufig anzutreffen ist dies beispielsweise bei Unternehmen, die bei einer Haushaltauflösung den ganzen oder einen Teil des Hausrates kaufen und alle oder einzelne Gegenstände davon zu verkaufen versuchen, aber auch im Autooccasionshandel. Auch in solchen Fällen ist ein fiktiver Vorsteuerabzug möglich.

Absatz 2: Wird ein Gebrauchtgegenstand für die Lieferung an einen Abnehmer im Inland bezogen, kommt es insbesondere im Occasionswagenhandel häufig vor, dass der Gegenstand vor der Weiterlieferung vorübergehend für eine andere Tätigkeit verwendet wird. So werden Occasionsfahrzeuge im Autohandel häufig für eine bestimmte Zeit als Vorführwagen oder Ersatzwagen oder für eine andere betriebli-

che Tätigkeit eingesetzt. Es kommt auch vor, dass der Inhaber oder die Angestellten Fahrzeuge vorübergehend für private Zwecke verwenden können. Solche bloss vorübergehende Verwendungen schliessen den fiktiven Vorsteuerabzug nicht aus. Der Vorbehalt auf die Bestimmung von Artikel 31 Absatz 4 MWSTG macht jedoch deutlich, dass vorübergehende Verwendungen ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit oder für eine nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit eine Korrektur des Vorsteuerabzugs zur Folge haben. Der Vorsteuerabzug ist dabei im Umfang der Steuer, die auf einer unabhängigen Drittperson dafür in Rechnung gestellten Miete anfallen würde, zu korrigieren.

Absatz 3 bezeichnet die Fälle, in denen ein fiktiver Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist:

Absatz 3 Buchstabe a hält fest, dass beim Erwerb eines Gebrauchtgegenstandes im Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG kein fiktiver Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann. Dies ist zwingend, da die übertragende Person mit der Anwendung des Meldeverfahrens ihre Abrechnungs- und Steuerentrichtungspflicht erfüllt. Gemäss Artikel 27 Absatz 1 MWSTG darf die übertragende Person folgerichtig bei Anwendung des Meldeverfahrens in der Rechnung nicht auf die Steuer hinweisen, weshalb der empfangenden Person auch kein Vorsteuerabzugsrecht zusteht. Dies darf nicht durch die Vornahme eines fiktiven Vorsteuerabzugs unterlaufen werden.

Absatz 3 Buchstabe b: Hat eine steuerpflichtige Person den Gebrauchtgegenstand ins Inland eingeführt, erhebt die EZV in der Regel darauf die Einfuhrsteuer. In diesen Fällen kann die steuerpflichtige Person darauf den "regulären" Vorsteuerabzug vornehmen, wenn sie den Gegenstand für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit verwendet. Keine Einfuhrsteuer wird hingegen nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG erhoben, wenn Kunstmaler oder Bildhauer Kunstwerke, die sie persönlich geschaffen haben, ins Inland verbringen oder verbringen lassen. Diese Kunstwerke sind in aller Regel nicht oder nur zu einem verschwindend kleinen Teil mit Steuer belastet, weshalb ein fiktiver Vorsteuerabzug sachwidrig wäre. Diese Bestimmung ist jedoch nicht nur auf die Einfuhren von Kunstgegenständen durch deren Erschaffer beschränkt, sondern bezieht sich auf alle von der steuerpflichtigen Person eingeführten Gebrauchtgegenstände.

Absatz 3 Buchstabe c: Werden Gegenstände nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG erworben, mit Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 24 MWSTG, ist ein fiktiver Vorsteuerabzug nicht zulässig. Dies ist sachgerecht, da Gebrauchtgegenstände, deren Verkauf von der Steuer ausgenommenen sind, nicht oder nur wenig mit Vorsteuern belastet sind. Dies trifft insbesondere auf die nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Lieferungen von Werken durch deren Urheber wie Schriftsteller, Komponisten, Filmschaffende, Kunstmaler und Bildhauer zu. Diese Werke sind in aller Regel nicht oder nur zu einem verschwindend kleinen Teil mit Mehrwertsteuer belastet, weshalb ein fiktiver Vorsteuerabzug sachwidrig wäre. Die Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 24 MWSTG betrifft die Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände, die ausschliesslich zur Erbringung von nach Artikel 21 MWSTG ausgenommenen Leistungen verwendet wurden. Diese Gebrauchtgegenstände sind mit der Schattensteuer (Taxe occulte) belastet, weshalb dem Erwerber ein fiktiver Vorsteuerabzug zugestanden werden muss,

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3. Abschnitt: Korrektur des Vorsteuerabzugs

Art. 65 Methoden zur Berechnung der Korrektur
(Art. 30 MWSTG)

Das Gesetz bestimmt in Artikel 30 MWSTG, dass bei gemischter Verwendung die Vorsteuer verhältnismässig zu korrigieren ist. Artikel 65 hält fest, dass die Vorsteuerkorrektur mittels unterschiedlicher Methoden vorgenommen werden kann, welche grundsätzlich gleichwertig sind.

Art. 66 Pauschalmethoden
(Art. 30 MWSTG)

Pauschalmethoden der ESTV gibt es nicht für alle Bereiche, in denen eine gemischte Verwendung vorkommt. Es wäre auch nicht möglich, für alle solche Bereiche eine Pauschallösung zu erarbeiten. Auch unter dem neuen Gesetz sollen jedoch mindestens diejenigen Bereiche in den Genuss einer Pauschallösung kommen, denen bereits unter dem alten Recht eine solche Lösung zur Verfügung stand. Die Auflistung in *Absatz 2* ist folgerichtig nicht abschliessend. Diese Pauschalmethoden sind keine Vereinfachung im Sinn von Artikel 80 MWSTG, sondern stellen eine Möglichkeit dar, wie bei gemischter Verwendung die Vorsteuern korrigiert werden können.

Art. 67 Eigene Berechnungen
(Art. 30 MWSTG)

Die steuerpflichtige Person soll die Möglichkeit haben, die Vorsteuerkorrekturen gestützt auf eigene Berechnungen vorzunehmen. Es versteht sich, dass sie bei diesem Vorgehen erhöhte Anforderungen hinsichtlich Dokumentation des Vorgehens zu erfüllen hat. So hat sie die Sachverhalte, die ihren Berechnungen zugrunde liegen, ausführlich zu belegen und eine Plausibilitätsprüfung durchzuführen.

Art. 68 Wahl der Methode
(Art. 30 MWSTG)

Absatz 1 Entscheidend bei der Berechnung der Vorsteuerkorrektur ist, dass sie zu einem sachgerechten Ergebnis führt. Es ist deshalb möglich, dass eine steuerpflichtige Person nicht nur eine, sondern mehrere Pauschalmethoden oder Pauschalmethoden und die effektive Methode zugleich für unterschiedliche Bereiche anwenden kann. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn beispielsweise sowohl Zinseinnahmen erzielt als auch eigene Immobilien verwaltet werden, für die nicht nach Artikel 22 MWSTG optiert wird. In diesem Fall kann sowohl die Pauschallösung nach Artikel 66 Absatz 1 Buchstabe d als auch die Pauschallösung nach Buchstabe e angewandt werden.

Absatz 2 hält fest, wann eine Methode als sachgerecht gilt. Die Zuteilung der Vorsteuern auf die einzelnen Tätigkeiten muss nach betriebswirtschaftlich nachvollziehbaren Überlegungen erfolgen, wobei der Grundsatz der Erhebungswirtschaftlichkeit zu berücksichtigen ist. Dies bedeutet, dass für die Zuteilung der Vorsteuern nach Massgabe der Verwendung für eine bestimmte Tätigkeit kein übermässiger Auf-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

wand betrieben werden muss. Eine annäherungsweise Ermittlung ist ausreichend, sofern sie nach betriebswirtschaftlich nachvollziehbaren Überlegungen erfolgt.

4. Abschnitt: Eigenverbrauch

Die Verordnungsbestimmungen zu Artikel 31 und 32 MWSTG sind entsprechend den Besteuerungs- und Entsteuerungszielen spiegelsymmetrisch.

Art. 69 Grundsätze
(Art. 31 MWSTG)

Absatz 1 entspricht der bisherigen Praxis der ESTV. Wurde eine Sache noch nicht für zum Vorsteuerabzug berechtigende Zwecke genutzt, so ist der Vorsteuerabzug vollumfänglich zu korrigieren. Die buchmässige Behandlung ist dabei unbeachtlich.

Absatz 2: In Gebrauch genommene Gegenstände und Dienstleistungen haben nur dann noch einen Zeitwert, wenn sie im Unternehmen noch vorhanden sind und – zumindest zum Teil – noch nutzbar sind. Beispielsweise sind Lizenzen mit Ablauf ihrer Laufzeit nicht mehr nutzbar und haben deshalb auch keinen Zeitwert mehr. Die Vorsteuer ist nicht mehr zu korrigieren. Auf die buchmässige Behandlung, also ob ein Gegenstand oder eine Dienstleistung aktiviert wurde beziehungsweise aktivierbar ist, kommt es nicht an. Zu beachten ist, dass bewegliche Gegenstände und Dienstleistungen nach spätestens fünf Jahren und unbewegliche Gegenstände nach spätestens 20 Jahren aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht keinen Nutzen mehr haben (Art. 31 Abs. 3 MWSTG).

Absatz 3: Bei selbst hergestellten Gegenständen muss neben dem Vorsteuerabzug auf dem Material und bei Halbfabrikaten auf den Drittarbeiten auch der Vorsteuerabzug für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur korrigiert werden. Beim Zuschlag von 33 Prozent handelt es sich um eine Pauschale für den kaufmännisch kalkulierten Mietwert für die bei der Herstellung eingesetzten Anlagegüter und Betriebsmittel. Diese Pauschale muss nicht angewendet werden, wenn die auf die Benutzung der Infrastruktur entfallenden Vorsteuern effektiv berechnet und korrigiert werden können.

Absatz 4 entspricht der bisherigen Praxis der ESTV.

Art. 70 Ermittlung des Zeitwertes
(Art. 31 Abs. 3 MWSTG)

Absatz 1 entspricht der bisherigen Praxis der ESTV. Wertvermehrende Aufwendungen führen zu einer nachhaltigen Erhöhung des Wertes des Gegenstandes oder der Dienstleistung. Werterhaltende Aufwendungen hingegen gelten bereits mit dem Bezug beziehungsweise mit der Anschaffung als verbraucht.

Absatz 2 konkretisiert die gesetzliche Regelung, wonach die Vorsteuer für jedes *abgelaufene* Jahr reduziert wird. Sie entspricht der bisherigen Praxis der ESTV.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 71 Grossrenovation von Liegenschaften
(Art. 31 MWSTG)

Diese Bestimmung schreibt die bisherige Praxis der ESTV auf Stufe Verordnung fest.

5. Abschnitt: Einlageentsteuerung

Für die Artikel 72–74 gelten die Ausführungen zu den Bestimmungen in den Artikeln 69–71 entsprechend.

6. Abschnitt: Kürzung des Vorsteuerabzugs

(Art. 33 Abs. 2 MWSTG)

Art. 75

Nach Artikel 33 Absatz 2 MWSTG hat die steuerpflichtige Person ihren Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen, wenn sie Gelder nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG erhält.

Absatz 1 hält die zwei Fälle fest, bei denen trotz Erhalts von Mitteln nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG keine Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen ist. Dies ist zum einen dann der Fall, wenn die Mittel einem Bereich oder Betriebsteil zuzuordnen sind, in dem keine Vorsteuern anfallen. Zum andern ist keine Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen, wenn für diesen Bereich kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht. Letzteres liegt beispielsweise vor, wenn ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbracht werden.

Absatz 2: Können die Mittel nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG vollumfänglich einem bestimmten Bereich zugeordnet werden, für den ein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht, dann ist nur die Vorsteuer auf den Aufwendungen für diesen Bereich verhältnismässig zu kürzen.

Absatz 3: Mittel nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c werden häufig zur Deckung eines Betriebsdefizits entrichtet. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn zur Deckung des Betriebsdefizits des Schwimmbades der Gemeinde X Mittel aus allgemeinen Steuereinnahmen der Gemeinde X verwendet und Beiträge durch die Gemeinden Y und Z geleistet werden. In diesem Fall sind alle Mittel zur Deckung des Betriebsdefizits ins Verhältnis zum Gesamtumsatz zu setzen. Als Gesamtumsatz gilt das Total aller Einnahmen (exklusive Mehrwertsteuer); darin enthalten sind also nebst den steuerbaren Umsätzen (exklusive Mehrwertsteuer) auch die von der Steuer ausgenommenen oder befreiten Umsätze und die Nichtentgelte.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6. Kapitel:
Ermittlung, und Entstehung der Steuerforderung

1. Abschnitt: Geschäftsabschluss

(Art. 34 Abs. 3 MWSTG)

Art. 76

Der Bundesrat bestimmt gemäss Artikel 116 Absatz 2 MWSTG das Inkrafttreten von Artikel 34 Absatz 3 MWSTG, welches der steuerpflichtigen Person erlaubt, das Geschäftsjahr als Steuerperiode heranzuziehen. Infolgedessen tritt auch die darauf basierende Verordnungsbestimmung erst zu diesem Zeitpunkt in Kraft. Diese Bestimmung lehnt sich an das Recht der direkten Steuern (Art. 79 Abs. 3 DBG) an. Das Zivilrecht lässt überjährige Geschäftsjahre zu, was in steuerlicher Sicht nicht angehen kann.

2. Abschnitt: Saldosteuersatzmethode

Art. 77 Grundsätze

(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Absatz 1: Steuerpflichtige Personen, die die Bedingungen von Artikel 37 Absatz 1 MWSTG betreffend Umsatz- und Steuerzahllastlimite erfüllen und nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen wollen , haben dies der ESTV schriftlich zu melden. Die ESTV stellt ihnen eine Unterstellungserklärung zu, auf welcher sie alle ihre steuerbaren Tätigkeiten aufzuführen haben. Die ESTV teilt der steuerpflichtigen Person in der Folge mit, welche Tätigkeiten mit welchen Saldosteuersätzen abzurechnen sind. Bei der Abklärung, ob die Limiten gemäss Artikel 37 Absatz 1 MWSTG erfüllt sind, sind die steuerbaren Lieferungen im Inland, die Exporte von Gegenständen sowie die steuerbaren und steuerbefreiten Dienstleistungen, bei denen der Ort der Leistung im Inland liegt, zu berücksichtigen. Nicht massgebend sind somit die Dienstleistungen, deren Ort im Ausland liegt, die Lieferungen im Ausland (Ausland-Ausland-Lieferungen) sowie die Leistungen, die gemäss Artikel 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

Absatz 2 bezeichnet diejenigen steuerpflichtigen Personen, welche nicht mit der Saldosteuersatzmethode abrechnen können.

Buchstabe a hält fest, dass steuerpflichtige Personen, denen gemäss Artikel 37 Absatz 5 MWSTG die Abrechnung nach der Pauschalsteuersatzmethode für Gemeinwesen und verwandte Einrichtungen offen steht, nicht mit Saldosteuersätzen abrechnen können. Ein Wahlrecht zwischen der Saldosteuersatzmethode nach Artikel 37 Absätze 1 bis 4 MWSTG und der Pauschalsteuersatzmethode nach Artikel 37 Absatz 5 MWSTG gibt es nicht.

Buchstabe b ergibt sich aus der Formulierung von Artikel 63 MWSTG, ist doch das Verlagerungsverfahren gemäss dieser Gesetzesbestimmung auf effektiv abrechnende steuerpflichtige Personen beschränkt.

Nach *Buchstabe c* sind steuerpflichtige Personen, welche Teil einer Mehrwertsteuergruppe gemäss Artikel 13 MWSTG sind, von der Anwendung der Saldosteuersatzmethode ausgeschlossen. Dieser Ausschluss ist insbesondere darin begründet, dass es bei einer Mehrwertsteuergruppe in der Regel nicht möglich ist, die Saldosteuersätze sachgerecht zuzuteilen.

Buchstabe d: Wer in den Talschaften Samnaun und Sampuoir einen Gegenstand bezieht, erhält ihn vollumfänglich steuerbefreit, da sich diese Talschaften im Zollausschlussgebiet befinden und gemäss Artikel 4 Absatz 1 MWSTG das Mehrwertsteuergesetz nur für Dienstleistungen gilt. Da die Saldosteuersätze unter der Annahme berechnet werden, dass alle grundsätzlich steuerbaren Vorleistungen und Investitionen auch tatsächlich mit MWST belastet sind, würden die steuerpflichtigen Personen in diesen beiden Talschaften durch die Anwendung der Saldosteuersatzmethode viel zu viel Vorsteuer pauschal anrechnen können. Sie hätten zudem gegenüber effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Personen einen grossen Wettbewerbsvorteil. Dieser unrechtmässige Vorteil würde jedoch nicht nur bei steuerpflichtigen Personen mit Sitz in diesen Talschaften anfallen, sondern auch bei Unternehmen, die im Zollausschlussgebiet nur eine Betriebsstätte haben. Eine steuerpflichtige Person mit Sitz im Zollinland, die beispielsweise ein Restaurant in Scuol und zudem im Skigebiet von Samnaun eine Schneebar betreibt, kann also nicht mit Saldosteuersätzen abrechnen.

Durch die Bestimmung von *Buchstabe e* soll vermieden werden, dass durch eine spezielle gesellschaftsrechtliche Konstruktion Steueroptimierung betrieben wird. Eine steuerpflichtige Person soll nicht mit Saldosteuersätzen abrechnen können, wenn sie mehr als 50 Prozent ihres Umsatzes aus Leistungen an eine andere steuerpflichtige, nach der effektiven Methode abrechnende Person erzielt und diese gleichzeitig beherrscht oder von dieser beherrscht wird. Eine Beherrschung liegt vor, wenn mehr als 50 Prozent der Stimmenanteile gehalten werden. Es müssen also immer beide Bedingungen erfüllt sein, damit dieser Ausschluss von der Abrechnung mit Saldosteuersätzen zur Anwendung kommt.

Absatz 3: Die Saldosteuersatzmethode soll den administrativen Aufwand für die Abrechnung der MWST mit der ESTV gering halten. Optiert hingegen wird vor allem dann, wenn die Steuer auf dem Umsatz niedriger ist als die anfallende Vorsteuer. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn die erbrachte Leistung zum reduzierten Satz steuerbar ist und die Vorsteuer ganz oder mindestens grösstenteils zum Normalsatz anfällt. Mit der Option nimmt die Person einen administrativen Mehraufwand in Kauf. Es ist deshalb folgerichtig, dass steuerpflichtige Personen, die mit der Saldosteuersatzmethode abrechnen, nicht gestützt auf Artikel 22 MWSTG für die Versteuerung von Leistungen optieren können, die gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 1 bis 25, 27 und 29 MWSTG von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind.

Die wichtigste Ausnahme von dieser Regel ist die bisher als subjektive und neu als objektive Ausnahme formulierte Regelung für die Veräusserung von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft und der Gärtnerei durch Landwirte, Forstwirte und Gärtner, für den Verkauf von Vieh durch Viehhändler und von Milch durch Milchsammelstellen an milchverarbeitende Betriebe (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 MWSTG). Diese Unternehmen sollen nicht schlechter

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

gestellt werden als heute. Steuerpflichtige Personen aus diesen Bereichen können also für die genannten Leistungen optieren und sie mit Saldosteuersätzen abrechnen.

Ebenfalls nicht schlechter gestellt werden als heute sollen die Gemeinwesen. Neu gelten gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens als von der Steuer ausgenommen. Bisher waren nur Leistungen an andere Dienststellen des eigenen Gemeinwesens nicht zu versteuern, die nicht gleicher Art waren wie die zur Hauptsache an Nichtgemeinwesen erbrachten steuerbaren Leistungen. Ein steuerpflichtiges Gemeinwesen soll für die Versteuerung der Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens optieren können, auch wenn es mit der Pauschalsteuersatzmethode abrechnet.

Art. 78 Unterstellung unter die Saldosteuersatzmethode bei Beginn der Steuerpflicht
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Absatz 1: Ein Unternehmen, das neu steuerpflichtig wird, muss zu Beginn festlegen, ob es effektiv oder mit Hilfe von Saldosteuersätzen abrechnen will. Da die ESTV der neu steuerpflichtigen Person in der Regel nach etwas mehr als 2 Monaten das erste Abrechnungsformular zustellen muss, hat sich diese innert 60 Tagen nach Zustellung der Mehrwertsteuernummer zu entscheiden, nach welcher Methode sie abrechnen will. Will sie nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen, hat sie dies der ESTV schriftlich mitzuteilen.

Absatz 2: Hat sich die steuerpflichtige Person fristgerecht schriftlich gemeldet, bewilligt die ESTV die Anwendung der Saldosteuersatzmethode, wenn der für die ersten 12 Monate erwartete Umsatz und die für diesen Zeitraum erwarteten Steuern die Grenzen von Artikel 37 Absatz 1 MWSTG nicht überschreiten.

Absatz 3: Beantragt die steuerpflichtige Person nicht innert der Frist von 60 Tagen die Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode, so hat sie sich für die effektive Abrechnungsmethode entschieden. Die Wartefrist von drei Jahren gemäss Artikel 37 Absatz 4 MWSTG beginnt hier ab dem Eintragungsdatum zu laufen. Die Frist von drei Jahren gilt auch dann, wenn die steuerpflichtige Person ihre Tätigkeit im Verlaufe dieser drei Jahre grundlegend ändert oder wenn sie Probleme hat, nach der effektiven Methode abzurechnen. Eine Ausnahme gilt aber, wenn die ESTV den Saldosteuersatz der betreffenden Branche beziehungsweise Tätigkeit ändert.

Absatz 4 hält fest, dass die Regelung in den Absätzen 1 und 3 auch dann zur Anwendung kommt, wenn die ESTV eine Person rückwirkend ins Register der Steuerpflichtigen einträgt. Die Person muss sich innerhalb von 60 Tagen entscheiden, wie sie die rückwirkende Zeit abrechnen will. Dabei steht ihr auch offen, beide Abrechnungsmethoden anzuwenden, sofern die Fristen von einem Jahr beziehungsweise von 3 Jahren gemäss Artikel 37 Absatz 4 MWSTG eingehalten sind. Es wäre also beispielsweise bei einer rückwirkenden Eintragung um 4 Jahre möglich, die ersten drei Jahre effektiv und das 4. Jahr mit Saldosteuersätzen abzurechnen.

Absatz 5: Wer neu ins Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen wird, ist des Öfteren bereits im Besitz von Waren, Betriebsmitteln und Anlagegütern, welche mit Vorsteuern belastet sind. Entscheidet sich die steuerpflichtige Person für die effektive Abrechnungsmethode, kann sie gestützt auf Artikel 32 MWSTG die Einla-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

geentsteuerung vornehmen. Bei der Abrechnung nach Saldosteuersätzen hingegen kommt eine solche Einlageentsteuerung nicht zur Anwendung. Dies ist sachgerecht, denn die Saldosteuersätze berücksichtigen die gesamte in den Bezügen von Waren, Dienstleistungen, Betriebsmitteln und Investitionsgütern sowie in den Gemeinkosten enthaltene Vorsteuer im Sinn einer Pauschale. Die Entsteuerung der Vorleistungen und Investitionen erfolgt also erst durch die Versteuerung des Umsatzes mit dem Saldosteuersatz. Würde man eine Einlageentsteuerung gewähren, könnten die steuerpflichtigen Personen durch die Anwendung der Saldosteuersätze den Vorsteuerabzug zweimal vornehmen.

Art. 79 Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuersatzmethode
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Absatz 1: Will eine steuerpflichtige Person – nachdem sie mindestens drei Jahre effektiv abgerechnet hat – von der effektiven Methode zur Saldosteuersatzmethode wechseln, hat sie dies der ESTV schriftlich mitzuteilen. Erfolgt diese Mitteilung nicht bereits durch Zustellung der Unterstellungserklärung, hat die steuerpflichtige Person diese anschliessend auszufüllen und einzureichen. Auch hier gilt aus den in Artikel 78 Absatz 1 dargelegten Gründen eine Frist von 60 Tagen nach Beginn der Steuerperiode, ab der die steuerpflichtige Person mit Saldosteuersätzen abrechnen will. Erfolgt die Meldung nach dieser Frist, gilt der Wechsel auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode, ausser die steuerpflichtige Person teilt der ESTV vor Ende der Steuerperiode mit, dass sie doch nicht zur Saldosteuersatzmethode wechseln will.

Absatz 2: Voraussetzung für die Bewilligung zur Anwendung der Saldosteuersatzmethode ist zudem, dass die steuerpflichtige Person in der Steuerperiode vor dem Wechsel die Limiten von Artikel 37 Absatz 1 MWSTG nicht überschritten hat. Dies lässt sich in aller Regel einfach überprüfen und ist somit ein besser geeignetes Kriterium als das Abstellen auf den voraussichtlichen Umsatz in der ersten Steuerperiode nach dem Wechsel zur Saldosteuersatzmethode.

Absatz 3: Bei einem Wechsel von der effektiven Methode zur Saldosteuersatzmethode erfolgen keine Korrekturen auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern. Grundsätzlich wäre es angebracht, bei einem Wechsel von der effektiven Methode zur Saldosteuersatzmethode eine Belastung der Steuer auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern vorzunehmen. Beim Wechsel von der Saldosteuersatzmethode zur effektiven Methode wäre dann eine Entlastung von der MWST vorzunehmen. Solche Korrekturen hätten jedoch den Nachteil, dass wohl bedeutend weniger steuerpflichtige Personen von der effektiven Methode zur Saldosteuersatzmethode wechseln würden, da eine Anfangsbelastung anfallen würde und die Aussicht auf eine Gutschrift der Steuer bei einem erneuten Wechsel auf die effektive Methode zu diesem Zeitpunkt nichts nützt. Bei einem Wechsel von der effektiven Methode zur Saldosteuersatzmethode werden deshalb – wie bis anhin – keine Korrekturen auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern vorgenommen. Diese Vorgehensweise ist für die steuerpflichtigen Personen und die Verwaltung einfach zu handhaben und hat keine negativen Auswirkungen auf die Attraktivität der Saldosteuersatzmethode.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Absatz 4 hält fest, welche Korrekturen vorzunehmen sind, wenn eine steuerpflichtige Person gleichzeitig mit der Unterstellung unter die Saldosteuersatzmethode auch noch eine Änderung der Abrechnungsart nach Artikel 39 MWSTG vornimmt. Solche Korrekturen sind notwendig, damit nicht Umsätze doppelt oder gar nicht versteuert oder Vorsteuerabzüge doppelt oder gar nicht vorgenommen werden:

Absatz 4 Buchstabe a regelt den Fall, wo die steuerpflichtige Person von der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten, also nach Rechnungsstellung, zur Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten, also nach Zahlungen, wechselt. Die Debitorenposten anlässlich des Wechsels sind bei der Vereinnahmung mit dem Saldosteuersatz zu versteuern, obwohl sie bereits in der Abrechnungsperiode der Rechnungsstellung zum gesetzlichen Steuersatz mit der ESTV abgerechnet wurden. Damit keine Doppelbesteuerung entsteht, schreibt die ESTV auf den im Zeitpunkt der Umstellung bestehenden Debitorenposten die Steuer zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz gut. Bezüglich der Kreditorenposten hat die steuerpflichtige Person in der Abrechnungsperiode, in der sie die Rechnung erhalten hat, den Vorsteuerabzug vorgenommen. Dieser Vorsteuerabzug ist rückgängig zu machen, denn sonst würde die steuerpflichtige Person mit der Abrechnung mit Saldosteuersätzen die Vorsteuer ein zweites Mal abziehen.

Absatz 4 Buchstabe b regelt den Fall des Wechsels von den vereinnahmten auf die vereinbarten Entgelte. Die im Zeitpunkt des Wechsels bestehenden Debitorenposten wurden noch nicht versteuert; sie sind auch nicht mit den Saldosteuersätzen abzurechnen, da ab dem Wechsel nur noch die in Rechnung gestellten Leistungen zu versteuern sind. Damit diese Debitorenposten nicht in eine Bemessungslücke fallen, belastet die ESTV darauf die Steuer zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz. Gleichzeitig ist auf den im Umstellungszeitpunkt bestehenden Kreditorenposten die Vorsteuer zum gesetzlichen Satz gutzuschreiben.

Art. 80 Entzug der Bewilligung
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Steuerpflichtigen Personen, denen die Anwendung der Saldosteuersätze aufgrund falscher Angaben gewährt wurde, kann die ESTV die Bewilligung zur Abrechnung mit Saldosteuersätzen entziehen. Dabei ist im Einzelfall zu entscheiden, ob ein rückwirkender Entzug vorzunehmen ist. Dieser kann – unter Berücksichtigung der Verjährungsfrist nach Artikel 42 MWSTG – höchstens rückwirkend bis auf den Zeitpunkt der Gewährung dieser Abrechnungsmethode erfolgen.

Art. 81 Wechsel von der Saldosteuersatzmethode zur effektiven Abrechnungsmethode
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Absatz 1: Ein Wechsel von der Saldosteuersatzmethode zur effektiven Abrechnungsmethode ist gemäss Artikel 37 Absatz 4 MWSTG frühestens nach einem Jahr möglich. Eine steuerpflichtige Person, die zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln will, hat dies der ESTV bis spätestens 60 Tage nach Beginn der Steuerperiode schriftlich zu melden, ab der sie effektiv abrechnen will. Erfolgt die Meldung nach dieser Zeitspanne, gilt der Wechsel auf den Beginn der nachfolgenden Steuer-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

periode, ausser die steuerpflichtige Person teilt der ESTV vor Ende der Steuerperiode mit, dass sie doch nicht zur effektiven Methode wechseln will. Diese Regelung entspricht der bisherigen Praxis und ist auch deshalb sachgerecht, weil jeweils etwas mehr als 60 Tage nach Beginn der Steuerperiode das Abrechnungsformular für die erste vierteljährliche Abrechnungsperiode versandt wird. Spätestens zu diesem Zeitpunkt muss die ESTV wissen, ob die steuerpflichtige Person weiterhin nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen will oder nicht.

Absatz 2 zeigt auf, wann ein Wechsel zur effektiven Abrechnungsmethode zwingend vorzunehmen ist. Diesbezüglich wird die bisherige, bewährte Praxis beibehalten. Ein einmaliges geringfügiges Überschreiten der Umsatz- und/oder der Steuerzahllast-Limite soll nicht den Wegfall der Bewilligung zur Folge haben. Die Bewilligung zur Abrechnung nach Saldosteuersätzen entfällt aber, wenn in zwei aufeinander folgenden Steuerperioden mindestens eine der Limiten überschritten wird. Dabei muss nicht beide Male die gleiche Limite betroffen sein. Die Bedingung ist auch erfüllt, wenn im einem Jahr die Umsatzlimite und im anderen Jahr die Steuerzahllastlimite überschritten wird.

Absatz 3: Wird allerdings eine oder werden beide Limiten von Artikel 37 Absatz 1 MWSTG um mehr als 50 Prozent überschritten, kann nicht mehr von einer geringfügigen Überschreitung gesprochen werden und ein Wechsel zur effektiven Abrechnungsmethode ist zwingend. Erfolgt eine solche massive Überschreitung der Limiten in den ersten 12 Monaten der Unterstellung unter die Saldosteuersätze, wird die Bewilligung rückwirkend entzogen. Es kann in einem solchen Fall nämlich davon ausgegangen werden, dass die steuerpflichtige Person vor der Unterstellung bereits wusste, dass sie eine oder beide Limiten überschreiten werde. Erfolgt die massive Überschreitung nicht in den ersten 12 Monaten der Unterstellung unter die Saldosteuersatzmethode, muss die steuerpflichtige Person auf den Beginn der folgenden Steuerperiode zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln.

Absatz 4 behandelt einen Spezialfall der Überschreitung einer oder beider Limiten von Artikel 37 Absatz 1 MWSTG. Ist die Überschreitung um mehr als 50 Prozent auf die Übernahme eines Gesamt- oder Teilvermögens im Meldeverfahren zurückzuführen, kann die steuerpflichtige Person entscheiden, ob sie rückwirkend auf den Beginn der Steuerperiode, in der die Übernahme erfolgte, oder auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln will. Eine solche Übernahme eines Gesamt- oder Teilvermögens hat häufig eine starke Zunahme der Umsätze und eine radikale Umgestaltung des Betriebes zur Folge. Es ist deshalb im Interesse der betroffenen steuerpflichtigen Person, wählen zu können, auf welchen der zwei möglichen Zeitpunkte sie zur effektiven Methode wechseln will.

Absatz 5: Bei einem Wechsel von der Saldosteuersatzmethode zur effektiven Abrechnungsmethode erfolgen keine Korrekturen auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern. Hier handelt es sich um das Gegenstück zum Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuersatzmethode (Art. 79 Abs. 3). Hier wie dort werden keine Korrekturen auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern vorgenommen. Dies hält den administrativen Aufwand auf einem sehr niedrigen Niveau. Ausserdem hat es keine negativen Auswirkungen auf die Attraktivität der Abrechnung nach Saldosteuersätzen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Absatz 6: Erfolgt gleichzeitig mit dem Wechsel zur effektiven Abrechnungsmethode auch eine Änderung der Abrechnungsart nach Artikel 39 MWSTG, sind gewisse Korrekturen vorzunehmen. Die Fälle, in denen nur die Abrechnungsart geändert wird, sind in den Artikeln 97 und 98 geregelt:

Absatz 6 Buchstabe a: Bei einem Wechsel von der Abrechnungsart nach vereinbarten Entgelten auf die Abrechnungsart nach vereinnahmten Entgelten schreibt die ESTV der steuerpflichtigen Person auf den im Zeitpunkt der Umstellung bestehenden Debitorenposten die Steuer zu den bewilligten Saldosteuersätzen gut. Dies ist notwendig, weil diese Umsätze bereits zu den Saldosteuersätzen abgerechnet worden sind und bei Zahlungseingang nochmals zu versteuern sind, und zwar zum gesetzlichen Steuersatz. Würde diese Korrektur nicht vorgenommen, ergäbe sich eine Doppelbesteuerung. Auf den Kreditorenposten hingegen sind keine Korrekturen vorzunehmen, denn die Vorsteuer wird bei der Abrechnung mit Saldosteuersätzen pauschal abgegolten; die steuerpflichtige Person kann auf den Rechnungen, welche sie nach dem Umstellungsdatum bezahlt, den Vorsteuerabzug vornehmen.

Absatz 6 Buchstabe b: Bei einem Wechsel von der Abrechnungsart nach vereinnahmten Entgelten auf die Abrechnungsart nach vereinbarten Entgelten belastet die ESTV die Steuer auf den im Zeitpunkt der Umstellung bestehenden Debitorenposten zu den bewilligten Saldosteuersätzen. Ohne eine solche Korrektur ergäbe sich eine Nichtbesteuerung. Bei den Debitorenposten handelt es sich um noch nicht vereinnahmte Forderungen; sie waren somit bei der Abrechnung mit Saldosteuersätzen nicht zu versteuern. Da nach dem Wechsel zur effektiven Abrechnungsmethode die Rechnungsstellung massgebend ist, sind die Debitorenposten auch nicht zu versteuern. Auf den Kreditorenposten hingegen sind keine Korrekturen vorzunehmen; die steuerpflichtige Person kann auf den Rechnungen, welche sie nach dem Umstellungsdatum erhält, die Vorsteuer abziehen.

Art. 82 Ende der Steuerpflicht
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Absatz 1 hält fest, was eine steuerpflichtige Person, die ihre Geschäftstätigkeit einstellt oder die infolge Unterschreitens der Umsatzlimite von Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG von der Steuerpflicht befreit wird, bis zur Löschung aus dem Register der steuerpflichtigen Personen alles versteuern muss. Ungeachtet dessen, ob nach vereinnahmten oder vereinbarten Entgelten abgerechnet wird, sind die bis zum Datum, auf welches die Löschung erfolgt, erzielten Umsätze und auch die im Zeitpunkt der Löschung noch bestehenden angefangenen Arbeiten mit den bewilligten Saldosteuersätzen abzurechnen. Rechnet die steuerpflichtige Person nach vereinnahmten Entgelten ab, muss sie zusätzlich auch noch die im Zeitpunkt der Löschung bestehenden Debitorenposten mit den bewilligten Saldosteuersätzen abrechnen. Damit wird sichergestellt, dass alle Steuern, die in Rechnung gestellt werden und damit beim Empfänger unter Umständen zum Vorsteuerabzug berechtigen, auch dem Bund abgeliefert werden.

Absatz 2: Auf dem Zeitwert der unbeweglichen Gegenstände im Zeitpunkt der Löschung aus dem Register der steuerpflichtigen Personen belastet die ESTV die Steuer zum Normalsatz, wenn die nachfolgend aufgeführten Bedingungen erfüllt

sind, also der unbewegliche Gegenstand steuerentlastet ist. In der Regel entspricht der Zeitwert dem Bilanzwert, so dass zumeist auf diesen abgestellt werden kann.

Absatz 2 Buchstabe a: Wurde der unbewegliche Gegenstand von der steuerpflichtigen Person erworben, erbaut oder umgebaut, wobei unbeachtlich ist, ob hierfür Dritte beauftragt wurden oder nicht, als sie nach der effektiven Methode abrechnete, und hat sie den Vorsteuerabzug vorgenommen, ist eine Belastung zum Zeitwert vorzunehmen. Die Belastung ist notwendig, weil die Saldosteuersätze die gesamte in den Bezügen von Waren, Dienstleistungen, Betriebsmitteln und Investitionsgütern sowie in den Gemeinkosten enthaltene Vorsteuer im Sinn einer Pauschale berücksichtigen, der unbewegliche Gegenstand in diesem Fall aber steuerunbelastet ist.

Absatz 2 Buchstabe b: Eine Belastung mit der Steuer ist auch notwendig, wenn der unbewegliche Gegenstand von der steuerpflichtigen Person während der Zeit, in der sie mit Saldosteuersätzen abrechnete, im Rahmen des Meldeverfahrens nach Artikel 38 MWSTG von einer effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Person erworben wurde und deshalb steuerentlastet ist.

Absatz 3 hält fest, wie der Zeitwert dieser unbeweglichen Gegenstände zu ermitteln ist. Für jedes abgelaufene Jahr ist linear ein Zwanzigstel abzuschreiben. Dabei ist im Jahr der Erstellung beziehungsweise des Erwerbes der Wertverlust für die ganze Steuerperiode zu berücksichtigen. In der Steuerperiode, in der die Löschung aus dem MWST-Register erfolgt, ist hingegen keine Abschreibung vorzunehmen, ausser die Löschung erfolgt auf den letzten Tag der Steuerperiode.

Art. 83 Übernahme von Vermögen im Meldeverfahren
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Absatz 1: Übernimmt eine mit Saldosteuersätzen abrechnende steuerpflichtige Person im Meldeverfahren ein Gesamt- oder Teilvermögen und verwendet dieses entweder gar nicht oder aber in geringerem Umfang als der Veräusserer für eine grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit, dann sind unter Umständen Korrekturen vorzunehmen.

Absatz 1 Buchstabe a: Handelt es sich beim Veräusserer um eine ebenfalls nach Saldosteuersätzen abrechnende Person, sind keine Korrekturen vorzunehmen, denn das Gesamt- oder Teilvermögen ist bereits steuerbelastet.

Absatz 1 Buchstabe b: Handelt es sich beim Veräusserer allerdings um eine effektiv abrechnende Person, erhält die übernehmende Person das Gesamt- oder Teilvermögen steuerentlastet. Sofern sie es nun gar nicht oder in geringerem Umfang für eine steuerbare Tätigkeit verwendet, ist der Eigenverbrauch nach Artikel 31 MWSTG zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz abzurechnen. Dabei wird davon ausgegangen, dass sie für die übertragenen Vermögenswerte die Bemessungsgrundlage und den zum Vorsteuerabzug berechtigenden Verwendungsgrad der übertragenden Person übernimmt.

Absatz 2: Verwendet eine nach der Saldosteuersatzmethode abrechnende steuerpflichtige Person ein im Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG übernommenes Gesamt- oder Teilvermögen in grösserem Ausmass als der Veräusserer für eine grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit, können keine Korrektu-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ren vorgenommen werden. Dies gilt ungeachtet dessen, ob die übertragende Person nach der effektiven Methode oder der Saldosteuersatzmethode abrechnet. Korrekturen können deshalb keine vorgenommen werden, weil die Saldosteuersätze unter der Annahme berechnet werden, dass alle Bezüge von Waren, Betriebsmitteln und Anlagegütern steuerbelastet erfolgen.

Art. 84 Abrechnung nach Saldosteuersätzen
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Absatz 1 hält fest, dass die steuerpflichtigen Personen ihre Tätigkeiten zu den von der ESTV bewilligten Saldosteuersätzen abzurechnen haben.

Absatz 2 legt fest, dass sich die steuerpflichtige Person, die mit Saldosteuersätzen abrechnet, mit der ESTV in Verbindung zu setzen hat, wenn eine Neuzuteilung der Saldosteuersätze notwendig wird. Die Notwendigkeit einer Neuzuteilung kann sich aus der Aufnahme oder der Aufgabe einer Tätigkeit oder infolge einer spürbaren Veränderung der Umsatzanteile ergeben. Diese Bestimmung gilt für alle mit Saldosteuersätzen abrechnenden steuerpflichtigen Personen.

Absatz 3: Steuerpflichtige Personen, denen zwei verschiedene Saldosteuersätze bewilligt wurden, haben in ihrer Buchhaltung die Erträge entsprechend aufzuteilen. Sie haben also zwei Ertragskonten zu führen. Nicht notwendig ist es hingegen, den Material- beziehungsweise Warenaufwand auf die beiden Saldosteuersätze aufzuteilen.

Art. 85 Bewilligung der Anwendung eines einzigen Saldosteuersatzes
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Die Saldosteuersatzmethode soll einzig und allein die Abrechnung mit der ESTV vereinfachen. Am einfachsten ist die Abrechnung, wenn lediglich ein einziger Saldosteuersatz angewendet wird. Bei den über 100'000 steuerpflichtigen Personen, die im Jahr 2007 mit Saldosteuersätzen abgerechnet haben, traf dies auf rund 90 Prozent zu. Nur gerade 10 Prozent rechneten also bisher mit zwei Saldosteuersätzen ab. Davon dürfte nur eine kleine Minderheit Bedarf für weitere Saldosteuersätze haben. Wer mit zwei Saldosteuersätzen abrechnet, muss gemäss Artikel 84 Absatz 3 die Erträge in der Buchhaltung auf getrennten Konten erfassen. Dies stellt kein nennenswertes Problem dar, sofern bei jeder Rechnung immer nur ein Saldosteuersatz betroffen ist. Kompliziert wird es jedoch, wenn in der Rechnung Leistungen aufgeführt sind, für die zwei unterschiedliche Saldosteuersätze gelten. Stimmt dann auch noch die Zahlung nicht mit dem Rechnungsbetrag überein, wird das Ganze noch weiter erschwert. Liesse man nun noch einen dritten Saldosteuersatz zu, würden diese Schwierigkeiten deutlich zunehmen. Dies widerspricht dem Grundsatz der administrativen Vereinfachung, welche durch die Saldosteuersatzmethode erreicht werden soll. Würde man gar die Regelung einführen, die bisher nur bei den Pauschalsteuersätzen gilt (vgl. Art. 99 Abs. 3), müsste ein grosser Teil der steuerpflichtigen Personen, die heute mit einem einzigen Saldosteuersatz abrechnen, zwei, drei oder noch mehr Saldosteuersätze anwenden. Das Resultat wäre ein massiver administrativer Mehraufwand. So müsste beispielsweise ein Quartierladen, der heute in aller Regel seinen gesamten Umsatz mit dem Saldosteuersatz von 0,6 Prozent ver-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

steuern kann, bei Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode insgesamt 3 Saldosteuersätze anwenden – die Gegenstände, die dem reduzierten Steuersatz unterliegen, mit 0,6 Prozent, die alkoholischen Getränke und die Raucherwaren mit 1,2 Prozent und die übrigen, dem Normalsatz unterliegenden Gegenstände, mit dem Satz von 2,0 Prozent.

Art. 86 Bewilligung der Anwendung von zwei Saldosteuersätzen
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Absatz 1: Die ESTV bewilligt der steuerpflichtigen Person unter folgenden Bedingungen die Anwendung von zwei Saldosteuersätzen: Zum einen muss die steuerpflichtige Person mindestens zwei Tätigkeiten ausüben, für welche die ESTV unterschiedliche Saldosteuersätze festgelegt hat. Zum anderen muss sie mit mindestens zwei dieser Tätigkeiten Umsätze von je mehr als 10 Prozent des Gesamtumsatzes erzielen. Ein zweiter Saldosteuersatz wird also nicht bereits ab dem ersten Franken Umsatz, der damit erzielt wird, bewilligt, sondern erst dann, wenn der Anteil der Tätigkeit am Gesamtumsatz mehr als 10 Prozent beträgt. Dies ist sinnvoll, weil damit der administrative Aufwand der steuerpflichtigen Personen und der Verwaltung niedrig gehalten werden kann. Eine Ausnahme bilden einzig die Mischbranchen, für welche gemäss Artikel 89 die 50-Prozent-Regel gilt.

Absatz 2 hält fest, wie die 10-Prozent-Grenze zu berechnen ist. Bei Unternehmen, die neu steuerpflichtig werden und bei steuerpflichtigen Personen, die eine neue Tätigkeit aufnehmen, wird auf die voraussichtlich erzielten Umsätze abgestellt. Bei den übrigen steuerpflichtigen Personen wird der zweite Saldosteuersatz bewilligt, wenn die 10-Prozent-Grenze in beiden vorangegangenen Steuerperioden überschritten wurde, wenn also von einer gewissen Regelmässigkeit ausgegangen werden kann. Dies gilt auch dann, wenn von der effektiven Methode zur Saldosteuersatzmethode gewechselt wird. In den zwei letzten Jahren mit effektiver Abrechnungsmethode muss also der Umsatzanteil der Tätigkeit, für welche nach dem Wechsel der Abrechnungsmethode ein zweiter Saldosteuersatz zur Anwendung kommen soll, mehr als 10 Prozent des Gesamtumsatzes betragen haben.

Absatz 3: Bei der Abklärung, ob die 10-Prozent-Grenze überschritten wird, sind die Umsätze von Tätigkeiten, für welche der gleiche Saldosteuersatz gilt, zusammenzuzählen. Erzielt also beispielsweise die steuerpflichtige Person 85 Prozent des Umsatzes mit einer Tätigkeit, für welche der Saldosteuersatz von 5,0 Prozent gilt und 8 sowie 7 Prozent mit Tätigkeiten für welche der Saldosteuersatz von 2,0 Prozent vorgesehen ist, dann ist die 10-Prozent-Grenze überschritten und der steuerpflichtige Person werden zwei Saldosteuersätzen bewilligt.

Absatz 4: Die Umsatzanteile der einzelnen Tätigkeiten, für welche der gleiche Saldosteuersatz gilt, können von Steuerperiode zu Steuerperiode ziemlich stark schwanken. Es kommt deshalb des Öfteren vor, dass die 10-Prozent-Limite in einem Jahr nicht überschritten wird. Dies soll aber noch nicht den Entzug des zweiten Saldosteuersatzes zur Folge haben. Erst wenn eine gewisse Regelmässigkeit vorliegt und der Anteil des Umsatzes in zwei aufeinander folgenden Steuerperioden 10 Prozent oder weniger beträgt, fällt die Bewilligung zur Anwendung des zweiten Saldosteuersatzes auf den Beginn der dritten Steuerperiode dahin.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 87 Höhe der bewilligten Saldosteuersätze
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Absatz 1: Übt eine steuerpflichtige Person zwei Tätigkeiten aus, deren Umsätze jeweils 10 Prozent des Gesamtumsatzes überschreiten, so bewilligt die ESTV der steuerpflichtigen Person die Anwendung der zwei für diese Tätigkeiten in der Verordnung der ESTV über die Höhe der Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten vorgesehenen Saldosteuersätze. Voraussetzung hierfür ist selbstverständlich, dass für diese Tätigkeiten unterschiedliche Saldosteuersätze vorgesehen sind. Bei der Ermittlung, ob die 10-Prozent-Grenze überschritten wird, ist Artikel 86 Absatz 4 zu beachten, d.h. die Umsätze von Tätigkeiten mit gleichem Saldosteuersatz sind immer zusammenzuzählen.

Absatz 2: Diese Bestimmung regelt die Zuteilung der Saldosteuersätze bei drei oder mehr Tätigkeiten, deren Umsätze jeweils mehr als 10 Prozent des Gesamtumsatzes ausmachen und für welche für sich betrachtet unterschiedliche Saldosteuersätze zur Anwendung kommen. Auch hier ist selbstverständlich Artikel 86 Absatz 4 zu beachten.

Absatz 2 Buchstabe a: Zunächst wird der für die verschiedenen Tätigkeiten geltende höchste Saldosteuersatz bewilligt. Voraussetzung ist, dass mit dieser Tätigkeit mehr als 10 Prozent des Gesamtumsatzes erzielt werden.

Absatz 2 Buchstabe b: Die steuerpflichtige Person kann sodann aus den Saldosteuersätzen, die für ihre übrigen Tätigkeiten vorgesehen sind, den zweiten Satz auswählen, der dann von der ESTV bewilligt wird. Voraussetzung ist, dass mit dieser Tätigkeit mehr als 10 Prozent des Gesamtumsatzes erzielt werden.

Art. 88 Versteuerung der einzelnen Tätigkeiten
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Dieser Artikel hält fest, wie die steuerpflichtige Person, der die Anwendung von zwei Saldosteuersätzen bewilligt worden sind, in den halbjährlichen Abrechnungen mit der ESTV die Umsätze aus ihren verschiedenen Tätigkeiten versteuern muss. Dabei gilt der Grundsatz, dass die Umsätze aus jeder Tätigkeit, deren Saldosteuersatz gemäss Verordnung der ESTV über dem tieferen bewilligten Satz liegt, zum höheren bewilligten Satz zu versteuern ist. Die mit allen übrigen Tätigkeiten erzielten Umsätze sind zum tieferen bewilligten Saldosteuersatz abzurechen. Beispiel: Eine steuerpflichtige Person, der die Saldosteuersätze von 5,8 Prozent und 2,0 Prozent bewilligt wurden, übt daneben auch noch Tätigkeiten aus, für welche die Saldosteuersätze von 6,4 Prozent, 4,2 Prozent und 1,2 Prozent vorgesehen sind. Die Umsätze aus den Tätigkeiten, für welche die Saldosteuersätze von 6,4 Prozent, 5,8 Prozent und 4,2 Prozent vorgesehen sind, sind zum Saldosteuersatz von 5,8 Prozent abzurechnen. Die Umsätze aus den Tätigkeiten, für welche die Saldosteuersätze von 2,0 Prozent und 1,2 Prozent vorgesehen sind, sind zum Saldosteuersatz von 2,0 Prozent abzurechnen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 89 Sonderregelung für Mischbranchen
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Absatz 1 definiert den Begriff "Mischbranchen". Mischbranchen sind Branchen, in denen üblicherweise mehrere Tätigkeiten ausgeübt werden, die für sich allein betrachtet zu unterschiedlichen Saldosteuersätzen abzurechnen wären. Eine Anwendung der 10-Prozent-Regel wäre hier nicht sinnvoll, da das zu schwerfälligen, administrativ aufwändigen Lösungen führen würde. Für solche Mischbranchen gilt deshalb die 50-Prozent-Regel. Mit dieser Regel kann sichergestellt werden, dass möglichst viele Unternehmen ihre Abrechnungspflicht mit der Anwendung eines einzigen Saldosteuersatzes erfüllen können. Die 50-Prozent-Regel führt also zu einem Höchstmass an Vereinfachung.

Absatz 2 weist darauf hin, dass in der Verordnung der ESTV zur Höhe derSaldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten abschliessend dargelegt ist, bei welchen Branchen und Tätigkeiten die 50-Prozent-Regel zur Anwendung kommt. In dieser Verordnung wird auch klar festgehalten, welches die Haupttätigkeit und welches die branchenüblichen Nebentätigkeiten sind, für welche abzuklären ist, ob die damit erzielten Umsätze 50 Prozent des Umsatzes überschreiten. Für alle Branchen und Tätigkeiten, die nicht mit einem solchen Vermerk versehen sind, kommt die 10-Prozent-Regel gemäss den Artikeln 86–88 zur Anwendung.

Absatz 3: Sobald der Anteil des mit einer branchenüblichen Nebentätigkeit erzielten Umsatzes am Total des Umsatzes aus der Haupttätigkeit und den branchenüblichen Nebentätigkeiten mehr als 50 Prozent beträgt, so kommt die 10-Prozent-Regel gemäss den Artikeln 86–88 zur Anwendung. Werden mehrere branchenübliche Nebentätigkeiten ausgeübt, sind bei der Abklärung, ob die 50-Prozent-Grenze überschritten wird, nur die Umsätze von Nebentätigkeiten zusammenzuzählen, für die der gleiche Saldosteuersatz gilt. Bei einem Quartierladen beispielsweise gilt die 50-Prozent-Regel für Lieferungen von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind. Es handelt sich dabei insbesondere um Zigaretten, alkoholhaltige Getränke, Putzmittel und Haushaltartikel. Für den Handel mit Zigaretten und alkoholhaltigen Getränken gilt ein anderer Saldosteuersatz als für den Handel mit Putzmitteln, Haushaltartikeln u. dgl. Bei der Ermittlung, ob die 50-Prozent-Grenze erreicht oder überschritten wird, sind somit die Umsätze mit Zigaretten und alkoholhaltigen Getränken einerseits und die Umsätze mit Putzmitteln, Haushaltartikeln u. dgl. andererseits separat zu behandeln. Übt eine steuerpflichtige Person nebst der Haupttätigkeit und den branchenüblichen Nebentätigkeiten auch noch eine branchenfremde Tätigkeit aus, sind diese branchenfremden Umsätze bei der Abklärung, ob die 50-Prozent-Grenze überschritten ist, nicht zu berücksichtigen. Bei einem Bijouterie-/Uhrengeschäft beispielsweise, das nebst den branchenüblichen Tätigkeiten auch noch eine Kunstgalerie betreibt, sind die Umsätze aus der Kunstgalerie bei der Abklärung betreffend 50-Prozent-Grenze nicht heranzuziehen.

Absatz 4 Buchstabe a hält fest, dass bei Unternehmen, die neu steuerpflichtig werden, für die Abklärung, ob ein zweiter Saldosteuersatz zugeteilt wird, auf die voraussichtlich erzielten Umsätze abzustellen ist. Dies kann beispielsweise mit Hilfe des Budgets oder des Businessplans geschehen. Gleiches gilt für steuerpflichtige Personen, die eine neue Nebentätigkeit aufgenommen haben, für welche eine Abklärung vorzunehmen ist, ob die 50-Prozent-Grenze überschritten wird.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Absatz 4 Buchstabe b: In den übrigen Fällen wird ein zweiter Saldosteuersatz nur dann zugeteilt, wenn die Grenze von 50 Prozent in den vorangegangenen zwei Steuerperioden überschritten wurde. Damit wird dem Umstand Rechnung getragen, dass die Umsatzanteile der einzelnen Tätigkeiten von Steuerperiode zu Steuerperiode ziemlich stark schwanken können. Es ist sachgerecht und aus administrativen Gründen sinnvoll, dass solche Schwankungen nicht jedes Mal zu einer Neuzuteilung der Saldosteuersätze führen. Ist hingegen eine gewisse Regelmässigkeit gegeben, dann ist eine Anpassung der bewilligten Saldosteuersätze notwendig. Diese Regelmässigkeit ist nicht nur für die Bewilligung eines zweiten Saldosteuersatzes massgebend, sondern auch für den Wegfall der Bewilligung eines zweiten Saldosteuersatzes. Wird die 50-Prozent-Limite in zwei aufeinander folgenden Jahren nicht überschritten, fällt die Bewilligung zur Abrechnung mit dem zweiten Saldosteuersatz auf den Beginn der folgenden Steuerperiode dahin.

Absatz 5: Übt ein Mischbetrieb nebst den in dieser Branche üblicherweise vorkommenden Tätigkeiten auch noch branchenfremde Tätigkeiten aus, so richtet sich die Abrechnung nach Saldosteuersätzen für diese branchenfremden Tätigkeiten nach den Artikeln 86–88. Bei einem Sportgeschäft beispielsweise gelten der Handel mit Sportartikeln und Sportkleidern als Haupttätigkeit und die Vermietung von Sportartikeln sowie der Service an und die Reparatur von Sportartikeln als branchenübliche Nebentätigkeiten. Bezüglich dieser branchenüblichen Nebentätigkeiten gilt somit die 50-Prozent-Regel. Als branchenfremd eingestuft werden müsste hingegen beispielsweise der Betrieb eines Tea-Rooms oder die Tätigkeit als Bergführer. Beträgt der mit einer solchen Tätigkeit erzielte Umsatz mehr als 10 Prozent, ist hierfür ein zweiter Saldosteuersatz zuzuteilen.

Art. 90 Besondere Verfahren
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Absatz 1 hält fest, dass die ESTV den mit Saldosteuersätzen abrechnenden steuerpflichtigen Personen in einigen Fällen ein Verfahren zur annäherungsweisen Abgeltung der angefallenen Vorsteuern zur Verfügung stellt:

Absatz 1 Buchstabe a: Eine echte Befreiung von der MWST ist insbesondere beim Export von Gegenständen notwendig. Das hierbei angewendete Verfahren entspricht dem bisherigen Vorgehen der Abgeltung der Vorsteuer mit Hilfe des Formulars Nr. 1050. Die Lieferung von Gegenständen ins Ausland ist mit dem bewilligten Saldosteuersatz abzurechnen und mit Hilfe des Formulars kann die mit dem Multiplikator berechnete Steuer auf dem Umsatz in Abzug gebracht werden. Auf diese Weise wird die gesamte angefallene Vorsteuer annäherungsweise abgegolten. Bedingung hierfür ist allerdings, dass die exportierten Gegenstände entweder steuerbelastet bezogen oder aber selbst hergestellt worden sind. Dieses Verfahren hat sich seit Einführung der Mehrwertsteuer bewährt und soll deshalb unverändert weitergeführt werden.

Absatz 1 Buchstabe b hält fest, dass auch bei Leistungen an Begünstigte nach Artikel 2 des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007 ein Verfahren zur Steuerbefreiung zur Anwendung kommen kann, sofern der Ort der Leistung im Inland liegt. Bedingung hierfür ist allerdings, dass die Gegenstände entweder steuerbelastet bezogen oder

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

aber selbst hergestellt worden sind. Das hierbei angewendete Verfahren entspricht dem bisherigen Vorgehen der Abgeltung der Vorsteuer mit Hilfe des Formulars Nr. 1050. Bei allen übrigen steuerbefreiten Lieferungen sowie bei Dienstleistungen, bei denen der Ort der Leistung im Ausland liegt, ist das Verfahren der Abgeltung der Vorsteuer mit Hilfe des Formulars Nr. 1050 nicht anwendbar. Dies gilt namentlich für Lieferungen im Ausland (beispielsweise von Paris nach Rom), für Beförderungen von Gegenständen vom Inland ins Ausland und umgekehrt, für den Auslandanteil bei Beförderungen von Personen über die Grenze, für Dienstleistungen, deren Ort im Ausland liegt.

Steuerpflichtige Personen mit Exportlieferungen oder Leistungen an Begünstigte nach Artikel 2 des Gaststaatgesetzes, können auf die Anwendung des Formulars Nr. 1050 verzichten und ihre Leistungen, nachdem sie sie unter Ziffer 200 des Abrechnungsformulars deklariert haben, unter Ziffer 221 wieder abziehen. So bleibt ihre Wertschöpfung zwar unbesteuert, die Vorsteuer aber wird nicht abgegolten. Wer sich für dieses vereinfachte Verfahren entschieden hat, kann nur bis zur Finalisierung der Steuerabrechnungen gemäss Artikel 72 MWSTG rückwirkend eine Abgeltung der Vorsteuer mit Hilfe des Formulars Nr. 1050 vornehmen.

Absatz 2: Effektiv abrechnende steuerpflichtige Personen können beim Bezug von gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenständen gemäss Artikel 28 Absatz 3 MWSTG einen fiktiven Vorsteuerabzug vornehmen, wenn der Gegenstand für die Lieferung an einen Abnehmer oder eine Abnehmerin im Inland bestimmt war. Dieser fiktive Vorsteuerabzug ersetzt die bisherige Margenbesteuerung, geht aber etwas darüber hinaus.

Steuerpflichtige Personen, die mit Saldosteuersätzen abrechnen, konnten bisher ebenfalls die Margenbesteuerung anwenden. Stellte man nun diesen steuerpflichtigen Personen keine Spezialregelung mehr zur Verfügung, würden sie schlechter gestellt als im heutigen System. Mit Saldosteuersätzen abrechnende Personen können deshalb das bisher bei der Margenbesteuerung angewandte Verfahren (Formular 1055) weiterhin anwenden. Neu möglich ist dabei allerdings die Verlustverrechnung zwischen den einzelnen Verkaufsgeschäften. Das Verfahren ist überall dort anwendbar, wo gebrauchte individualisierbare bewegliche Gegenstände für den Wiederverkauf bezogen und an einen Abnehmer oder eine Abnehmerin im Inland verkauft werden. Nicht anwendbar ist das Verfahren hingegen beim Handel mit gebrauchten Automobilen bis zu einem Gesamtgewicht von 3,5 Tonnen. Dies ist deshalb der Fall, weil die fiktive Vorsteuer im Saldosteuersatz dieser Branche vollumfänglich berücksichtigt wird. Verkäufe von Automobilen an einen Abnehmer im Inland sind somit immer mit dem entsprechenden Saldosteuersatz zu versteuern. Nicht anwendbar ist das Formular 1055 zudem dort, wo der Gegenstand nicht verkauft, sondern beispielsweise vermietet oder im Betrieb verwendet wird.

Absatz 3 regelt die Verpflichtung der ESTV, für Betriebe wie Imbissbars und Imbissstände mit Konsumationseinrichtung und ohne organisatorische Trennung sowie für Anlässe gemäss Artikel 55 Absatz 3 ein einfaches Verfahren zur annäherungsweisen Aufteilung der Umsätze auf die beiden Saldosteuersätze zur Verfügung zu stellen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 91 Abrechnung der Bezugsteuer
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Nicht nur die effektiv, sondern auch die mit Saldosteuersätzen abrechnenden steuerpflichtigen Personen haben auf den Bezügen von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland nach den Artikeln 45 bis 49 MWSTG die Bezugsteuer zu entrichten. Dies ist notwendig, weil die Saldosteuersätze so berechnet sind, als ob der gesamte Bezug von Gegenständen und Dienstleistungen mit Steuer belastet wäre. Im Gegensatz zur bisherigen Regelung gibt es keine Limite mehr, bis zu welcher solche Bezüge nicht zu versteuern sind. Wer mit Saldosteuersätzen abrechnet, hat solche Bezüge also in der Halbjahresabrechnung, in welcher nach Artikel 48 Absatz 1 MWSTG die Bezugsteuerschuld entsteht, zum gesetzlichen Steuersatz abzurechnen.

Art. 92 Eigenverbrauch
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Der Eigenverbrauch ist nicht mehr ein eigener Steuertatbestand, sondern eine reine Vorsteuerkorrekturregelung (Art. 31 MWSTG). Er kommt zur Anwendung, wenn ein Vorsteuerabzug vorgenommen wurde und die Voraussetzungen für den Anspruch auf diesen Vorsteuerabzug nachträglich wegfallen. Dies zeigt auf, dass der Eigenverbrauch bei der Abrechnung mit Saldosteuersätzen grundsätzlich keine Bedeutung hat, denn Gegenstände und Dienstleistungen, die während der Abrechnung mit Saldosteuersätzen von steuerpflichtigen Leistungserbringern bezogen werden, sind mit Vorsteuern belastet. Die Entlastung von der Vorsteuer erfolgt nämlich erst mit der Versteuerung der erbrachten Leistung zum Saldosteuersatz. Wird also beispielsweise ein Gegenstand für private Zwecke ausgesondert, so ist er weiterhin steuerbelastet und es sind infolgedessen auch keine Korrekturen im Sinn von Artikel 31 MWSTG notwendig.

Eine Ausnahme liegt dort vor, wo ein Vermögen im Meldeverfahren von einer nach der effektiven Methode abrechnenden Person übernommen und nicht oder in geringerem Umfang für eine steuerbare Tätigkeit verwendet wird (vgl. Ausführungen zu Art. 83 Abs. 1 Bst. b)

Art. 93 Korrekturen bei unbeweglichen Gegenständen
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Wird ein unbeweglicher Gegenstand, der bisher im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit verwendet wurde, neu im nicht unternehmerischen, insbesondere privaten Bereich, oder für eine nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommene Tätigkeit verwendet, ist in gewissen Fällen auf dem Zeitwert die Steuer zum Normalsatz zu belasten:

Buchstabe a: Wurde der unbewegliche Gegenstand von der steuerpflichtigen Person erworben, erbaut oder umgebaut, wobei unbeachtlich ist, ob hierfür Dritte beauftragt wurden oder nicht, als sie nach der effektiven Methode abrechnete, und hat sie den Vorsteuerabzug vorgenommen, ist eine Belastung zum Zeitwert vorzunehmen. Sie ist notwendig, weil die Saldosteuersätze die gesamte in den Bezügen von Waren, Dienstleistungen, Betriebsmitteln und Investitionsgütern sowie in den Gemeinkosten

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

enthaltene Vorsteuer im Sinn einer Pauschale berücksichtigen, der unbewegliche Gegenstand in diesem Fall aber steuerunbelastet ist.

Buchstabe b: Eine Belastung mit der Steuer ist auch notwendig, wenn der unbewegliche Gegenstand von der steuerpflichtigen Person während der Zeit, in der sie mit Saldosteuersätzen abrechnete, im Rahmen des Meldeverfahrens nach Artikel 38 MWSTG von einer effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Person erworben wurde und deshalb steuerentlastet ist. In der Regel entspricht der Zeitwert dem Bilanzwert, so dass meistens auf diesen abgestellt werden kann.

Absatz 2 hält fest, wie der Zeitwert dieser unbeweglichen Gegenstände zu ermitteln ist. Für jedes abgelaufene Jahr ist linear ein Zwanzigstel abzuschreiben. Dabei ist im Jahr der Erstellung beziehungsweise des Erwerbes der Wertverlust für die ganze Steuerperiode zu berücksichtigen. In der Steuerperiode, in der die Entnahme erfolgt, ist hingegen keine Abschreibung vorzunehmen, ausser die Entnahme erfolgt auf den letzten Tag der Steuerperiode.

Art. 94 Leistungen an eng verbundene Personen und an das Personal
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Absatz 1: Nach Artikel 24 Absatz 2 MWSTG gilt bei Leistungen an eng verbundene Personen als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde. Solche Leistungen kommen auch bei steuerpflichtigen Personen vor, die mit Saldosteuersätzen abrechnen. Diese Leistungen sind mit der Anwendung der Saldosteuersatzmethode teilweise berücksichtigt; teilweise sind sie jedoch mit dem Saldosteuersatz zu versteuern. Letzteres gilt unter anderem für die in Artikel 93 geregelten Korrekturen.

Absatz 1 Buchstabe a: Werden Gegenstände oder Dienstleistungen, die eingekauft worden sind, unentgeltlich an eine eng verbundene Person abgegeben oder erbracht, so sind sie in aller Regel mit Vorsteuern belastet. Eine Besteuerung der Abgabe dieser Leistungen wäre deshalb nicht sachgerecht. Es kann sich aber auch um Leistungen handeln, die zu einer Zeit eingekauft wurden, als die steuerpflichtige Person nach der effektiven Methode abrechnete und den Vorsteuerabzug vorgenommen hat. Hier wäre grundsätzlich eine Belastung angebracht. In der Berechnung der Saldosteuersätze sind solche unentgeltliche Leistungen an eng verbundene Personen berücksichtigt. Nicht berücksichtigt in den Saldosteuersätzen ist hingegen die unentgeltliche Abgabe von unbeweglichen Gegenständen, die steuerentlastet sind, weil die steuerpflichtige Person sie einkaufte, als sie nach der effektiven Methode abrechnete und den Vorsteuerabzug vorgenommen hat, oder die sie im Meldeverfahren von einer nach der effektiven Methode abrechnenden steuerpflichtigen Person übernommen hat (vgl. Art. 84).

Absatz 1 Buchstabe b: Anders als bei eingekauften Leistungen sieht es bei selbst hergestellten beziehungsweise erbrachten Leistungen aus. Hier erfolgt eine Wertschöpfung durch die steuerpflichtige Person; die Leistung ist also nur teilweise mit Vorsteuern belastet. Wird der Gegenstand unentgeltlich abgegeben oder die Dienstleistung unentgeltlich erbracht, gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG). Durch die Besteuerung zum bewilligten Saldosteuersatz wird sachgerecht nur die Wertschöpfung besteuert.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Absatz 1 Buchstabe c hält fest, dass Gegenstände und Dienstleistungen, die entgeltlich abgegeben oder erbracht werden, zum bezahlten Entgelt, mindestens aber zum Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde, mit dem bewilligten Saldosteuersatz abzurechnen sind. Die entgeltlich abgegebenen Gegenstände und die entgeltlich erbrachten Dienstleistungen enthalten immer eine Wertschöpfungskomponente, die bei Abrechnung mit dem bewilligten Saldosteuersatz sachgerecht besteuert wird.

Absatz 1 Buchstabe d hält fest, dass überall dort, wo eine Versteuerung mit dem Saldosteuersatz vorgenommen werden muss und der steuerpflichtigen Person zwei Saldosteuersätze bewilligt wurden, der höhere der beiden Saldosteuersätze anzuwenden ist, wenn die Leistung nicht einer dieser beiden Tätigkeiten zugeordnet werden kann.

Absatz 2: Bei einer angestellten Person handelt es sich nicht um eine eng verbundene Person, sofern sie nicht die Voraussetzungen von Artikel 3 Buchstabe h MWSTG erfüllt. Für die Festlegung der Bemessungsgrundlage ist somit nicht auf den Drittvergleich abzustellen. Unentgeltliche Leistungen an das Personal sind deshalb nicht zu versteuern. Dabei spielt es keine Rolle, ob die Gegenstände und Dienstleistungen eingekauft oder selbst hergestellt beziehungsweise erbracht wurden.

Absatz 2 Buchstabe a: Entgeltlich erbrachte Leistungen ans Personal sind mit dem bewilligten Saldosteuersatz abzurechnen.

Absatz 2 Buchstabe b hält fest, dass überall dort, wo eine Versteuerung mit dem Saldosteuersatz vorgenommen werden muss und der steuerpflichtigen Person zwei Saldosteuersätze bewilligt wurden, der höhere der beiden Saldosteuersätze anzuwenden ist, wenn die Leistung nicht einer Tätigkeit zugeordnet werden kann.

Absatz 3: Eng verbundene Personen können auch gleichzeitig Angestellte der steuerpflichtigen Person sein. Ist dies der Fall und haben sie keinen Rechtsanspruch aus Arbeitsvertrag für die Leistung, so kommen die Bestimmungen von Absatz 1 zur Anwendung. Hat die Person jedoch einen entsprechenden Rechtsanspruch, gilt Absatz 2.

Absatz 4 hält fest, dass alle Leistungen, die im Lohnausweis zuhanden der direkten Steuern aufgeführt werden müssen, immer als entgeltlich erbracht gelten.

Art. 95 Verkäufe von Betriebsmitteln und Anlagegütern
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Verkäufe von Betriebsmitteln und Anlagegütern, die nicht ausschliesslich zur Erzielung von der Steuer ausgenommener Leistungen eingesetzt wurden, sind zum bewilligten Saldosteuersatz zu versteuern. Wird mit nur einem Saldosteuersatz abgerechnet, stellen sich diesbezüglich keine Probleme. Wird hingegen mit zwei Saldosteuersätzen abgerechnet, so kommt es darauf an, ob das Betriebsmittel oder Anlagegut nur für eine Tätigkeit oder aber für beide verwendet wurde. Kann es ausschliesslich einem Betriebsteil zugeordnet werden, ist die Veräusserung zu dem für diesen Teil geltenden Saldosteuersatz abzurechnen. Wurde es jedoch in beiden Betriebsteilen verwendet, dann ist der Verkauf zum höheren der beiden bewilligten Saldosteuersätze abzurechnen.

Art. 96 Rechnungsstellung zu einem zu hohen Satz
(Art. 37 Abs. 1–4 MWSTG)

Die Saldosteuersätze sind unter der Annahme berechnet, dass die einzelnen Leistungen zu dem im Gesetz hierfür vorgesehenen Steuersatz in Rechnung gestellt werden. Wenn nun eine mit Saldosteuersätzen abrechnende steuerpflichtige Person eine Leistung mit einem zu hohen Satz in Rechnung stellt, schuldet sie grundsätzlich diese Steuer und es wird mit der Anwendung des bewilligten Saldosteuersatzes viel zu wenig Steuer abgerechnet. Die steuerpflichtige Person hat deshalb zusätzlich zu der mit dem Saldosteuersatz berechneten MWST auch die Differenz zwischen der mit dem ausgewiesenen Steuersatz berechneten MWST und der mit dem Steuersatz nach Artikel 25 MWSTG berechneten Steuer zu entrichten. Dabei wird das Entgelt als inklusive MWST betrachtet, d. h. zusätzlich zu entrichten ist die Differenz zwischen den beiden Multiplikatoren.

3. Abschnitt: Pauschalsteuersatzmethode

Art. 97 Grundsätze
(Art. 37 Abs. 5 MWSTG)

Absatz 1: Die Pauschalsteuersatzmethode nach Artikel 37 Absatz 5 MWSTG kann in erster Linie von den steuerpflichtigen autonomen Dienststellen von Bund, Kantonen und Gemeinden sowie den Zusammenschlüssen von Dienststellen der Gemeinwesen nach Artikel 12 MWSTG angewandt werden. Daneben kommt die Pauschalsteuersatzmethode auch noch in diversen gemeinwesennahen Bereichen zur Anwendung. Darüber hinaus gilt sie für Veranstalter von nicht wiederkehrenden Anlässen in den Bereichen Kultur und Sport, für Vereine nach den Artikeln 60 bis 79 ZGB und für Stiftungen nach den Artikeln 80 bis 89bis ZGB. Diese verwandten Einrichtungen sind in *Absatz 1* in nicht abschliessender Weise aufgezählt. Der Anwendungsbereich der Pauschalsteuersatzmethode stimmt mit der bisherigen Praxis der ESTV überein.

Absatz 2: Im Gegensatz zur Saldosteuersatzmethode kennt die Pauschalsteuersatzmethode weder eine Umsatzlimite noch eine Steuerzahllastlimite. Auch diese Regelung wurde von der bisherigen Praxis übernommen. Eine solche unlimitierte Anwendung macht Sinn, denn sonst könnten weite Teile des Gemeinwesens und der verwandten Einrichtungen, so z.B. Spitäler oder Hochschulen, gar nicht vereinfacht abrechnen. Dies wäre insbesondere darum schwerwiegend, weil gerade in diesen Bereichen bei effektiver Abrechnungsmethode infolge der vielen von der MWST ausgenommenen Leistungen und der Subventionen äusserst schwierige Vorsteuerabzugskürzungen vorzunehmen sind.

3 Steuerpflichtige Personen, die mit der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, können nicht für Umsätze nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 1–25, 27 und 29 MWSTG optieren. Diesbezüglich kann auf den Kommentar zu Artikel 77 Absatz 3 verwiesen werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 98 Unterstellung unter die Pauschalsteuersatzmethode und Wechsel der Abrechnungsmethode
(Art. 37 Abs. 5 MWSTG)

Absatz 1 hält fest, dass die Gemeinwesen sowie die verwandten Einrichtungen gemäss Artikel 97 Absatz 1 der ESTV schriftlich melden müssen, wenn sie nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen wollen. Die ESTV wird der steuerpflichtigen Person daraufhin eine Unterstellungserklärung zustellen, auf welcher alle steuerbaren Tätigkeiten aufzuführen sind. Die ESTV teilt anschliessend jeder dieser Tätigkeiten den entsprechenden Pauschalsteuersatz zu. Dies entspricht der bisherigen Praxis.

Absatz 2: Neu ist, dass die Pauschalsteuersatzmethode nur noch während mindestens drei Steuerperioden anzuwenden ist. Dies stellt eine deutliche Reduktion gegenüber der bis Ende 2009 geltenden Fünfjahresfrist dar. Vor Ablauf dieser Frist ist ein Wechsel nur möglich, wenn die ESTV den Pauschalsteuersatz der betreffenden Tätigkeit ändert.

Eine steuerpflichtige Person, die sich bei Inkrafttreten MWSTG oder bei Beginn der Steuerpflicht für die effektive Abrechnungsmethode entscheidet oder die von der Pauschalsteuersatzmethode zur effektiven Methode gewechselt hat, muss die effektive Abrechnungsmethode während zehn Steuerperioden anwenden, bevor sie (wieder) zur Pauschalsteuersatzmethode wechseln kann. Diese Wartefrist ist deshalb deutlich länger als bei der Saldosteuersatzmethode, weil es bei der Pauschalsteuersatzmethode keine Umsatz- oder Steuerzahllastlimiten gibt und die Steuerersparnismöglichkeiten dementsprechend massiv höher sind. So könnte beispielsweise die Dienststelle Abfallentsorgung der Stadt X zunächst mit dem Pauschalsteuersatz von 3,5 Prozent abrechnen, dann zur effektiven Methode wechseln und während der Bauphase der 300 Millionen Franken teuren Kehrichtverbrennungsanlage die Vorsteuern von mehr als 21 Millionen Franken vollumfänglich abziehen. Danach würde sie wieder zur Pauschalsteuersatzmethode wechseln und mit dem Satz von 3,5 Prozent abrechnen. Da der Pauschalsteuersatz auch die Abschreibungen der Investitionskosten berücksichtigt, lässt sich das enorme Steueroptimierungspotenzial von kurzen Wechselfristen leicht erahnen. Mit der zehnjährigen Frist, welche zwar kürzer ist als die bisherige fünfzehnjährige Frist, lassen sich Wechsel, die ausschliesslich der Steueroptimierung dienen, spürbar einschränken, aber nicht völlig eliminieren. Vor Ablauf der zehnjährigen Frist ist ein Wechsel zur Pauschalsteuersatzmethode nur möglich, wenn die ESTV den Pauschalsteuersatz der betreffenden Tätigkeit ändert. Diese Frist gilt auch dann, wenn die steuerpflichtige Person ihre Tätigkeit in der Zwischenzeit grundlegend ändert oder wenn sie Probleme hat, nach der effektiven Methode abzurechnen.

Wie *Absatz 3* festhält, sind Wechsel von der effektiven Methode zur Pauschalsteuersatzmethode und umgekehrt ausschliesslich auf Beginn einer Steuerperiode möglich. Dies gilt auch dann, wenn eine steuerpflichtige Person ihre Tätigkeit im Verlaufe der Steuerperiode ändert. Die steuerpflichtige Person hat den Wechsel der ESTV bis spätestens 60 Tage nach Beginn der Steuerperiode schriftlich zu melden, ab der sie nach der anderen Methode abrechnen will. Erfolgt die Meldung nach dieser Zeitspanne, gilt der Wechsel auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode, ausser die steuerpflichtige Person teilt der ESTV vor Ende der Steuerperiode mit, dass sie

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

die Abrechnungsmethode doch nicht wechseln will. Diese Regelung entspricht der bisherigen Praxis und ist auch deshalb angebracht, weil jeweils nach etwas mehr als 60 Tagen das Abrechnungsformular für die erste Abrechnungsperiode des Steuerjahres versandt wird. Spätestens zu diesem Zeitpunkt muss die ESTV wissen, wie die steuerpflichtige Person abrechnen will.

Art. 99 Pauschalsteuersätze
(Art. 37 Abs. 5 MWSTG)

Absatz 1 hält fest, wie die steuerpflichtige Person bei Anwendung der Pauschalsteuersätze in der vierteljährlichen Abrechnung die Steuerforderung ermitteln muss. Wie bei der Abrechnung nach Saldosteuersätzen ist das Total der in der Abrechnungsperiode erzielten steuerbaren Bruttoentgelte, d. h. der Entgelte inklusive MWST, mit dem Pauschalsteuersatz zu multiplizieren. Dabei kann die steuerpflichtige Person nicht einen beliebigen Pauschalsteuersatz anwenden, sondern sie muss jede Tätigkeit mit dem von der ESTV schriftlich bewilligten Pauschalsteuersatz abrechnen. Dies bedeutet weiter, dass sie sich bei der ESTV melden muss, wenn sie eine neue Tätigkeit aufnimmt, denn die ESTV muss hierfür den Pauschalsteuersatz bewilligen.

Absatz 2: Die meisten Tätigkeiten der Gemeinwesen und der verwandten Einrichtungen gemäss Artikel 97 Absatz 1 kommen auch in Wirtschaftszweigen vor, bei denen die Saldosteuersatzmethode nach Artikel 37 Absätze 1 bis 4 MWSTG zur Anwendung kommt. Bei diesen Tätigkeiten entspricht der Pauschalsteuersatz deshalb dem Saldosteuersatz, wie er von der ESTV gestützt auf Artikel 37 Absatz 3 MWSTG festgelegt wird. Es gibt jedoch auch Tätigkeiten, die nur im Bereich der Gemeinwesen und der verwandten Einrichtungen vorkommen. Für jede dieser Tätigkeiten legt die ESTV den Pauschalsteuersatz fest, wobei sie die bei dieser Tätigkeit durchschnittlich anfallende Vorsteuer berücksichtigt.

Absatz 3: Die steuerpflichtige Person hat jede ihrer Tätigkeiten mit dem entsprechenden bewilligten Pauschalsteuersatz abzurechnen. Dabei spielt es keine Rolle, wie hoch der Umsatz aus einer bestimmten Tätigkeit ist. Die 10-Prozent- und die 50-Prozent-Regel der Saldosteuersatzmethode (Art. 86–89) kommen bei der Abrechnung mit Pauschalsteuersätzen also nicht zur Anwendung. Im Gegensatz zur Saldosteuersatzmethode ist zudem die Anzahl der anwendbaren Sätze nicht beschränkt. Es ist somit - zumindest theoretisch - möglich, dass eine steuerpflichtige Person mit sehr vielen unterschiedlichen Tätigkeiten alle bestehenden Pauschalsteuersätze anwendet.

Art. 100 Anwendbarkeit der Regeln der Saldosteuersatzmethode
(Art. 37 Abs. 5 MWSTG)

Sofern die Artikel 97–99 keine davon abweichenden Regeln vorsehen, kommen die Bestimmungen der Artikel 77–96 betreffend die Saldosteuersatzmethode zur Anwendung. Es handelt sich hierbei beispielsweise um die Behandlung der Ausfuhr von Gegenständen oder der Leistungen an Begünstigte nach Artikel 2 des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007, um den Ausschluss der Abrechnung mit Pauschalsteuersätzen, wenn die Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 MWSTG angewendet wird

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

oder auch um die Regeln bezüglich Korrekturen beim Wechsel der Abrechnungsmethode.

4. Abschnitt: Meldeverfahren

Art. 101 Teilvermögen
(Art. 38 Abs. 1 MWSTG)

Mit dieser Bestimmung wird das Teilvermögen gleich definiert wie der Teilbetrieb im DBG und damit einem Anliegen der Steuerpflichtigen nach einer möglichst klaren Regelung der Voraussetzungen zur zwingenden Anwendung des Meldeverfahrens entsprochen. Damit kann bei der Beurteilung, ob das Meldeverfahren zwingend anzuwenden ist oder nicht, auf den im Umstrukturierungsrecht bewährten Betriebsbegriff abgestellt werden.

Als Betrieb im steuerrechtlichen Sinn gilt jeder organisatorisch-technische Komplex von Vermögenswerten, welcher im Hinblick auf die unternehmerische Leistungserstellung eine unabhängige, organische Einheit bildet. Anders gesagt handelt es sich dabei um eine für sich lebensfähige Einheit, die auf die Erzeugung von wirtschaftlichen Werten ausgerichtet ist und am Markt auftritt. Ein Teilbetrieb ist ein Betrieb in diesem Sinn, welcher einem anderen Betrieb untergeordnet, jedoch immer noch alleine lebensfähig, das heisst unabhängig beziehungsweise selbstständig ist. Beispielsweise ist ein Warenlager kein Betrieb beziehungsweise Teilbetrieb in diesem Sinn, weshalb bei dessen Übertragung das Meldeverfahren nicht zwingend angewendet werden muss, sondern die freiwillige Anwendung des Meldeverfahrens möglich ist (vgl. Art. 104).

Art. 102 Steuerpflicht des Erwerbers oder der Erwerberin
(Art. 38 Abs. 1 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht der bisherigen Praxis der ESTV. Sie trägt dem Umstand Rechnung, dass oft bei grösseren Transaktionen im Rahmen von Umstrukturierungen der Erwerber oder die Erwerberin erst im Zusammenhang mit dem Erwerb des Teil- oder Gesamtvermögens steuerpflichtig wird.

Art. 103 Rechnung
(Art. 38 Abs. 1 MWSTG)

Diese Bestimmung hat den gleichen Zweck wie Artikel 27 Absatz 1 MWSTG, welcher verbietet, auf die Steuer hinzuweisen. Sie soll verhindern, dass der Erwerber oder die Erwerberin bei Anwendung des Meldeverfahrens den Vorsteuerabzug vornimmt. Als Rechnung gilt jedes Dokument, mit dem gegenüber einer Drittperson über das Entgelt für eine Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird (Art. 3 Bst. k MWSTG). Als Rechnungen gelten auch Verträge, wenn gestützt auf sie keine weiteren Rechnungen mehr ausgestellt werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 104 Freiwillige Anwendung des Meldeverfahrens
(Art. 38 Abs. 2 MWSTG)

Buchstabe a: Bei der Übertragung einer Liegenschaft kann das Meldeverfahren immer angewendet werden, vorausgesetzt, beide Parteien sind steuerpflichtig oder werden im Rahmen dieser Transaktion steuerpflichtig. Das Meldeverfahren kann auch dann angewendet werden, wenn der steuerpflichtige Erwerber oder die steuerpflichtige Erwerberin die Liegenschaft vollumfänglich für nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten verwendet. Die Übertragung ist diesfalls jedoch nur dann steuerneutral, wenn der Veräusserer oder die Veräusserin die Liegenschaft ebenfalls vollumfänglich für nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten verwendet hat. Ansonsten liegt eine Nutzungsänderung vor (Art. 31 MWSTG).

Buchstabe b stellt eine Auffangklausel dar, welche sicherstellt, dass das freiwillige Meldeverfahren möglichst flexibel angewendet werden kann, und zwar unabhängig von der Frage, ob ein Gesamt- oder Teilvermögen übertragen wird oder nicht. Somit kann beispielsweise bei der Übertragung eines Warenlagers das Meldeverfahren angewendet werden, auch wenn das Betriebserfordernis nicht erfüllt ist.

Art. 105 Verwendungsgrad
(Art. 38 Abs. 4 MWSTG)

Diese Bestimmung ist beweisrechtlicher Natur, in dem sie die Vermutung aufstellt, dass der Veräusserer eines Gegenstands im Meldeverfahren diesen Gegenstand für eine vollumfänglich für zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit verwendet hat. Verwendet der Erwerber diesen Gegenstand nun nicht mehr in vollem Umfang für eine solche Tätigkeit, ist entsprechender Eigenverbrauch wegen Nutzungsänderung abzurechnen. Soll kein Eigenverbrauch abrechnet werden, ist der Erwerber verpflichtet, den Verwendungsgrad des Veräusserers nachzuweisen. Diese Bestimmung dient somit der Rechtssicherheit, da sie die Abrechnung von Eigenverbrauch an klare Kriterien knüpft.

5. Abschnitt: Abrechnungsart und Änderung der Steuerforderung

Art. 106 Wechsel der Abrechnungsart bei Abrechnung nach der effektiven Methode
(Art. 39 MWSTG)

Absatz 1: Wechselt eine steuerpflichtige Person von der Abrechnung nach vereinnahmten zur Abrechnung nach vereinbarten Entgelten, verschiebt sich der Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung von der Bezahlung beziehungsweise Vereinnahmung des Entgelts zum Empfang der Rechnung beziehungsweise zur Rechnungsstellung. Deshalb muss zum einen die Umsatzsteuer auf den Debitorenposten, d. h. auf den bereits in Rechnung gestellten, aber noch nicht bezahlten und deshalb noch nicht mit der ESTV abgerechneten Leistungen, in der folgenden Abrechnungsperiode deklariert werden (*Bst. a*). Zum anderen sind die Vorsteuern auf den im Zeitpunkt des Wechsels bestehenden Kreditorenposten im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit abzuziehen (*Bst. b*).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Absatz 2: Wechselt eine steuerpflichtige Person von der Abrechnung nach vereinbarten zur Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten, verschiebt sich der Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung vom Empfang der Rechnung beziehungsweise von der Rechnungsstellung zur Bezahlung beziehungsweise Vereinnahmung des Entgelts. Deshalb muss die steuerpflichtige Person in der folgenden Abrechnungsperiode die im Zeitpunkt des Wechsels der Abrechnungsart bestehenden Debitorenposten von den in dieser Periode vereinnahmten Entgelten abziehen. So wird eine doppelte Besteuerung der Debitorenposten vermieden (*Bst. a*). Auch auf der Vorsteuerseite sind Korrekturen vorzunehmen, damit die Vorsteuer nicht doppelt abgezogen wird. Auf den im Zeitpunkt des Wechsels der Abrechnungsart bestehenden Kreditorenposten wurde die Vorsteuer bereits abgezogen. Die Vorsteuern auf diesen Kreditorenposten müssen deshalb in der ersten Abrechnungsperiode nach dem Wechsel von den in dieser Abrechnungsperiode bezahlten Vorsteuern abgezogen werden.

Absatz 3: Wechselt neben der Abrechnungsart (vereinbart oder vereinnahmt) auch noch die Abrechnungsmethode (Saldosteuersatz oder effektiv), werden die Korrekturen von der ESTV nach Massgabe der Artikel 79 Absatz 4 beziehungsweise Artikel 81 Absatz 6 vorgenommen.

Art. 107 Wechsel der Abrechnungsart bei Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode
(Art. 39 MWSTG)

Absatz 1: Wechselt eine nach Saldosteuersätzen abrechnende steuerpflichtige Person von der Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten zur Abrechnung nach vereinbarten Entgelten, muss sichergestellt werden, dass nicht ein Teil der Umsätze unversteuert bleibt. Die im Zeitpunkt des Wechsels bestehenden Debitorenposten müssen deshalb in der folgenden Abrechnungsperiode mit den bewilligten Saldosteuersätzen abgerechnet werden. Korrekturen bezüglich der Kreditorenposten sind hingegen nicht notwendig, da die Anrechnung der Vorsteuern bei der Saldosteuersatzmethode durch die Versteuerung der Umsätze zum Saldosteuersatz erfolgt.

Absatz 2: Wechselt die steuerpflichtige Person von der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten zur Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten, würden ohne Korrekturmassnahmen gewisse Umsätze doppelt versteuert. Die im Zeitpunkt des Wechsels bestehenden Debitorenposten sind deshalb in der folgenden Steuerperiode von den in dieser Periode vereinnahmten Entgelten in Abzug zu bringen. Korrekturen bezüglich der Kreditorenposten sind hingegen nicht notwendig, da die Anrechnung der Vorsteuern bei der Saldosteuersatzmethode durch die Versteuerung der Umsätze zum Saldosteuersatz erfolgt.

Absatz 3: Wechselt neben der Abrechnungsart (vereinbart oder vereinnahmt) auch noch die Abrechnungsmethode (Saldosteuersatz oder effektiv), werden die Korrekturen von der ESTV nach Massgabe der Artikel 79 Absatz 4 beziehungsweise Artikel 81 Absatz 6 vorgenommen.

Art. 108 Abtretung und Verpfändung der Steuerforderung
(Art. 44 Abs. 2 MWSTG)

Die ESTV kann ihre Rechte als Schuldnerin (Einreden) nur dann vollumfänglich wahrnehmen, wenn die Bestimmungen über die Geheimhaltung gemäss Artikel 74 MWSTG gegenüber dem Zessionar beziehungsweise Pfandgläubiger keine Anwendung finden. Wäre die ESTV durch die Geheimhaltungspflicht gebunden, könnte sie sich gegenüber dem Zessionar beziehungsweise Pfandgläubiger nicht auf rechtlich relevante Tatsachen berufen, welche das Verhältnis zum Zedenten beziehungsweise Pfandschuldner betreffen.

3. Titel: Bezugsteuer

Art. 109 Nicht der Bezugsteuer unterliegende Leistungen
(Art. 45 MWSTG)

Absatz 1: Diese Bestimmung verhindert, dass in der Schweiz von der Steuer ausgenommene oder befreite Leistungen der Bezugssteuer unterliegen. Zu denken ist hier beispielsweise an von der Steuer ausgenommene Versicherungsleistungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG), welche von einer deutschen Versicherungsgesellschaft bezogen werden oder an das von der Steuer befreite mit der Einfuhr von Gegenständen im Zusammenhang stehende Befördern oder Versenden von Gegenständen (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 5 MWSTG). Diese Dienstleistungen unterlägen gemäss Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG der Bezugsteuer, sofern der Leistungsempfänger Sitz oder Wohnsitz in der Schweiz hat (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Die Bestimmung verhindert überdies die Doppelbesteuerung beispielsweise im Falle einer Transportleistung eines ausländischen Spediteurs, welcher eine Fracht über die Grenze bringt. Diese Dienstleistung wird bei der Einfuhr besteuert, da die Kosten für das Befördern und Versenden gemäss Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe b MWSTG in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind. Müsste der Schweizer Bezüger auf dieser Beförderungsdienstleistung auch noch die Bezugsteuer gemäss Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG bezahlen, läge eine Doppelbesteuerung durch Einfuhr- und Bezugsteuer vor.

Absatz 2: Um Wettbewerbsverzerrungen zwischen in- und ausländischen Energieanbietern zu verhindern, unterliegen die Energielieferungen an nicht steuerpflichtige Personen ähnlich wie bei Telekommunikations- und der elektronischen Dienstleistungen nicht der Bezugsteuer, sondern führen zur Steuerpflicht des Energielieferanten, wenn dieser im Inland die Umsatzgrenze überschreitet. Wäre die Bezugsteuer auf Energielieferungen an nicht steuerpflichtige Personen anwendbar, wären diese Lieferungen vom Endabnehmer erst ab einem Bezug von jährlich 10 000 Franken zu versteuern, was für die meisten privaten Endkonsumenten zu einem faktisch unversteuerten Energiebezug führen würde. Umgekehrt unterliegen jedoch Energielieferungen von Unternehmen im Ausland an eine im Mehrwertsteuerregister eingetragene Person der Bezugsteuer. Folglich muss sich ein ausländisches Energieversorgungsunternehmen in der Schweiz nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eintragen lassen, wenn es ausschliesslich steuerpflichtige Personen beliefert. Da

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

steuerpflichtige Personen die Bezugsteuer ohne Mindestgrenze abrechnen müssen, entsteht weder eine Wettbewerbsverzerrung, noch ein Steuerausfall. Diese Regelung entspricht überdies der EU-Regelung.

Art. 110 Beendigung des Gebrauchs oder der Nutzung mit anschliessender Lieferung des Gegenstandes im Inland
(Art. 45 Abs. 1 Bst. c MWSTG)

Wird ein zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassener Gegenstand (z.B. aufgrund eines Mietvertrags), der in den zollrechtlich freien Verkehr überführt und dabei entweder besteuert oder steuerfrei (Art. 53 MWSTG) zugelassen wurde, nach Beendigung des Mietverhältnisses durch den in der Schweiz nicht steuerpflichtigen Vermieter mit Sitz im Ausland an einen Dritten im Inland geliefert, so hat der Dritte die Bezugssteuer gemäss Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG zu entrichten. Dies deshalb, weil der Dritte das Mietobjekt unbesteuert bezieht, entweder weil der Mieter die Einfuhrsteuer als Vorsteuer abgezogen hat oder weil bei der Einfuhr keine Steuer erhoben wurde.

Art. 111 Datenträger ohne Marktwert
(Art. 45 Abs. 1 Bst b und 52 Abs. 2 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht der bisherigen Praxis. Es geht hier um Datenträger, bei welchen die Zollverwaltung im Zeitpunkt der Einfuhr keine Veranlagung vornehmen kann, weil die Bemessungsgrundlage – der Marktwert – noch nicht festgestellt werden kann. Zu denken ist hier z.B. an den Import einer Filmkopie zwecks öffentlicher Filmvorführung (Kino), bei der das Entgelt, das der Empfänger und Lizenznehmer zu entrichten hat, allein aus Lizenzgebühren für die Filmkopie besteht, die nach Massgabe der Zuschauereintritte berechnet werden. Somit ist die Höhe des zu entrichtenden Entgelts im Zeitpunkt der Einfuhr noch nicht bekannt. Der Kinobetreiber hat auf dem Entgelt (Lizenzgebühren) die Bezugssteuer zu entrichten, sofern die Voraussetzungen von Artikel 45 Absatz 2 MWSTG gegeben sind.

4. Titel: Einfuhrsteuer

1. Kapitel: Mehrheit von Leistungen und Befreiung von der Einfuhrsteuer

Art. 112 Sachgesamtheiten und Leistungskombinationen
(Art. 52 Abs. 3 und 19 Abs. 2 MWSTG)

Im Unterschied zur Inlandsteuer findet bei der Einfuhrsteuer eine Veranlagung aufgrund von Begleitpapieren (Rechnungen, Ursprungszeugnisse usw.) statt. Sollen bei der Einfuhr mehrere unabhängige Leistungen (Gegenstände) in Form einer Sachgesamtheit oder Leistungskombination zu den entsprechenden Steuersätzen (2,4 %, 7,6 % oder 0 % [steuerfrei]) oder gestützt auf Artikel 19 Absatz 2 MWSTG als Kombination einheitlich nach der überwiegenden Leistung veranlagt werden, müssen die Angaben über die Wertanteile anhand einer Kostenkalkulation des

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ausländischen Lieferanten, welcher die Kombination zusammengestellt hat, dargelegt werden. Denn einzig dieser kann die Wertanteile der einzelnen Leistungen nach betriebswirtschaftlichen Kriterien beziffern.

Art. 113 Befreiung von der Einfuhrsteuer
(Art. 53 Abs. 2 und 107 Abs. 2 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht Artikel 19a aMWSTGV, welche im Zusammenhang mit der neuen Zollverordnung im Jahre 2006 vollständig überarbeitet wurde, so dass sie wörtlich aus der bisherigen Verordnung übernommen werden konnte. Ergänzt wurde die bisher in Artikel 36 MWSTGV geregelte steuerbefreite Einfuhr von Münz und Feingold.

2. Kapitel: Bestimmung und Sicherstellung der Einfuhrsteuerschuld

Art. 114 Sicherheit bei Bezahlung der Steuer über das zentralisierte Abrechnungsverfahren der EZV
(Art. 56 Abs. 3 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht Artikel 19b aMWSTGV, welche im Zusammenhang mit der neuen Zollverordnung im Jahre 2006 vollständig überarbeitet wurde, so dass sie wörtlich aus der bisherigen Verordnung übernommen werden konnte.

Art. 115 Höhe der Sicherheit bei bedingt entstandener Steuerforderung und bei Zahlungserleichterungen
(Art. 56 Abs. 3 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht Artikel 19c aMWSTGV, welche im Zusammenhang mit der neuen Zollverordnung im Jahre 2006 vollständig überarbeitet wurde, so dass sie wörtlich aus der bisherigen Verordnung übernommen werden konnte. Nur noch bei der Lagerung von Massengütern wird eine Sicherheit von 100 Prozent verlangt. In den übrigen Fällen genügt eine solche von 25 Prozent. Mit *Absatz 2* wurde diese Bestimmungen mit dem deklaratorischen Hinweis auf die Regelungen in völkerrechtlichen Verträgen ergänzt.

Art. 116 Nachträgliche Anpassung der Entgelte
(Art. 56 Abs. 5 MWSTG)

Diese Bestimmung ist neu und umschreibt den Umfang und den Inhalt der Meldung. Die Information über das Total der Entgeltsanpassung nach Buchstabe c ist lediglich pauschal anzugeben und muss sich nicht auf die einzelne Zollverfügung beziehen. Im Weitern wird festgehalten, dass für die Umrechung der in ausländischer Währung fakturierten Entgelte in Schweizerfranken vom durchschnittlichen Devisenkurs (Verkauf) der entsprechenden Abrechnungsperiode ausgegangen wird.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3. Kapitel: Verlagerung der Steuerentrichtung

Art. 117 Verlagerung der Entrichtung der Einfuhrsteuer
(Art. 63 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht Artikel 38 aMWSTGV. Da für die Einfuhrsteuer eine 10-jährige Verjährungsfrist gilt und für die Inlandsteuer neu eine 5-jährige Verjährungsfrist gemäss Artikel 42 MWSTG Anwendung findet, wird in dieser Bestimmung klargestellt, dass auf die verlagerte Einfuhrsteuer die Verjährungsfrist der Inlandsteuer Anwendung findet, damit die Steuerforderung einer Steuerperiode nicht aus Einzelforderungen besteht, welche unterschiedlichen Verjährungsfristen unterliegen.

Art. 118 Bewilligungsvoraussetzungen
(Art. 63 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht Artikel 39 aMWSTGV. In Buchstabe e wurde das Erfordernis keiner Widerhandlungen gegen die Steuervorschriften gestrichen, da dieses Erfordernis bei einer Selbstveranlagungssteuer zu restriktiv ist.

Art. 119 Wegfall der Bewilligungsvoraussetzungen
(Art. 63 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht Artikel 40 aMWSTGV. Präzisiert wurde jedoch, dass dieser Artikel nur beim Wegefall der Bewilligungsvoraussetzungen gemäss Artikel 118 Absatz 1 Buchstaben a–d zur Anwendung kommt, da Buchstabe e zum Entzug der Bewilligung gemäss Artikel 120 führt.

Art. 120 Entzug der Bewilligung
(Art. 63 MWSTG)

Diese Bestimmung beschränkt sich auf den Regelungsgehalt des ersten Teilsatzes von Artikel 41 aMWSTGV, da der Regelungsgehalt des zweiten Teilsatzes vom ersten mitumfasst ist. Ebenfalls wurde die Sperrfrist von fünf Jahren gestrichen, innert welcher keine neue Bewilligung beantragt werden konnte. Wer die Bewilligungsvoraussetzungen wieder erfüllt, hat auch wieder Anspruch auf die Erteilung der Bewilligung.

Art. 121 Nichterhebung der Inlandsteuer
(Art. 63 Abs. 2 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht Artikel 42 aMWSTGV, begnügt sich jedoch mit dem Verweis auf Artikel 63 Absatz 2 MWSTG, ohne dessen Regelungsgehalt zu wiederholen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5. Titel: Verfahrensrecht für die Inland- und die Bezugssteuer

1. Kapitel: Rechte und Pflichten der steuerpflichtigen Person

1. Abschnitt: Elektronische Daten und Informationen

Im Kommentar zu Artikel 70 Absatz 4 MWSTG wird schwergewichtig die Bedeutung dieser Bestimmung für den künftigen elektronischen Behördenverkehr und der geplanten elektronischen Geschäftsverwaltung innerhalb der Bundesverwaltung festgehalten. In der zurückliegenden Zeit kamen diese Bestimmungen fast nur für den elektronischen Geschäftsverkehr zwischen den Unternehmungen zur Anwendung. Die steuerpflichtigen Unternehmungen nutzen die Möglichkeiten seit Inkrafttreten der auf Artikel 45 aMWSTGV basierenden Verordnung des EFD über elektronische Daten und Informationen (ElDI-V).

Art. 122 Grundsatz
(Art. 70 Abs. 4 MWSTG)

Absatz 1: Der bisher für alle Übermittlungen geforderte Nachweis des Empfangs wird aus Gründen der Klarheit gestrichen. Die Fälle, in denen er nicht erforderlich ist, überwiegen. Die Fälle, die einen Nachweis des Empfangs erfordern, sind in der ElDI-V geregelt und werden beibehalten. In diesem Sinn ändert sich an der bisherigen Regelung materiell nichts. Die Legitimation, eine Empfangsbestätigung vorzusehen, ergibt sich aus Absatz 2 dieser Bestimmung, der unverändert aus Artikel 43 Absatz 2 aMWSTGV übernommenen wurde.

Absatz 2: Dieser Absatz wird unverändert aus Artikel 43 Absatz 2 aMWSTG übernommen. Darunter fallen auch Fälle, in denen es einer Empfangsbestätigung bedarf. Mit Artikel 70 Absatz 1 MWSTG gelten die handelsrechtlichen Buchführungsvorschriften für die Mehrwertsteuer. Artikel 10 GeBüV erlaubt die uneingeschränkte Migration integritätsbedürftiger Daten. Die uneingeschränkte Migration (ohne das ursprüngliche Format beizubehalten) von unter Absatz 1 fallenden Daten macht keinen Sinn. Artikel 10 Absatz 1 ElDI-V regelt das Vorgehen.

Art. 123 Verfügbarkeit und Wiedergabe
(Art. 70 Abs. 1 und 4 MWSTG)

Der erste Satz von Artikel 44 aMWSTGV regelte unter dem Titel Wiedergabe die Anforderungen an die Verfügbarkeit. Das neue Gesetz stützt sich auf die handelsrechtlichen Bestimmungen zur Verfügbarkeit. Deshalb erfolgt ein Verweis auf das Handelsrecht unter Berücksichtigung zweier für elektronische Daten relevanter Sachverhalte, die Präzisierung der Verfügbarkeit und der Verständlichkeit. Es soll sichergestellt werden, dass Kontrollen vor Ort ohne Erschwernis und zeitliche Verzögerung durchgeführt werden können. Ausreichende Verfügbarkeit kann angenommen werden, wenn der Zugriff innert bei geschäftlicher Nutzung üblichen Antwortzeiten möglich ist.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 124 Elektronischer Behördenverkehr
(Art. 70 Abs. 4 MWSTG)

In der Praxis hat sich der elektronische Datenaustausch bisher vorwiegend unter Steuerpflichtigen abgespielt. Der Kommentar zu Artikel 70 Absatz 4 MWSTG betrachtet eingehend den geplanten elektronischen Behördenverkehr. Unter elektronischem Behördenverkehr sind von der ESTV angebotene elektronische Dienstleistungen zu verstehen, die von Unternehmungen für die Kommunikation und für Transaktionen mit der ESTV genutzt werden können. Allerdings beziehen sich diese Bestimmungen bloss auf den elektronischen Behördenverkehr, welcher nicht bereits durch die Verordnung über die elektronische Übermittlung im Rahmen eines Verwaltungsverfahrens geregelt ist.

Absatz 1 regelt die Einreichung elektronischer Belege nach Artikel 70 Absatz 4 MWSTG. Die Vorschriften entsprechen sinngemäss den Bestimmungen in der Verordnung über die elektronische Übermittlung im Rahmen eines Verwaltungsverfahrens, namentlich Artikel 3 Buchstabe b und Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe d, was *Absatz 3* ausdrücklich festhält.

Absatz 2 stellt sicher, dass die ESTV Artikel 74 Absatz 1 MWSTG nicht verletzt. Sie kann sich nicht darauf berufen, dass die Steuerpflichtigen entscheiden können, ob sie die Daten verschlüsselt einreichen und gegebenenfalls gestützt darauf stillschweigend einer unvertraulichen Antwort zustimmen. Das Datenschutzgesetz gilt ohnehin und braucht im Verordnungstext nicht speziell erwähnt zu werden. Absatz 2 schliesst auch Vorgänge nach Artikel 74 Absatz 2 MWSTG ein. Daraus ergeben sich keine Komplikationen, da Behörden untereinander in der Regel über nicht öffentliche Netze kommunizieren oder aber Protokolle einsetzen können, die die Kommunikation verschlüsseln.

Art. 125 Ausführungsbestimmungen
(Art. 70 Abs. 4 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht Artikel 45a aMWSTGV. Das eingefügte Wort „erzeugter“ soll die nicht kumulative Bedeutung des Bindewortes „und“ im Sinn der Ausführungen zum Titel und des Kommentars zu Artikel 1 der auf 1. November 2007 geänderten ElDI-V klarstellen. Die Gewährleistung der „Vertraulichkeit“ gemäss Artikel 124 Absatz 2 wird neu in den Umfang der in den Ausführungsbestimmungen zu regelnden Sachverhalte aufgenommen. Eine entsprechende Regelung wird in Betracht gezogen, wenn sich dies als notwendig erweisen sollte.

2. Abschnitt: Abrechnung

Art. 126 Effektive Abrechnungsmethode
(Art. 71 und 72 MWSTG)

Absatz 1: Wer nach Artikel 36 MWSTG nach der effektiven Methode abrechnet, hat in jeder Abrechnungsperiode verschiedene Werte zu ermitteln, welche es ihm erlauben, die Steuerforderung zu ermitteln und mit der ESTV abzurechnen. Diese festzuhaltenden Werte sind in dieser Bestimmung abschliessend aufgeführt. Nicht betrof-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

fen von Artikel 126 sind die Bestimmungen von Artikel 70 MWSTG zu Buchführung und Aufbewahrung der Geschäftbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstiger Aufzeichnungen.

Absatz 1 Buchstabe a bezeichnet die der Inlandsteuer unterliegenden Entgelte, welche separat zu erfassen sind. Es sind dies alle Entgelte für besteuerte, steuerbefreite, von der Steuer ausgenommene oder nach Artikel 22 MWSTG optierte Umsätze. Ebenfalls festzuhalten sind die Entgelte aus Leistungen, für die das Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG angewendet wurde.

Absatz 1 Buchstabe b: Steuerpflichtige Personen, die gestützt auf Artikel 39 Absatz 1 MWSTG nach vereinbarten Entgelten abrechnen, haben sich zu entscheiden, ob sie die Entgeltsminderungen separat ausweisen wollen oder ob sie alle Entgeltsarten nach Abzug der Entgeltsminderungen erfassen wollen. Solche Entgeltsminderungen sind namentlich Skonti, Rabatte oder Verluste.

Absatz 1 Buchstabe c bezeichnet die ausserhalb des Anwendungsbereichs der Mehrwertsteuer liegenden Entgelte und Nichtentgelte, welche gesondert festzuhalten sind. Die Leistungen, deren Ort nach Artikel 7 oder 8 MWSTG im Ausland liegt, sind ebenfalls zu ermitteln, da auch die mit der Erbringung dieser Leistungen in Zusammenhang stehende Vorsteuer in Abzug gebracht werden kann. Die Unterscheidung der Nichtentgelte gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG von den übrigen in Buchstaben d–l nicht als Entgelte geltenden Mittelflüssen ist deshalb notwendig, weil sie aufgrund Artikel 33 MWSTG unterschiedliche Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug haben. Nur die Nichtentgelte nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG, also die Subventionen und anderen öffentlich-rechtlichen Beiträge, die Gelder, die Kur- und Verkehrsvereine ausschliesslich aus öffentlich-rechtlichen Tourismusabgaben erhalten und die sie im Auftrag von Gemeinwesen zugunsten der Allgemeinheit einsetzen sowie die Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallsfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke führen nämlich beim steuerpflichtigen Empfänger zu einer verhältnismässigen Kürzung des Vorsteuerabzugs.

Absatz 1 Buchstabe d: Beim Bezug von Leistungen nach Artikel 45 Absatz 1 MWSTG ist die Steuer in aller Regel mit dem Normalsatz zu berechnen. Bezieht die steuerpflichtige Person indes auch Leistungen, für welche der reduzierte Steuersatz zur Anwendung kommt, hat sie das Total der Entgelte für der Bezugsteuer unterliegende Leistungen aufgeteilt nach Steuersätzen festzuhalten.

Absatz 1 Buchstabe e hält fest, wie die steuerpflichtige Person die abziehbaren Vorsteuern aufzuteilen hat. Sie hat dies - wie es sich bis anhin eingespielt und bewährt hat - aufgeteilt nach Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand einerseits und Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand andererseits vorzunehmen. Daneben sind auch noch die Vorsteuern, welche im Rahmen einer Einlageentsteuerung nach Artikel 32 MWSTG geltend gemacht werden können, separat festzuhalten. Nicht festhalten muss die steuerpflichtige Person hingegen die Beträge, für welche ein fiktiver Vorsteuerabzug gemäss Artikel 28 Absatz 3 MWSTG vorgenommen wurde. Solche Vorsteuern sind also gleich wie die vom Lieferanten respektive Leistungserbringer ausgewiesenen Vorsteuern zu behandeln.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Absatz 1 Buchstabe f bezeichnet sodann die Beträge, um welche der Vorsteuerabzug korrigiert beziehungsweise gekürzt werden muss. Solche Korrekturen beziehungsweise Kürzungen sind zum einen dann vorzunehmen, wenn die steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, verwendet (Art. 30 MWSTG). Bei dieser gemischten Verwendung ist der Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren. Diese Korrekturen sind von der steuerpflichtigen Person in geeigneter Weise festzuhalten. Weiter hat die steuerpflichtige Person die früher in Abzug gebrachten Vorsteuern, welche infolge von Eigenverbrauch nach Artikel 31 MWSTG zurückzuerstatten sind, festzuhalten. Schliesslich müssen auch noch die Beträge festgehalten werden, um welche der Vorsteuerabzug gestützt auf Artikel 33 Absatz 2 MWSTG infolge des Erhalts von Nichtentgelten nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG gekürzt werden muss. Nichtentgelte, die eine Vorsteuerabzugskürzung zur Folge haben, sind insbesondere die Subventionen und anderen öffentlich-rechtlichen Beiträge, auch wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag oder eine Programmvereinbarung gemäss Artikel 46 Absatz 2 der Bundesverfassung ausgerichtet werden (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

Absatz 1 Buchstabe g hält sodann fest, dass auch die Einfuhrsteuer, welche eine steuerpflichtige Person gestützt auf Artikel 63 MWSTG im Verlagerungsverfahren der ESTV deklariert, separat festgehalten werden muss.

Absatz 2 gibt der ESTV die Befugnis, mehrere Werte gemäss *Absatz 1* unter einer Ziffer des Abrechnungsformulars zusammenzufassen. Sie könnte also beispielsweise im Formular für die periodischen Abrechnungen die Leistungen gemäss *Absatz 1 Buchstabe a Ziffer 3* und die Leistungen nach *Absatz 1 Buchstabe a Ziffer 4*, also die Leistungen, die gemäss Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit sind und die Leistungen an Begünstigte nach Artikel 22 des Gaststaatgesetzes, unter einer einzigen Ziffer zusammenfassen. Weiter ist die ESTV nicht verpflichtet, im Rahmen der periodischen Abrechnungen immer alle Werte, welche die steuerpflichtige Person nach *Absatz 1* festhalten muss, einzuverlangen.

Art. 127 Abrechnung nach der Saldosteuersatz- oder der Pauschalsteuersatzmethode

(Art. 71 und 72 MWSTG)

Absatz 1: Wer nach der Saldosteuersatzmethode gemäss Artikel 37 Absätze 1–4 MWSTG oder nach der Pauschalsteuersatzmethode gemäss Artikel 37 Absatz 5 MWSTG abrechnet, hat in jeder Abrechnungsperiode verschiedene Werte zu ermitteln, welche es ihm erlauben, die Steuerforderung zu ermitteln und mit der ESTV abzurechnen. Diese festzuhaltenden Werte sind in Artikel 127 abschliessend aufgeführt. Nicht betroffen von dieser Bestimmung sind die Regelungen in Artikel 70 MWSTG zu Buchführung und Aufbewahrung der Geschäftbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstiger Aufzeichnungen.

Absatz 1 Buchstabe a bezeichnet die der Inlandsteuer unterliegenden Entgelte, welche separat zu erfassen sind. Es sind dies alle Entgelte für besteuerte, steuerbefreite und von der Steuer ausgenommene Leistungen. Ebenfalls festzuhalten sind die

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Entgelte aus Leistungen, für die das Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG angewendet wurde.

Absatz 1 Buchstabe b Steuerpflichtige Personen, die gestützt auf Artikel 39 Absatz 1 MWSTG nach vereinbarten Entgelten abrechnen, haben sich zu entscheiden, ob sie die Entgeltsminderungen separat ausweisen wollen oder ob sie alle Entgeltsarten nach Abzug der Entgeltsminderungen erfassen wollen. Solche Entgeltsminderungen sind namentlich Skonti, Rabatte oder Verluste.

Absatz 1 Buchstabe c bezeichnet die ausserhalb des Anwendungsbereichs der Mehrwertsteuer liegenden Entgelte und Nichtentgelte, welche gesondert festzuhalten sind. Es sind dies zum einen die Leistungen, deren Ort nach Artikel 7 oder 8 MWSTG im Ausland liegt, und für welche eine Anrechnung der Vorsteuer mit Hilfe des Verfahrens gemäss Artikel 90 Absatz 1 nicht möglich ist. Zum andern sind die Nichtentgelte aufzuteilen in solche gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG und übrige Nichtentgelte.

Absatz 1 Buchstabe d: Bezüge von Leistungen nach Artikel 45 Absatz 1 MWSTG sind auch bei der Anwendung der Saldosteuersatz- oder Pauschalsteuersatzmethode zum gesetzlichen Steuersatz zu deklarieren. In aller Regel handelt es sich dabei um den Normalsatz. Bezieht die steuerpflichtige Person indes auch Leistungen, für welche der reduzierte Steuersatz zur Anwendung kommt, hat sie das Total der Entgelte für der Bezugsteuer unterliegende Leistungen aufgeteilt nach Steuersätzen festzuhalten.

Absatz 1 Buchstabe e: Damit bei der Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen beispielsweise Exporte von Gegenständen und Leistungen an Begünstigte nach Artikel 22 des Gaststaatgesetzes steuerbefreit ausgeführt werden können, stellt die ESTV der steuerpflichtigen Person gestützt auf Artikel 90 Absatz 1 ein besonderes Verfahren zur annäherungsweisen Abgeltung der angefallenen Vorsteuern zur Verfügung. Die dabei ermittelten Werte sind ebenso festzuhalten wie die Werte aus dem Verfahren gemäss Artikel 90 Absatz 2, welche steuerpflichtige Person anwenden können, die gebrauchte individualisierbare bewegliche Gegenstände für den Wiederverkauf an einen Abnehmer im Inland beziehen.

Absatz 1 Buchstabe f: Wird ein unbeweglicher Gegenstand aus dem grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Bereich entnommen und entweder im nicht unternehmerischen, insbesondere privaten Bereich, oder für eine von der Steuer ausgenommene Tätigkeit verwendet, ist nach Artikel 93 auf dem Zeitwert die Steuer zum Normalsatz zu belasten, wenn der unbewegliche Gegenstand steuerentlastet ist. Solche Entnahmen von unbeweglichen Gegenständen hat die steuerpflichtige Person entsprechend festzuhalten.

Absatz 2 gibt der ESTV die Befugnis, mehrere Werte gemäss Absatz 1 unter einer Ziffer des Abrechnungsformulars zusammenzufassen. Sie könnte also beispielsweise im Formular für die periodischen Abrechnungen die Leistungen gemäss Absatz 1 Buchstabe a Ziffer 2 und die Leistungen nach Absatz 1 Buchstabe a Ziffer 3, also die Leistungen, die gemäss Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit sind und die Leistungen an Begünstigte nach Artikel 22 des Gaststaatgesetzes, unter einer einzigen Ziffer zusammenfassen. Weiter ist sie nicht verpflichtet, im Rahmen der perio-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

dischen Abrechnungen immer alle Werte einzuverlangen, welche die steuerpflichtige Person nach Absatz 1 festhalten muss.

Art. 128 Zusätzliche Unterlagen
(Art. 71 und 72 MWSTG)

Absatz 1 bezeichnet in einer nicht abschliessenden Aufzählung diejenigen Unterlagen, welche die ESTV von der steuerpflichtigen Person verlangen kann. Dabei handelt es sich nicht um Werte, die für die periodische Abrechnung nach Artikel 35 MWSTG festgehalten werden müssen, sondern um Unterlagen, die zur Überprüfung gewisser Sachverhalte benötigt werden.

Absatz 1 Buchstabe a: Die in Artikel 126 respektive 127 genannten Angaben werden nicht nur für die periodischen Abrechnungen benötigt, sondern auch für die Deklaration für die Steuerperiode.

Absatz 1 Buchstabe b hält fest, dass die ESTV von der steuerpflichtigen Person die Einreichung der rechtsgültig unterzeichneten Jahresrechnung verlangen kann. Ist die Person nicht buchführungspflichtig, hat sie auf Verlangen der ESTV eine Aufstellung über die Einnahmen und Ausgaben sowie über das Geschäftsvermögen zu Beginn und am Ende der Steuerperiode einzureichen.

Absatz 1 Buchstabe c: Die ESTV kann nur von jenen steuerpflichtigen Personen die Einreichung eines Revisionsberichtes verlangen, die aus gesellschaftsrechtlichen Gründen verpflichtet sind, einen solchen erstellen zu lassen.

Absatz 1 Buchstabe d: Eine Abstimmung der deklarierten Umsätze mit dem Jahresabschluss ist notwendig, um sicherzustellen, dass weder zu viel noch zu wenig Umsatzsteuer abgeliefert wird. Dies gilt ungeachtet dessen, ob nach effektiver Methode oder nach der Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode abgerechnet wird. Was dabei alles zu berücksichtigen ist, ist in Absatz 2 geregelt.

Absatz 1 Buchstabe e betrifft nur die nach der effektiven Methode abrechnenden steuerpflichtigen Personen, denn nur bei ihnen ist es wichtig, die Vorsteuern gemäss den Vorsteuerkonti oder sonstigen Aufzeichnungen mit den deklarierten Vorsteuern abzustimmen.

Absatz 1 Buchstabe f betrifft nur die effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Personen. Die Artikel 30, 31 und 33 Absatz 2 MWSTG sehen Vorsteuerkorrekturen respektive Vorsteuerabzugskürzungen infolge gemischter Verwendung, Eigenverbrauchs und Erhalts von Nichtentgelten gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG vor. Diese Vorsteuerkorrekturen und Vorsteuerabzugskürzungen sind in einer Aufstellung festzuhalten, welche auf Verlangen der ESTV einzureichen ist.

Absatz 2 hält in nicht abschliessender Weise fest, was aus der Umsatzabstimmung nach *Absatz 1 Buchstabe d* ersichtlich sein muss. Bei der Umsatzabstimmung ist immer von den Umsätzen gemäss Finanzbuchhaltung (Erfolgsrechnung) auszugehen und nicht von den Zahlen einer Nebenauswertung des Buchhaltungsprogramms wie beispielsweise dem MWST-Journal oder der MWST-Verprobung. In der Umsatzabstimmung sind die Differenzen für die steuerbaren Umsätze, aufgeteilt nach Steuersätzen respektive nach Saldo- oder Pauschalsteuersätzen, die steuerbefreiten Umsätze nach Artikel 23 MWSTG und die von der MWST ausgenommenen Umsätze

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

separat festzuhalten. Differenzen können beispielsweise durch Abgrenzungsbuchungen per Ende Geschäftsjahr entstehen. Über die vorgenommene Abstimmung ist ein Beleg zu erstellen und aufzubewahren.

Absatz 3 hält fest fest, was eine Vorsteuerabstimmung ist, nämlich eine Abstimmung der Vorsteuern gemäss den Vorsteuerkonti oder anderen Aufzeichnungen mit den deklarierten Vorsteuern. Die Vorsteuerabstimmung ist nicht mit der Vorsteuerplausibilisierung gemäss Absatz 3 gleichzusetzen.

Absatz 4: Gemäss Artikel 78 Absatz 2 MWSTG gilt das Einfordern und die Überprüfung von umfassenden Unterlagen durch die ESTV als Kontrolle. Da gemäss Artikel 78 Absatz 5 MWSTG jede Kontrolle mit einer Einschätzungsmitteilung abzuschliessen ist, welche die Steuerforderung für die gesamte kontrollierte Periode festhalten muss, wird in diesem Absatz bestimmt, dass das Einfordern der in Absätzen 1–3 aufgeführten Unterlagen keine Einforderung umfassender Unterlagen gemäss Artikel 78 Absatz 2 MWSTG darstellt. Dabei ist zu bedenken, dass die Unterlagen gemäss den Absätzen 1–3 keine Einzelbelege enthalten, welche für eine Kontrolle nach Artikel 78 MWSTG unabdingbar sind.

Art. 129 Korrektur
(Art. 72 MWSTG)

Bereits unter bisherigem Recht mussten die steuerpflichtigen Personen am Ende des Geschäftsjahres die deklarierten Umsätze und Vorsteuern mit der Buchhaltung abstimmen und entsprechend korrigieren. Die Differenzen wurden jeweils in der letzten Quartals-, Semester- beziehungsweise Monatsabrechnung bereinigt. Das neue Mehrwertsteuergesetz nimmt diese Korrekturpflicht nun ausdrücklich ins Gesetz auf und räumt der ESTV die Möglichkeit ein, die Form der Korrekturen vorzuschreiben. Die Korrekturen sollen der Klarheit und Übersichtlichkeit halber von den während des Jahres gemachten Deklarationen getrennt werden. Dies erleichtert die Zuordnung und die nötigenfalls vorzunehmende interne oder externe Überprüfung der deklarierten Angaben.

2. Kapitel: Auskunftspflicht von Drittpersonen
(Art. 73 Abs. 2 Bst. c MWSTG)

Art. 130

Es handelt sich hierbei nicht um eine neue Regelung, sondern um die Präzisierung des bisher geltenden Rechts. Mit der Verordnungsbestimmung soll zum Ausdruck gebracht werden, dass die Auskunftspflicht im Rahmen von Artikel 73 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG auf den Umfang und die Art der von der Drittperson gegenüber der steuerpflichtigen Person erbrachten oder von ihr bezogenen Leistungen beschränkt ist. Es besteht insbesondere keine Auskunftspflicht über Unterlagen wie beispielsweise Buchhaltungen, welche die steuerpflichtige Person der Drittperson anvertraut hat, oder über Papiere, die gestützt darauf von der auskunftspflichtigen Drittperson zur Erbringung der Beratungsleistung selbst erarbeitet worden sind. Demgegenüber werden aber beispielsweise Unternehmen, die gemäss Artikel 73

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Absatz 2 Buchstabe c MWSTG zur Abklärung ihrer eigenen Steuerpflicht auskunftspflichtig sind oder auch gewöhnliche Leistungsempfänger, denen keine Unterlagen anvertraut werden, von der vorliegenden Verordnungsbestimmung nicht erfasst. Namentlich das Ausstellen einer Rechnung oder Quittung für eine getätigte oder empfangene Leistung sind keine Unterlagen, welche die auskunftspflichtige Person zur Erstellung ihrer Leistung selbst erstellt hat, da diese nicht Inhalt der Leistung sind, sonder nur im Zusammenhang mit der Leistung erstellt werden. Diesbezüglich ist die Auskunftspflicht nicht eingeschränkt.

3. Kapitel: Rechte und Pflichten der Behörden

1. Abschnitt: Automatisierte Verarbeitung und Aufbewahrung von Daten

Art. 131 Zweck der Datenbearbeitung und Art der Daten
(Art. 76 Abs. 2 MWSTG)

Diese Bestimmung entspricht weitgehend Artikel 16 aMWSTGV und umschreibt die über die Informationssysteme mittels elektronischer Datenverarbeitung erfassten Daten und Informationen. Aus Datenschutzgründen darf die ESTV nicht beliebige Informationen erfassen, die ihr bekannt sind. Notwendig ist eine zweckbezogene Eingrenzung auf für die Steuererhebung, den Steuerbezug, die administrativen Verfahren und die strafrechtliche Verfolgung sowie für die Verhängung von Sanktionen unerlässlichen Daten. Dabei wird bewusst nicht bloss von Daten, sondern auch von Informationen gesprochen, weil die ESTV bei der gegenwärtigen Parallelität herkömmlicher (Papierform) und automatisierter Datenaufbewahrung längst nicht alle Daten elektronisch speichert. *Buchstabe f* wurde um die für die Durchführung der Haftung des Zessionars gemäss Artikel 15 Absatz 4 MWSTG notwendigen Daten ergänzt.

Art. 132 Bearbeitung der Daten und Informationen
(Art. 76 Abs. 2 MWSTG)

Absatz 1 regelt den Zugriff auf die Daten und die Datenbearbeitungsberechtigung. Der Zugriff darf nur durch Mitarbeitende der ESTV oder (z.B. bei projektbezogenen Spezialaufträgen) durch von ihr kontrolliertes Personal erfolgen. Mit der funktionsbezogenen Begrenzung des Zugriffs wird dafür gesorgt, dass die Mitarbeitenden der ESTV nur soweit Zugriff auf Daten haben, wie dies für die Erfüllung der ihnen spezifisch übertragenen Aufgaben auch tatsächlich erforderlich ist.

Absätze 2 und 3: Die ehemals in Artikel 16 Absätzen 2 und 3 aMWSTGV enthaltenen Regelungen wurden der besseren Übersicht wegen in einen eigenen Artikel ausgegliedert. Nicht übernommen wurde Absatz 4, da diesem rein deklaratorische Funktion zukam.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 133 Organisation und Betrieb
(Art. 76 Abs. 2 MWSTG)

Absatz 1 regelt, wer für den Betrieb der von der ESTV benötigten Informationssysteme zuständig ist. Der Betrieb wird in Zusammenarbeit mit von der ESTV gewählten Leistungserbringern geregelt. In der Regel werden die verwendeten Applikationen vom Bundesamt für Informatik und Telekommunikation (BIT) betrieben. In einzelnen Fällen werden damit auch andere Anbieter beauftragt.

Absatz 2 entspricht inhaltlich dem bisher geltenden Artikel 17 aMWSTGV und erteilt dem EFD die Kompetenz, den Betrieb und die Organisation der Datenverarbeitungssysteme der ESTV näher zu regeln.

Art. 134 Datensicherheit
(Art. 76 Abs. 2 MWSTG)

Die Bestimmung regelt die Sicherheit der erhobenen und verwendeten Daten näher. Bereits Artikel 20 VDSG[1] bzw. Artikel 8 BinfV[2] halten fest, dass die verantwortlichen Verwaltungsstellen die zum Schutz der Persönlichkeit und der Grundrechte der Personen, über die Daten bearbeitet werden, erforderlichen technischen und organisatorischen Massnahmen treffen und die verwendeten Informations- und Kommunikationstechniken schützen müssen.

Art. 135 Datenschutzberatung
(Art. 76 Abs. 2 MWSTG)

Diese Bestimmung stellt sicher, dass für die Einhaltung des Datenschutzes eine verantwortliche Person bestimmt wird. Diese Person überwacht die Einhaltung und die Koordination der Datenschutzbestimmungen und ist zuständig für die Zusammenarbeit mit anderen für den Datenschutz und die Informatiksicherheit zuständigen Stellen.

Art. 136 Statistik
(Art. 76 Abs. 2 MWSTG)

Diese Bestimmung erlaubt es der ESTV, die für die Erfüllung ihrer Aufgaben notwendigen Statistiken zu erstellen und zu führen. Für weitere Statistiken, die vom Bundesamt für Statistik erstellt werden, greift dieses Bundesamt auf Mehrwertsteuerdaten zu. *Absatz 2* sieht deshalb ausdrücklich vor, dass diese Datenweitergabe an das Bundesamt für Statistik im Umfang wie er im Bundesstatistikgesetz vom 9. Oktober 1992 (SR 431.01) geregelt ist, zulässig ist. Darüber hinaus kann die ESTV an andere Behörden und interessierte nicht amtliche Stellen nur Daten in anonymisierter Form abgeben.

1 Verordnung vom 14. Juni 1993 zum Bundesgesetz über den Datenschutz (VDSG, SR 235.11).
2 Verordnung vom 26. September 2003 über die Informatik und Telekommunikation in der Bundesverwaltung (Bundesinformatikverordnung; BinfV, SR 172.010.58).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 137 Auswertung des Intranet- und Internetangebots der ESTV
(Art. 76 Abs. 2 MWSTG)

Um den steuerpflichtigen und weiteren interessierten Personen möglichst umfassende und relevante Informationen anbieten zu können, sieht diese Bestimmung vor, dass die ESTV Erhebungen über die Benutzer der von der ESTV betriebenen Internet-Seiten durchführen kann und die erhobenen Daten bearbeiten kann.

Art. 138 Aufbewahrungsdauer, Löschung und Archivierung der Daten
(Art. 76 Abs. 2 MWSTG)

Absatz 1: Diese Bestimmung entspricht im Wesentlichen Artikel 19 aMWSTGV. Was für die Erfassung von Daten gilt, ist auch für die Aufbewahrung unverzichtbar: Sowohl mit Blick auf den Datenschutz als auch aus verwaltungsökonomischen Gründen ist es angezeigt, nicht mehr länger relevante Daten zu löschen. Vorbehalten bleiben jedoch all jene Daten, welche immer wieder benötigt werden. Dabei handelt es sich beispielsweise um die Angaben, welche in Zusammenhang mit der Eintragung als steuerpflichtige Person erhoben wurden.

Absatz 2: Bei der Löschung von Daten sind die Vorschriften über die Anbietepflicht gegenüber dem Bundesarchiv zu beachten.

Art. 139 Bekanntgabe von Daten durch ein Abrufverfahren
(Art. 76 Abs. 3 MWSTG)

Artikel 76 Absatz 3 MWSTG sieht vor, dass von der ESTV erhobene Daten im Abrufverfahren zugänglich gemacht werden können. Beim Abrufverfahren erhalten Personen ausserhalb der ESTV direkten Zugriff zu den Informationssystemen der ESTV und können Daten abrufen. Bereits das Gesetz lässt den Datenabruf nur für die in der EZV mit der Erhebung und dem Einzug der Mehrwertsteuer betrauten Personen zu. Dabei handelt es sich um die in der Sektion Mehrwertsteuer der EZV tätigen Personen. Bezüglich des Datenumfangs, welcher abgerufen werden kann, wird dieser auf dieselben Daten beschränkt, welche auch die ESTV erheben darf (vgl. Art. 122).

2. Abschnitt: Kontrollen
(Art. 78 Abs. 2 MWSTG)

Art. 140

Das Kontrollverfahren ist neu konzipiert worden mit dem Ziel, für die steuerpflichtigen Personen mehr Rechtssicherheit zu schaffen. Externe wie interne Kontrollen von steuerpflichtigen Personen müssen innert gesetzlicher Frist mittels einer Einschätzungsmitteilung abgeschlossen und die Steuerforderung für die kontrollierten Perioden ausdrücklich festgehalten werden. Um eine interne Kontrolle handelt es sich bloss dann, wenn die ESTV umfassende Unterlagen einverlangt hat. Um umfassende Unterlagen im Sinn von Artikel 78 Absatz 2 MWSTG handelt es sich gemäss dieser Bestimmung dann, wenn mindestens die Geschäftsbücher eines Geschäftsjah-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

res einverlangt wurden. Diesfalls muss die ESTV die Kontrolle dieses Geschäftsjahres mit einer Einschätzungsmitteilung abschliessen, welche bei vorbehaltloser Anerkennung in Rechtskraft erwächst. Die Belege zu den Geschäftsbüchern sind bloss einzureichen, wenn dies von der ESTV ausdrücklich verlangt wird. Werden weniger umfangreiche Unterlagen als die Geschäftbücher eines Geschäftsjahres einverlangt, muss die ESTV keine Einschätzungsmitteilung erlassen.

4. Kapitel: Verfügungs- und Rechtsmittelverfahren

Art. 141 Beschwerdeverfahren
(Art. 81 MWSTG)

Artikel 89 Absatz 2 Buchstabe a des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 (BGG) regelt die Legitimation der Bundesbehörden zur Einreichung von Beschwerden an das Bundesgericht. Zur Beschwerde befugt sind auch die unterstellten Dienststellen, insofern das Bundesrecht dies vorsieht. Mit der vorliegenden Verordnungsbestimmung wird die Legitimation der ESTV ausdrücklich statuiert. Sie ermöglicht der ESTV, Verfügungen des Bundesverwaltungsgerichts mittels Beschwerde beim Bundesgericht anzufechten. Damit wird die bereits bis anhin gestützt auf Artikel 45b aMWSTGV geltende Regelung inhaltlich unverändert ins neue Mehrwertsteuerrecht übernommen.

Art. 142 Betreibungskosten
(Art. 86 MWSTG)

Artikel 86 MWSTG gibt der ESTV die Möglichkeit, Steuerforderungen in Betreibung zu setzen, die noch nicht definitiv, sondern erst provisorisch geschuldet sind. Dies auch in Fällen, in denen die steuerpflichtige Person nicht oder offensichtlich ungenügend abgerechnet hat und die ESTV den provisorisch geschuldeten Steuerbetrag vorgängig nach pflichtgemässem Ermessen bestimmen muss. Leistet nun die steuerpflichtige Person die Zahlung oder die Sicherheit erst nach erfolgter Mahnung und nach der Anhebung des Betreibungsverfahrens, ist die ESTV von Gesetzes wegen verpflichtet, die vergeblich eingeleitete Betreibung formell zurückzuziehen (Art. 86 Abs. 9 MWSTG). Ohne die vorliegende Verordnungsbestimmung hätte die ESTV die dabei entstandenen Betreibungskosten selbst zu tragen, obwohl die Betreibung in aller Regel auf einem Versäumnis der steuerpflichtigen Person beruht. Aus den genannten Gründen rechtfertigt es sich hier, die entstandenen Kosten grundsätzlich der steuerpflichtigen Person und somit der Verursacherin der Betreibung zu überbinden. Nicht ausgeschlossen ist jedoch, dass in begründeten Einzelfällen auf die Kostenüberwälzung verzichtet wird, was mit dem Wort „grundsätzlich“ zum Ausdruck gebracht wird.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5. Kapitel: Steuererlass

(Art. 92 Abs. 6 MWSTG)

Artikel 92 Absatz 6 MWSTG räumt dem Bundesrat die Möglichkeit ein, die Voraussetzungen und das Verfahren für den Steuererlass in der Verordnung näher zu regeln. Anders als im Erlassverfahren für die direkte Bundessteuer sind die Voraussetzungen für den Erlass bei der Mehrwertsteuer aber bereits im Gesetzesartikel detailliert umschrieben; ergänzend richtet sich das Erlassverfahren nach den übrigen Verfahrensbestimmungen des neuen Mehrwertsteuergesetzes sowie des VwVG. Demnach kann die ESTV gestützt auf Artikel 92 MWSTG ohne weiteres mittels Verfügung über die Steuererlassgesuche entscheiden. Zudem bedarf es im Unterschied zu den direkten Bundessteuern für den Steuererlass der Mehrwertsteuer keiner Koordination mit den kantonalen Steuerbehörden. Ausführungsbestimmungen auf Stufe Verordnung, wie sie für die direkte Bundessteuer bestehen (vgl. Verordnung des EFD über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer vom 19. Dezember 1994) sind deshalb für die Mehrwertsteuer nicht erforderlich.

6. Titel: Entlastung von der Mehrwertsteuer für Begünstigte, die gemäss GSG von der Mehrwertsteuer befreit sind

Die Artikel 143–150 entsprechen den bisherigen Artikeln 20–27a aMWSTGV. Angepasst wurden einzige die Verweise. Diese Bestimmungen wurden im Rahmen des Erlasses der Gaststaatverordnung vom 7. Dezember 2007 (GSG) vollständig überarbeitet und sind seit 1. Januar 2008 in Kraft. Die Artikel 143–150 stützen sich auf Artikel 107 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG, welcher dieselbe Delegationsnorm enthält, wie sie im bisherigen Recht gestützt auf das GSG in Artikel 90 Absatz 2 Buchstaben a per 1. Januar 2008 eingefügt wurde.

7. Titel: Vergütung der Mehrwertsteuer an Abnehmer mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland

Art. 151 Anspruchsberechtigte

(Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG)

Absatz 1 legt den Kreis der Vergütungsberechtigten fest. Dazu gehört auch, dass die Sitzstaaten der Anspruchberechtigten gegenüber der Schweiz Gegenrecht gewähren. Deshalb wurde diese Voraussetzung, die bisher in Absatz 3 genannt war, den anderen Voraussetzungen von Absatz 1 angefügt (*Absatz 1 Buchstabe e).*

Absatz 2: Grundsätzlich ist das Vergütungsverfahren nicht anwendbar, wenn der Antragsteller oder die Antragstellerin im Inland Lieferungen oder Dienstleistungen erbringt. Ausnahmen bestehen einzig dann, wenn der Antragsteller oder die Antragstellerin gemäss Artikel 23 Absatz 2 Ziffern 5, 6 und 7 MWSTG von der Steuer befreite Beförderungen ausführt oder Dienstleistungen erbringt, für welche nach

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG der Empfänger oder die Empfängerin die Bezugsteuer entrichtet hat. Um Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden und keine ungewollten Anreize zu schaffen, wurde auf eine Ausweitung der Ausnahme auf das Erbringen von Lieferungen nach Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG verzichtet.

Art. 152 Gegenrecht
(Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG)

Dieser Artikel ist neu. *Absatz 1* schreibt die bisher geltende Praxis auf Stufe Verordnung fest.

Absatz 2 informiert die Gesuchsteller über das Bestehen einer Liste der Staaten, mit welchen eine Gegenrechtserklärung ausgetauscht wurde. Eine solche Liste wurde auch bis anhin geführt.

Art. 153 Umfang der Steuervergütung
(Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG)

Absatz 1 ersetzt die bisher geltenden Absätze 1–3 des Artikels 29 aMWSTGV. Das Vorsteuervergütungsverfahren schafft die Möglichkeit, Unternehmen mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland die Steuer auf den an sie im Inland erbrachten Lieferungen und Dienstleistungen zu vergüten. Es tritt an die Stelle des Vorsteuerabzugs. Um sicherzustellen, dass für die Gewährung der Steuervergütung für Unternehmen mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland die gleichen Voraussetzungen und Einschränkungen gelten wie für den Vorsteuerabzug, wird auf das Vorsteuerabzugsrecht nach den Artikeln 28–30 MWSTG verwiesen. Mit dem Unterlassen von Wiederholungen der Regelungen im Gesetz sollen Lücken vermieden werden.

Absätze 2 und 3 entsprechen den bisherigen Absätzen 4 und 5 von Artikel 29 aMWSTGV. Absatz 2 wurde um Organisatoren von Veranstaltungen ergänzt, da diese in Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG ebenfalls zusammen mit den Reisebüros genannt werden.

Art. 154 Vergütungsperiode
(Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG)

Dieser Artikel entspricht dem bisherigen Artikel 30 aMWSTGV.

Art. 155 Verfahren
(Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG)

Absatz 1 baut auf dem bisherigen Artikel 31 Absatz 1 aMWSTGV auf. Ergänzt wurde er mit Regelungen aus der Praxis, welche neu auf Stufe Verordnung festgeschrieben werden. Es wird nicht mehr von Anträgen, sondern vom Antrag gesprochen, weil gemäss bisheriger Praxis nur ein Antrag auf Steuervergütung im Kalenderjahr möglich war und dies so weitergeführt wird.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Absatz 2 nennt als Voraussetzung für das Eintreten auf einen Vergütungsantrag, dass ein vollständig ausgefülltes Formular vorliegen muss und stellt somit klar, dass das blosse Einsenden von Belegen nicht ausreichend ist.

Absatz 3 entspricht dem bisherigen Absatz 2 des Artikels 31 aMWSTGV.

Absatz 4 stellt klar, dass wie bis anhin Kassenzettel für das Vergütungsverfahren nicht ausreichend sind.

Art. 156 Vergütungszins
(Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG)

Dieser Artikel ist neu. Entsprechend der EU-Regelung wurde die Frist auf 180 Tage verlängert. Eine Verzinsung wird künftig davon abhängig gemacht, ob der entsprechende Staat Gegenrecht gewährt. Im Moment sehen lediglich Belgien, Italien und Spanien eine Verzinsung vor.

8. Titel: Konsultativgremium

Art. 157 Stellung
(Art. 109 MWSTG)

Künftig wird das MWST-Konsultativgremium in der Form der ausserparlamentarischen Kommission gemäss Artikel 57*a* RVOG bestehen. Für Gremien, welche nicht bloss zur Erfüllung einer bestimmten Aufgabe während beschränkter Zeit konstituiert werden, sondern der Verwaltung dauern beratend zur Seite stehen, sieht das Bundesrecht keine andere Form mehr vor. Das Konsultativgremium untersteht den Regel des RVOG, welche durch die folgenden Bestimmungen konkretisiert werden. Im Gegensatz zur bisherigen Regelung berät das Konsultativgremium neben den Praxispublikationen künftig auch Anpassungen des Gesetzes und der gestützt darauf erlassenen Ausführungsbestimmungen.

Art. 158 Zusammensetzung der Kommission
(Art. 109 MWSTG)

Dieser Artikel entspricht grundsätzlich Artikel 4 der bisherigen Geschäftsordnung und nennt die Zusammensetzung des MWST-Konsultativgremiums. Gemäss RVOG erfolgt die Wahl des MWST-Gremiums allerdings neu durch den Bundesrat.

Art. 159 Arbeitsweise und Sekretariat
(Art. 109 MWSTG)

Dieser Artikel entspricht grundsätzlich Artikel 5 und 6 der bisherigen Geschäftsordnung.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 160 Stellungnahmen und Empfehlungen
(Art. 109 MWSTG)

Dieser Artikel entspricht Artikel 7 der bisherigen Geschäftsordnung.

Art. 161 Entscheidkompetenz
(Art. 109 MWSTG)

Dieser Artikel entspricht Artikel 8 der bisherigen Geschäftsordnung und stellt klar, dass keine gesetzliche Grundlage gemäss Artikel 57*a* Absatz 2 RVOG besteht, welche dem Konsultativgremium Entscheidkompetenz überträgt.

Art. 162 Amtsgeheimnis und Information
(Art. 109 MWSTG)

Gemäss Artikel 109 Absatz 2 MWSTG berät das Konsultativgremium künftig auch Anpassungen des Gesetzes sowie gestützt darauf erlassene Ausführungsbestimmungen, weshalb eine obligatorische Veröffentlichung der dem Konsultativgremium zugestellten Entwürfe gegen das Öffentlichkeitsgesetz verstossen würde. Deshalb gilt der Grundsatz der Vertraulichkeit. Davon ausgenommen sind Entwürfe für Praxisfestlegungen, welche wie bis anhin in dem Zeitpunkt zu veröffentlichen sind, in dem die Einladung zur Sitzung, an der diese voraussichtlich verabschiedet werden, an die Mitglieder des Konsultativgremiums versendet werden. Dadurch wird sichergestellt, dass die ESTV keine nicht öffentlichen Praxisfestlegungen erlässt.

9. Titel: Schlussbestimmungen

1. Kapitel: Aufhebung und Änderung bisherigen Rechts

Art. 163

Dieser Artikel hebt die bisher geltende Verordnung zum Mehrwertsteuergesetz auf.

2. Kapitel: Übergangsbestimmungen

Art. 164 Subsidiäre Haftung bei der Zession
(Art. 15 Abs. 4 MWSTG)

Die Rahmenbedingungen und somit allfällige gesetzliche Haftungsgrundlagen müssen bei Abschluss von Dauerschuldverhältnissen bekannt sein. Aus diesem Grund finden die Bestimmungen über die Haftung des Zessionars erst auf künftig zustande gekommene Zessionen und Globalzessionsvereinbarungen Anwendung.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 165 Einlageentsteuerung
(Art. 32 MWSTG)

Künftig sind die Vorsteuern nur noch beim Erhalt von Subventionen entsprechend zu kürzen. Erfolgt ein Zufluss anderer nicht als Entgelt geltende Mittel, wie sie in Artikel 18 Absatz 2 MWSTG exemplarisch aufgezählt werden, bleibt dies ohne Einfluss auf die im unternehmerischen Bereich anfallenden Vorsteuern. Mittelzuflüsse, welche unter bisherigem Recht eine Vorsteuerkürzung nach sich zogen, künftig jedoch keinen Einfluss mehr auf die Vorsteuern haben werden, berechtigen jedoch nicht zur Vornahme einer Einlageentsteuerung. Artikel 113 Absatz 2 MWSTG gilt ausschliesslich in Bezug auf Leistungen, für welche bisher kein Anspruch auf Vorsteuerabzug bestand und künftig – beispielsweise wegen einem Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht – zum nachträglichen Vorsteuerabzug berechtigen. Die bisherige Vorsteuerabzugskürzung beim Erhalt von nicht als Entgelt geltenden Mittelflüssen erfolgte vollkommen unabhängig von der Steuerbarkeit der damit finanzierten Leistungen. Es findet somit kein Wechsel vorsteuerbelasteter Leistungen von einem nichtsteuerbaren in einen steuerbaren Bereich statt, weshalb die Bestimmungen über die Einlageentsteuerung keine Anwendung finden können. Dies gilt ebenfalls für eigene Leistungen, auf welche unter bisherigem Recht die Baueigenverbrauchsbesteuerung Anwendung gefunden hat. Mit dieser Übergangsbestimmung wird dies explizit in der Verordnung festgehalten.

Art. 166 Wahlmöglichkeiten
(Art. 37 und 114 MWSTG)

Absatz 1: Mit dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes beginnen die Fristen gemäss Artikel 37 Absatz 4 MWSTG für den Wechsel von der effektiven zur Saldosteuersatzmethode und umgekehrt neu zu laufen. Jede steuerpflichtige Person, welche in den Jahren 2008 und 2009 nicht mehr als 5 Millionen Franken steuerbaren Umsatz und nicht mehr als 100 000 Franken Steuerzahllast aufgewiesen hat, kann sich also ab dem 1. Januar 2010 der Saldosteuersatzmethode unterstellen. Dabei spielt es keine Rolle, wie lange die steuerpflichtige Person nach der effektiven Methode abgerechnet hat. Umgekehrt kann jede im Jahr 2009 mit der Saldosteuersatzmethode abrechnende Person auf den 1. Januar 2010 zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln.

Absatz 2: Mit dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes beginnen auch die Fristen gemäss Artikel 98 Absatz 2 für den Wechsel von der effektiven zur Pauschalsteuersatzmethode und umgekehrt neu zu laufen. Gemeinwesen und verwandte Einrichtungen gemäss Artikel 37 Absatz 5 MWSTG, die im Jahr 2009 nach der effektiven Methode abgerechnet haben, können sich ab 1. Januar 2010 der Pauschalsteuersatzmethode unterstellen. Wer sich unterstellt, kann frühestens auf den 1. Januar 2013 wieder zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln. Wer auf eine Unterstellung per 1. Januar 2010 verzichtet, muss ab diesem Zeitpunkt mindestens 10 ganze Steuerperioden effektiv abrechnen, bevor ein Wechsel zur Pauschalsteuersatzmethode möglich ist. Umgekehrt kann jede im Jahr 2009 mit der Pauschalsteuersatzmethode abrechnende Person auf den 1. Januar 2010 zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Absatz 3: In der Regel haben die steuerpflichtigen Personen, die von der effektiven Abrechnungsmethode zur Abrechnung nach Saldosteuersätzen oder Pauschalsteuersätzen wechseln wollen, eine Frist von 60 Tagen nach Beginn der Steuerperiode, ab welcher der Wechsel erfolgen soll, einzuhalten. Beim Übergang zum neuen Gesetz geht nun jedoch die in Artikel 114 Absatz 2 MWSTG enthaltene Frist von 90 Tagen der 60-Tage-Frist vor.

3. Kapitel: Inkrafttreten

Art. 167

Die Ausführungsbestimmung in Artikel 76 zu Artikel 34 Absatz 3 MWSTG soll gleichzeitig mit der Gesetzesbestimmung in Kraft treten. Das Inkrafttreten wird vom Bundesrat bestimmt und ist voraussichtlich frühestens auf Anfang 2012 möglich.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

18. Oktober 2017

Änderung der Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV)

Erläuterungen

1. Ausgangslage

Am 30. September 2016 haben die Eidgenössischen Räte das teilrevidierte Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (revMWSTG; BBl 2016 7631) in der Schlussabstimmung angenommen. Die Referendumsfrist ist am 19. Januar 2017 unbenutzt abgelaufen. Das revidierte Mehrwertsteuergesetz soll insbesondere die mehrwertsteuerbedingten Wettbewerbsnachteile inländischer Unternehmen gegenüber ihren ausländischen Konkurrenten beseitigen und enthält darüber hinaus zahlreiche Anpassungen, die sich aufgrund der Erfahrungen mit dem totalrevidierten Mehrwertsteuergesetz, das 2010 in Kraft getreten ist, ergeben haben.

Neben dem Erlass der Ausführungsbestimmungen zu diesen revidierten Gesetzesbestimmungen nutzt der Bundesrat die Gelegenheit, die Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009[1] (MWSTV) gestützt auf die in den vergangenen Jahren im Bereich der Mehrwertsteuer gemachten Erfahrungen in weiteren Bereichen anzupassen.

Das revidierte Mehrwertsteuergesetz wird am 1. Januar 2018 in Kraft treten. Eine Ausnahme gilt für die Versandhandelsregelung nach Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b revMWSTG, die auf den 1. Januar 2019 in Kraft tritt. Die Änderung der Mehrwertsteuerverordnung tritt am 1. Januar 2018 in Kraft.

2. Grundzüge der Vorlage

Die Verordnung enthält detaillierte Regelungen zu Beginn und Ende der Steuerpflicht, für die neu der weltweite Umsatz eines Unternehmens und nicht mehr bloss der Umsatz im Inland massgebend ist. So ist unter anderem vorgesehen, dass Unternehmen, die im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen, sich nicht als steuerpflichtige Personen anmelden müssen.

Die neu zum reduzierten Satz steuerbaren elektronischen Zeitungen, Zeitschriften und Bücher werden definiert, um sie insbesondere von weiterhin zum Normalsatz steuerbaren anderen elektronischen Dienstleistungen wie dem kostenpflichtigen Zugang zu einer Datenbank abzugrenzen.

[1] SR **641.201**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Was als Sammlerstücke wie Kunstgegenstände, Antiquitäten und dergleichen gilt, wird ausführlich umschrieben. Beim Erwerb solcher Gegenstände können keine fiktiven Vorsteuern mehr abgezogen werden. Dafür ist beim Weiterverkauf die Margenbesteuerung anwendbar.
- Daneben enthält die Vorlage auch Präzisierungen zur Abrechnung mit Saldo- und Pauschalsteuersätzen.

3. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

Art. 3 Sachüberschrift, Abs. 1 und 3

Die Grundzüge der Unterstellungserklärung sind mit Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a revMWSTG neu auf Gesetzesstufe geregelt. Damit erfolgt der *Verweis* neu auf diese Bestimmung.

Der bisherige Absatz 1 kann aufgehoben werden, weil sein Regelungsgehalt mit Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a revMWSTG neu auf Gesetzesstufe gehoben worden ist.

Absatz 3: Der Regelungsgehalt des bisherigen ersten Satzes ist neu in Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a zweiter Satzteil revMWSTG enthalten. Der bisherige erste Satz kann somit aufgehoben werden. Die redaktionelle Anpassung des zweiten Satzes wird durch die Aufhebung des ersten Satzes notwendig.

Art. 4

Betrifft nur den französischen und den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

Art. 5 Abs. 1, Abs. 2 Bst. h und Art. 6a Abs. 1

Betrifft nur den französischen Text (sprachliche Präzisierung).

Art. 8

Absatz 1 kann aufgehoben werden, weil der für die Steuerpflicht notwendige Inlandbezug neu auf Gesetzesstufe geregelt ist (Art. 10 Abs. 1 revMWSTG).

Absatz 2: Aus Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a revMWSTG geht klar hervor, dass mit der Verwendung der „Unterstellungserklärung Ausland“ der Ort der Lieferung ins Inland verlegt wird und die Lieferung damit als im Inland erbracht gilt. Folglich kann der bisherige Absatz 2, der dies auf Verordnungsstufe festhielt, aufgehoben werden.

Art. 9

Der bisher in Artikel 9 enthaltene Grundsatz, wonach das Erwerben, Halten und Veräussern von qualifizierten Beteiligungen im Sinne von Artikel 29 Absätze 2 und 3 MWSTG eine unternehmerische Tätigkeit darstellen, ist mit Artikel 10 Absatz 1ter revMWSTG neu auf Gesetzesstufe gehoben worden. Der bisherige Artikel 9 kann deshalb aufgehoben werden.

Der Regelungsgehalt des bisherigen Artikels 11 ist systematisch richtig im neuen *Artikel 9* wiedergegeben. Zudem ist dieser Artikel an die Änderungen im revidierten Mehrwertsteuergesetz angepasst worden. Der bisherige Artikel 11 kann deshalb aufgehoben werden.

Absätze 1 und 2: Die Befreiung von der Steuerpflicht bezweckt, kleine Unternehmen administrativ zu entlasten. Steht bei einem im Inland ansässigen Unternehmen bereits im Zeitpunkt der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit beziehungsweise bei deren Ausweitung durch Geschäftsübernahme oder Eröffnung eines neuen Betriebszweigs fest, dass es die Umsatzgrenze für die Befreiung von der Steuerpflicht innerhalb von zwölf Monaten erreichen wird, ist die Steuerpflicht unmittelbar gegeben. Es erfolgt diesfalls keine Neubeurteilung nach spätestens drei Monaten.

Lässt sich hingegen im Voraus noch nicht sagen, wie sich der Umsatz in den nächsten zwölf Monaten entwickeln wird, so muss nach maximal drei Monaten eine erneute Beurteilung vorgenommen werden. Die in diesem Zeitraum gesammelten Erfahrungen ermöglichen in der Regel eine präzisere Einschätzung des Umsatzpotenzials und damit der Steuerpflicht.

Für die Bestimmung des Zeitpunkts des Endes der Befreiung von der Steuerpflicht besteht ein Wahlrecht. Dadurch soll mitberücksichtigt werden, dass die Mehrwertsteuer für Leistungen, die bereits in Rechnung gestellt worden sind, erfahrungsgemäss kaum mehr eingefordert werden kann. Andererseits kann es aus Gründen des Vorsteuerabzugs von Interesse sein, bereits ab Aufnahme der Tätigkeit steuerpflichtig zu sein.

Ergibt die Lagebeurteilung nach spätestens drei Monaten, dass die massgebende Umsatzhöhe nicht erreicht wird, liegt keine obligatorische Steuerpflicht vor. Das Unternehmen hat aber das Recht, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten. Ging das Unternehmen bei der Lagebeurteilung vom Erreichen der Umsatzgrenze aus, wird diese dann aber doch nicht erreicht, bleibt die Steuerpflicht bestehen. Dies wird im Verordnungstext mit den Worten „nach den Umständen anzunehmen“ deutlich gemacht.

Die Umsatzgrenze liegt grundsätzlich bei 100 000 Franken pro Jahr aus Leistungen im In- und Ausland, die nicht von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 Abs. 2 Bst. a revMWSTG). Für nicht gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Sport- oder Kulturvereine oder gemeinnützige Institutionen liegt die Umsatzgrenze bei 150 000 Franken aus Leistungen im In- und Ausland, die nicht von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 Abs. 2 Bst. c revMWSTG).

Absatz 3 entspricht dem bisherigen Artikel 11 Absatz 1. Er regelt einerseits das Ende der Befreiung von der Steuerpflicht für kleine Unternehmen, die bisher ein oder mehrere Jahre von der administrativen Entlastung profitierten und durch stetiges Wachstum die Umsatzgrenze erreicht haben. Andererseits regelt er diejenigen Fälle, in denen die Umsatzgrenze entgegen der Prognosen gemäss den *Absätzen 1 und 2* bereits im ersten Geschäftsjahr erreicht wurde. Umfasst dieses erste Geschäftsjahr weniger als zwölf Monate, so muss der Umsatz auf ein ganzes Jahr umgerechnet werden.

Art. 9a

Der bisherige Artikel 9*a* wird aufgehoben, da sich sein Regelungsgehalt nun eindeutig aus dem Gesetz selbst ergibt. Die Steuerbefreiung nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG für Unternehmen, die Lieferungen erbringen, die subsidiär der Bezugsteuer unterliegen, wurde im revMWSTG gestrichen. Folglich sind nur noch Unternehmen mit Sitz im Ausland, die ausschliesslich am Empfängerort im Inland zu versteuernde Dienstleistungen erbringen, unabhängig der Umsatzgrenze von 100 000 Franken, von der Steuerpflicht befreit.

Neu wird in *Artikel 9a* die Befreiung und das Ende der Befreiung von der Steuerpflicht bei ausländischen Unternehmen geregelt.

Absätze 1 und 2: Der Inlandbezug bei im Ausland ansässigen Unternehmen wird mit dem erstmaligen Erbringen einer Leistung im Inland hergestellt (Art. 14 Abs. 1 Bst. b revMWSTG). Die Befreiung von der Steuerpflicht bezweckt, kleine Unternehmen administrativ zu entlasten. Steht bereits im Zeitpunkt des erstmaligen Erbringens einer Leistung im Inland fest, dass es die Umsatzgrenze nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe a revMWSTG für die Befreiung von der Steuerpflicht innerhalb von zwölf Monaten erreichen wird, ist die Steuerpflicht unmittelbar gegeben. Es erfolgt diesfalls keine Neubeurteilung nach spätestens drei Monaten.

Lässt sich hingegen im Voraus noch nicht sagen, wie sich der Umsatz in den nächsten zwölf Monaten entwickeln wird, so muss nach maximal drei Monaten eine erneute Beurteilung vorgenommen werden. Die in diesem Zeitraum gesammelten Erfahrungen ermöglichen in der Regel eine präzisere Einschätzung des Umsatzpotenzials und damit der Steuerpflicht.

Für die Bestimmung des Zeitpunkts des Endes der Befreiung von der Steuerpflicht besteht ein Wahlrecht. Dadurch soll mitberücksichtigt werden, dass die Mehrwertsteuer für Leistun-

gen, die bereits in Rechnung gestellt worden sind, erfahrungsgemäss kaum mehr eingefordert werden kann. Andererseits kann es aus Gründen des Vorsteuerabzugs von Interesse sein, bereits auf den Zeitpunkt des erstmaligen Erbringens einer Leistung im Inland eingetragen zu werden.

Ergibt die Lagebeurteilung nach spätestens drei Monaten, dass die massgebende Umsatzhöhe nicht erreicht wird, liegt keine obligatorische Steuerpflicht vor. Das Unternehmen hat aber das Recht, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten. Ging das Unternehmen bei der Lagebeurteilung vom Erreichen der Umsatzgrenze aus, wird diese dann aber doch nicht erreicht, bleibt die Steuerpflicht bestehen. Dies wird im Verordnungstext mit den Worten „nach den Umständen anzunehmen“ deutlich gemacht.

Die Umsatzgrenze liegt grundsätzlich bei 100 000 Franken pro Jahr aus Leistungen im In- und Ausland, die nicht von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 Abs. 2 Bst. a revMWSTG). Für nicht gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Sport- oder Kulturvereine oder gemeinnützige Institutionen liegt die Umsatzgrenze bei 150 000 Franken aus Leistungen im In- und Ausland, die nicht von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 Abs. 2 Bst. c revMWSTG).

Absatz 3 regelt einerseits das Ende der Befreiung von der Steuerpflicht für kleine Unternehmen, die bisher ein oder mehrere Jahre von der administrativen Entlastung profitierten und durch stetiges Wachstum die Umsatzgrenze erreicht haben. Andererseits regelt er diejenigen Fälle, in denen die Umsatzgrenze entgegen der Prognosen gemäss den *Absätzen 1 und 2* bereits im ersten Geschäftsjahr erreicht wurde. Umfasst dieses erste Geschäftsjahr weniger als zwölf Monate, so muss der Umsatz auf ein ganzes Jahr umgerechnet werden.

Art. 10 Abs. 1 Bst. c und Abs. 2 Bst. c

Betrifft nur den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

Art. 11

Vgl. Erläuterungen zu Artikel 9.

Art. 13

Aus gesetzgebungstechnischen Gründen ist der Regelungsgehalt dieser Bestimmung neu in *Artikel 38a* enthalten.

Art. 14 Ziff. 6, 9 und 15

Ziffer 6 kann aufgehoben werden, weil die darin genannten landwirtschaftlichen Interventionsstellen von Gemeinwesen in der Praxis nicht mehr vorkommen.

Ziffer 9 betrifft nur den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

Ziffer 15 betrifft nur den französischen Text (sprachliche Präzisierung).

Art. 15, Art. 18 Abs. 3 Bst. b und Art. 20 Abs. 2 und 3

Betrifft nur den französischen Text (sprachliche Präzisierung).

Art. 32

Nach dem bisherigen Artikel 32 war es nicht möglich, die Kombinationsregelung des Artikels 19 Absatz 2 MWSTG für die Bestimmung anzuwenden, ob bei Leistungskombinationen der Ort der Leistung im Inland oder im Ausland liegt. Der Bundesrat wollte diese Verordnungsbestimmung auf Gesetzesstufe anheben. Der Gesetzgeber lehnte die vom Bundesrat vorgeschlagene Ergänzung des Artikels 19 Absatz 2 MWSTG allerdings ab. Daraus ist zu schliessen, dass Artikel 19 Absatz 2 MWSTG sinngemäss auch bei Leistungskombinationen anwendbar ist, bei denen ein Teil der Leistungen ihren Ort im Inland und ein anderer Teil ihren Ort im Ausland hat. Werden also innerhalb einer Leistungskombination Leistungen zu min-

destens 70 Prozent im Ausland erbracht, kann in der Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) die Inlandleistung wie die Auslandleistung behandelt werden. Dies wird mit dem neuen *Artikel 32* klargestellt.

Art. 36 Abs. 1

Der Regelungsgehalt des bisherigen Absatzes 1 ist mit Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 Buchstabe b revMWSTG auf Gesetzesstufe überführt worden. Damit kann der bisherige Absatz 1 aufgehoben werden.

Art. 37

Der in Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstabe b revMWSTG enthaltene Begriff der Sozialversicherungen umfasst die fünf Bereiche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (Dreisäulensystem), Schutz vor den Folgen einer Krankheit und eines Unfalls, Erwerbsersatz für Dienstleistende und bei Mutterschaft, Arbeitslosenversicherung sowie Familienzulagen. Die Gleichbehandlung aller Sozialversicherungsträger ist damit neu auf Gesetzesstufe geregelt. Die beispielhafte Nennung einzelner Versicherungszweige in der Mehrwertsteuerverordnung ist folglich nicht mehr erforderlich. Deshalb kann der bisherige Artikel 37 aufgehoben werden.

Art. 38

Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstaben b und c revMWSTG bezwecken, die Zusammenarbeit von Gemeinwesen bei der Erfüllung gemeinsamer Aufgaben durch gemeinsame Organisationen nicht durch die Mehrwertsteuer zu erschweren.

Absatz 1 definiert den Begriff der Beteiligung von Gemeinwesen im Sinn von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b revMWSTG. Als Beteiligungen gelten nicht bloss direkte Beteiligungen, wie die Mitgliedschaft mehrerer Gemeinwesen in einem Verein, die Beteiligung an einer Personengesellschaft oder an einer Kapitalgesellschaft, sondern auch die indirekten Beteiligungen von Gemeinwesen. Um eine indirekte Beteiligung handelt es sich dann, wenn von Gemeinwesen oder ihren Organisationseinheiten gegründete Personengesellschaften inklusive einfache Gesellschaften, Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und Vereine zu 100 Prozent beispielsweise eine Aktiengesellschaft oder Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) beherrschen.

Absatz 2 definiert analog zu Absatz 1 den Begriff „von Gemeinwesen gegründet“. Auch hier ist es nicht nötig, dass mehrere Gemeinwesen die Anstalt oder Stiftung selbst gründen, sondern eine Anstalt oder Stiftung kann auch durch eine andere Anstalt oder Stiftung oder durch eine privat- oder öffentlichrechtliche Gesellschaft gegründet werden, sofern daran Gemeinwesen beteiligt sind.

Absatz 3 hält fest, dass nicht bloss die Leistungen zwischen sämtlichen Einheiten, die ausschliesslich von Gemeinwesen gehalten oder gegründet wurden, und den involvierten Gemeinwesen, sondern auch die Leistungsverhältnisse zwischen diesen Einheiten von der Steuerausnahme erfasst sind.

Art. 38a

Nach dem neuen Artikel 21 Absatz 7 revMWSTG legt der Bundesrat fest, welche Institutionen als Bildungs- und Forschungsinstitutionen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 revMWSTG gelten. Aus gesetzgebungstechnischen Gründen erfolgt die Referenz damit neu auf Artikel 21 Absatz 7 revMWSTG und der Regelungsgehalt des bisherigen Artikels 13 ist richtigerweise neu in *Artikel 38a* enthalten.

Die im bisherigen Artikel 13 Absatz 1 geregelte Steuerausnahme für Bildungs- und Forschungsinstitutionen wurde mit identischem Regelungsgehalt ins Gesetz überführt (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 30 revMWSTG). Der bisherige Absatz 1 kann somit aufgehoben werden. Die Ab-

sätze 2 und 3 des bisherigen Artikels 13 sind ohne inhaltliche Änderung neu in den *Absätzen 1 und 2* enthalten.

Art. 39

Der Artikel wird gänzlich neu formuliert. Die Ausübung der Option für die Versteuerung einer nach dem Gesetz von der Steuer ausgenommenen Leistung erfordert von der leistungserbringenden Person die Abgabe einer Willensäusserung. Diese erfolgt durch Erwähnung der Steuer in der Rechnung, und zwar entweder durch den Ausweis des Steuerbetrages oder durch die Angabe, dass der Betrag die Steuer zum entsprechenden Steuersatz einschliesst. Kann oder will die leistungserbringende Person gegenüber der Kundschaft nicht auf die Steuer hinweisen, hat diese Willensäusserung in der Abrechnung derjenigen Steuerperiode zu erfolgen, in der die Umsatzsteuerschuld entstanden ist. Die einzelnen Abrechnungen sind provisorisch und erst mit der Finalisierung muss die steuerpflichtige Person sich auf die abgegebene Erklärung behaften lassen (Art. 72 Abs. 1 MWSTG). Nach Ablauf der Finalisierungsfrist kann folglich weder optiert noch eine ausgeübte Option rückgängig gemacht werden.

Art. 40

Die Änderung in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 2 revMWSTG macht Artikel 40 gegenstandslos.

Art. 45 Abs. 3, 3bis und 4

Absatz 3 und der neue *Absatz 3bis* entsprechen der bisherigen Praxis. Zur besseren Verständlichkeit wurde der bisherige Absatz 3 jedoch umformuliert und in zwei Absätze aufgeteilt. Der neue Absatz 3 hält fest, dass die steuerpflichtige Person für die Umrechnung von ausländischer Währung in Schweizer Franken wählen muss, ob sie auf den Monatsmittelkurs oder auf den Tageskurs für den Verkauf von Devisen abstellen will. Diese Wahl gilt sowohl für die Umsätze aus erbrachten Leistungen als auch für die Bezüge von Leistungen. Massgebend sind jeweils die von der ESTV veröffentlichten Kurse, wobei der Tageskurs für den Verkauf von Devisen mittels Link auf die Webseite der Eidgenössischen Zollverwaltung (EZV) publiziert wird. Mit dieser Regelung wird sichergestellt, dass die vom Leistungserbringer oder der Leistungserbringerin in Schweizer Franken umgerechneten Umsatzsteuern und die vom Leistungsempfänger oder der Leistungsempfängerin abziehbaren Vorsteuern weitgehend übereinstimmen. Da die ESTV nicht für alle Währungen Kurse publiziert, hält Absatz 3bis fest, dass in diesem Fall der veröffentlichte Tageskurs für den Verkauf von Devisen einer inländischen Bank zu verwenden ist.

Absatz 4: Vorbehalten bleibt wie bis anhin für steuerpflichtige Personen, die Teil eines Konzerns sind, die Verwendung des Konzernumrechnungskurses, der dann sowohl für die konzerninternen Leistungen als auch im Verhältnis zu Dritten anzuwenden ist. Aus Gründen der Rechtssicherheit ist diese Praxis auf Verordnungsstufe gehoben worden.

Art. 48a

Die Abgrenzung, ob im Einzelfall ein Sammlerstück im Sinne des Mehrwertsteuerrechts vorliegt, ist wichtig für die Beurteilung, welches Verfahren der Steuerentlastung beim Bezug der Gegenstände zur Anwendung kommt. Handelt es sich um ein Sammlerstück, findet die Margenbesteuerung Anwendung. Ist der individuelle bewegliche Gegenstand kein Sammlerstück, erfolgt die Steuerentlastung über den Abzug fiktiver Vorsteuern.

Die *Absätze 1 – 3* umschreiben konkret, welche Gegenstände unter den Begriff *Sammlerstücke* fallen. Die Aufzählung basiert weitgehend auf dem Artikel 11 der mittlerweile aufgehobenen Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTGV) und der Mehrwertsteuersystemrichtlinie der EU (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, Anhang IX zu Artikel 311 Absatz 1 Nummern 2, 3 und 4). Neu wird sie jedoch nicht mehr abschliessend formuliert, um dem gesetzgeberischen Willen nach einer Eindämmung des Abzugs fiktiver

Vorsteuern zu entsprechen. Zudem werden für die einzelnen Kunstgegenstände keine Höchstauflagen mehr verlangt.

Der Begriff der Kunstgegenstände in *Absatz 1* ist weiter gefasst als im damaligen Artikel 11 MWSTGV und umfasst sämtliche visuell und in körperlicher Form gestaltete Werke der bildenden Kunst von Urhebern und Urheberinnen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG. Durch diesen sehr weiten Begriff soll alles, was im Bereich der bildenden Kunst handelbar ist, von der Margenbesteuerung erfasst werden. Damit wird einerseits der Abzug fiktiver Vorsteuern ausgeschlossen, der im Kunstbereich zu einer systematischen Unterbesteuerung führen kann, und andererseits dem Neutralitätsprinzip der Mehrwertsteuer entsprochen, wonach die Steuer nur die Endkonsumierenden und nicht die Unternehmer belasten soll. Der Begriff der Kunstgegenstände orientiert sich im Übrigen an der aktuellen Praxis der ESTV. In diesem Sinne sind die vom Künstler oder von der Künstlerin persönlich geschaffenen Gemälde (*Bst. a*) lediglich beispielhaft aufgezählt. Es können z. B. auch gesprayte Bildwerke darunter subsumiert werden. Den Originalstichen etc. (*Bst. b*) gleichgestellt sind Serigrafien (Siebdrucke), für die der Künstler oder die Künstlerin geschnittene Schablonen verwendete oder das Bild mit Fett-Tusche, Lithografiekreide oder gelösten Druckfarben auf das Sieb zeichnete (*Bst. c*). Sie gelten ebenfalls als Kunstgegenstände, sofern die Exemplare in begrenzter Stückzahl hergestellt wurden. Unter die Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst (*Bst. d*) fallen unter den gegebenen Voraussetzungen auch zusammengesetzte Kunstwerke. Fotografien (*Bst. h*) werden heutzutage nicht mehr nur abgezogen, sondern auf verschiedene Materialien gedruckt. Auch sie gelten, wenn die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind, als Kunstgegenstände. *Buchstabe i* soll als Auffangbestimmung dienen für weitere in den Buchstaben a – h nicht genannte visuell und in körperlicher Form gestaltete Werke von Urhebern und Urheberinnen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG.

Der *Absatz 2* ist im Vergleich zur Regelung in Artikel 11 MWSTGV aufgrund der neuen Begriffsumschreibung der der Margenbesteuerung unterliegenden Gegenstände – mit Sammlerstücken als Oberbegriff – umformuliert worden. Danach können Kunstgegenstände im Sinne von Absatz 1 nun, wenn sie über 100 Jahre alt sind, auch unter Absatz 2 subsumiert werden.

Beispiele von übrigen Gegenständen, die nebst Kunstgegenständen und Antiquitäten als Sammlerstücke gelten, sind in *Absatz 3* aufgeführt. Die Auflistung ist nicht abschliessend, um dem neu offen gehaltenen Oberbegriff „Sammlerstücke“ Rechnung zu tragen.

Art. 48b

Absätze 1 und 2: Die Bestimmung entspricht dem damaligen Artikel 13 Absätze 1 und 2 MWSTGV mit lediglich sprachlichen Änderungen und Anpassungen. Hat der Wiederverkäufer oder die Wiederverkäuferin Sammlerstücke zu einem Gesamtpreis erworben und will er oder sie die Margenbesteuerung anwenden, so hat er oder sie das gesamte Paket mit dem System der Margenbesteuerung abzurechnen. Die Deklaration der Entgelte aus dem Wiederverkauf dieser Gegenstände muss in derjenigen Abrechnungsperiode vorgenommen werden, in der diese Entgelte erzielt werden. Mehrwertsteuer aus dem Wiederverkauf ist hingegen erst ab derjenigen Periode geschuldet, in welcher der aus dem Wiederverkauf erzielte Umsatz den Gesamtankaufspreis übersteigt und nur auf dem den Gesamtpreis übersteigenden Teil.

Absatz 3: Insbesondere bei Wohnungsräumungen kann es vorkommen, dass sowohl Sammlerstücke nach Artikel 48*a* als auch sonstige Gegenstände zu einem Gesamtpreis erworben werden. Die Margenbesteuerung kann gemäss Gesetz aber nur auf Sammlerstücke Anwendung finden. Ist der Anteil am Ankaufspreis, der auf die Sammlerstücke entfällt, nicht ermittelbar, kann die steuerpflichtige Person die Margenbesteuerung demnach nicht anwenden und die Regelbesteuerung kommt zum Tragen. Weist sie hingegen mit geeigneten Dokumenten die Ankaufspreise der im Gesamtpaket enthaltenen Sammlerstücke plausibel nach, kann ein herabgesetzter Gesamtpreis für die der Margenbesteuerung unterliegenden Gegenstände als neue Bemessungsgrundlage festgelegt werden.

Art. 48c

Grundsätzlich weist der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin die Mehrwertsteuer gegenüber dem Kunden oder der Kundin aus (Art. 26 Abs. 2 Bst. f MWSTG). Dies ist eine Voraussetzung dafür, dass der Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin den Vorsteuerabzug nach Artikel 28 MWSTG vornehmen kann. Bei der Margenbesteuerung gemäss Artikel 24*a* revMWSTG bildet jedoch die Marge (Verkaufspreis abzüglich Ankaufspreis) die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Steuer. Zur Klarstellung wird in *Artikel 48c* der allgemeine Grundsatz gemäss Artikel 27 Absatz 2 MWSTG wiederholt, wonach eine offen ausgewiesene Steuer geschuldet ist. Offen ausgewiesen ist die Steuer dann, wenn der Steuerbetrag oder der Steuersatz angegeben ist. Der blosse Zusatz „inklusive MWST" genügt nicht. Wird die Mehrwertsteuer in Verträgen, Rechnungen und Quittungen offen ausgewiesen, sind die Umsätze zu versteuern, ohne Anspruch auf Anwendung der Margenbesteuerung und ohne Anspruch auf Abzug fiktiver Vorsteuern.

Art. 48d

Der Regelungsgehalt dieser Bestimmung entspricht sinngemäss dem bisherigen Artikel 64 (Aufzeichnungspflicht für Gebrauchtgegenstände beim Abzug einer fiktiven Vorsteuer). Ergänzend wird erwähnt, welche Zusatzanforderungen an die Aufzeichnungen gestellt werden, wenn Gegenstände zu einem Gesamtpreis erworben werden.

Art. 50a

Die Medienwelt befindet sich schon seit längerer Zeit im Umbruch. Immer häufiger werden Zeitungen und Zeitschriften auch oder sogar ausschliesslich in elektronischer Form angeboten. Um dieser Entwicklung Rechnung zu tragen, werden gedruckte und elektronische Zeitungen und Zeitschriften hinsichtlich des Steuersatzes gleich behandelt. Wie die gedruckten Zeitungen und Zeitschriften werden auch die elektronischen Ausgaben zum reduzierten Satz besteuert. Für die Definition von elektronischen Zeitungen und Zeitschriften können die für gedruckte Zeitungen und Zeitschriften geltenden Formalien wie z. B. die fortlaufende Nummerierung nicht herangezogen werden (Art. 50). Online-Ausgaben von Tageszeitungen werden nämlich laufend aktualisiert, oft sogar mehrmals täglich.

Für die mehrwertsteuerrechtliche Qualifikation spielt es keine Rolle, ob die Zeitungen und Zeitschriften ausschliesslich elektronisch erscheinen oder ob neben der elektronischen Ausgabe auch eine gedruckte Ausgabe erscheint. Massgebend ist vielmehr, dass die elektronischen Zeitungen und Zeitschriften im Wesentlichen dieselbe Funktion wie gedruckte Zeitungen und Zeitschriften erfüllen, nämlich u.a. laufend über Wissenswertes orientieren oder der Unterhaltung dienen. Dies setzt eine periodische Aktualisierung des Inhalts voraus. Der reduzierte Steuersatz gilt somit beispielsweise für E-Paper-Versionen und kostenpflichtige Online-Ausgaben von Tageszeitungen oder Zeitschriften wie auch für die vom Herausgeber eines solchen Medienproduktes angebotene Archivsuche. Steht jedoch der entgeltliche Zugang zu einer Datenbank mit zahlreichen Publikationen im Vordergrund und ist die Möglichkeit eines Zugriffs auf aktuelle Zeitungen und Zeitschriften bloss eine der angebotenen Leistungen, handelt es sich um den Zugang zu einer elektronischen Bibliothek, der der Steuer zum Normalsatz unterliegt. Ebenso zum Normalsatz steuerbar sind für die Kundschaft individuell aufbereitete Pressespiegel, sofern es sich nicht bloss um gestützt auf einen Algorithmus individualisierte Inhalte handelt.

Videos und Filme sind keine elektronischen Zeitungen und Zeitschriften. Dies wird mit den Begriffen „text- und bildbasiert" deutlich gemacht, die auf Videos und Filme nicht zutreffen. Das Zurverfügungstellen von Videos und Filmen untersteht deshalb dem Normalsatz. Sind Videos und Filme aber im Online-Angebot der Zeitungen und Zeitschriften integriert, schadet dies der Unterstellung unter den reduzierten Satz dann nicht, wenn sie eine bloss untergeordnete Rolle spielen.

Die Lieferung von Zeitungen und Zeitschriften auf Datenträgern wie CDs, DVDs, USB-Sticks untersteht dem reduzierten Steuersatz. Hörzeitungen und –zeitschriften, die auf elektroni-

schem Weg übermittelt oder auf Datenträgern angeboten werden, unterliegen dem reduzierten Satz, wenn sie inhaltlich überwiegend dem Originalwerk entsprechen. Bei Hörzeitungen und –zeitschriften handelt es sich unter anderem auch um Produkte für sehbehinderte Personen.

Art. 51a

Der zunehmenden Digitalisierung der Medienwelt wird auch mit der Unterstellung der elektronischen Bücher (E-Books) unter den reduzierten Steuersatz Rechnung getragen. Zum einen wird die bisherige ungleiche steuerliche Behandlung zwischen Druck- und digitaler Version eines Buches soweit als möglich beseitigt und zum andern wird eine Gleichstellung der elektronischen Bücher mit elektronischen Zeitungen und Zeitschriften erreicht, die neu ebenfalls dem reduzierten Steuersatz unterliegen (Art. 50*a*).

Für die Definition von E-Books können die für gedruckte Bücher geltenden Formalien wie Buch-, Broschüren- oder Loseblattform einerseits oder der Mindestumfang von 16 Seiten andererseits (Art. 51) nicht herangezogen werden. Publikationsformate, wie sie für elektronische Bücher gängig sind, verfügen regelmässig über keine fixen Seitenzahlen. Lediglich das Lesegerät des Benutzers definiert Seitenzahlen, wobei diese je nach Funktionsweise des Lesegerätes zusätzlich von der Grösse des Displays oder der vom Benutzer gewählten Schriftgrösse abhängen. Ein- und dasselbe E-Book kann deshalb je nach Lesegerät und Benutzer unterschiedliche Seitenzahlen aufweisen.

Um als zum reduzierten Satz besteuertes E-Book gemäss *Artikel 51a* zu gelten, muss ein elektronisches Werk im Wesentlichen dieselbe Funktion (namentlich Bildung und Unterhaltung) wie ein gedrucktes Buch erfüllen. Damit soll eine möglichst weitgehende steuerliche Gleichbehandlung der beiden Medien hergestellt werden. Das Werk muss weiter eine in sich abgeschlossene Einheit bilden. Damit fallen blosse Auszüge aus Werken, wie sie insbesondere im Rahmen von Datenbanken angeboten werden, nicht unter den Begriff des E-Books. Der Zugang zu einer Datenbank (z. B. online-Bibliothek) unterliegt deshalb als elektronische Dienstleistung weiterhin dem Normalsatz. Ferner müssen E-Books überwiegend Texte und Bilder enthalten. Videos gelten somit nicht als E-Books. In elektronischer Form angebotene Online-Sprachlehrgänge mit Übungen zum Ausfüllen oder elektronische Malbücher gelten wegen der vorhandenen Interaktivität nicht als elektronische Bücher. Es liegt vielmehr eine zum Normalsatz steuerbare elektronische Dienstleistung vor. Eine Verlinkung oder die Möglichkeit, ein Wort in Wörterbüchern nachzuschlagen, gilt jedoch nicht als interaktiv. Dies gilt auch für die Möglichkeit, seine Meinung über den Inhalt eines E-Books anderen Lesern oder Leserinnen kundzutun. Das Kriterium "nicht interaktiv" schliesst ferner nicht aus, dass ein E-Book mit weiteren Inhalten angereichert werden kann, sog. “enhanced" oder "enriched" E-Books, die z. B. mit einer Hörprobe aus einer Autorenlesung angeboten werden.

Die Einräumung des Zugangsrechts zu einer Datenbank fällt nicht unter Artikel 51*a*, ebenso wenig wie Bücher-Flat-Rates, die im Ergebnis einem Datenbank-Zugang entsprechen.

Die Lieferung von Büchern auf Datenträgern untersteht ebenfalls dem reduzierten Steuersatz. Dies gilt auch für Hörbücher, die auf elektronischem Weg übermittelt oder auf Datenträgern angeboten werden, wenn sie inhaltlich überwiegend dem Originalwerk entsprechen. Unter den reduzierten Steuersatz fallen auch akustische Spoken-Word-Werke, sofern das Werk auch in Textform entgeltlich erhältlich ist. Durch dieses Kriterium kann Spoken-Word etwa vom Sprechgesang abgegrenzt werden, der als musikalisches Werk zum Normalsatz zu versteuern ist. Auch Hörspiele unterstehen weiterhin dem Normalsatz, weil sie sich nicht auf eine textnahe Wiedergabe des Inhaltes eines Buches beschränken, sondern stattdessen der Inhalt eines Buches zu einem szenischen Hörspiel umgearbeitet wird.

Art. 52

Absatz 1: Infolge der Unterstellung von elektronischen Zeitungen, Zeitschriften und Büchern unter den reduzierten Steuersatz müssen die bisherigen Absätze 1 und 2 mit den elektronischen Erzeugnissen ergänzt werden. Sie werden zudem aus redaktionellen Gründen zu ei-

nem einzigen Absatz zusammengefügt. Die bisherige Bedingung für das deutliche Anpreisen (Vorliegen des Reklamecharakters), dass der Werbeinhalt der geschäftlichen Tätigkeit der Herausgeberschaft oder einer hinter dieser stehenden Drittperson mehr als die Hälfte der Gesamtfläche des Druckerzeugnisses ausmachen muss, kann auf elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher aus praktischen Gründen keine Anwendung finden. Es ist nicht möglich, in einem elektronischen Erzeugnis den Werbeanteil korrekt zu berechnen, namentlich weil die Werbung häufig in wechselnden Bändern erfolgt. Mit der neuen Formulierung wird der Regelungsgehalt des bisherigen zweiten Absatzes aufgenommen und dieser kann deshalb aufgehoben werden.

Absatz 2: Der bisherige Absatz 3 wird ohne inhaltliche Änderung zu Absatz 2, jedoch übersichtlicher gegliedert.

Absatz 3: Der bisherige Absatz 4 präzisiert den Begriff "Werbeinhalt". Da dieser Ausdruck in der neuen Formulierung des ersten Absatzes nicht mehr vorkommt, ist die Bestimmung umzuformulieren. Inhaltlich erfährt sie keine Änderung.

Der bisherige Absatz 5 ist überflüssig, da sich der Inhalt im Umkehrschluss aus der neuen Bestimmung ergibt. Inserate und Werbung für unabhängige Dritte fallen nicht unter diese Bestimmung.

Art. 60

Mit dem revidierten Mehrwertsteuergesetz ist der bisherige Artikel 60 auf Gesetzesstufe gehoben worden (Art. 29 Abs. 1bis revMWSTG) und kann deshalb aufgehoben werden.

Art. 62

Im bisherigen Absatz 1 wurde definiert, was ein Gebrauchtgegenstand ist. Da der Begriff des Gebrauchtgegenstandes in Artikel 28*a* revMWSTG nicht mehr vorkommt, kann Absatz 1 aufgehoben werden. Deshalb wird auch die Überschrift des Artikels geändert.

Die Änderung des bisherigen Absatzes 2 folgt aus Artikel 28*a* revMWSTG, nach dem das Kriterium "gebraucht" nicht mehr Voraussetzung für den Abzug der fiktiven Vorsteuer ist.

Art. 63

Die Änderung betrifft den Verweis auf die neue gesetzliche Bestimmung.

Absätze 1 und 3: Der bisher verwendete Begriff „fiktiver Vorsteuerabzug“ wird durch die neue gesetzliche Formulierung „Abzug einer fiktiven Vorsteuer“ ersetzt. Sodann wird der bisher verwendete Begriff „Gebrauchtgegenstand“ neu als „individualisierbarer beweglicher Gegenstand“ bzw. bloss als „Gegenstand“ bezeichnet.

Der bisherige Buchstabe c von Absatz 3 hatte seine Berechtigung insbesondere wegen der Verkäufe von Kunstwerken durch deren Urheber oder Urheberin. Da für den Wiederverkauf von Kunstgegenständen wieder die Margenbesteuerung gilt, kann dieser Buchstabe aufgehoben werden. Im neuen *Buchstaben c* wird festgehalten, dass kein Abzug fiktiver Vorsteuern möglich ist, wenn es sich um Gegenstände nach Artikel 44 handelt, die zwar individualisierbar, aber steuerbefreit sind. Im *Buchstaben d* wird präzisiert, dass der Abzug der fiktiven Vorsteuer nur dann ausgeschlossen ist, wenn die steuerpflichtige Person weiss oder wissen müsste, dass der Gegenstand steuerbefreit eingeführt worden war. Dadurch soll vermieden werden, dass das Geschäft künstlich über ein oder mehrere Zwischenhändler abgewickelt wird, um zuvor nie entrichtete Mehrwertsteuer als Vorsteuer geltend machen zu können.

Neu wird in *Absatz 2* geregelt, in welchen Fällen der Abzug der fiktiven Vorsteuer möglich ist, wenn Gegenstände zu einem Gesamtpreis erworben werden und darin Sammlerstücke nach Artikel 48*a* oder nicht individualisierbare bewegliche Gegenstände enthalten sind. Nachdem der Abzug fiktiver Vorsteuern beim Bezug von individualisierbaren beweglichen Gegenständen neu auf der Verwendungsseite keinerlei Einschränkungen mehr unterliegt, können die bisherigen Absätze 2 und 4 aufgehoben werden.

Absatz 4 enthält neu die bisher in Absatz 3 Buchstabe e enthaltene Regelung, da es hier nicht wie bei den anderen Buchstaben von Absatz 3 um den Ausschluss des Abzugs fiktiver Vorsteuern geht, sondern um die Festlegung des Wertes, auf dem der Abzug fiktiver Vorsteuern zulässig ist. Der Regelungsgehalt bleibt unverändert.

Art. 64

Da der Abzug einer fiktiven Vorsteuer beim Bezug von individualisierbaren beweglichen Gegenständen neu auf der Verwendungsseite keinerlei Einschränkungen mehr unterliegt, kann der bisherige Artikel 64 aufgehoben werden.

Art. 77 Abs. 2 Bst. e und 3

Absatz 2 Buchstabe e: Zunächst wird präzisiert, dass es ausschliesslich auf die *steuerbaren* Umsätze ankommt. Im von der Steuer ausgenommenen Bereich sind solche Beherrschungsverhältnisse unproblematisch, da bei effektiver Abrechnungsmethode kein Vorsteuerabzug möglich ist. Sodann hatte sich gezeigt, dass mit der bisherigen Regelung bestimmte Mutter-Tochter-Verhältnisse nicht erfasst werden konnten. Neu ist zu prüfen, ob eine einheitliche Leitung besteht. Eine einheitliche Leitung liegt nicht nur vor, wenn die steuerpflichtigen Personen, die sich Leistungen erbringen, von einer weiteren Person beherrscht werden, sondern auch für den häufigsten Fall, in dem eine der steuerpflichtigen Personen, die sich Leistungen erbringen, die andere Person beherrscht. Neu ist auch, dass die Umsätze aus steuerbaren Leistungen an andere effektiv abrechnende steuerpflichtige Personen, die unter einheitlicher Leitung stehen, zusammengerechnet werden, um zu prüfen, ob mehr als die Hälfte des Umsatzes aus solchen Leistungen stammt.

In *Absatz 3* wird zum einen neu eingefügt, dass keine Option für die Versteuerung der Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 revMWSTG möglich ist. Dies war bereits bisherige Praxis. Zum anderen wird die bisherige Praxis zu den Folgen einer nicht zugelassenen Option ausdrücklich in der Verordnung geregelt. Wer Leistungen freiwillig versteuert, obwohl dies nach diesem Absatz nicht zulässig ist, muss die in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer an die ESTV abliefern. Der Saldosteuersatz kann hier also nicht angewendet werden. Nicht abzuliefern ist die Steuer nur dann, wenn entweder die fehlerhafte Rechnung durch eine Rechnung ohne Ausweis der Steuer ersetzt wird oder wenn die leistungserbringende Person nachweisen kann, dass die leistungsempfangende Person keinen Vorsteuerabzug vorgenommen hat.

Art. 78 Abs. 3

Eine Änderung der Steuersätze nach den Artikeln 25 und 55 MWSTG hat auch eine Änderung der Saldosteuersätze zur Folge. Bisher war in solchen Fällen gestützt auf Artikel 115 Absatz 1 MWSTG ein vorzeitiger Wechsel zur Saldosteuersatzmethode möglich. Mit der Änderung in Artikel 115 Absatz 1 revMWSTG ist ein vorzeitiger Wechsel zur Saldosteuersatzmethode nur noch dann möglich, wenn die ESTV den Saldosteuersatz der betreffenden Branche bzw. Tätigkeit von sich aus ändert. Denn durch die Anpassung der Saldosteuersätze bei Steuersatzänderungen ergibt sich für die betroffenen steuerpflichtigen Personen keine Besser- oder Schlechterstellung gegenüber effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Personen.

Art. 79 Abs. 3

Seit Einführung der Mehrwertsteuer werden bei einem Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuersatzmethode keine Korrekturen auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern vorgenommen. Dies ist unbestritten, solange die Tätigkeit der steuerpflichtigen Person nicht ändert. Werden jedoch unbewegliche Gegenstände, die bis zum Wechsel ganz oder teilweise im steuerbaren Bereich verwendet wurden, ab dem Wechsel ausschliesslich oder zu einem höheren Anteil für von der Steuer ausgenommene

Zwecke bzw. nicht mehr oder zu einem tieferen Anteil im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit verwendet, dann ist zu prüfen, ob Korrekturen nach Artikel 93 vorzunehmen sind.

Werden das Warenlager, die Betriebsmittel und die Anlagegüter ab dem Wechsel in einem höheren Mass für steuerbare Tätigkeiten verwendet, erfolgen hingegen keine Korrekturen, denn bei Anwendung der Saldosteuersätze sind die Gegenstände grundsätzlich steuerbelastet.

Art. 81 Abs. 5

Auch beim Wechsel von der Saldosteuersatzmethode zur effektiven Abrechnungsmethode sind keine Korrekturen auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern nötig, wenn keine Nutzungsänderung erfolgt. Werden jedoch Warenlager, Betriebsmittel oder Anlagegüter, die bis zum Wechsel ganz oder teilweise im von der Steuer ausgenommenen Bereich bzw. nicht oder nur teilweise im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit verwendet wurden, ab dem Wechsel ganz oder zu einem höheren Anteil für zum Vorsteuerabzug berechtigende Zwecke eingesetzt, kann eine Einlageentsteuerung nach Artikel 32 MWSTG vorgenommen werden.

Werden das Warenlager, die Betriebsmittel und die Anlagegüter ab dem Wechsel hingegen in einem geringeren Mass für Tätigkeiten verwendet, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, unterbleiben Korrekturen, da bei Anwendung der Saldosteuersätze die Gegenstände grundsätzlich steuerbelastet sind.

Art. 82 Abs. 2 Einleitungssatz und Bst. b

Absatz 2 Einleitungssatz: Weder die Umstellung des Satzes noch die Ergänzung, dass die Korrektur zum bei der Nutzungsänderung geltenden Normalsatz erfolgt, führen zu einer Änderung der Praxis. Schon bisher wurde die Bestimmung so ausgelegt. Die Änderung dient also lediglich der Verdeutlichung und damit der Rechtssicherheit.

Absatz 2 Buchstabe b: Sodann ist eine Belastung immer nötig, wenn die mit Saldosteuersätzen abrechnende Person einen unbeweglichen Gegenstand im Rahmen des Meldeverfahrens von einer effektiv abrechnenden Person erworben hatte. Ein solcher unbeweglicher Gegenstand ist in diesem Fall nämlich genauso steuerentlastet, wie wenn er mit Steuer übernommen und durch Vornahme des Vorsteuerabzugs entsteuert worden wäre. Es handelt sich bei der Anpassung lediglich um eine Präzisierung der Praxis, mit der allfälligen Missverständnissen vorgebeugt werden soll.

Art. 83 Abs. 1 Einleitungssatz

Bei der Anwendung der Saldosteuersatzmethode sind Vorleistungen und Investitionen der steuerpflichtigen Person grundsätzlich immer mit Steuer belastet, da kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann. Wird hingegen ein Gesamt- oder Teilvermögen mit Meldeverfahren von einer effektiv abrechnenden Person übernommen, dann ist das übernommene Vermögen steuerbefreit. Verwendet die mit Saldosteuersätzen abrechnende steuerpflichtige Person das Vermögen ganz oder teilweise für eine ausgenommene oder nicht unternehmerische Tätigkeit, so ist darauf Eigenverbrauch im Sinn von Artikel 31 MWSTG unter Berücksichtigung von Artikel 38 Absatz 4 MWSTG geschuldet. Neu wird präzisiert, dass diese Korrekturen dann vorgenommen werden, wenn die Nutzungsänderung ab der Übernahme des Vermögens erfolgt. Erfolgt die Nutzungsänderung zu einem späteren Zeitpunkt, so ist Artikel 93 zu beachten.

Art. 86 Abs. 1 Bst. b

Schon bisher wurde die Bestimmung so ausgelegt, dass ausschliesslich auf die Umsätze aus steuerbaren Leistungen abzustellen ist. Alles andere würde auch keinen Sinn machen. Diese Änderung führt also zu keiner Änderung der Praxis.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 88 Abs. 2

Durch die Einfügung eines zweiten Absatzes wird der bisherige Text zum *Absatz 1*. Mit *Absatz 2* wird die bestehende Praxis, wonach bei Leistungskombinationen der höhere Saldosteuersatz zur Anwendung kommt, wenn die Leistungen alle dem gleichen Steuersatz unterliegen, aus Gründen der Rechtssicherheit in der Verordnung festgeschrieben. Wie bisher steht es der steuerpflichtigen Person jedoch frei, auf sachgerechte Art nachzuweisen, welche Anteile der Gesamtleistung auf die einzelnen Leistungen entfallen. In diesem Fall können die einzelnen Leistungen mit unterschiedlichen Saldosteuersätzen abgerechnet werden.

Art. 89 Abs. 3

Es wird auf die Erläuterungen zu Artikel 86 Absatz 1 Buchstabe b verwiesen.

Art. 90 Abs. 2 und 2bis

Absatz 2: Während im bisherigen Recht der Abzug der fiktiven Vorsteuer nur möglich war, wenn die Lieferung des individualisierbaren gebrauchten Gegenstandes an einen Empfänger oder eine Empfängerin im Inland erfolgte, ist dies neu auch dann zulässig, wenn die Lieferung direkt ins Ausland erfolgt. Dementsprechend wird auch beim Verfahren zur Abgeltung der fiktiven Vorsteuer bei Abrechnung mit Saldosteuersätzen keine solche Einschränkung mehr gemacht. Gleich bleibt jedoch, dass das Verfahren bei Abrechnung mit Saldosteuersätzen systembedingt nur anwendbar ist, wenn ein Wiederverkauf eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes erfolgt. Neu festgehalten wird auch, dass das Verfahren nur anwendbar ist, wenn die Gegenstände ohne offen überwälzte Steuer bezogen wurden.

Bisher war nach Praxis der ESTV das Verfahren zur Abgeltung der fiktiven Vorsteuer in all jenen Fällen nicht anwendbar, in denen nach Artikel 63 Absatz 3 der Abzug fiktiver Vorsteuern bei effektiver Abrechnungsmethode ausgeschlossen war. Dies hat sich als zu weit gehende Einschränkung herausgestellt. Ausgeschlossen sein soll das Verfahren nur dann, wenn der Gegenstand beim Bezug ganz oder zumindest teilweise steuerbefreit ist. Für weitergehende Erläuterungen wird auf die Ausführungen zu Artikel 63 verwiesen.

Absatz 2bis: Steuerpflichtige Personen, die Kunstgegenstände, Antiquitäten und andere Sammlerstücke nach Artikel 48*a* erwerben, können beim Verkauf der Sammlerstücke nach Artikel 24*a* revMWSTG die Margenbesteuerung anwenden. Dies gilt auch dann, wenn sie mit Hilfe der Saldosteuersatzmethode abrechnen. Dabei kommt das gleiche Verfahren zur Anwendung wie bei der Abgeltung der fiktiven Vorsteuer nach Absatz 2.

Art. 93 Abs. 1 Einleitungssatz und Bst. b

Es wird auf die Erläuterungen zu Artikel 82 Absatz 2 Buchstabe b verwiesen.

Art. 94 Abs. 1 Bst. a-c, 3 und 4

Absatz 1: Nach Artikel 24 Absatz 2 MWSTG gilt als Entgelt bei Leistungen an eng verbundene Personen der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde. Es gibt somit keine unentgeltlichen Leistungen an eng verbundene Personen. Entsprechend sind die bisherigen Buchstaben a und b aufzuheben und in Buchstabe c ist der Einschub „die entgeltlich abgegeben oder erbracht werden“ zu streichen.

Absatz 3: Bei effektiver Abrechnungsmethode spielten Rechtsansprüche aus Arbeitsvertrag bereits bisher keine Rolle für die Qualifikation der Leistung. Bei der Saldosteuersatzmethode soll dies nun auch so gehandhabt werden. Diese Regelung gilt auch für angestellte Personen, die eng verbunden sind, wie z. B. ein mitarbeitender Aktionär einer AG.

Absatz 4: Müssen Leistungen im Lohnausweis aufgeführt werden, wird die Steuer durch Anwendung des Saldosteuersatzes auf dem Betrag ermittelt, der auch für die direkten Steuern massgebend ist. Es handelt sich diesbezüglich um eine Praxispräzisierung.

Steiger

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 95

Es handelt sich um eine rein sprachliche Änderung. Leistungen werden erbracht und nicht erzielt.

Art. 97 Abs. 1, 3 und 4

Absatz 1: Betrifft nur den französischen und den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

Absatz 3: Es wird auf die Erläuterungen zu Artikel 77 Absatz 3 verwiesen.

Absatz 4 entspricht der bisherigen Praxis und wird normstufengerecht in die Verordnung aufgenommen.

Art. 98 Abs. 2

Es wird auf die Erläuterungen zu Artikel 78 Absatz 3 verwiesen.

Art. 99a

Bisher war gestützt auf Artikel 100 die Regelung bei der Saldosteuersatzmethode massgebend für die Abrechnung der Bezugsteuer bei Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode, obwohl für die beiden Abrechnungsmethoden unterschiedliche Abrechnungsperioden gelten. Steuerpflichtige Personen, die mit Pauschalsteuersätzen abrechnen, mussten die Bezugsteuer somit halbjährlich mit der ESTV abrechnen. Die Bezugsteuer soll jedoch nach Artikel 47 Absatz 1 MWSTG periodengerecht abgerechnet werden. Es braucht somit eine eigenständige Regelung für die vierteljährlich mit Pauschalsteuersätzen abrechnenden steuerpflichtigen Personen.

Art. 107 Sachüberschrift und Abs. 1

Es handelt sich lediglich um eine Präzisierung, wonach diese Bestimmung auch bei Abrechnung nach Pauschalsteuersätzen gilt.

Art. 109

Der Regelungsgehalt des bisherigen Absatzes 1 ist neu in Artikel 45*a* revMWSTG enthalten. Damit kann der bisherige Absatz 1 aufgehoben werden.

Der Regelungsgehalt des bisherigen Absatzes 2 ist neu in Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe d revMWSTG enthalten. Damit kann der bisherige Absatz 2 aufgehoben werden.

Art. 110

Der bisherige Artikel 110 kann aufgehoben werden, da Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe c revMWSTG die Bezugsteuer auf die Lieferung von unbeweglichen Gegenständen beschränkt. Neu muss nicht mehr der Mieter oder die Mieterin die Bezugsteuer zahlen, sondern der Vermieter oder die Vermieterin wird nach den Voraussetzungen des Artikels 10 revMWSTG steuerpflichtig, wenn ein zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassener beweglicher Gegenstand, der in den zollrechtlich freien Verkehr überführt worden war, nach Beendigung des Mietverhältnisses durch den im Inland nicht steuerpflichtigen Vermieter an eine Drittperson im Inland geliefert wird.

Art. 115 Abs. 1 Bst. a

Betrifft nur den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

Art. 118 Abs. 1 Bst. c und d

Buchstabe c: Betrifft nur den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

Buchstabe d: In Erfüllung des Postulates 14.3015 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates (Vereinfachte Erhebung der Mehrwertsteuer beim Import von Waren, System von Dänemark) wird die Bewilligung für die Anwendung des Verlagerungsverfahrens neu bei regelmässigen Vorsteuerüberschüssen von mehr als 10 000 Franken pro Jahr aus der Ein- und Ausfuhr von Gegenständen erteilt. Mit dieser Herabsetzung des Schwellenwerts von bisher 50 000 auf neu 10 000 Franken kann das Verlagerungsverfahren einem grösseren Kreis von steuerpflichtigen Unternehmen zugänglich gemacht werden. Das mit Artikel 63 Absatz 1 MWSTG vom Gesetzgeber geforderte Vorliegen von "beachtlichen" Vorsteuerüberschüssen wird mit der genannten Herabsetzung erfüllt. Am Grundprinzip, wonach nur Unternehmen mit regelmässigen Vorsteuerüberschüssen aus Ein- und Ausfuhren, d.h. ohne Steuerzahllast gegenüber der ESTV, dieses Verfahren anwenden können, wird festgehalten.

Art. 121a

Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe a bzw. c revMWSTG sieht vor, dass von der Steuerpflicht befreit ist, wer weltweit weniger als 100 000 Franken bzw. 150 000 Franken Umsatz aus nicht von der Steuer ausgenommenen Leistungen erzielt. Wer steuerpflichtig ist, muss selbstverständlich nur die steuerbaren Leistungen im Inland versteuern. Überschreitet eine steuerpflichtige Person die Umsatzgrenze mit steuerpflichtigen Leistungen im Ausland, erbringt aber im Inland nur von der Steuer ausgenommene Leistungen, ist sie zwar steuerpflichtig, jedoch ohne Steuern bezahlen zu müssen. Als steuerpflichtige Person müsste sie trotzdem mehrmals jährlich die Steuerabrechnungen einreichen. Handelt es sich um eine nicht ansässige Person, so müsste sie zusätzlich eine Steuervertretung bestimmen und eine Sicherstellung leisten. Die ESTV müsste steuerpflichtige Personen im Register führen und betreuen, die keine Steuer abrechnen. Dies widerspricht dem Grundsatz der Entrichtungs- und Erhebungswirtschaftlichkeit von Artikel 1 Absatz 3 Buchstabe b MWSTG. Deshalb können ansässige und nicht ansässige steuerpflichtige Personen, die im Inland lediglich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen, auf die Anmeldung als steuerpflichtige Person verzichten. Für nicht ansässige steuerpflichtige Personen gilt dies auch dann, wenn sie nebst den von der Steuer ausgenommenen Leistungen auch Leistungen erbringen, für die sie nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b revMWSTG von der Steuerpflicht befreit sind. Für sie erübrigt sich zudem die Bestellung einer Steuervertretung (Art. 67 MWSTG), da sie von keinen Verfahrenspflichten betroffen sind, wenn sie von der Anmeldepflicht befreit sind.

Art. 122

Gemäss Artikel 70 Absatz 4 MWSTG regelt der Bundesrat, unter welchen Voraussetzungen für die Mehrwertsteuer relevante Belege papierlos übermittelt und aufbewahrt werden können. Diese Voraussetzungen wurden in den Artikeln 122–125 MWSTV sowie der gestützt darauf erlassenen Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009[2] über elektronische Daten und Informationen (EIDI-V) ausführlich geregelt. Gleichzeitig wurde mit der Totalrevision des MWSTG im Jahre 2010 die Beweismittelfreiheit bei der Mehrwertsteuer eingeführt (Art. 81 Abs. 3 MWSTG). Das Verhältnis dieser Rechtsgrundlagen zueinander gab in der Vergangenheit bei den steuerpflichtigen Personen immer wieder Anlass zu Fragen und Unsicherheiten. Insbesondere bestanden Befürchtungen, dass die ESTV im Rahmen einer Kontrolle Belege zurückweisen könnte, wenn die elektronischen Signaturen fehlen. Um solche Unsicherheiten zu beseitigen, hat der Bundesrat in der Mehrwertsteuerverordnung zur Klarstellung neu festgelegt, dass nach Mehrwertsteuerrecht für Belege - sei es auf Papier oder elektronisch - die Artikel 957–958*f* des Obligationenrechts[3] (OR) und die Geschäftsbücherverordnung vom 22. April 2002[4] (GeBüV) Anwendung finden. Damit wird klargestellt, dass für die Mehrwertsteuer keine über die allgemeinen Buchführungsvorschriften hinausgehenden Regelungen bestehen. Auch die nach Artikel 14 Absatz 2bis OR der eigenhändigen Unterschrift

[2] SR **641.201.511**
[3] SR **220**
[4] SR **221.431**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

gleichgestellte elektronische Signatur gemäss Bundesgesetz vom 18. März 2016[5] über die elektronische Signatur (ZertES) ist folglich nicht erforderlich. Artikel 122 hat somit nur für diejenigen Steuerpflichtigen eine eigenständige Bedeutung, die nicht bereits ohnehin den Buchführungsvorschriften des OR unterstehen. Die Bestimmung dient der Reduktion von administrativem Aufwand.

Art. 123-125

Durch die neue Fassung von Artikel 122 können die bisherigen Artikel 123 - 125 aufgehoben werden.

Art. 131

Verordnungsbestimmungen sind jeweils aufsteigend nach dem Verweis auf das zugrundeliegende Gesetz angeordnet. Aus diesem Grund wird die Datenschutzberatung, die auf den Artikel 76 Absatz 1 revMWSTG verweist, neu in *Artikel 131* statt wie bisher in Artikel 135 geregelt. Inhaltlich entspricht der neue Artikel 131 vollumfänglich dem bisherigen Artikel 135.

Aus demselben Grund ist der Regelungsgehalt des bisherigen Artikels 131 neu in Artikel 134 enthalten.

Art. 132 Sachüberschrift, Abs. 2 und 3

In der *Sachüberschrift* und *in Absatz* 2 werden neu die Ausdrücke „und Informationen“ gestrichen, weil „Personendaten (Daten)“ gemäss Artikel 3 Buchstabe a des Bundesgesetzes vom 19. Juni 1992[6] über den Datenschutz (DSG) alle Angaben umfassen, die sich auf eine bestimmte oder bestimmbare Person beziehen. Es ist zudem nicht ausschlaggebend, auf welchem Datenträger (elektronisch oder Papier) die Daten gespeichert sind oder in welcher Form sie gespeichert werden. Weiter wird auf die neuen gesetzlichen Bestimmungen von Artikel 76 Absatz 1 und Artikel 76*a* Absätze 1 und 2 revMWSTG verwiesen. Ausserdem werden die Begriffe „erstellen und aufbewahren“ in Absatz 2 durch den Ausdruck „bearbeiten“ ersetzt, da dieser gemäss Artikel 3 Buchstabe e DSG jeden Umgang mit Personendaten umfasst, namentlich auch das Erheben, Aufbewahren und Verwenden von Daten.

Ferner kann der letzte Satzteil des bisherigen Absatzes 2 gestrichen werden, weil schon die Artikel 57*h* ff. des Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetzes vom 21. März 1997[7] (RVOG) in Verbindung mit den dazugehörigen Ausführungsbestimmungen verlangen, dass Daten jederzeit lesbar gemacht und nicht abgeändert werden können. So wird in der Verordnung vom 9. Dezember 2011[8] über die Informatik und Telekommunikation in der Bundesverwaltung (BinfV) vorgeschrieben, dass der Einsatz der Informations- und Kommunikationstechnik (IKT) die Sicherstellung der integralen Informationssicherheit voraussetzt (Art. 6 BinfV). Ferner sind die Verwaltungseinheiten für den Schutz ihrer IKT-Systeme und –Anwendungen und ihrer Daten (Schutzobjekte) verantwortlich (Art. 10 BinfV). Weiter müssen die verantwortlichen Bundesorgane gemäss der Verordnung vom 14. Juni 1993[9] zum Bundesgesetz über den Datenschutz (VDSG) die technischen und organisatorischen Massnahmen treffen und die Systeme insbesondere gegen unbefugtes Ändern schützen (Art. 20 in Verb. mit Art. 8 -10 ff. VDSG).

Der bisherige Absatz 3 hat rein deklaratorische Funktion und kann ersatzlos gestrichen werden.

[5] SR **943.03**
[6] SR **235.1**
[7] SR **172.010**
[8] SR **172.010.58**
[9] SR **235.11**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art. 133

Diese Anpassung liegt in der neuen IT-Landschaft der ESTV begründet. Die ESTV betreibt einen Informationssystem-Verbund für mehrere Steuerarten (Mehrwertsteuer, Direkte Bundessteuer, Stempelabgabe, Verrechnungssteuer und Wehrpflichtersatzabgabe). Sie ist für dessen Entwicklung, sicheren Betrieb und Unterhalt verantwortlich. Mit entsprechenden technischen Mitteln werden die einzelnen Berechtigungen gemäss der jeweiligen Rolle der Mitarbeitenden erteilt und die Datenschutzanforderungen erfüllt.

In der künftigen Datenbearbeitungsverordnung der ESTV wird generell die Bearbeitung von Personendaten mittels Informationssystemen geregelt werden, welche die ESTV für die Erfüllung ihrer Aufgaben nach den verschiedenen Bundessteuergesetzen betreibt.

Art. 134

Der bisherige Artikel 134 hat rein deklaratorische Wirkung und kann deshalb aufgehoben werden. Die verantwortlichen Bundesorgane müssen nämlich gemäss VDSG die technischen und organisatorischen Massnahmen treffen und die Systeme insbesondere gegen unbefugtes Ändern schützen (Art. 20 in Verb. mit Art. 8 -10 ff. VDSG).

Aufgrund des neuen Aufbaus der Datenschutzbestimmungen im revMWSTG enthält *Artikel 134* neu die Aufzählung der Datenkategorien, die bisher in Artikel 131 geregelt wurden. Die bisherige Sachüberschrift „Zweck der Datenbearbeitung und Art der Daten“ wird durch „Datenkategorien“ ersetzt, wie sie in Artikel 76*a* Absatz 3 revMWSTG aufgeführt sind. Da der Zweck der Datenbearbeitung mit Artikel 76*a* Absatz 2 revMWSTG neu auf Gesetzesstufe geregelt ist, muss er in der Verordnung nicht mehr aufgeführt werden. Weiter wird neu auf die neuen gesetzlichen Bestimmungen Artikel 76*a* Absätze 1 und 3 sowie 76*d* Buchstaben b und c revMWSTG verwiesen, die Artikel 134 konkretisiert.

Entsprechend den Grundsätzen der Datenschutzgesetzgebung darf die ESTV nicht beliebige Informationen erfassen. Notwendig ist vielmehr eine zweckbezogene Eingrenzung auf für die Steuererhebung, den Steuerbezug, die administrativen Verfahren (Verwaltungs- und Steuerjustizverfahren) und die strafrechtliche Verfolgung sowie für die Verhängung von Sanktionen unerlässliche Daten (Art. 4 Abs. 3 DSG). Ferner muss für die betroffene Person erkennbar sein, ob und wann Daten, die sie betreffen, gegenwärtig oder in Zukunft beschafft werden und insbesondere muss sie den Zweck der Datenbearbeitung kennen (Art. 4 Abs. 4 DSG). Im bisherigen Recht war von „Daten und Informationen“ die Rede. Der Begriff Informationen kann jedoch gestrichen werden, weil der Ausdruck „Personendaten (Daten)“ gemäss Artikel 3 Buchstabe a DSG sämtliche Angaben umfasst, die sich auf eine bestimmte oder bestimmbare Person beziehen. Es ist nicht ausschlaggebend, auf welchem Datenträger (elektronisch oder Papier) die Daten gespeichert sind bzw. in welcher Form sie gespeichert werden.

Bei Verdacht auf Widerhandlungen gemäss Buchstabe h wird in der Regel eine Revisionsmeldung ausgestellt. Beispielsweise meldet ein Kanton der ESTV, wenn er ein Unternehmen betreffend Schwarzarbeit untersucht und mehrwertsteuerrelevante Sachverhalte festgestellt hat. Weiter fallen darunter Meldungen, die innerhalb der ESTV erfolgen, so beispielsweise, wenn im Rahmen der Steuerkontrolle eines Unternehmens Sachverhalte festgestellt werden, die eine Kontrolle eines anderen Unternehmens notwendig machen.

Art. 135

Der neue Aufbau der Datenschutzbestimmungen im revMWSTG macht eine Neunummerierung sowie den Verweis auf die neue gesetzliche Bestimmung notwendig. Inhaltlich entspricht *Artikel 135* vollumfänglich dem bisherigen Artikel 136.

Art. 136

Der Regelungsgehalt des bisherigen Artikels 136 ist neu in Artikel 135 enthalten.

Aufgrund des neuen Aufbaus der Datenschutzbestimmungen im revMWSTG enthält *Artikel 136* neu die Regelung über die Bekanntgabe von Daten an die EZV. Die EZV kann die zur Erhebung und zum Einzug der Steuer notwendigen Daten unmittelbar und selbständig abrufen, ohne jeweils eine spezielle Anfrage um entsprechende Auskunft an die ESTV richten zu müssen. Diese Befugnis war bisher in Artikel 139 enthalten. Nach den Grundsätzen der Datenschutzgesetzgebung wird der Regelungsgehalt dieser Bestimmung auf Gesetzesstufe gehoben (Art. 76*b* Abs. 2 revMWSTG), da besonders schützenswerte Personendaten mittels Abrufverfahrens nur dann zugänglich gemacht werden dürfen, wenn dies in einem Gesetz im formellen Sinn ausdrücklich vorgesehen ist. In Artikel 136 wird präzisiert, dass die ESTV den in der EZV mit der Erhebung und dem Einzug der Mehrwertsteuer oder der diesbezüglichen Durchführung von Straf- oder Administrativverfahren betrauten Personen die Daten gemäss Artikel 76*a* Absatz 3 MWSTG mittels Abrufverfahrens zugänglich macht.

Art. 137

Der neue Aufbau der Datenschutzbestimmungen im revMWSTG macht eine Neunummerierung sowie den Verweis auf die neue gesetzliche Bestimmung notwendig. Inhaltlich entspricht *Artikel 137* mit Ausnahme von Absatz 2 Satz 2 dem bisherigen Artikel 138. Der im bisherigen zweiten Satz enthaltene Vorbehalt zugunsten des Steuergeheimnisses wird gestrichen, weil das Steuergeheimnis der Anbietepflicht zur Archivierung nach Artikel 6 des Bundesgesetzes vom 26. Juni 1998[10] über die Archivierung (BGA) nicht entgegensteht.

Art. 138

Die Änderung betrifft die Neunummerierung sowie den Verweis auf die neue gesetzliche Bestimmung wegen des neuen Aufbaus der Datenschutzbestimmungen im revMWSTG. Die Auswertung des "Intranet-Angebotes" kann gestrichen werden, weil diese Thematik in der Verordnung vom 22. Februar 2012[11] über die Bearbeitung von Personendaten, die bei der Nutzung der elektronischen Infrastruktur des Bundes anfallen, geregelt ist.

Art. 139

Der bisherige Artikel 139 kann aufgehoben werden, weil sein Regelungsgehalt neu in Artikel 136 enthalten ist.

Art. 144 Abs. 1 Bst. b

Durch diese Änderung wird die Übereinstimmung der Verordnungsbestimmung mit Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe c revMWSTG hergestellt. Dies wird in der Praxis bereits heute so gehandhabt.

Art. 150

Betrifft nur den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

Art. 151 Abs. 1 Einleitungssatz und 2

Absatz 1: Das Fürstentum Liechtenstein und die Schweiz haben nicht mit denselben Ländern Gegenrechtserklärungen ausgetauscht. Die Mehrwertsteuer auf in der Schweiz oder in Liechtenstein bezogenen Leistungen wird deshalb von jenem Staat vergütet, in dem die jeweiligen Leistungen bezogen wurden. Es ist also in jedem der beiden Länder ein separater Vergütungsantrag bei der zuständigen Behörde einzureichen. In der Verordnung wird deshalb der Begriff „Inland“ durch „Schweiz“ ersetzt.

Absatz 2: Die Vergütung der Vorsteuern setzt wie bisher voraus, dass die antragstellende Person im Inland nicht steuerpflichtig ist, weshalb sie im Inland grundsätzlich keine Leistun-

[10] SR **152.1**
[11] SR **172.010.442**

gen erbringen darf (Art. 151 Abs. 1). Bisher blieb der Anspruch auf Steuervergütung gewahrt, wenn die antragstellende Person ausschliesslich Beförderungen im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffern 5-7 MWSTG (Art. 151 Abs. 2 Bst. a) oder Dienstleistungen, die der Bezugsteuer unterliegen (Art. 151 Abs. 2 Bst. b) erbrachte. Neu bleibt der Anspruch auf Steuervergütung gewahrt, wenn die antragstellende Person im Inland ausschliesslich von der Steuer befreite Leistungen erbringt (Art. 10 Abs. 2 Bst. b revMWSTG i.V.m. Art. 23 und 107 MWSTG sowie Art. 41–44 und 144). Die Möglichkeiten zur Anwendung des Vergütungsverfahrens werden also ausgedehnt.

Art. 153 Abs. 1 und 2

Absatz 1: Zur Änderung im ersten Satz siehe Erläuterungen zu Artikel 151 Absatz 1. *Sätze 2 und 3:* Werden Rechnungen ohne Steuerausweis eingereicht, ist keine Vergütung möglich. Die Mehrwertsteuer soll für die Unternehmen steuerneutral sein. Deshalb kann die in Rechnung gestellte Steuer von den Unternehmen grundsätzlich als Vorsteuer wieder in Abzug gebracht werden. Ist in einer Rechnung jedoch ein zu hoher Steuersatz ausgewiesen, vergütet die ESTV die Steuer dennoch nur in der gesetzlich vorgesehenen Höhe. Dies ist gerechtfertigt, weil die Rechnungen vom inländischen Leistungserbringer nachträglich korrigiert werden könnten, was zu einer zu hohen Steuerrückvergütung führen würde. Beispiel: Das Hotel Alpenglück stellt der Medizin AG aus Salzburg (A) die Hotelübernachtung fälschlicherweise zu 8 % statt zu 3,8 % in Rechnung. Eine Vergütung ist nur auf den 3,8 % möglich, da die Medizin AG vom Hotel eine Korrektur der Rechnung und die Rückerstattung der zu viel bezahlten Mehrwertsteuer verlangen und das Hotel seine Abrechnung mit der ESTV korrigieren kann.

Absatz 2: Die Ersetzung des Begriffs „Inland“ durch „Schweiz“ erfolgt aus den in den Erläuterungen zu Artikel 151 Absatz 1 dargelegten Gründen.

Art. 158

Artikel 158 konkretisiert Artikel 57*e* Absatz 1 RVOG, der eine Höchstzahl von 15 Mitgliedern für eine ausserparlamentarische Kommission vorsieht. Das Konsultativgremium soll sich wie bisher aus 14 Mitgliedern zusammensetzen. Der Chef der Hauptabteilung Mehrwertsteuer der ESTV war bisher das 15. Mitglied, was mit der Änderung von Artikel 109 Absatz 1 revMWSTG entfällt. Es wird bewusst darauf verzichtet zu konkretisieren, wie die einzelnen im Gesetz genannten Interessengruppen vertreten sein sollen. Da bereits aufgrund des RVOG bei der Zusammensetzung des Konsultativgremiums Geschlecht, Sprache und regionale Herkunft beachtet werden müssen, sollen nicht zusätzliche zwingende Kriterien die Suche nach geeigneten Personen weiter einengen.

Auf den übrigen Regelungsgehalt der bisherigen Absätze 1-3 kann ersatzlos verzichtet werden: Die im Konsultativgremium vertretenen Branchen sind in Artikel 109 revMWSTG genannt und bedürfen keiner weiteren Umschreibung in der MWSTV. Da der Chef oder die Chefin der Hauptabteilung Mehrwertsteuer der ESTV nicht mehr Mitglied des Konsultativgremiums ist, bedarf es keiner diesbezüglichen Regelungen mehr (bisheriger Absatz 2). Der Regelungsgehalt des bisherigen Absatzes 3 wurde mit den notwendigen Anpassungen in Artikel 159 Absatz 1bis verschoben.

Art. 159 Abs. 1bis und 2

Absatz 1bis: Angehörige der Bundesverwaltung sind seit der Änderung von Artikel 109 Absatz 1 revMWSTG im Rahmen der Teilrevision des MWSTG nicht mehr Mitglieder des Konsultativgremiums, wie dies grundsätzlich auch von Artikel 57*e* Absatz 3 RVOG vorgesehen ist. Nach wie vor nehmen aber Vertreter oder Vertreterinnen der ESTV an den Sitzungen des Konsultativgremiums teil. Einerseits um Fragen zu klären und andererseits um die Empfehlungen des Konsultativgremiums an die ESTV entgegenzunehmen.

Absatz 2: Die ESTV führt das administrative Sekretariat des Konsultativgremiums. Dieses umfasst insbesondere die Organisation von Terminen und Sitzungen sowie das Zustellen von Unterlagen, nicht aber das Ausarbeiten von Berichten und Stellungnahmen. Ferner

übernimmt die ESTV die Protokollführung über die Sitzungen des Konsultativgremiums. Das Protokoll ist ein erweitertes Beschlussprotokoll und enthält Empfehlungen und allfällige Mehr- und Minderheitsmeinungen.

Art. 160

Die Protokollführung ist neu systematisch besser in Artikel 159 Absatz 2 geregelt. Damit bleibt in Konkretisierung von Artikel 57*e* RVOG noch zu regeln, an wen sich die Stellungnahmen des Konsultativgremiums richten. Das Konsultativgremium nimmt nur gegenüber dem Departement (EFD) Stellung, beispielweise wenn in wesentlichen Punkten mit der ESTV keine Einigung erzielt werden konnte. Da das Konsultativgremium als ausserparlamentarische Kommission Teil des EFD ist, darf es gegenüber Dritten keine Stellung nehmen. Anfragen für eine Stellungnahme oder Einladungen zu einem Hearing beispielsweise der parlamentarischen Kommissionen können jedoch an das EFD gerichtet werden.

Art. 161 Abs. 2

Praxisfestlegungen können auch von der Hauptabteilung Mehrwertsteuer der ESTV übergeordneten Gremien erlassen werden, weshalb auf die Nennung der Hauptabteilung verzichtet wird.

Art. 162

Absatz 1 wird aus Gründen der Leserfreundlichkeit mit einem Link auf die Website der ESTV ergänzt. Zudem wird im zweiten Satz das Wort „verabschiedet“ mit „behandelt“ ersetzt. Zum einen kann es vorkommen, dass Entwürfe von Praxisfestlegungen auch während mehreren Sitzungen behandelt werden und zum andern kommt mit dem Begriff „behandelt“ besser zum Ausdruck, dass das Konsultativgremium beratende Funktion hat.

Das Konsultativgremium gilt als Behörde im Sinne von Artikel 320 Schweizerisches Strafgesetzbuch vom 21. Dezember 1937[12] (StGB). Die Mitglieder des Konsultativgremiums sind danach zur Wahrung des Amtsgeheimnisses verpflichtet. Auch nach dem Austritt aus dem Konsultativgremium bleibt die Pflicht zur Wahrung des Amtsgeheimnisses bestehen. Um Wiederholungen zu vermeiden, wird der bisherige Absatz 2 ersatzlos gestrichen. Die Schweigepflicht wird jedoch in der Einsetzungsverfügung für das Konsultativgremium ausdrücklich festgehalten.

Absatz 2 enthält neu den Regelungsgehalt des bisherigen Absatzes 3. Er muss umformuliert werden, weil der Chef oder die Chefin der Hauptabteilung Mehrwertsteuer der ESTV nicht mehr Mitglied des Konsultativgremiums ist (Art. 158). Der Entscheid, ob und wie die Öffentlichkeit informiert wird, soll aber nach wie vor bei der ESTV und nicht beim Konsultativgremium liegen, da das Konsultativgremium das EFD berät.

Art. 166a

Damit Unternehmen mit Sitz im Ausland in der Schweiz steuerpflichtig werden, braucht es einen minimalen Bezug zum Inland. Dieser ist gegeben, wenn ein Unternehmen Leistungen im Inland erbringt. Ab einem Umsatz von mindestens 100 000 Franken aus Leistungen, die nicht von der Steuer ausgenommen sind, wird ein solches ausländisches Unternehmen obligatorisch steuerpflichtig, wobei neu nicht nur die im In-, sondern auch die im Ausland erzielten Umsätze berücksichtigt werden. Für Unternehmen mit Sitz im Ausland, die bereits vor Inkrafttreten der neuen Bestimmungen steuerbare Leistungen im Inland erbracht haben, ohne jedoch die obligatorische Steuerpflicht zu begründen, werden die Voraussetzungen präzisiert, unter denen sie mit Inkrafttreten des revidierten Gesetzes obligatorisch steuerpflichtig werden.

[12] SR **311.0**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4. Auswirkungen

Die Verordnung führt durch Detailvorschriften die Regelung des Gesetzes näher aus, um damit den Vollzug des Gesetzes zu ermöglichen. Sie hat damit keine vom Gesetz unabhängigen Auswirkungen auf die Wirtschaft und die Bundesfinanzen (vgl. Botschaft des Bundesrates vom 25. Februar 2015[13] zur Teilrevision des Mehrwertgesetzes). Auch die unabhängig von der Teilrevision des MWSTG vorgenommenen Änderungen haben keine Auswirkungen, da damit nur die Praxis in der Verordnung verankert wird.

HILTPOLD VAT SUPPORT

[13] BBl **2015** 2615

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

15.08.2018

Änderung der Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV)

Erläuterungen

1. Ausgangslage

Versandhandelsunternehmen werden ab 2019 steuerpflichtig, wenn sie mit einfuhrsteuerbefreiten Sendungen (Kleinsendungen)[1] einen jährlichen Umsatz von mindestens 100 000 Franken in der Schweiz erzielen (Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG). Wird diese Umsatzgrenze erreicht, liegt der Ort bei Lieferungen vom Ausland ins Inland nicht mehr im Ausland, sondern im Inland und die damit erzielten Umsätze unterliegen der Inlandsteuer. Dadurch werden die mehrwertsteuerbedingten Wettbewerbsnachteile von Unternehmen, die vom Inland aus solche Lieferungen erbringen, gegenüber umsatzstarken Versandhandelsunternehmen, die solche Lieferungen vom Ausland aus erbringen, eliminiert. Das bedingt die Erstellung von neuen und eine Anpassung der bestehenden Ausführungsbestimmungen in der MWSTV.

Weiter macht die neue gesetzliche Bestimmung über den Beginn der Steuerpflicht von Unternehmen ohne Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland eine Anpassung beim Vergütungsverfahren notwendig.

2. Grundzüge der Vorlage

Die Verordnung stellt klar, dass Versandhandelsunternehmen, die wegen ihres grossen Volumens an grenzüberschreitenden einfuhrsteuerbefreiten Sendungen neu in der Schweiz steuerpflichtig werden, die Mehrwertsteuer auf allen ihren Beförderungs- und Versandlieferungen erheben müssen. Sofern dabei Einfuhrsteuer anfällt, können sie diese nach den üblichen Regeln als Vorsteuer abziehen. Weiter stellt die Verordnung sicher, dass solche Versandhandelsunternehmen nicht die Saldosteuersatzmethode anwenden können.

Der massgebende Zeitraum für das Vergütungsverfahren umfasst nach wie vor ein Kalenderjahr. Unternehmen ohne Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland, die im Inland während eines Kalenderjahres Leistungen bezogen haben und im Lauf desselben Kalenderjahres wegen des erstmaligen Erbringens einer Leistung im Inland steuerpflichtig werden (Art. 14 Abs. 1 Bst. b MWSTG), können neu die Vergütung für die vor Beginn der Steuerpflicht in Rechnung gestellten Leistungen beanspruchen.

[1] Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG i.V.m. Art. 1 Bst. d der Verordnung des EFD vom 2. April 2014 über die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag (SR 641.204)

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

Art. 4a

Absatz 1: Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b MWSTG hält lediglich fest, dass der Ort der Lieferung eines Gegenstandes vom Ausland ins Inland als im Inland gelegen gilt, sofern mit Gegenständen, die wegen eines geringfügigen Steuerbetrags von der Einfuhrsteuer befreit sind (Kleinsendungen), ein Umsatz von 100 000 Franken erzielt wird. Ab welchem Zeitpunkt dies aber genau der Fall ist, lässt das Gesetz offen; diesen Zeitpunkt legt die Ausführungsverordnung fest. Demnach gilt der Ort der Lieferung von Kleinsendungen bis zum Ende desjenigen Monats als im Ausland gelegen, in dem die Umsatzgrenze von 100 000 Franken erreicht wird. Ab Beginn des Folgemonats wird das Unternehmen im Inland steuerpflichtig und muss sämtliche Kleinsendungen an die inländische Kundschaft als Inlandlieferungen versteuern. Ohne diese Regelung müsste das Versandhandelsunternehmen genau diejenige Lieferung identifizieren können, mit der es die Umsatzgrenze erreicht und auf der nachfolgenden Lieferung erstmals die Inlandsteuer in Rechnung stellen. Durch die Verschiebung des Ortes der Lieferung erst auf Beginn des Folgemonats reicht es hingegen aus, wenn das Unternehmen weiss, in welchem Monat die Umsatzgrenze mit Kleinsendungen erreicht wurde. Auch mit dieser Vereinfachung kommt das Unternehmen nicht umhin, den Umsatz aus Kleinsendungen gesondert zu erfassen. Soll der Beginn der Steuerpflicht im Voraus besser planbar sein, kann sich das Versandhandelsunternehmen nach Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a MWSTG freiwillig der Steuerpflicht unterstellen. Sobald es jedoch die Umsatzgrenze betreffend Kleinsendungen erreicht, entfällt das nach dieser Bestimmung vorgesehene Wahlrecht, ob eine Sendung der Inland- oder der Einfuhrsteuer unterstehen soll.

Auch Unternehmen, die aufgrund anderer Leistungen bereits im Inland steuerpflichtig sind, müssen auf ihren Kleinsendungen vom Ausland ins Inland die Inlandsteuer erheben, wenn sie die Umsatzgrenze von 100 000 Franken für einfuhrsteuerbefreite Kleinsendungen erreichen.

Absatz 2: Sind die Voraussetzungen gemäss Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b MWSTG erfüllt, gilt die Verschiebung des Leistungsortes ins Inland nicht nur für Kleinsendungen, sondern generell für sämtliche Beförderungs- und Versandlieferungen dieses Unternehmens vom Ausland ins Inland. Die Inlandsteuer ist somit sowohl auf den Kleinsendungen als auch auf den Sendungen geschuldet, die der Einfuhrsteuer unterliegen. Das steuerpflichtige Unternehmen muss die Einfuhr im eigenen Namen vornehmen und gilt damit als Importeur. Im Gegenzug kann es ab Beginn der Steuerpflicht grundsätzlich die Einfuhrsteuer sowie alle übrigen im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit im Inland anfallenden Vorsteuern in Abzug bringen.

Absatz 3: Auch zum Zeitpunkt, ab dem sich der Ort der Lieferung wieder im Ausland befindet, weil die Umsatzgrenze aus Kleinsendungen unterschritten wird, äussert sich Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b MWSTG nicht. Da gemäss Artikel 14 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG die Steuerpflicht bei ausländischen Unternehmen am Schluss des Kalenderjahres endet, in dem letztmals eine Leistung im Inland erbracht wurde, hält Absatz 3 fest, dass der Ort der Lieferung ebenfalls bis zum Ende des Kalenderjahres im Inland verbleibt, in dem der Umsatz aus Kleinsendungen 100 000 Franken nicht mehr erreicht. Auch wenn also bereits im Verlauf des Jahres feststeht, dass die Umsatzgrenze mit Kleinsendungen nicht erreicht werden wird, müssen die bis Ende Jahr erzielten Umsätze dennoch versteuert werden.

Absatz 4: Nur das Versandhandelsunternehmen kann feststellen, wann es die Umsatzgrenze aus Lieferungen von Kleinsendungen nicht mehr erreicht. Für die ESTV ist dies nicht ersichtlich, da Kleinsendungen und Sendungen, bei denen die Einfuhrsteuer anfällt, in einem einzigen Betrag deklariert werden. Das Unternehmen muss deshalb der ESTV schriftlich mitteilen, wenn es die massgebende Umsatzgrenze nicht mehr erreicht. Ist das Unternehmen nicht noch wegen anderer Leistungen steuerpflichtig, wird die ESTV es in der Folge aus dem Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen löschen. Es steht dem Unternehmen jedoch auch frei, sich nach Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a MWSTG der Steuerpflicht zu unter-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

stellen und die Lieferungen von Gegenständen vom Ausland ins Inland weiterhin als Inlandlieferungen zu behandeln. Meldet sich das Unternehmen jedoch nicht bei der ESTV, so wird mit Absatz 4 sichergestellt, dass das Versandhandelsunternehmen Schuldner der Einfuhrsteuer und der Inlandsteuer bleibt und es nicht zu einer nachträglichen Änderung der Steuerfolgen kommt, wenn festgestellt wird, dass das Unternehmen die Umsatzgrenze bereits seit längerer Zeit nicht mehr erreicht hat. Andernfalls bestünde das Risiko, dass das Unternehmen sämtliche Vorsteuern nachträglich zurückzahlen müsste, während die Umsatzsteuer gestützt auf Artikel 27 Absatz 2 MWSTG geschuldet bliebe.

Art. 77 Abs. 2 Bst. f

Buchstabe f: Unterliegen Beförderungs- und Versandlieferungen vom Ausland ins Inland gestützt auf Artikel 7 Absatz 3 MWSTG der Inlandsteuer, muss die Versteuerung nach der effektiven Abrechnungsmethode erfolgen. Könnte die Saldosteuersatz-Methode angewendet werden, würden bei Gegenständen, die von der Einfuhrsteuer befreit sind, pauschal Vorsteuern angerechnet, die gar nie angefallen sind. Damit würde nur rund ein Viertel der Mehrwertsteuer in die Bundeskasse fliessen, die den Konsumierenden in Rechnung gestellt wird. Ausländische Lieferanten und Lieferantinnen wären dadurch gegenüber ihren inländischen Konkurrenten deutlich bevorteilt.

Art. 154

Artikel 154 wurde neu formuliert, damit Unternehmen ohne Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland, die wegen des erstmaligen Erbringens einer Leistung im Inland im Laufe eines Kalenderjahres steuerpflichtig werden (Art. 14 Abs. 1 Bst. b MWSTG), die vor Eintritt der Steuerpflicht in Rechnung gestellten Vorsteuern auf dem Weg des Vergütungsverfahrens geltend machen können.

Die Vergütungsperiode entspricht nach wie vor dem Kalenderjahr (*Abs. 1*). Nach dem bisherigen Artikel 151 Absatz 1 Buchstabe b können die vor Eintritt der Steuerpflicht in Rechnung gestellten Vorsteuern nicht auf dem Weg des Vergütungsverfahrens geltend gemacht werden, da das Erbringen von Leistungen im Inland die Anwendung des Vergütungsverfahrens grundsätzlich für das ganze Kalenderjahr ausschliesst. Neu können ausländische Unternehmen, die im Inland Leistungen beziehen, für die bis zum Beginn der Steuerpflicht in Rechnung gestellten Vorsteuern grundsätzlich Vergütung beanspruchen. Der Antrag muss zusammen mit der ersten Mehrwertsteuerabrechnung bei der ESTV eingereicht werden (*Abs. 2*). Damit soll verhindert werden, dass Vorsteuern doppelt geltend gemacht werden – sowohl im Vergütungsantrag als auch in der Mehrwertsteuerabrechnung.

Eine solche pro-rata-Vergütung ist nur bei Beginn der Steuerpflicht eines ausländischen Unternehmens von Bedeutung. Für das Ende der Steuerpflicht stellt sich die Frage der Vergütung nicht, da die Steuerpflicht für Unternehmen ohne Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland am Schluss desjenigen Kalenderjahres endet, in dem letztmals eine Leistung im Inland erbracht wird (Art. 14 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

Art. 166b

Die Übergangsbestimmung schafft Klarheit darüber, wer bereits ab Inkrafttreten von Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b MWSTG steuerpflichtig ist. Massgebend ist der im Vorjahr mit Kleinsendungen erzielte Umsatz. Beträgt dieser Umsatz im Jahr 2018 mindestens 100 000 Franken und ist damit zu rechnen, dass auch im Jahr 2019 derartige Lieferungen ausgeführt werden, ist die Steuerpflicht ab 1. Januar 2019 gegeben.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4. Auswirkungen

Die Verordnung führt durch Vollzugsvorschriften die Regelung des Gesetzes näher aus. Sie hat damit keine vom Gesetz unabhängigen Auswirkungen auf die Wirtschaft und die Bundesfinanzen (vgl. Botschaft des Bundesrates vom 25. Februar 2015[2] zur Teilrevision des Mehrwertgesetzes).

HILTPOLD VAT SUPPORT

[2] BBl **2015** 2615

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Änderung der Mehrwertsteuerverordnung (Medikamente; Abrufverfahren BFS)

Erläuterungen

1. Ausgangslage

Für Medikamente gilt der reduzierte Mehrwertsteuersatz von 2,5 Prozent (Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 8 Mehrwertsteuergesetz[1]; MWSTG). Für den Begriff der Medikamente verweist Artikel 49 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009[2] (MWSTV) auf die Definitionen der Arzneimittel im Bundesgesetz vom 15. Dezember 2000[3] über Arzneimittel und Medizinprodukte (Heilmittelgesetz; HMG). Mit der Revision des HMG per 1. Januar 2019 wurden diese Definitionen teilweise geändert. Ausserdem wurde eine zusätzliche Kategorie von verwendungsfertigen, nicht zulassungspflichtigen Arzneimitteln eingeführt.

Das Bundesamt für Statistik (BFS) soll zur Durchführung von statistischen Erhebungen des Bundes auf Steuerabrechnungen im Abrufverfahren Zugriff haben, sofern die Unternehmen ihm gegenüber ihr Einverständnis erklärt haben, dass es sich die Daten bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) beschafft. Ausserdem benötigt es zur Führung seiner Unternehmensregister (Betriebs- und Unternehmensregister [BUR] und Unternehmensidentifikationsnummer-Register [UID-Register]) Daten der ESTV zu den mehrwertsteuerpflichtigen Personen. Dafür übermittelte die ESTV dem BFS bisher die erforderlichen Daten. Damit sämtliche Unternehmensregister des Bundes jederzeit übereinstimmen und um den administrativen Aufwand beider Ämter zu vermindern, soll das BFS künftig selbst auf die erforderlichen Daten der ESTV zugreifen können.

2. Grundzüge der Vorlage

In Artikel 49 Buchstabe b MWSTV wird auf die mit der HMG-Revision eingeführte zusätzliche Kategorie verwendungsfertiger, nicht zulassungspflichtiger Arzneimittel verwiesen. In Artikel 49 Buchstabe c MWSTV wird der bisherige Verweis an das revidierte HMG angepasst. Dies führt weder zu einer Ausdehnung noch zu einer Einschränkung des Umfangs der zum reduzierten Satz besteuerten Medikamente.

Mit dem neuen Artikel 135*a* MWSTV wird die Grundlage dafür geschaffen, dass das BFS im Abrufverfahren auf die bei der ESTV befindlichen Mehrwertsteuer-Abrechnungsdaten von bestimmten steuerpflichtigen Unternehmen zugreifen kann, die es zur Durchführung von sta-

[1] SR **641.20**
[2] SR **641.201**
[3] SR **812.21**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

tistischen Erhebungen des Bundes benötigt. Voraussetzung hierfür ist, dass das Unternehmen gegenüber dem BFS ihr Einverständnis erklärt hat, sich die Daten bei der ESTV zu beschaffen.

Ausserdem werden in Artikel 3*a* Absatz 3 der Verordnung vom 30. Juni 1993[4] über das Betriebs- und Unternehmensregister (BURV) und in Artikel 4 Absatz 4 der Verordnung vom 26. Januar 2011[5] über die Unternehmens-Identifikationsnummer (UIDV) die Grundlagen dafür geschaffen, dass das BFS die für die Führung dieser beiden Unternehmensregister notwendigen Daten im Abrufverfahren aus der Mehrwertsteuer-Datenbank der ESTV beziehen kann.

3. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

Art. 49

Buchstabe b: Mit der Revision des HMG wird in Artikel 9 Absatz 2ter eine zusätzliche Kategorie von verwendungsfertigen, nicht zulassungspflichtigen Arzneimitteln eingeführt. In der MWSTV soll auch auf diese Kategorie von Medikamenten ausdrücklich verwiesen werden, um klarzustellen, dass es sich dabei auch um zum reduzierten Satz steuerbare Medikamente handelt.

Buchstabe c: Der bisherige Artikel 49 Buchstabe c verweist für die Bestimmung eines Arzneimittels auf Artikel 9 Absatz 4 HMG. Diese Norm wird mit der Revision des HMG per 31. Dezember 2018 aufgehoben und per 1. Januar 2019 in die beiden neuen Artikel 9*a* (Befristete Zulassung) und Artikel 9*b* (Befristete Bewilligung zur Anwendung und zum begrenzten Inverkehrbringen) überführt. Aus diesem Grund erfordert der bisherige Verweis in Buchstabe c eine entsprechende Anpassung.

Obwohl die angepassten Verordnungsbestimmungen erst nach dem 1. Januar 2019 in Kraft treten werden, ändert an der materiellen Beurteilung dieser verwendungsfertigen Arzneimittel als dem reduzierten Steuersatz unterstehende Medikamente nichts. In der Zeit zwischen dem 31. Dezember 2018 und der Inkraftsetzung der neuen Verordnungsbestimmung sollen befristet zugelassene oder befristet bewilligte Arzneimittel genauso als reduziert besteuerte Medikamente gelten wie vorher und nachher. Auch die in Artikel 9 Absatz 2ter HMG neu eingefügte Kategorie von verwendungsfertigen, nicht zulassungspflichtigen Arzneimitteln wird bis zur Inkraftsetzung der neuen Verordnungsbestimmung so behandelt wie dies für die Zeit ab deren Inkraftsetzung der Fall sein wird (Besteuerung zum reduziertem Steuersatz).

Art. 135a

Das BFS ist nach Artikel 10 Absatz 1 des Bundesstatistikgesetzes vom 9. Oktober 1992[6] (BstatG) die zentrale Statistikstelle des Bundes. Sie ermittelt in fachlich unabhängiger Weise repräsentative Ergebnisse über den Zustand und die Entwicklung von Bevölkerung, Wirtschaft, Gesellschaft, Bildung, Forschung, Raum und Umwelt in der Schweiz (Art. 3 Abs. 1 BStatG).

Gemäss der Statistikerhebungsverordnung vom 30. Juni 1993[7] führt das BFS statistische Erhebungen durch. So nimmt es beispielsweise regelmässig Befragungen über die Produktions-, Auftrags- und Umsatzstatistik des Baugewerbes oder der Industrie vor (vgl. Anhang zur Statistikerhebungsverordnung, Ziffern 175 und 176). Erhebungsgegenstand sind u.a. auch die Umsätze von Unternehmen. Für diese Erhebungen sind die Unternehmen obligatorisch auskunftspflichtig. In der Praxis kommt es nun vor, dass steuerpflichtige Personen statt den Fragebogen des BFS auszufüllen, der Einfachheit halber das BFS ersuchen, sich an die

[4] SR **431.903**
[5] SR **431.031**
[6] SR **431.01**
[7] SR **431.012.1**

ESTV zu wenden und die gewünschten Daten ihrer MWST-Abrechnung zu entnehmen. In solchen Fällen liegt somit eine ausdrückliche Ermächtigung der steuerpflichtigen Person an das BFS für das Zugänglichmachen ihrer Steuerabrechnungen vor. Dies soll aus Effizienzgründen auch mittels Abrufverfahren möglich sein. *Artikel 135a* bildet die rechtliche Grundlage dazu.

Änderungen anderer Erlasse

Das BFS führt Unternehmensregister, namentlich das BUR und das UID-Register.

Im BUR sind Daten aller Unternehmen und Betriebe des privaten und öffentlichen Rechts enthalten, die in der Schweiz domiziliert sind und eine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben (Art. 3 Abs. 1 BURV). Die darin gespeicherten Daten stammen unter anderem aus dem Mehrwertsteuerregister der ESTV (Art. 4 Buchstabe l BURV). Damit künftig keine Meldungen der ESTV an das BFS mehr nötig sind, soll das BFS direkt auf die entsprechenden Mehrwertsteuerdaten zugreifen können. Da der Zugriff ausschliesslich auf nicht besonders schützenswerte Personendaten beschränkt ist, genügt eine Grundlage auf Verordnungsstufe. Entsprechend wird Artikel 3a BURV mit einem *dritten Absatz* ergänzt.

Das UID-Register ist auf dem BUR als Referenzregister aufgebaut. Mit einer Unternehmens-Identifikationsnummer (UID) können Unternehmen eindeutig identifiziert werden, damit Informationen in administrativen und statistischen Prozessen einfach und sicher ausgetauscht werden können (Art. 1 des Bundesgesetzes vom 18. Juni 2010[8] über die Unternehmens-Identifikationsnummer; UIDG). Das BFS benötigt gemäss Artikel 8 Absatz 1 UIDG zur permanenten Aktualisierung und Qualitätskontrolle des Registers laufend Angaben der UID-Stellen. Eine dieser Stellen ist die ESTV (Art. 3 Abs. 1 UIDV). Sie meldet dem BFS sämtliche Mutationen von der Eintragung ins bis zur Löschung aus dem Mehrwertsteuerregister (Art. 9 UIDG). Auch solche Meldungen sollen künftig durch einen Online-Zugriff des BFS auf die entsprechenden Mehrwertsteuerdaten ersetzt werden. Da der Zugriff ausschliesslich auf nicht besonders schützenswerte Personendaten beschränkt ist, genügt eine Grundlage auf Verordnungsstufe. Mit dem neuen *Artikel 4 Absatz 4 UIDV* wird die rechtliche Grundlage hierfür geschaffen. Dabei geht es insbesondere darum, die Qualität der Daten jederzeit zu gewährleisten. Daten, die nicht in Artikel 9 UIDV aufgeführt sind, werden nicht ins UID-Register übernommen, sondern lediglich dazu verwendet, die UID-Einheiten einwandfrei zu identifizieren.

4. Auswirkungen

Weder die Anpassung der Definition der reduziert besteuerten Medikamente an das revidierte HMG noch das Zugänglichmachen der MWST-Daten im Abrufverfahren an das BFS haben wirtschaftliche oder finanzielle Auswirkungen.

[8] SR **431.03**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Abkürzungen und Akronyme

HILTPOLD VAT SUPPORT

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
1 Einleitende Erläuterungen zu der Liste der Abkürzungen und Akronyme 3
2 Liste der Abkürzungen und Akronyme 4
Rechtlicher Hinweis 15

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Einleitende Erläuterungen zu der Liste der Abkürzungen und Akronyme

Die von der ESTV publizierten MWST-Infos (MI) und MWST-Branchen-Infos (MBI) enthalten zahlreiche Abkürzungen und Akronyme. Damit diese von den Nutzern der webbasierten Publikationen schneller gefunden werden können, publiziert die ESTV die vorliegende Übersicht. Sie enthält die seit 2010 in den MI und den MBI verwendeten Abkürzungen und Akronyme.

Die einzelnen Einträge sind – wo möglich – mit einem Hyperlink versehen worden. Nicht mehr verwendete oder nicht offizielle Abkürzungen sowie nicht mehr rechtskräftige Verweise auf Gesetze oder Verordnungen, wurden farblich gekennzeichnet.

Weitere Erlasse betreffend das Mehrwertsteuergesetz können unter der Rubrik Gesetzliche Grundlagen abgerufen werden. Auf dem Portal der Schweizer Regierung unter der Rubrik Bundesrecht finden sich die Systematische Rechtssammlung des Bundes, die Amtliche Sammlung sowie weitere offizielle Informationen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2 Liste der Abkürzungen und Akronyme

a+	Akademien der Wissenschaften Schweiz
Abs.	Absatz
AGB	Allgemeinen Geschäftsbedingungen
AHV	Alters- und Hinterlassenenversicherung
AHVG	Bundesgesetz vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (SR 831.10)
AlkG	Bundesgesetz vom 21.Juni 1932 über die gebrannten Wasser (Alkoholgesetz; SR 680)
AMBV	Verordnung vom 17. Oktober 2001 über die Bewilligungen im Arzneimittelbereich (Arzneimittel-Bewilligungsverordnung; SR 812.212.1)
aMWSTG	Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20) (in Kraft 1.1.2001 - 31.12.2009)
Anbieter	Anbieter von Telekommunikationsdienstleistungen und elektronischen Dienstleistungen (s. MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen)
ARG	Bundesgesetz vom 13. März 1964 über die Arbeit in Industrie, Gewerbe und Handel (Arbeitsgesetz; SR 822.11)
ARGE	Arbeitsgemeinschaft
Art.	Artikel
AS	Amtliche Sammlung des Bundesrechts
AVG	Bundesgesetz vom 6. Oktober 1989 über die Arbeitsvermittlung und den Personalverleih (Arbeitsvermittlungsgesetz; SR 823.11)
AVIG	Bundesgesetz vom 25. Juni 1982 über die obligatorische Arbeitslosenversicherung und die Insolvenzentschädigung (Arbeitslosenversicherungsgesetz; SR 837.0)
AVV	Verordnung vom 16. Januar 1991 über die Arbeitsvermittlung und den Personalverleih (Arbeitsvermittlungsverordnung; SR 823.111)
BAKOM	Bundesamt für Kommunikation
BankG	Bundesgesetz vom 8. November 1934 über die Banken und Sparkassen (Bankengesetz; SR 952.0)
BankV	Verordnung vom 30. April 2014 über die Banken und Sparkassen (Bankenverordnung; SR 952.02)

BankV	Verordnung vom 17. Mai 1972 über die Banken und Sparkassen (Bankenverordnung; SR 952.02) (nicht mehr in Kraft)
BBG	Bundesgesetz vom 13. Dezember 2002 über die Berufsbildung (Berufsbildungsgesetz; SR 412.10)
BEHG	Bundesgesetz vom 24. März 1995 über die Börsen und den Effektenhandel (Börsengesetz; SR 954.1)
BBl	Bundesblatt
BFE	Bundesamt für Energie
BfU	Beratungsstelle für Unfallverhütung
BG	Bundesgesetz
BGA	Bundesgesetz vom 26. Juni 1998 über die Archivierung (Archivierungsgesetz; SR 152.1)
BGE	Bundesgerichtsentscheid/e
BGG	Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtgesetz; SR 173.110)
BGS	Bundesgesetz vom 29. September 2017 über Geldspiele (Geldspielgesetz; SR 935.51)
BLW	Bundesamt für Landwirtschaft
BStatG	Bundesstatistikgesetz vom 9. Oktober 1992 (SR 431.01)
Bst.	Buchstabe
BV	Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (SR 101)
BVG	Bundesgesetz vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (SR 831.40)
CHF	Schweizer Franken
CIM	Einheitliche Rechtsvorschriften für den Vertrag über die internationale Eisenbahnbeförderung von Gütern (nicht mehr in Kraft)
CMR	Übereinkommen vom 19. Mai 1956 über den Beförderungsvertrag im internationalen Strassengüterverkehr (SR 0.741.611)
CO_2-Gesetz	Bundesgesetz vom 23. Dezember 2011 über die Reduktion der CO_2-Emissionen ($C0_2$-Gesetz; SR 641.71)
CO_2-Verordnung	Verordnung vom 30. November 2012 über die Reduktion der CO_2-Emissionen ($C0_2$-Verordnung; SR 641.711)
COST	Europäische Zusammenarbeit auf dem Gebiet der Wissenschaft und Technologie
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)

DS	Dienststelle/n
DSG	Bundesgesetz vom 19. Juni 1992 über den Datenschutz (SR 235.1)
Eawag	Eidgenössische Anstalt für Wasserversorgung, Abwasserreinigung und Gewässerschutz
EBG	Eisenbahngesetz vom 20. Dezember 1957 (SR 742.101)
EDA	Eidgenössisches Departement für auswärtige Angelegenheiten
e-dec	Electronic declaration
EDI	Eidgenössisches Departement des Innern
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
ElDI-V	Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 über elektronische Daten und Informationen (SR 641.201.511)
EMPA	Eidgenössische Materialprüfungs- und Forschungsanstalt
EnFV	Verordnung vom 1. November 2017 über die Förderung der Produktion von Elektrizität aus erneuerbaren Energien (SR 730.03)
EnG	Energiegesetz vom 30. September 2016 (SR 730.0)
EnG	Energiegesetz vom 26. Juni 1998 (SR 730.0) (nicht mehr in Kraft)
EnV	Energiegeverordnung vom 1. November 2017 (SR 730.01)
EOG	Bundesgesetz vom 25. September 1952 über den Erwerbsersatz für Dienstleistende und bei Mutterschaft (Erwerbsersatzgesetz; SR 834.1)
EOV	Verordnung vom 24. November 2004 zum Erwerbsersatzgesetz (SR 834.11)
E-Rechnung	Elektronische Rechnung
ESA	Einkaufsorganisation des Schweizerischen Auto- und Motorfahrzeuggewerbes
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
ETH	Eidgenössische Technische Hochschule
ETH-Gesetz	Bundesgesetz vom 4. Oktober 1991 über die Eidgenössischen Technischen Hochschulen (ETH-Gesetz; SR 414.110)
EUR	Euro
eVV	elektronische Veranlagungsverfügungen
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
FHSG	Bundesgesetz vom 6. Oktober 1995 über die Fachhochschulen (Fachhochschulgesetz; SR 414.71)

FIDLEG	Bundesgesetz vom 15. Juni 2018 über die Finanzdienstleistungen (Finanzdienstleistungsgesetz; SR 950.1)
FinfraG	Bundesgesetz vom 19. Juni 2015 über die Finanzmarktinfrastrukturen und das Marktverhalten im Effekten- und Derivatehandel (Finanzmarktinfrastrukturgesetz; SR 958.1)
FINIG	Bundesgesetz vom 15. Juni 2018 über die Finanzinstitute (Finanzinstitutsgesetz; SR 954.1)
FINMA	Eidgenössische Finanzmarktaufsicht
FKG	Bundesgesetz vom 28. Juni 1967 über die Eidgenössische Finanzkontrolle (Finanzkontrollgesetz; SR 614.0)
FLG	Bundesgesetz vom 20. Juni 1952 über die Familienzulagen in der Landwirtschaft (SR 836.1)
FLAG	Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget
FMA	Finanzmarktaufsicht Liechtenstein
Form.	Formular
FusG	Bundesgesetz vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz; SR 221.301)
FVAV	Verordnung der Bundesversammlung vom 6. Oktober 2006 über die Finanzierung der amtlichen Vermessung (SR 211.432.27)
FVP	Fahrvergünstig(en) für das Personal
GA	Generalabonnement
GA-FVP	Generalabonnement mit Fahrvergünstigung für das Personal
GeBüV	Verordnung vom 24. April 2002 über die Führung und Aufbewahrung (Geschäftsbücherverordnung; SR 221.431)
GSG	Bundesgesetz vom 22. Juni 2007 über die von der Schweiz als Gaststaat gewährten Vorrechte, Immunitäten und Erleichterungen sowie finanziellen Beiträge (Gaststaatgesetz; SR 192.12)
GwG	Bundesgesetz vom 10. Oktober 1997 über die Bekämpfung der Geldwäscherei und der Terrorismusfinanzierung (Geldwäschereigesetz; SR 955.0)
HFKG	Bundesgesetz vom 30. September 2011 über die Förderung der Hochschulen und die Koordination im schweizerischen Hochschulbereich (Hochschulförderungs- und -koordinationsgesetz; SR 414.20)
HMG	Bundesgesetz vom 15. Dezember 2000 über Arzneimittel

	und Medizinprodukte (Heilmittelgesetz; SR 812.21)
HRegV	Handelsregisterverordnung vom 17. Oktober 2007 (SR 221.411)
HRM1	Harmonisiertes Rechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden 1
HRM2	Harmonisiertes Rechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden 2
HTÜ	Haager Übereinkommen über das auf Trusts anzuwendende Recht und über ihre Anerkennung (SR 0.221.371) (nicht offizielle Titel und Abkürzung)
IPRG	Bundesgesetz vom 18. Dezember 1987 über das internationale Privatrecht (SR 291)
IR	Investitionsrechnung
IV	Invalidenversicherung
IVG	Bundesgesetz vom 19. Juni 1959 über die Invalidenversicherung (SR 831.20)
KA	Konkursamt
KAG	Bundesgesetz vom 23. Juni 2006 über die kollektiven Kapitalanlagen (Kollektivanlagengesetz; SR 951.31)
KEV	Kostendeckende Einspeisevergütung
KGK	Kommanditgesellschaft für kollektive Kapitalanlagen
KKG	Bundesgesetz vom 23. März 2001 über den Konsumkredit (SR 221.214.1)
KKV	Verordnung vom 22. November 2006 über die kollektiven Kapitalanlagen (Kollektivanlagenverordnung; SR 951.311)
KTI	Kommission für Technologie und Innovation
KVAG	Bundesgesetz vom 26. September 2014 betreffend die Aufsicht über die soziale Krankenversicherung (Krankenversicherungsaufsichtsgesetz; SR 832.12)
KVG	Bundesgesetz vom 18. März 1994 über die Krankenversicherung (SR 832.10)
L + DL	Lieferungen und Dienstleistungen
LBV	Verordnung vom 7. Dezember 1998 über landwirtschaftliche Begriffe und Anerkennung von Betriebsformen (Landwirtschaftliche Begriffsverordnung; SR 910.91)
LGV	Lebensmittel- und Gebrauchsgegenständeverordnung vom 16. Dezember 2016 (SR 817.02)
LGV	Lebensmittel- und Gebrauchsgegenständeverordnung vom

	23. November 2005 (SR 817.02) (nicht mehr in Kraft)
LMG	Bundesgesetz vom 20. Juni 2014 über Lebensmittel und Gebrauchsgegenstände (Lebensmittelgesetz; SR 817.0)
LMG	Bundesgesetz vom 9. Oktober 1992 über Lebensmittel und Gebrauchsgegenstände (SR 817.0) (nicht mehr in Kraft)
LR	Laufende Rechnung
LSVA	Leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe
LwG	Bundesgesetz vom 29. April 1998 über die Landwirtschaft (Landwirtschaftsgesetz; SR 910.1)
MBI	MWST-Branchen-Info
ME	Miteigentümer
MEG	Miteigentümergemeinschaft
MI	MWST-Info
MinöStG	Mineralölsteuergesetz vom 21. Juni 1996 (SR 641.61)
MinöStV	Mineralölsteuerverordnung vom 20. November 1996 (SR 641.611)
MPI	MWST-Praxis-Info
MSV	Verordnung vom 25. Juni 2008 über Zulagen und die Datenerfassung im Milchbereich (Milchpreisstützungsverordnung; SR 916.350.2)
MVG	Bundesgesetz vom 19. Juni 1992 über die Militärversicherung (SR 833.1)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz; SR 641.20)
MWSTGV	Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.201) (in Kraft 1.1.2001 - 31.12.2009)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
N	Ziffer im Teil D der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen
NCTS	Neues Computerisiertes Transitsystem
NIV	Verordnung vom 7. November 2001 über elektrische Niederspannungsinstallationen (Niederspannungs-Installationsverordnung; SR 734.27)
nMWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20) (ab 2010 nicht mehr verwendete Abkürzung)

NPM	New Public Management
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
PBV	Verordnung vom 11. Dezember 1978 über die Bekanntgabe von Preisen (Preisbekanntgabeverordnung; SR 942.211)
PG	Postgesetz vom 17. Dezember 2010 (SR 783.0)
PRG	Bundesgesetz vom 18. Juni 1993 über Pauschalreisen (SR 944.3) (nicht offizielle Abkürzung)
PSI	Paul Scherrer Institut
PSMV	Verordnung vom 12. Mai 2010 über das Inverkehrbringen von Pflanzenschutzmitteln (Pflanzenschutzmittelverordnung; SR 916.161)
PSMV	Verordnung vom 18. Mai 2005 über das Inverkehrbringen von Pflanzenschutzmitteln (Pflanzenschutzmittelverordnung; SR 916.161) (nicht mehr in Kraft)
PSS	Pauschalsteuersatz, Pauschalsteuersätze
Ref.-Nr.	Referenznummer der steuerpflichtigen Person
Regionalpolitik-BG	Bundesgesetz vom 6. Oktober 2006 über Regionalpolitik (SR 901.0)
revMWSTG	Teilrevidiertes Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (nur bis Ende 2017 verwendete Abkürzung)
revMWSTV	Teilrevidierte Mehrwertsteuerverordnung (nur bis Ende 2017 verwendete Abkürzung)
RTVG	Bundesgesetz vom 24. März 2006 über Radio und Fernsehen (SR 784.40)
RTVV	Radio und Fernsehverordnung vom 9. März 2007 (SR 784.401)
RVOG	Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetz vom 21. März 1997 (SR 172.010)
SAGW	Schweizerische Akademie der Geistes- und Sozialwissenschaften
SAMW	Schweizerische Akademie der medizinischen Wissenschaften
SATW	Schweizerische Akademie der Technischen Wissenschaften
SBFI	Staatssekretariat für Bildung, Forschung und Innovation
SchKG	Bundesgesetz vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SR 281.1)

SCNAT	Akademie der Naturwissenschaften
SICAF	Investmentgesellschaft mit festem Kapital
SICAV	Investmentgesellschaft mit variablem Kapital
SNF	Schweizerische Nationalfonds zur Förderung der wissenschaftlichen Forschung (Schweizerischer Nationalfonds)
SöBV	Verordnung vom 14. November 2007 über Sömmerungsbeiträge (Sömmerungsbeitragsverordnung; SR 910.133) (nicht mehr in Kraft)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SRG SSR	Schweizerische Radio- und Fernsehgesellschaft
SSK	Schweizerische Steuerkonferenz
SSS	Saldosteuersatz, Saldosteuersätze
StAhiG	Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz; SR 651.1)
StGB	Schweizerisches Strafgesetzbuch vom 21. Dezember 1937 (SR 311.0)
StHG	Bundesgesetz vom 14 . Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14)
StromVG	Bundesgesetz vom 23. März 2007 über die Stromversorgung (Stromversorgungsgesetz; SR 734.7)
STWE	Stockwerkeigentümer
STWEG	Stockwerkeigentümergemeinschaft
SuG	Bundesgesetz vom 5. Oktober 1990 über Finanzhilfen und Abgeltungen (Subventionsgesetz; SR 616.1)
Suva	Schweizerische Unfallversicherung
SVAG	Bundesgesetz vom 19. Dezember 1997 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (Schwerverkehrsabgabegesetz (SR 641.81)
SVAV	Verordnung vom 6. März 2000 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (Schwerverkehrsabgabeverordnung; SR 641.811)
SVG	Strassenverkehrsgesetz vom 19. Dezember 1958 (SR 741.01)
TAMV	Verordnung vom 18. August 2004 über die Tierarzneimittel (Tierarzneimittelverordnung; SR 812.212.27)
TStV	Verordnung vom 14. Oktober 2009 über die

	Tabakbesteuerung (SR 641.311)
UID	Unternehmens-Identifikationsnummer
UIDG	Bundesgesetz vom 18. Juni 2010 über die Unternehmens-Identifikationsnummer (SR 431.03)
UIDV	Verordnung vom 26. Januar 2011 über die Unternehmens-Identifikationsnummer (SR 431.031)
UKV	Unbegleiteter kombinierter Verkehr
URG	Bundesgesetz vom 9. Oktober 1992 über das Urheberrecht und verwandte Schutzrechte (Urheberrechtsgesetz; SR 231.1)
USD	US-Dollar
USG	Bundesgesetz vom 7. Oktober 1983 über den Umweltschutz (Umweltschutzgesetz; SR 814.01)
UVG	Bundesgesetz vom 20. März 1981 über die Unfallversicherung (SR 832.20)
V	Verordnung
VAG	Bundesgesetz vom 17. Dezember 2004 betreffend die Aufsicht über Versicherungsunternehmen (Versicherungsaufsichtsgesetz; SR 961.01)
VAV	Verordnung vom 19. November 1992 über die amtliche Vermessung (SR 211.432.2)
VERZ	Von der ESTV geführtes Verzeichnis der im Inland ansässigen Luftverkehrsunternehmen, die im gewerbsmässigen Luftverkehr überwiegend internationalen Luftverkehr betreiben
VGS	Verordnung vom 7. November 2018 über Geldspiele (Geldspielverordnung; SR 935.511)
VKA	Verordnung vom 24. Oktober 2001 über die Katastrophenhilfe im Ausland (SR 974.03)
VNem	Verordnung des EDI vom 16. Dezember 2016 über Nahrungsergänzungsmittel (SR 817.022.14)
VOCV	Verordnung vom 12. November 1997 über die Lenkungsabgabe auf flüchtigen organischen Verbindungen (SR 814.018)
VPG	Postverordnung vom 29. August 2012 (SR 783.01)
VSB	Vereinbarung über die Standesregeln zur Sorgfaltspflicht der Banken
VSFK	Verordnung vom 16. Dezember 2016 über das Schlachten und die Fleischkontrolle (SR 817.190)
VSFK	Verordnung vom 23. November 2005 über das Schlachten und die Fleischkontrolle (SR 817.190) (nicht mehr in Kraft)

VStrR	Bundesgesetz vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (SR 313.0)
VSV	Verband Schweizerischer Vermögensverwalter
VTS	Verordnung vom 19. Juni 1995 über die technischen Anforderungen an Strassenfahrzeuge (SR 741.41)
VUV	Verordnung vom 19. Dezember 1983 über die Verhütung von Unfällen und Berufskrankheiten (Verordnung über die Unfallverhütung; SR 832.30)
VVG	Bundesgesetz vom 2. April 1908 über den Versicherungsvertrag (Versicherungsvertragsgesetz; SR 221.229.1)
VwVG	Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (SR 172.021)
WoV	Wirkungsorientierte Verwaltungsführung
WSL	Eidgenössische Forschungsanstalt für Wald, Schnee und Landschaft
WUST	Warenumsatzsteuer
Z	Randziffer in der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer (nicht mehr in Kraft)
ZAZ	Zentralisiertes Abrechnungsverfahren der EZV
ZertES	Bundesgesetz vom 18. März 2016 über Zertifizierungsdienste im Bereich der elektronischen Signatur und anderer Anwendungen digitaler Zertifikate (Bundesgesetz über die elektronische Signatur; SR 943.03)
ZertES	Bundesgesetz vom 19. Dezember 2003 über Zertifizierungsdienste im Bereich der elektronischen Signatur (Bundesgesetz über die elektronische Signatur; SR 943.03) (nicht mehr in Kraft)
ZG	Zollgesetz vom 18. März 2005 (SR 631.0)
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
ZTG	Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (SR 632.10)
Ziff.	Ziffer
ZuV	Verordnung des EDI vom 25. November 2013 über die zulässigen Zusatzstoffe in Lebensmitteln (Zusatzstoffverordnung; SR 817.022.31)
ZuV	Verordnung des EDI vom 22. Juni 2007 über die in Lebensmitteln zulässigen Zusatzstoffe (Zusatzstoffverordnung; SR 817.022.31) (nicht mehr in Kraft)
ZV	Zollverordnung vom 1. November 2006 (SR 631.01)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 1
Abkürzungen 5
Vorwort 7
Vorbemerkungen 9
Einleitende Erläuterungen zur MWST Übergangsinfo 12
Teil I MWST in Kürze 14
1 Einleitung 14
2 Wie funktioniert die Mehrwertsteuer? 14
2.1 Das grundsätzliche Konzept der Mehrwertsteuer 14
2.2 Importe und Exporte 15
2.3 Steuerausnahmen, reduzierter Steuersatz und Sondersatz 15
2.4 Saldosteuersätze/Pauschalsteuersätze (SSS/PSS) 16
2.5 Steuerpflicht 17
2.6 Bedeutung der Mehrwertsteuer 17
3 Warum (wieder) eine Gesetzesrevision? 17
4 Was ändert sich ab dem 1. Januar 2010? 18
4.1 Das grundsätzliche Konzept der Kontrolle 18
4.2 Neuer Schwerpunkt: Materielle Prüfungen 19
4.3 Rechtssicherheit und gleich lange Spiesse im Rechtsverfahren 20
4.4 Weitere Neuerungen 20
4.4.1 Neuerungen bei Importen und Exporten 20
4.4.2 Neuerungen zu den Steuerausnahmen 21
4.4.3 Neuerungen betreffend Saldosteuersätzen/Pauschalsteuersätzen (SSS/PSS) 21
4.4.4 Neuerungen zur Steuerpflicht 22
4.4.5 Wegfall von Besteuerungstatbeständen/Vorsteuerkürzungen 23
4.4.6 Abzug einer fiktiven Vorsteuer 23
4.4.7 Weitere Änderungen in Kürze 24
Teil II Wichtigste Änderungen des nMWSTG im Vergleich zum aMWSTG 25
1 Ort der Dienstleistung 25
2 Inlandsteuer 25
2.1 Steuersubjekt (Wer wird steuerpflichtig?) 25
2.1.1 Grundsatz 25
2.1.2 Befreiung von der Steuerpflicht 26
2.1.3 Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland 27
2.1.4 Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht 27
2.1.5 Gemeinwesen und öffentlich-rechtliche Körperschaften 29
2.1.6 Gruppenbesteuerung 30
2.1.7 Beginn der Steuerpflicht 30
2.1.8 Ende der Steuerpflicht 30
2.2 Steuerobjekt 31
2.2.1 Welche Leistungen sind zu versteuern? 31
2.2.1.1 Grundsatz 31
2.2.1.2 Leistungsverhältnis 32
2.2.1.3 Unterscheidung zwischen Entgelten und Nicht-Entgelten 32
2.2.1.3.1 Grundsatz 33
2.2.1.3.2 Unterscheidung/Abgrenzung zwischen Subventionen und Spenden 33
2.2.2 Welche Leistungen sind nicht zu versteuern? 34

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.2.2.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 34
2.2.2.2 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen 35
2.2.2.2.1 Grundsatz 35
2.2.2.2.2 Die Option ist für folgende von der Steuer ausgenommenen Leistungen ausgeschlossen 37
2.2.2.2.3 Regeln und Voraussetzungen für die Option 39
2.2.2.3 Von der Steuer befreite Leistungen 39
2.2.2.3.1 Steuerbefreiung beim Überlassen zum Gebrauch oder zur Nutzung von Gegenständen 39
2.2.2.3.2 Steuerbefreiung des internationalen Busverkehrs 40
2.2.2.3.3 Vermittlungsleistungen 40
2.2.3 Leistungskombinationen 41
2.2.4 Zuordnung von Leistungen 42
2.2.4.1 Grundsatz 42
2.2.4.2 Direkte Stellvertretung 42
2.2.4.3 Indirekte Stellvertretung 43
2.3 Bemessungsgrundlage 44
2.3.1 Leistungen an eng verbundene Personen 44
2.3.2 Leistungen an das Personal 44
2.3.3 Privatanteile an den Fahrzeugkosten 45
2.3.3.1 Pauschale Ermittlung 45
2.3.3.2 Geschäftsfahrzeuge der Luxusklasse ab 100'000 Franken 45
2.3.3.3 Geschäftsfahrzeuge, die aus dem Leasing übernommen werden 46
2.3.4 Billett- und Handänderungssteuer 46
2.3.5 Wert des Bodens 46
2.4 Steuersätze 48
2.4.1 Nahrungsmittel und Zusatzstoffe 48
2.4.2 Pflanzenschutzmittel 48
2.4.3 Steuersätze bei Option 49
2.4.4 Nahrungsmittel in Verpflegungsautomaten 50
2.5 Vorsteuerabzug 51
2.5.1 Grundsatz 51
2.5.2 Wesentliche Änderungen im Einzelnen 51
2.5.2.1 Vorsteuerabzug auf Aufwendungen für Verpflegung und Getränke 52
2.5.2.2 Vorsteuerabzug auf Geschäftsfahrzeugen der Luxusklasse 52
2.5.2.3 Form der Rechnung 52
2.5.2.4 Vorsteuerabzug für von der Steuer ausgenommene Leistungen im Ausland 54
2.5.2.5 Fiktiver Vorsteuerabzug 55
2.5.2.5.1 Effektive Abrechnungsmethode 55
2.5.2.5.2 Saldosteuersatzmethode (SSS-Methode) 56
2.5.2.5.3 Ausschluss des fiktiven Vorsteuerabzugs 56
2.5.2.6 Vorsteuerabzug beim Erwerb, Halten und Verkauf von Beteiligungen 57
2.5.3 Eigenverbrauch 58
2.5.3.1 Wegfall der Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug 59
2.5.3.2 Grundstücklieferung - Kriterien betreffend Abgrenzung Werkvertrag / Kaufvertrag 59
2.5.3.2.1 Boden gehört dem Bauunternehmer

HELTPOLD VAT SUPPORT

(Generalunternehmer, Investor) 59
2.5.3.2.1.1 Grundsatz 59
2.5.3.2.1.2 Ausnahme 60
2.5.3.2.2 Boden gehört einem Dritten 60
2.5.3.2.3 Boden gehört dem "Käufer" 60
2.5.3.3 Vorsteuerkorrektur bei selbst hergestellten Gegenständen 60
2.5.3.4 Geschenke allgemein 61
2.5.3.5 Werbegeschenke und Warenmuster zu Zwecken des Unternehmens 62
2.5.4 Kürzung des Vorsteuerabzugs 62
2.6 Steuerperiode (Art. 34 nMWSTG), Abrechnungsperiode (Art. 35 nMWSTG) 62
2.7 Steuerforderung bei effektiver Abrechnung 63
2.8 Saldosteuersätze (SSS) 64
2.8.1 Betragsgrenzen und Anwendungsdauer 64
2.8.2 Wer kann nicht mit SSS abrechnen? 64
2.8.3 SSS-Methode und Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen 64
2.8.4 Zuteilbare Saldosteuersätze (SSS) 65
2.8.5 Korrekturen beim Wechsel der Abrechnungsmethode 65
2.8.6 Bezugsteuer 66
2.8.7 Leistungen an eng verbundene Personen 66
2.8.8 Leistungen an das Personal (nicht eng verbundene Personen) 66
2.8.9 Anrechnung der fiktiven Vorsteuern beim Wiederverkauf von Gebrauchtgegenständen 67
2.9 Pauschalsteuersätze (PSS) 68
2.10 Meldeverfahren 69
3 Bezugsteuer 71
3.1 Einleitende Bemerkungen 71
3.2 Anwendungsbereich der Bezugsteuer 71
3.3 Entstehung der Bezugsteuerschuld 71
3.4 Steuersatz und Bemessungsgrundlage 72
3.5 Abrechnung der Bezugsteuer 72
4 Verfahrensrecht 73
4.1 Korrektur von Mängeln in der Abrechnung (Finalisierung) 73
4.2 Kontrollen durch die ESTV 73
Teil III Übergangsspezifische Fragen 75
1 Anwendung des bisherigen Rechts 75
2 Zeitraum der Leistungserbringung und Fakturierungszeitpunkt 75
3 Steuerpflicht 76
3.1 Löschung aus dem MWST-Register 76
3.2 Eintragung ins MWST-Register 77
4 Einlageentsteuerung 77
5 Wahlmöglichkeiten 78
5.1 Grundlagen 78
5.2 Nachträgliche Berichtigung aufgrund der Wahlmöglichkeiten (SSS/PSS) 79
6 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen 80
6.1 Allfällige Auswirkungen der Option bei bereits im MWST-Register eingetragenen Personen 80
6.2 Allfällige Auswirkungen der Option für bisher nicht im MWST-Register eingetragene Personen, die Leistungen freiwillig versteuern wollen 80
6.3 Beginn und Ende der Option; Einlageentsteuerung und Eigenverbrauchsbesteuerung (Nutzungsänderung) 81

7 Fiktiver Vorsteuerabzug 81
8 Bauwerke für eigene und fremde Rechnung 83
8.1 Vorgehen bei sich per 31. Dezember 2009 noch im Bau befindlichen Bauwerken für eigene Rechnung 83
8.2 Bauwerke für fremde Rechnung 84
9 Einlageentsteuerung auf dem Luxusanteil von Geschäftsfahrzeugen per 1. Januar 2010 84
10 Abrechnung über die MWST 85
Teil IV Anhang 87
1 Ort der Dienstleistung 87
2 Steuerpflicht 87
3 Steuerpflicht für Gemeinwesen 88
4 MWST-Abrechnung effektiv 89
5 MWST-Abrechnung SSS 90
6 Entscheidungsbaum Abgrenzung entgeltliche Leistung/Eigenverbrauch 91
7 Voraussetzungen für die Übertragung mit Meldeverfahren 91
Rechtlicher Hinweis 92

HILTPOLD VAT SUPPORT

Abkürzungen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Abs.	Absatz
aMWSTG	Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
aMWSTGV	Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.201)
Art.	Artikel
BLW	Bundesamt für Landwirtschaft
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EUR	Euro
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
Form.	Formular
FusG	Bundesgesetz vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (SR 221.301)
HRegV	Handelsregisterverordnung (SR 221.411)
LMG	Bundesgesetz vom 9. Oktober 1992 über Lebensmittel und Gebrauchsgegenstände (SR 817.0)
MWST	Mehrwertsteuer
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
nMWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
nMWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Schweizerisches Obligationenrecht (SR 220)
PSMV	Verordnung vom 18.5.2005 über das Inverkehrbringen von Pflanzenschutzmitteln (SR 916.161)
PSS	Pauschalsteuersatz, Pauschalsteuersätze
Ref.-Nr.	Referenznummer der steuerpflichtigen Person
SchKG	Bundesgesetz vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SR 281.1)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts

SSS	Saldosteuersatz, Saldosteuersätze
SuG	Bundesgesetz vom 5. Oktober 1990 über Finanzhilfen und Abgeltungen (SR 616.1)
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch (SR 210)
Z	Randziffer der Wegleitung, gültig ab 1. Januar 2008
Ziff.	Ziffer

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorwort

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Liebe Leserin,
lieber Leser,

auf das neue Jahr hin wird die Mehrwertsteuer eine neue Rechtsgrundlage erhalten. Für Ihr Unternehmen wird sich dabei vielleicht einiges ändern, manches wird aber auch gleich bleiben. Damit Sie sich einen Überblick verschaffen können, welche Änderungen Sie denn nun betreffen, haben wir die vorliegende MWST Übergangsinfo geschaffen. Sie hilft Ihnen, die wichtigsten Fragen zu beantworten wie beispielsweise:

- MWST in Kürze - Warum ein neues Gesetz?
- Bleibe/werde ich steuerpflichtig?
- Welche Steuersätze gelten ab 1. Januar 2010?
- Ändern sich die Abrechnungsperioden?
- Benötige ich auf den 1. Januar 2010 hin neue Bewilligungen? Was muss ich dazu vorkehren und bis wann?
- Kann ich ab 1. Januar 2010 die Abrechnungsmethode (Saldo-/Pauschalsteuersätze, effektive Abrechnung) wechseln?
- Wie ist der Übergang 2009/2010 (Wegfall des baugewerblichen Eigenverbrauchs; fiktiver Vorsteuerabzug anstelle der Margenbesteuerung u.a.) zu bewerkstelligen?
- Gibt es ein neues Abrechnungsformular?

Weitere Themen, welche in der vorliegenden MWST Übergangsinfo behandelt werden, gehen aus dem Inhaltsverzeichnis hervor. Ferner finden sich in Teil I (MWST in Kürze) Hintergrundinformationen zum neuen Gesetz.

Sollten Sie über diese Publikation hinausgehende Informationen benötigen, empfehle ich Ihnen, die MWST-Infos und MWST-Branchen-Infos zu beachten, welche im kommenden Jahr laufend im Internet aufgeschaltet werden.
Damit Sie keine Neuerung übersehen, empfiehlt es sich, unseren Newsletter zu abonnieren (www.estv.admin.ch). Natürlich können Sie sich auch direkt mit uns in Verbindung setzen (die Telefonnummer der für Sie zuständigen Ansprechperson finden Sie auf der MWST-Abrechnung; ebenso finden Sie unter www.estv.admin.ch die Telefonnummern der für Sie zuständigen Mitarbeitenden der Abteilungen Erhebung oder Recht). Schriftliche Anfragen richten Sie bitte an die Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern.

Sie können uns auch per E-Mail (Fachkontakt) erreichen. Ihre E-Mail-Anfrage wird umgehend der zuständigen internen Stelle zur direkten Beantwortung weitergeleitet. Ich ersuche Sie, bei jeder schriftlichen Anfrage Ihre MWST-Nummer (sofern vorhanden), Ihre Adresse sowie Ihre Telefonnummer, unter welcher Sie tagsüber erreichbar sind, anzugeben. Bei Fragen von einer gewissen Tragweite empfiehlt es sich, auf dem Briefweg oder per Telefax an uns zu gelangen.

Ich wünsche Ihnen alles Gute zum Jahreswechsel und Ihnen und Ihrem Unternehmen einen guten Start ins kommende Jahr.

Freundliche Grüsse



Dr. G. Rumo, Hauptabteilungschef

Bern, im Dezember 2009

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind somit als gleichwertig zu betrachten.

Webbasierte Publikationen der MWST

Die webbasierten Publikationen (www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public) ersetzen ab Januar 2014 die bisher in Papierform erschienenen MWST-Infos und MWST-Branchen-Infos. Der Inhalt der webbasierten Publikationen entspricht demjenigen der MWST-Infos (MI; www.estv.admin.ch) und der MWST-Branchen-Infos (MBI; www.estv.admin.ch), die bisher lediglich in Papierform erhältlich waren bzw. auf der Website der ESTV in PDF-Form abgerufen werden konnten.Technisch bedingt haben allerdings die Formatierung und Nummerierung (z.B. bei den Anhängen) geändert. Der Inhalt der bis anhin zusätzlich publizierten MWST-Praxis-Infos (MPI; www.estv.admin.ch) wurde in den dazugehörenden Publikationen integriert.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden in der Regel quartalsweise veröffentlicht. Frühere Fassungen geänderter Ziffern können jedoch nach wie vor abgerufen werden. Redaktionelle, formelle oder technisch bedingt notwendige Anpassungen (z.B. neue Links oder Änderung der Metadaten) erfolgen laufend und werden nicht speziell kommuniziert.

Gültigkeit

Mündliche und schriftliche Auskünfte, die unter dem bis zum 31. Dezember 2009 gültigen MWSTG vom 2. September 1999 erteilt wurden und mit dem Inhalt der vorliegenden Information nicht übereinstimmen, gelten nicht für geschäftliche Vorgänge ab dem 1. Januar 2010 (Inkrafttreten des neuen MWSTG vom 12. Juni 2009). Demgegenüber sind die gestützt auf das alte MWSTG erteilten Auskünfte und veröffentlichten Publikationen nach wie vor gültig für Sachverhalte aus dem Zeitraum vom 1. Januar 2001 bis zum 31. Dezember 2009.

Die zeitliche Wirkung einer Praxisänderung oder Praxispräzisierung richtet sich nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Regeln.

Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Geschäftsfälle.

Die vorliegende MWST-Info gilt ab 1. Januar 2010.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer, farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist. Redaktionelle Änderungen (in materieller Hinsicht nicht relevant) sind nicht gekennzeichnet.

Der Inhalt der MWST-Praxis-Info 01 Präzisierungen zur MWST Übergangsinfo 01 (www.estv.admin.ch) wurde in der vorliegenden Publikation integriert. Aufgrund der MWST-Praxis-Info 05 Änderung und Präzisierung zur MWST-Branchen-Info 04 Baugewerbe (www.estv.admin.ch), verweisen die Ziffern 2.5.3.2 - 2.5.3.2.3 der vorliegenden Publikation nun auf die Ziffern 8 - 8.5 der MWST-Info Baugewerbe.

Die materiellen Änderungen sind bis zum Stand vom 31. Januar 2015 in der vorliegenden MWST-Info integriert worden. Später erfolgte materielle Änderungen sind demzufolge in der MWST-Info nicht enthalten. Grundsätzlich ist zu beachten, dass die Ausführungen der MWST-Infos und der MWST-Branchen-Infos den Ausführungen der vorliegenden MWST-Info vorgehen.

Sämtliche bisher in der MWST-Übergangsinfo publizierten Ziffern können weiterhin im Chronologie-Modus sowie bei der erweiterten Suche abgerufen werden.

UID

Ab Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 18. Juni 2010 über die Unternehmens-Identifikationsnummer (UIDG; SR 431.03) per 1. Januar 2011 wird eine einheitliche Identifikation der Unternehmen eingeführt. Damit übernimmt die neunstellige UID (Unternehmens-Identifikationsnummer) mit dem Zusatz *MWST* die Funktion der bisherigen Mehrwertsteuernummer (in dieser Publikation als MWST-Nr. bezeichnet). Somit lautet sie z.B. *CHE-123.456.789 MWST.*
Um die Anpassungskosten in den Unternehmen zu minimieren, darf die bisherige 6-stellige MWST-Nr. in gleicher Weise wie die oben dargestellte neue MWST-Nr. während einer Übergangsfrist bis zum 31. Dezember 2013 verwendet werden. Bei Anwendung der neuen MWST-Nr. nimmt die bisherige MWST-Nr. seit dem 1. Januar 2011 die Stelle der Referenznummer zur MWST-Nr. ein (Ref.-Nr. ☞ z.B. auf der MWST-Abrechnung).

Gültige Steuersätze bis 31.12.2010:

Normalsatz 7,6 %; reduzierter Satz 2,4 %; Sondersatz 3,6 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2011:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur MWST Übergangsinfo

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Am 12. Juni 2009 haben National- und Ständerat das nMWSTG verabschiedet, gegen welches das Referendum nicht ergriffen wurde. Das nMWSTG ist demzufolge am 1. Januar 2010 in Kraft getreten, mit Ausnahme von Artikel 34 Absatz 3 (Geschäftsjahr als Steuerperiode). Mit der Verordnung vom 12. Oktober 2011 wurde der Artikel 78 Absatz 4 nMWSTG (Verlangen der Durchführung einer Kontrolle) per 1. Januar 2012 in Kraft gesetzt.

Am 27. November 2009 hat der Bundesrat die nMWSTV verabschiedet und, diese ist ebenfalls auf den 1. Januar 2010 in Kraft getreten.

Am 27. September 2009 wurde die Vorlage über die Zusatzfinanzierung der Invalidenversicherung (IV) durch Volk und Stände angenommen. Die zeitlich befristete Anhebung der Mehrwertsteuersätze ist aufgrund des Parlamentsbeschlusses vom 12. Juni 2009 erst **per 1. Januar 2011** in Kraft getreten.

Zahlreiche Änderungen und Neuerungen, welche sich durch die Einführung des nMWSTG ergeben, wurden in der Informationsbroschüre Nr. 605.510.01 *Übersicht über die wichtigsten Änderungen des neuen Mehrwertsteuergesetzes* publiziert. In den nachfolgenden Ausführungen sind diese Neuerungen etwas detaillierter aufgeführt, soweit möglich in einer Gegenüberstellung altes Recht/neues Recht. Anschliessend werden in einem separaten Kapitel die im Rahmen der Umstellung vorzukehrenden Massnahmen für den Übergang erläutert.

Änderungen und Informationen betreffend die Einfuhrsteuer und die Regelung zur Unterstellungserklärung *Vereinfachung bei der Einfuhr* sind im Zirkular *Das neue Mehrwertsteuergesetz (nMWSTG) vom 12. Juni 2009* der EZV veröffentlicht. Dieses Zirkular kann über Internet (www.ezv.admin.ch) eingesehen werden.

Kurzübersicht über den Aufbau der vorliegenden Publikation

Teil I	MWST in Kürze
Teil II	Wichtigste Änderungen des nMWSTG im Vergleich zum aMWSTG
Teil III	Übergangsspezifische Fragen

Teil IV Anhang

Grundsätzlich ist zu beachten, dass die Ausführungen der MWST-Infos und der MWST-Branchen-Infos den Ausführungen der vorliegenden MWST-Info vorgehen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil I MWST in Kürze

1 Einleitung

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Das am 1. Januar 2010 in Kraft tretende, revidierte Mehrwertsteuergesetz (nMWSTG) enthält über 50 Änderungen, die wirtschaftsfreundlich ausgestaltet sind und den steuerpflichtigen Personen eine Vielzahl von Erleichterungen bringen. Das nMWSTG bringt beispielsweise eine Abkehr vom oft gerügten Formalismus, stärkt die Rechtssicherheit, beseitigt die mit Spenden und Kapitalzuschüssen (sog. Mittelflüsse) verbundene Kürzung des Vorsteuerabzugs und ermöglicht beim Handel mit gebrauchten Gegenständen gar den Abzug einer fiktiven Vorsteuer.

Damit die Neuerungen möglichst leicht verstanden werden können, zeigt diese Einleitung auf, wie die MWST grundsätzlich funktioniert und wie es zur jüngsten Revision kam, und sie stellt die wesentlichsten Änderungen in vereinfachter Form dar. Einzelheiten, Abweichungen und Spezialfälle können sodann dem MWSTG, der MWSTV, den MWST-Infos und MWST-Branchen-Infos entnommen werden.

2 Wie funktioniert die Mehrwertsteuer?

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

2.1 Das grundsätzliche Konzept der Mehrwertsteuer

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Die MWST geht von der Überlegung aus, dass derjenige, der etwas konsumiert, dem Staat einen finanziellen Beitrag zukommen lässt. Es wäre allerdings zu kompliziert, wenn jeder Bürger für sich jeglichen Konsum mit dem Staat abrechnen müsste. Die Steuer wird deshalb bei den Unternehmen (Produzenten, Fabrikanten, Händlern, Handwerkern, Dienstleistenden usw.) erhoben, die ihrerseits gehalten sind, die MWST auf den Konsumenten zu überwälzen, indem sie die Abgabe in den Preis einrechnen oder als separate Position auf der Rechnung aufführen.

Wer steuerpflichtig ist (☞ Ziff. 2.5) und eine Leistung, die er von einem anderen Unternehmen bezieht, für seine eigene unternehmerische, steuerbare Leistung weiterverwendet, soll nicht mit der Steuer belastet werden. Er darf deshalb die ihm von seinem Leistungserbringer in Rechnung gestellte MWST, die sogenannte Vorsteuer, gegenüber der ESTV in Abzug bringen.

Dieses System wird Netto-Allphasensystem mit Vorsteuerabzug genannt. Gegenstand der Besteuerung (Steuerobjekt) sind alle Leistungen, die im Inland gegen Entgelt erbracht werden und für die das Gesetz keine Ausnahme vorsieht.

2.2 Importe und Exporte

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Auch Leistungen, die aus dem Ausland bezogen werden, unterliegen der MWST. Handelt es sich um *Gegenstände*, werden diese bei der Einfuhr besteuert, während *Dienstleistungen* und gewisse werkvertragliche Leistungen vom Bezüger/Empfänger dieser Leistungen zu deklarieren und versteuern sind. Im Gegenzug sind Exporte und die im Ausland erbrachten Leistungen von der Steuer befreit; dies aus der Überlegung, dass sie im Ausland mit einer ausländischen MWST belastet werden.

Ob eine Dienstleistung im Inland erbracht wird (und damit nach schweizerischem Mehrwertsteuerrecht besteuert wird), bestimmt sich nach dem sogenannten *Ort der Leistung*. Zur Bestimmung dieses Ortes gibt es mehrere Prinzipien, beispielsweise das Empfänger- und Erbringerortsprinzip sowie den Tätigkeitsort.

2.3 Steuerausnahmen, reduzierter Steuersatz und Sondersatz

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Aus sozialen, konjunkturbedingten oder anderen Gründen sollen bestimmte Leistungen nicht oder eingeschränkt mit der MWST belastet werden. So sind insbesondere Leistungen aus den Bereichen Gesundheit, Bildung, Kultur und Vermietung von Immobilien gänzlich von der Steuer ausgenommen. Wer solche Leistungen erbringt und dafür Vorleistungen bezieht, kann aber die auf diesen Bezügen lastende Vorsteuer gegenüber der ESTV nicht in Abzug bringen, es sei denn, er erklärt sich bereit, die von der Steuer ausgenommenen Leistungen freiwillig zu versteuern (man spricht in diesem Fall von einer Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen).

Bestimmte Leistungen des menschlichen Grundbedarfs sind lediglich zum reduzierten, solche des Hotelgewerbes zu einem Sondersatz zu versteuern; in beiden Fällen kann die auf Vorleistungen lastende MWST in Abzug gebracht werden.

In der Schweiz gelten für Umsätze, die nicht von der Steuer ausgenommen oder befreit (u.a. Exporte) sind, die folgenden Steuersätze:

	Normalsatz	reduzierter Satz	Sondersatz
bis 31.12.2010	7,6 %	2,4 %	3,6 %
ab 01.01.20**11***	8,0 %	2,5 %	3,8 %

*Das Schweizervolk hat in der Abstimmung vom 27. September 2009 beschlossen, dass die Mehrwertsteuersätze in den Jahren 2011 bis 2017 zugunsten der Invalidenversicherung erhöht werden sollen.

2.4 Saldosteuersätze/Pauschalsteuersätze (SSS/PSS)

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Unternehmen und Gemeinwesen, die eine gewisse Umsatzgrösse nicht überschreiten, können sich im Sinne einer administrativen Vereinfachung davon entbinden lassen, die auf den bezogenen Leistungen lastende Vorsteuer zu ermitteln und zu deklarieren. Damit sie dennoch eine Steuerentlastung erhalten können, dürfen sie einen Teil der von ihnen fakturierten Steuer zurückbehalten und müssen lediglich denjenigen Teil der ESTV abliefern, der sich ergibt, wenn die erzielten Entgelte (inkl. Steuer) mit einem sogenannten Saldo- (für private Unternehmen) oder Pauschalsteuersatz (für Gemeinwesen und verwandte Einrichtungen) multipliziert werden. Die Höhe dieses Satzes ist je nach Branche unterschiedlich (0,1 - 6,4 %).

Allfällige Vorsteuerkorrekturen, die sich daraus ergeben, dass bezogene Leistungen mehr oder weniger für die unternehmerische Tätigkeit eingesetzt werden (verschiedene Eigenverbrauchs- und Einlageentsteuerungstatbestände) sind in den Saldo- beziehungsweise Pauschalsteuersätzen bereits enthalten.

Bei separater Verbuchung der Erträge sind pro steuerpflichtige Person zwei Saldosteuersätze (SSS) möglich. Für das Gemeinwesen ist die Anzahl von Pauschalsteuersätzen (PSS) nicht beschränkt.

Wer SSS anwendet, muss nur halb- anstatt vierteljährlich abrechnen.

2.5 Steuerpflicht

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Steuerpflicht bedeutet vereinfacht ausgedrückt, dass jemand verpflichtet ist,

- auf seinen Leistungen die MWST zu erheben und;
- die Umsätze und Steuern gegenüber der ESTV periodisch abzurechnen und die deklarierten Steuerschulden zu bezahlen.

Ob eine solche Pflicht besteht, richtet sich nach dem Umfang derjenigen jährlich im Inland erbrachten Leistungen, die nicht von der Steuer ausgenommen sind. Wird die gesetzlich vorgesehene Umsatzgrösse (100'000 Franken) tatsächlich überschritten oder ist schon bei der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit klar, dass die massgebende Grösse übertroffen wird, ist ein Unternehmen gehalten, sich bei der ESTV als steuerpflichtige Person anzumelden; dabei erhält sie eine MWST-Nr. zugeteilt.

Mehrere Unternehmen, die unter einheitlicher Leitung stehen (z.B. Konzerngesellschaften), können ein Gesuch stellen, dass sie als eine einzige steuerpflichtige Person behandelt werden (Gruppenbesteuerung). Das bedeutet, dass Leistungen, welche diese Unternehmen sich gegenseitig erbringen, nicht besteuert werden.

Nicht nur bei Einzelfirmen und Gesellschaften sondern auch bei Dienststellen von Gemeinden, bei temporären Zusammenarbeitsformen (z.B. einer Arbeitsgemeinschaft ARGE) oder bei Einkaufs- oder Unkostengemeinschaften kann sich die Frage der Mehrwertsteuerpflicht stellen.

2.6 Bedeutung der Mehrwertsteuer

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Die MWST ist heute die wichtigste Einnahmequelle des Bundes: Mit Einnahmen von 20,5 Milliarden Franken finanzierte sie im Jahr 2008 ein gutes Drittel der Bundesausgaben von 56,6 Milliarden Franken.

3 Warum (wieder) eine Gesetzesrevision?

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Die MWST wurde im Jahr 1995 nicht - wie dies nach dem schweizerischen Staatsrechtsverständnis eigentlich zu erwarten gewesen wäre - mit einem Bundesgesetz, sondern mit einer Regierungsverordnung, nämlich der sich direkt auf die Bundesverfassung stützenden Verordnung des Bundesrates vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer, eingeführt. Dieses Vorgehen bezweckte, nach dem positiven Ausgang der Volksabstimmung vom 28. November 1993, die MWST möglichst rasch einzuführen. Allerdings befand dann das Parlament, die Mehrwertsteuerverordnung entspräche nicht dem von ihm beschlossenen Mehrwertsteuersystem, weshalb es sich entschloss, gestützt auf eine parlamentarische Initiative ein Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer auszuarbeiten, welches schliesslich auf den 1. Januar 2001 in Kraft trat. Auch wenn es im Zuge der Beratungen gegenüber den vom Bundesrat in seiner Verordnung getroffenen Regelungen viele Verbesserungen zu Gunsten der Wirtschaft erhielt, wurden nach seinem Inkrafttreten gleichwohl Mängel in den Rechtsgrundlagen vorgebracht; insbesondere wurden die Praxis der ESTV als zu formalistisch gerügt und die von dieser durchgeführten Steuerkontrollen in manchen Punkten als unbefriedigend kritisiert. Der Bundesrat nahm deshalb im Jahr 2005 in seinem Bericht **10 Jahre Mehrwertsteuer** eine umfassende Analyse vor und verfasste schliesslich am 25. Juni 2008 eine Botschaft zur Vereinfachung der MWST, dessen Teil A von den eidgenössischen Räten in der Frühjahrs- und Sommersession 2009 behandelt und in der Schlussabstimmung vom 12. Juni 2009 verabschiedet wurde. Dabei legte das Parlament fest, dass das neue Gesetz am 1. Januar 2010 in Kraft treten werde.

4 Was ändert sich ab dem 1. Januar 2010?

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

4.1 Das grundsätzliche Konzept der Kontrolle

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Hinter dem neuen Gesetz steht das Konzept, dass die steuerpflichtige Person und die ESTV als gleichberechtigte Partner zusammenarbeiten und gemeinsam die Verantwortung für die Anwendung des Mehrwertsteuerrechts wahrnehmen. Während bisher die ESTV ein Weisungsrecht innehatte, obliegt ihr nunmehr die Pflicht, ohne zeitlichen Verzug alle Praxisfestlegungen zu veröffentlichen, die nicht ausschliesslich verwaltungsinternen Charakter haben. Neu kann die steuerpflichtige Person entscheiden, ob sie diese oder eine eigene Praxis anwenden will. Entscheidet sie sich allerdings dafür, klare gesetzliche Bestimmungen, Anordnungen oder publizierte Praxisfestlegungen ganz oder teilweise anders umzusetzen, so muss sie - schon nur aus Gründen der Fairness - die ESTV rechtzeitig darüber informieren.

Entsprechend diesem partnerschaftlichen Konzept wird das Selbstveranlagungsprinzip der steuerpflichtigen Person neu durch die amtliche Veranlagung ergänzt, die greift, sobald die ESTV im Rahmen von Einschätzungen oder Verfügungen aktiv wird. Dies drückt sich unter anderem dadurch aus, dass eine Schätzung nicht mehr nur die geschuldete Umsatzsteuer sondern ebenso den Vorsteueranspruch der steuerpflichtigen Person enthalten muss; dies ist eine Konsequenz des sogenannten Saldoprinzips, welches besagt, dass eine Steuerforderung neu den Saldo zwischen geschuldeter Umsatzsteuer und anrechenbarer Vorsteuer beinhaltet.

Schliesslich erhält die steuerpflichtige Person neu einen Anspruch, dass die ESTV bei ihr vor Ort eine Kontrolle vornimmt und sie in einem solchen Fall von Amtes wegen veranlagt (Art. 78 Abs. 4 MWSTG; in Kraft ab 1. Januar 2012; ☞ Verordnung vom 12. Oktober 2011 über eine weitere Teilinkraftsetzung des Mehrwertsteuergesetzes).

4.2 Neuer Schwerpunkt: Materielle Prüfungen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Einem lang gehegten Wunsch der Wirtschaft entsprechend wird sich die ESTV noch mehr auf die materielle Prüfung konzentrieren und damit von der Kontrolle reiner Formalitäten Abstand nehmen. Namentlich im Zentrum der Prüfung des Vorsteuerabzugs steht nunmehr, ob die Eingangsleistungen in die unternehmerische Tätigkeit fliessen. Der steuerpflichtigen Person obliegt es ihrerseits, die von ihr geltend gemachte Vorsteuer nachzuweisen. Dazu wird die vom Gesetz beschriebene Rechnung nach wie vor das probate Mittel darstellen. Sollte eine Rechnung diesen Anforderungen nicht genügen oder ausnahmsweise überhaupt nicht vorhanden sein, ist der Nachweis der bezahlten Vorsteuer auch mit andern Beweismitteln (freie Beweiswürdigung) möglich.

4.3 Rechtssicherheit und gleich lange Spiesse im Rechtsverfahren

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Ein weiteres Ziel der Mehrwertsteuerreform ist die Gewährung grösstmöglicher Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und eine damit verbundene ausgewogene Risikoverteilung. So ist eine schriftlich anerkannte oder vorbehaltlos bezahlte Einschätzungsmitteilung oder eine in Rechtskraft erwachsene Verfügung für die steuerpflichtige Person und die ESTV in gleicher Weise verbindlich; dadurch fällt beispielsweise der bisher in Verfügungen teilweise enthaltene Kontrollvorbehalt weg.

Auch die Verkürzung bestimmter Fristen trägt zur Rechtssicherheit bei. So wurde die absolute Festsetzungsverjährung auf 10 Jahre verkürzt, während die relative noch 5 Jahre beträgt. Wird die relative Verjährungsfrist durch die ESTV oder eine Rechtsmittelinstanz unterbrochen, verkürzt sie sich gar auf 2 Jahre, was zweifellos die beförderliche Behandlung von Rechtsmitteln unterstützen wird. Die ESTV ist ferner gehalten, eine von ihr angekündigte beziehungsweise angefangene Kontrolle spätestens nach 360 Tagen abzuschliessen.

Schliesslich fällt für die steuerpflichtige Person die bisherige Beschränkung der gesetzlich vorgesehenen Beweismittel weg.

4.4 Weitere Neuerungen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Der nachfolgende Text erklärt in aller Kürze einen ausgewählten Teil weiterer am 1. Januar 2010 in Kraft tretender Änderungen. Eine detaillierte Übersicht, wodurch gewisse Wiederholungen leider nicht zu vermeiden sind, findet sich im Teil II dieser MWST Übergangsinfo.

4.4.1 Neuerungen bei Importen und Exporten

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Dienstleistungsbezüge aus dem Ausland werden neu unter dem Titel der Bezugsteuer geregelt, wobei diese Steuer neuerdings auch Lieferungen umfasst, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, ohne dass diese dafür Einbaumaterial über die Grenze bringen. Dies kann dann der Fall sein, wenn jemand (z.B. eine Privatperson, die in der Schweiz wohnhaft ist) ohne Materialaufwand blosse Umgebungs- und Gartenarbeiten durch einen ausländischen Gärtner ausführen lässt.

Gibt es beim Ort der Dienstleistungen *keine Spezialvorschrift*, gilt als Grundsatz neu das Empfängerortsprinzip, also der Ort, an welchem der Dienstleistungsempfänger seinen Sitz hat. Bisher galt in solchen Fällen das Erbringerortsprinzip.

4.4.2 Neuerungen zu den Steuerausnahmen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Gewisse Leistungen (Schiedsgerichtsbarkeit, Leistungen innerhalb von Gemeinwesen, Leistungen der Urproduktion) waren schon bisher nicht oder nur zum Teil zu versteuern, weil sie als hoheitlich galten, nicht zur Steuerpflicht führten oder nicht als Leistung im Bereich der MWST angesehen wurden. Neu ist lediglich, dass diese Leistungen im System der MWST unter den Ausnahmen von der Steuer (Steuerobjekt) aufgeführt werden.

Es bleibt auch beim neuen Gesetz dabei, dass eingekaufte Gegenstände oder Dienstleistungen, die zum Erbringen einer von der Steuer ausgenommenen Tätigkeit verwendet werden, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Die steuerpflichtige Person kann neu für jede einzelne, von der Steuer ausgenommene Leistung entscheiden, ob sie diese freiwillig versteuern will. Ein spezielles Optionsgesuch ist nicht mehr nötig; die steuerpflichtige Person muss lediglich auf der Leistung, für die sie optieren will, die Steuer (offen) ausweisen. Bei gewissen Umsätzen (z.B. Kapital- und Geldverkehr und Versicherungsleistungen) ist die freiwillige Versteuerung allerdings nach wie vor nicht möglich.

4.4.3 Neuerungen betreffend Saldosteuersätzen/Pauschalsteuersätzen (SSS/PSS)

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Die Saldo- und Pauschalsteuersatzmethode hat sich sehr bewährt und ist deshalb ausgeweitet worden. Die SSS-Methode ist ab 2010 für alle Unternehmen anwendbar, die einen Umsatz von höchstens 5 Mio. Franken (bisher: CHF 3 Mio.; ab Jahr 2011: CHF 5,02 Mio.) erzielen und deren Steuerschuld 100'000 Franken (bisher: CHF 60'000; ab Jahr 2011: CHF 109'000) nicht übersteigt. Für die PSS-Methode gelten andere Bestimmungen.

Die bisher geltende fünfjährige Frist für den Beibehalt einer Abrechnungsmethode wurde verkürzt: Sie beträgt noch 1 Jahr für die SSS-Methode und 3 Jahre für die effektive Abrechnungsmethode. Anders verhält es sich bei Gemeinwesen und verwandten Einrichtungen: Diese bleiben 3 beziehungsweise 10 Jahre an die gewählte Abrechnungsmethode (pauschal bzw. effektiv) gebunden.

Ab Jahr 2010 existieren die folgenden zehn Sätze: 0,1 %; 0,6 %; 1,2 %; 2,0 %; 2,8 %; 3,5 %; 4,2 %; 5,0 %; 5,8 % und 6,4 % (bisherige Sätze: 0,6 %; 1,2 %; 2,3 %; 3,5 %; 4,6 %; 5,2 %; 6,0 %; neue Sätze ab Jahr 2011: 0,1 %; 0,6 %; 1,3 %; 2,1 %; 2,9 %; 3,7 %; 4,4 %; 5,2 %; 6,1 % und 6,7 %). Damit verbunden ist eine teilweise Neu-Zuordnung von Branchen zu den Sätzen.

☞ Weitere Einzelheiten dazu können der MWST-Info Saldosteuersätze sowie der MWST-Info Pauschalsteuersätze entnommen werden.

4.4.4 Neuerungen zur Steuerpflicht

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Steuertechnisch gilt eine neue Betrachtungsweise. Die Steuerpflicht tritt bereits ein, wenn jemand unternehmerisch tätig wird. Wer eine gewisse Umsatzgrenze noch nicht erreicht, ist ohne sein Zutun von der Steuerpflicht befreit. Die bisherige Option für die freiwillige Steuerpflicht heisst neu Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht.

In der Praxis bleibt es dabei, dass ein Unternehmen sich erst dann bei der ESTV anmelden muss, wenn es eine gewisse Umsatzgrenze überschreitet; diese wurde von 75'000 Franken auf 100'000 Franken erhöht (für nichtgewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Sport- und Kulturvereine und für gemeinnützige Institutionen beträgt die Grenze unverändert CHF 150'000). Bei Unternehmen, die einen Umsatz von maximal 250'000 Franken erzielen, gibt es im nMWSTG kein zusätzliches Abstellen auf die jährlich geschuldete Steuer (sog. Steuerzahllast; bisher CHF 4'000) mehr.

Überschreitet ein noch nicht steuerpflichtiges Unternehmen die eben erwähnten Grenzen nicht, kann es sich freiwillig als steuerpflichtige Person anmelden (Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht); dabei gilt die bisherige Mindestumsatzgrenze von 40'000 Franken nicht mehr. Im Gegenzug muss ein steuerpflichtiges Unternehmen, welches die obigen Grenzen von 100'000 beziehungsweise 150'000 Franken nicht überschreitet und dennoch unternehmerisch tätig bleibt, sich abmelden, damit die Steuerbefreiung (bisher: das Ende der Steuerpflicht) eintritt.

Für Gemeinwesen wird die Beurteilung der Steuerpflicht vereinfacht, weil sie bei der Berechnung des massgeblichen Umsatzes die Leistungen an andere Dienststellen oder Gruppen des eigenen Gemeinwesens nicht mehr berücksichtigen müssen.

Wer im Rahmen einer Abtretung von einer steuerpflichtigen Person eine Forderung übernimmt, geht subsidiär die Verpflichtung ein, die in der Forderung enthaltene MWST der ESTV abzuliefern.

4.4.5 Wegfall von Besteuerungstatbeständen/Vorsteuerkürzungen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Der baugewerbliche Eigenverbrauch wird durch das neue Gesetz aufgehoben. Als Folge davon besteht auf Bauwerken für eigene Rechnung (für die Erzielung von Leistungen, welche von der Steuer ausgenommen sind oder für eine nicht unternehmerische Tätigkeit) grundsätzlich kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Spenden und andere Mittelflüsse, die kein Entgelt darstellen, führen nicht mehr zu einer Vorsteuerkürzung. Von dieser Regelung ausgenommen sind lediglich Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge sowie bestimmte Gelder an Kur- und Verkehrsvereine und an Entsorgungsanstalten und Wasserwerke.

4.4.6 Abzug einer fiktiven Vorsteuer

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Die bisherige Margen- oder Differenzbesteuerung wird durch die *ordentliche Versteuerung* abgelöst. So kann beispielsweise ein Garagist inskünftig sämtliche Fahrzeug-Verkäufe steuerlich gleich behandeln, indem er auf jedem Verkauf die Steuer ausweist und die fakturierte Steuer der ESTV abliefert. Im Gegenzug kann er auf dem Ankaufspreis eine fiktive Vorsteuer abziehen. Wer beispielsweise im Jahr 2010 von einer Privatperson einen Gebrauchtwagen zum Preis von 30'000 Franken für den Wiederverkauf, für die Vermietung oder für das Leasing im Inland bezieht, kann bei einem Steuersatz von 7,6 % eine fiktive Vorsteuer von 2'118.95 Franken (= 30'000 : 107,6 x 7,6) in Abzug bringen.

Zur Lagerentsteuerung per 1. Januar 2010 siehe Teil III Ziffer 7.

4.4.7 Weitere Änderungen in Kürze

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

- Leistungen an das Personal: Zu versteuern ist, was das Personal bezahlt oder was es als Naturallohn erhält. Bei eng verbundenen Personen kann es zu einer Entgelts- und bei unentgeltlichen Leistungen an beliebiges Personal zu einer Vorsteuerkorrektur kommen.
- Meldeverfahren: Das Teilvermögen wird neu als Teilbetrieb im Sinne der direkten Steuern definiert. Das erleichtert erheblich die Prüfung, ob das Meldeverfahren anzuwenden ist.
- Verpflegung und Getränke: Der bisherige Ausschluss von 50 % der darauf lastenden Vorsteuern fällt weg.
- Fehler in der Abrechnung: Die steuerpflichtige Person hat am Ende des Kalender- oder Geschäftsjahres* eine Umsatzabstimmung vorzunehmen und allfällige Fehler bis spätestens am 180. Tag der betreffenden Steuerperiode zu korrigieren; man spricht in diesem Zusammenhang von der sogenannten Finalisierung. Mit diesem Zeitpunkt wird die Steuerforderung definitiv.

* Die steuerpflichtige Person kann ein Gesuch stellen, dass die Deklaration und Entrichtung der Steuer sich nicht nach dem Kalender- sondern nach ihrem Geschäftsjahr richtet. Der Bundesrat wird noch bestimmen, ab wann diese Möglichkeit besteht.

Teil II Wichtigste Änderungen des nMWSTG im Vergleich zum aMWSTG

1 Ort der Dienstleistung

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Nur Dienstleistungen, die als im Inland erbracht gelten, können überhaupt der Mehrwertsteuer unterliegen. Bevor also festgestellt werden kann, ob eine Dienstleistung von der Steuer ausgenommen, von der Steuer befreit oder zu versteuern ist, muss abgeklärt werden, ob sie überhaupt als im Inland erbracht gilt. Den Dienstleistungsort definiert das nMWSTG, zusätzlich zum neuen Regeltatbestand (Sitz des Empfängers der Dienstleistung!), in einigen Bereichen abweichend vom aMWSTG, so beispielsweise im Bereich:

- der Güterbeförderung und der Nebentätigkeiten des Transportgewerbes;
- der Recycling- und Entsorgungsleistungen;
- der Organisationsdienstleistungen;
- der gastgewerblichen Leistungen; und
- der Beherbergungsleistungen.

Um den Dienstleistungsort korrekt ermitteln zu können, empfiehlt es sich, die entsprechende Abklärung vorzunehmen (☞ Grafik Anhang 1).

2 Inlandsteuer

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

2.1 Steuersubjekt (Wer wird steuerpflichtig?)

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

2.1.1 Grundsatz

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 10 Abs. 1 nMWSTG)

Für die Frage, ob die Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer gegeben ist, spielt die Höhe des Umsatzes unter dem nMWSTG zunächst keine Rolle mehr (siehe dazu aber auch Ziff. 2.1.2, 2.1.4 und 2.1.5). Steuerpflichtig ist jede Person, Einrichtung, Personengemeinschaft ohne Rechtsfähigkeit (z.B. im Bauwesen tätige Arbeitsgemeinschaften), Anstalt usw., die ein Unternehmen betreibt.

Ein Unternehmen betreibt, wer:

- eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt;
- unter eigenem Namen nach aussen auftritt.

Auch als unternehmerische Tätigkeit (Art. 10 nMWSTG) gilt das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen im Sinne von Artikel 29 Absätze 2 und 3 nMWSTG (Beteiligungen von 10 % und mehr, Art. 9 nMWSTV).

2.1.2 Befreiung von der Steuerpflicht

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 10 Abs. 2 Bst. a und c nMWSTG)

Bis 31. Dezember 2009:	**Ab 1. Januar 2010:**
Keine obligatorische Steuerpflicht bei Umsatz < CHF 75'000 resp. Umsatz < CHF 250'000 und Steuerzahllast < CHF 4'000/Jahr	Steuerbare Leistungen von weniger als CHF 100'000 (☞ Grafik Anhang 2)

Betragen die steuerbaren Leistungen im Inland innerhalb eines Jahres weniger als 100'000 Franken, ist keine Eintragung im MWST-Register erforderlich. Hierfür ist eine Steuerbefreiung vorgesehen. Wird die besagte Limite jedoch überschritten, ist die Registrierung obligatorisch und der gesamte steuerbare Umsatz muss abgerechnet werden. Wer jährlich für weniger als 100'000 Franken steuerbare Umsätze erzielt und dennoch steuerpflichtig sein möchte, hat die Möglichkeit, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten und sich als steuerpflichtige Person bei der ESTV anzumelden (Ziff. 2.1.4).

Für nicht gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Sport- und Kulturvereine und für gemeinnützige Institutionen, die im Inland für weniger als 150'000 Franken steuerbare Umsätze erzielen, ist ebenfalls eine Steuerbefreiung vorgesehen. Auch diese Einrichtungen können auf die Steuerbefreiung verzichten und sich als steuerpflichtige Personen registrieren lassen, wenn sie weniger als 150'000 Franken Jahresumsatz erzielen.

2.1.3 Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ Detaillierte Ausführungen zur Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland können der MWST-Info Steuerpflicht, MWST-Info Ort der Leistungserbringung bzw. der MWST-Info Bezugsteuer entnommen werden.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015.

2.1.4 Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 11 nMWSTG)

Bis 31. Dezember 2009:	**Ab 1. Januar 2010:**
• Option für die Steuerpflicht ab einem Jahresumsatz von CHF 40'000 an steuerpflichtige Empfänger im Inland respektive befreite Leistungen ins/im Ausland; Anwendung während mindestens 5 Jahren; oder • freiwillige Unterstellung bei Aufnahme der Tätigkeit und Erzielung von mindestens CHF 250'000 Jahresumsatz innert 5 Jahren.	• Betreiben eines Unternehmens; • Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht ohne Mindestumsatz möglich. Der Verzicht gilt für mindestens eine Steuerperiode (Kalenderjahr).

Wer ein Unternehmen betreibt und von der Steuerpflicht befreit (Ziff. 2.1.2) ist, hat neu das Recht, sich freiwillig der MWST zu unterstellen, selbst wenn noch keine Umsätze erzielt werden.

Der Verzicht auf die Befreiung kann frühestens auf Beginn der laufenden Steuerperiode (entspricht zur Zeit dem Kalenderjahr, Art. 34 Abs. 2 MWSTG) erklärt und muss während mindestens einer Steuerperiode beibehalten werden.

Die Verzichtserklärung kann in der laufenden Steuerperiode bis spätestens am 31. Dezember kund getan werden, mit Wirkung per 1. Januar, 1. April, 1. Juli oder 1. Oktober (Datum durch steuerpflichtige Person frei wählbar).

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.1.5 Gemeinwesen und öffentlich-rechtliche Körperschaften

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 12 nMWSTG)

Steuersubjekte der Gemeinwesen sind wie bisher die autonomen Dienststellen von Bund, Kantonen und Gemeinden und die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts. Steuerbar wird eine Dienststelle aufgrund ihrer unternehmerischen Tätigkeit (Art. 3 Bst. g nMWSTG e contrario).

Bis 31. Dezember 2009: Obligatorische Steuerpflicht ab:	**Ab 1. Januar 2010:** Steuerpflicht ab:
• Leistungen an Nichtgemeinwesen > CHF 25'000 Umsatz; und (kumulativ) • Umsatz > CHF 75'000 und Umsatz < CHF 250'000 und Steuerzahllast > CHF 4'000; oder • Umsatz > CHF 250'000.	• Leistungen an Nichtgemeinwesen > CHF 25'000 Umsatz und (kumulativ) • >= CHF 100'000 ☞ Grafik Anhang 3

Bei den Gemeinwesen sind Leistungen an andere Dienststellen des eigenen Gemeinwesens (Definition *gleiches* Gemeinwesen, Art. 38 nMWSTV) neu immer von der Steuer ausgenommen und für die Bestimmung der Steuerpflicht nicht mehr massgebend (Option nach Art. 22 i.V.m. Art. 21 nMWSTG möglich). Wie bisher ist ein Gemeinwesen von der Steuerpflicht befreit, solange nicht mehr als 25'000 Franken Umsatz pro Jahr aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen stammen. Wird diese erste Umsatzgrenze überschritten, bleibt das Gemeinwesen so lange von der Steuerpflicht befreit, als sein Umsatz aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen und an andere Gemeinwesen 100'000 Franken nicht übersteigt.

Dienststellen können sich wie bisher zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen. Neu kann frei gewählt werden, welche Dienststellen eines Gemeinwesens sich zusammenschliessen wollen.

2.1.6 Gruppenbesteuerung

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 13 nMWSTG)

Bei der Gruppenbesteuerung können neu ebenfalls Rechtsträger, die kein Unternehmen betreiben, einbezogen werden. Die Gruppenzusammensetzung kann zudem freier gestaltet werden (Art. 17 nMWSTV).

☞ Weitere Ausführungen zu diesem Thema sind in der MWST-Info Gruppenbesteuerung enthalten.

2.1.7 Beginn der Steuerpflicht

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 14 Abs. 1 nMWSTG)

Die Steuerpflicht beginnt mit der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit (inkl. Unternehmensaufbau).

Indizien für die Aufnahme einer unternehmerischen Tätigkeit sind (keine abschliessende Aufzählung):

- Handelsregistereintrag einer juristischen Person;
- Gesellschaftsvertrag einer einfachen Gesellschaft;
- Errichtung der Statuten eines Vereins;
- Zeitpunkt der Eröffnung eines Ladengeschäftes;
- Unterzeichnung eines Mietvertrages für ein Lokal.

2.1.8 Ende der Steuerpflicht

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 14 Abs. 2 nMWSTG)

Die Steuerpflicht endet:

- mit Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit;
- bei Vermögensliquidation: mit dem Abschluss des Liquidationsverfahrens.

Das Unterschreiten der Mindestumsatzgrenze führt nicht zum Ende der Steuerpflicht. Solange eine unternehmerische Tätigkeit (beinhaltet auch den Ab- und Rückbau der Unternehmung) ausgeübt wird, besteht die Steuerpflicht weiter. Will die steuerpflichtige Person wegen Unterschreitens der massgebenden Umsatzgrenze (CHF 100'000 bzw. CHF 150'000) von der Steuerpflicht befreit werden, muss sie sich bei der ESTV abmelden (Art. 14 Abs. 5 nMWSTG).

2.2 Steuerobjekt

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

2.2.1 Welche Leistungen sind zu versteuern?

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

2.2.1.1 Grundsatz

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 18 nMWSTG)

Wie unter altem Recht sind grundsätzlich alle im Inland von einer steuerpflichtigen Person **gegen Entgelt erbrachten Leistungen** zu versteuern (sog. Leistungsverhältnis). Nicht der Inlandsteuer unterliegen Leistungen, deren Erbringungsort im Ausland liegt (Ort der Leistung; Art. 7 und 8 nMWSTG), sowie Leistungen, welche von der Steuer ausgenommen sind (Art. 21 nMWSTG). Ebenfalls nicht steuerbar sind die von der Steuer befreiten Leistungen (Art. 23 nMWSTG).

Der **Eigenverbrauch** ist kein Steuertatbestand mehr, sondern eine Vorsteuerkorrekturregel (Art. 31 nMWSTG). Dementsprechend ist der baugewerbliche Eigenverbrauch unter dem nMWSTG als Steuertatbestand aufgehoben.

2.2.1.2 Leistungsverhältnis

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 18 Abs. 1 nMWSTG)

Ein Leistungsverhältnis im mehrwertsteuerrechtlichen Sinne liegt vor, wenn jemand (Leistungsempfänger) für den Erhalt einer **Leistung** an den steuerpflichtigen Leistungserbringer ein **Entgelt** entrichtet. Steuerbar ist die Leistung, wenn sie durch eine steuerpflichtige Person im Inland erbracht wird und sie nicht von der Steuer ausgenommen ist.

Das nMWSTG definiert *Leistung* wie folgt (Art. 3 Bst. c nMWSTG): *Die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts, auch wenn sie von Gesetzes wegen oder aufgrund behördlicher Anordnung erfolgt*.

Unter den Begriff *verbrauchsfähiger wirtschaftlicher Wert* fallen Lieferungen von Gegenständen (Art. 3 Bst. d nMWSTG) sowie Dienstleistungen (Art. 3 Bst. e nMWSTG).

Das Gesetz definiert den Begriff *Entgelt* wie folgt (Art. 3 Bst. f nMWSTG): *Vermögenswert, den der Empfänger (...) oder an seiner (...) Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet*.

Ausnahmsweise liegt auch dann ein Leistungsverhältnis vor, wenn der Leistungsempfänger kein Entgelt dafür aufwendet (unentgeltliche Leistungen; Art. 26 nMWSTV):

- Leistungen an eng verbundene Personen;
- Bei Leistungen an das Personal siehe MWST-Info Privatanteile.

Zur Frage der Bemessungsgrundlage für diese und andere Spezialfälle siehe Ziffer 2.3.1 ff.

2.2.1.3 Unterscheidung zwischen Entgelten und Nicht-Entgelten

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

2.2.1.3.1 Grundsatz

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Wenn der Empfänger einer Zahlung beziehungsweise Zuwendung dafür keine Leistung erbringt, liegt kein Leistungsverhältnis vor. Deshalb gelten finanzielle Zuwendungen wie Subventionen, Spenden und dergleichen (Aufzählung in Art. 18 Abs. 2 nMWSTG) nicht als Entgelt.

Nach dem nMWSTG muss nur noch beim Erhalt von Subventionen und anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen sowie subventionsähnlichen Zuschüssen (Mittelflüsse gemäss Art. 18 Abs. 2 Bst. a - c nMWSTG) die Vorsteuer verhältnismässig gekürzt werden (Art. 33 Abs. 2 nMWSTG, ☞ Ziff. 2.5.4).
Keine Vorsteuerkürzung muss hingegen bei anderen Zuwendungen wie Spenden usw. (Art. 18 Abs. 2 Bst. d - l nMWSTG) vorgenommen werden. Deswegen ist unter neuem Recht die Unterscheidung beziehungsweise Abgrenzung zwischen den Mitteln nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a - c nMWSTG (Subventionen und dergleichen) einerseits und Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe d - l nMWSTG (insbesondere Spenden) anderseits von grosser Bedeutung. Die Deklaration erfolgt unter den Ziffern 900 und 910 der MWST-Abrechnung.

2.2.1.3.2 Unterscheidung/Abgrenzung zwischen Subventionen und Spenden

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Es ist im Einzelfall nach den folgenden Kriterien zu entscheiden, ob es sich bei einer Zuwendung um eine Subvention oder eine Spende handelt. Unklare Sachverhalte können Sie der ESTV unterbreiten.

Als Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge gelten gemäss Artikel 29 nMWSTV namentlich die von Gemeinwesen ausgerichteten:

a. Finanzhilfen im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 SuG;
b. Abgeltungen im Sinne von Artikel 3 Absatz 2 Buchstabe a SuG, sofern kein Leistungsverhältnis vorliegt;
c. Forschungsbeiträge, sofern dem Gemeinwesen kein Exklusivrecht auf die Resultate der Forschung zusteht;

d. mit den Buchstaben a - c vergleichbare Mittelflüsse, die gestützt auf kantonales oder kommunales Recht ausgerichtet werden.

Eine Subvention liegt im Ergebnis somit vor, wenn eine Zuwendung von der öffentlichen Hand ausgerichtet wird und der Empfänger dafür keine direkte Leistung erbringt.

Artikel 3 Buchstabe i nMWSTG definiert die Spenden wie folgt:

- freiwillige Zuwendung in der Absicht, den Empfänger oder die Empfängerin zu bereichern, ohne Erwartung einer Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne;
- eine Zuwendung gilt auch dann als Spende, wenn sie in einer Publikation in neutraler Form einmalig oder mehrmalig erwähnt wird, selbst wenn dabei die Firma oder das Logo des Spenders verwendet wird;
- Beiträge von Passivmitgliedern ohne Gegenleistung sowie von Gönnern an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen werden den Spenden gleichgestellt.

Im Vordergrund steht immer die Absicht des Spenders, den Empfänger seiner Spende zu bereichern, um ihn zu unterstützen. Dabei stellt das Gesetz klar, dass das Verdanken einer Spende beispielsweise durch Nennung der Firma oder des Logos des Spenders noch nicht zu einem steuerbaren (Werbe-) Leistungsverhältnis führt.

Passivmitglieder- und Gönnerbeiträge gelten als Spenden, weil bei ihnen ebenfalls die Unterstützungsabsicht im Vordergrund steht, ohne aktiv Leistungen zu erhalten. Dabei ist immer die Ausgestaltung des konkreten Mitgliedschaftsverhältnisses massgebend und nicht die Bezeichnung des Mitglieds als Aktiv-, Passiv- oder Gönnermitglied.

2.2.2 Welche Leistungen sind nicht zu versteuern?

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

2.2.2.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 21 nMWSTG)

Der Artikel 21 nMWSTG entspricht im Wesentlichen dem Artikel 18 aMWSTG. Die von der Steuer ausgenommenen Leistungen wurden beibehalten. Der Gesetzgeber nahm im Wesentlichen lediglich redaktionelle Anpassungen vor.

Gewisse Leistungen wurden neu in Artikel 21 nMWSTG aufgenommen. Jedoch unterlagen die im Folgenden genannten Leistungen bereits nach altem Recht nicht oder nur teilweise der MWST:

- die Veräusserung von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft sowie der Gärtnerei durch Landwirte, Forstwirte oder Gärtner sowie der Verkauf von Vieh durch Viehhändler und der Verkauf von Milch durch Milchsammelstellen an milchverarbeitende Betriebe (**Urproduktion**; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 nMWSTG). Unter dem aMWSTG ist diese Ausnahme bei den Ausnahmen von der subjektiven Steuerpflicht aufgeführt;
- **Bekanntmachungsleistungen**, die gemeinnützige Organisationen zugunsten Dritter oder Dritte zugunsten gemeinnütziger Organisationen erbringen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 nMWSTG). Zu beachten ist, dass bei Spenden die Erwähnung der Zuwendung in einer Publikation in neutraler Form keine Leistung im Sinne der MWST darstellt (Art. 3 Bst. i nMWSTG);
- Leistungen **innerhalb des gleichen Gemeinwesens** (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 nMWSTG). Unter altem Recht konnten Leistungen unter Dienststellen des selben Gemeinwesens steuerbar sein;
- die Ausübung von Funktionen der **Schiedsgerichtsbarkeit** (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 29 nMWSTG). Nach aMWSTG unterlag die Schiedsgerichtsbarkeit ebenfalls nicht der Steuer. Sie galt als hoheitlich.

2.2.2.2 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 22 nMWSTG)

2.2.2.2.1 Grundsatz

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Artikel 22 nMWSTG regelt das Optionsrecht (freiwillige Versteuerung) für Leistungen, welche nach Artikel 21 nMWSTG von der Steuer ausgenommen sind. Durch die freiwillige Versteuerung (für den massgebenden Steuersatz s. Ziff. 2.4.3) erhält man das Recht, die belastete Vorsteuer auf den Vorleistungen in Abzug zu bringen.

Die steuerpflichtige Person muss unter dem nMWSTG für die Versteuerung einer von der Steuer ausgenommenen Leistung **keine formelle Bewilligung** bei der ESTV einholen. Es ist ausreichend, **in der Rechnung** an den Leistungsempfänger die **Steuer auszuweisen**.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.2.2.2.2 Die Option ist für folgende von der Steuer ausgenommenen Leistungen ausgeschlossen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 22 Abs. 2 nMWSTG)

Bis 31. Dezember 2009: Laut Artikel 18 aMWSTG	**Ab 1. Januar 2010:** Laut Artikel 21 Absatz 2 nMWSTG
• Leistungen im Bereich des Gesundheitswesens an nicht steuerpflichtige Personen (Ziff. 2 - 6); • Versicherungsleistungen (Ziff. 18); • Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs (Ziff. 19); • Verkauf von Liegenschaften an nicht steuerpflichtige Personen (Ziff. 20); • Leistungen von Stockwerk-eigentümergemeinschaften gemäss Ziffer 20 an nicht steuerpflichtige Personen; • Vermietung von Liegenschaften an nicht steuerpflichtige Personen (Ziff. 21); • Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände, die ausschliesslich für von der Steuer ausgenommene Leistungen verwendet wurden (Ziff. 24); • Leistungen von Ausgleichskassen (Ziff. 25).	• Versicherungsleistungen (Ziff. 18) • Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs (Ziff. 19) • Verkauf von Liegenschaften, wenn der Käufer den Gegenstand ausschliesslich für Wohnzwecke[1)] nutzt (Ziff. 20); • Leistungen von Stockwerk-eigentümergemeinschaften gemäss Ziffer 20, sofern der Stockwerkeigentümer den Gegenstand ausschliesslich für Wohnzwecke[1)] nutzt; • Vermietung von Liegenschaften, wenn der Mieter den Gegenstand ausschliesslich für Wohnzwecke[1)] nutzt (Ziff. 21); • Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele (Ziff. 23).

1) Weitere Ausführungen zur Nutzung von Liegenschaften zu Wohnzwecken enthält die MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien.

HILTPOLD
VAT
SUPPORT

2.2.2.2.3 Regeln und Voraussetzungen für die Option

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Für die Option gelten die folgenden Regeln und Voraussetzungen:

- Die steuerpflichtige Person kann **für jede einzelne Leistung** wählen, ob sie diese freiwillig versteuern will oder nicht. Es gibt somit insbesondere keine zeitlichen Vorgaben mehr. Nach aMWSTG galt eine Mindestanwendungsdauer von 5 Jahren;
- Steuerpflichtige Personen, die mit der **Saldosteuersatzmethode** abrechnen, können nur für die Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 nMWSTG (Erzeugnisse aus Urproduktion) optieren;
- Steuerpflichtige Personen, die mit der **Pauschalsteuersatzmethode** abrechnen, können nur für die Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 nMWSTG (Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens) optieren;
- Die optierten Leistungen werden von der steuerpflichtigen Person unter der Ziffer 205 der MWST-Abrechnung deklariert. Es empfiehlt sich deshalb, diese in der Buchhaltung gesondert zu erfassen;
- Kann die steuerpflichtige Person nicht durch offenen Ausweis der Steuer (auf der Rechnung an den Leistungsempfänger) optieren, so kann sie die Ausübung der Option der ESTV auf andere Weise bekannt geben (Korrespondenz mit geeigneten Unterlagen). Eine Option ist in diesem Fall bereits möglich, **wenn noch keine Leistungen erbracht werden** (z.B. Erstellung einer Liegenschaft zwecks späterer Vermietung mit Option). Artikel 22 Absatz 2 nMWSTG bleibt vorbehalten (Art. 39 nMWSTV).

2.2.2.3 Von der Steuer befreite Leistungen

2.2.2.3.1 Steuerbefreiung beim Überlassen zum Gebrauch oder zur Nutzung von Gegenständen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 nMWSTG)

Bis 31. Dezember 2009:	Ab 1. Januar 2010:

Regelung gilt nur für Schienen- und Luftfahrzeuge	Regelung gilt für sämtliche Gegenstände

Neu ist die Vermietung von allen Gegenständen im Inland von der Steuer befreit, wenn der Leistungsempfänger den Gegenstand überwiegend im Ausland nutzt. Die überwiegende Nutzung im Ausland muss von der steuerpflichtigen Person dargelegt werden können.

Eine direkte Beförderung oder Versendung ins Ausland im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 2 nMWSTG liegt vor, wenn vor der Ausfuhr im Inland keine weitere Lieferung erfolgt (Art. 40 nMWSTV).

2.2.2.3.2 Steuerbefreiung des internationalen Busverkehrs

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 43 nMWSTV)

Bis 31. Dezember 2009: Aufteilung der Strecke Inland/Ausland (annäherungsweise oder effektive Ermittlung).	**Ab 1. Januar 2010:** Aufteilung der Strecke Inland/Ausland; überwiegt die ausländische Strecke, ist die gesamte Leistung befreit

Von der MWST befreit ist die Beförderung von Personen mit Autobussen auf Strecken, die überwiegend über ausländisches Gebiet führen, oder im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsorte zu verbinden. Ebenfalls von der Steuer befreit sind Personenbeförderungsleistungen auf reinen Inlandstrecken, die allein für das unmittelbare Zubringen einer Person zu einer vorher erwähnten (überwiegend auf ausländischem Gebiet/Transit) Beförderungsleistung bestimmt ist, sofern diese zusammen mit der Beförderungsleistung in Rechnung gestellt wird.

Sofern der Anteil der Beförderungsleistung im internationalen Busbetrieb überwiegend über inländisches Gebiet führt, so ist der Inlandanteil zum Normalsatz zu versteuern.

2.2.2.3.3 Vermittlungsleistungen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 23 Abs. 2 Ziff. 9 i.V.m. Art. 20 nMWSTG)

Die Vermittlung beziehungsweise direkte Stellvertretung in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 9 nMWSTG soll gleich gehandhabt werden wie in Artikel 20 nMWSTG (☞ Ziff. 2.2.4). Deshalb genügt es - entgegen dem Gesetzeswortlaut, wonach der Vermittler *ausdrücklich* in fremdem Namen handeln muss -, wenn sich das Vertretungsverhältnis aus den Umständen ergibt.

2.2.3 Leistungskombinationen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 19 Abs. 2 nMWSTG)

Obwohl nach altem Recht klargestellt wird, dass unabhängige Leistungen grundsätzlich separat in Rechnung gestellt werden müssen, lässt die ESTV in den meisten Fällen eine pauschale Fakturierung zu. Das gesamte Entgelt kann steuerlich wie die überwiegende Leistung behandelt werden, wenn laut kalkulatorischen Berechnungen der Wert dieser Leistung mindestens 70 % des gesamten Entgelts ausmacht.

Diese Vereinfachung ist unter dem aMWSTG jedoch nicht anwendbar für Kombinationen von Leistungen, welche Beherbergungsleistungen oder ausgenommene Leistungen (z.B. Schulungsleistungen) beinhalten. Ausserdem ist diese von der ESTV zugestandene Praxis nicht im Gesetz festgelegt.

Laut nMWSTG können mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind, einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden (Angebot als Leistungskombination), sofern die Leistung zu einem Gesamtentgelt erbracht wird und die überwiegende Leistung wertmässig mindestes 70 % des Gesamtentgelts beträgt. Die überwiegende Leistung kann aus mehreren einzelnen Leistungen, die dem selben Steuersatz unterliegen, zusammengesetzt sein.

Diese Regelung gilt neu auch, wenn im Gesamtpreis sowohl steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 nMWSTG enthalten sind. Auch Kombinationen mit Leistungen zum Sondersatz nach Artikel 25 Absatz 4 nMWSTG sind denkbar.

Der Artikel 19 Absatz 2 nMWSTG findet aber keine Anwendung für die Bestimmung, ob der Ort der Leistung bei Leistungskombinationen im Inland oder im Ausland liegt (Art. 32 nMWSTV).

Beispiele, bei denen die oben umschriebene Kombinationsregel zur Anwendung kommen kann:

- *Übernachtung/Frühstück in Kombination mit Halbpension (Hotel- und Gastgewerbe);*
- *Ausbildungsleistung in Kombination mit gastgewerblichen Leistungen;*
- *Zirkuseintritt (kulturelle Dienstleistung) mit Pausenverpflegung (Sandwich und Bier);*
- *Weihnachtskorb mit Früchten, Schinken, Salami (Lebensmittel, reduzierter Satz) und einer Flasche Wein (Normalsatz).*

2.2.4 Zuordnung von Leistungen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 20 nMWSTG)

2.2.4.1 Grundsatz

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 20 Abs. 1 nMWSTG)

Eine Leistung gilt als von derjenigen Person erbracht, die nach aussen als Leistungserbringerin auftritt.

2.2.4.2 Direkte Stellvertretung

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 20 Abs. 2 nMWSTG)

Handelt eine hierzu bevollmächtigte Person (Vertreter) in fremdem Namen und für fremde Rechnung (sie tritt nach aussen hin nicht als Leistungserbringerin auf), so gilt der Vertretene als Leistungserbringer. Ein Vertretungsverhältnis im mehrwertsteuerrechtlichen Sinne setzt ein direktes Stellvertretungsverhältnis im zivilrechtlichen Sinne voraus:

- Der Vertreter ist vom Vertretenen bevollmächtigt (vorab oder nachträglich, vgl. Art. 32 bzw. 38 OR);
- Das Bestehen des Stellvertretungsverhältnisses wird dem Leistungsempfänger bekannt gegeben oder ergibt sich aus den Umständen, beispielsweise beim Kauf eines Kunstwerks an einer Auktion oder beim Kauf eines Konzertbillets bei einer Vorverkaufsstelle.

Sind die Voraussetzungen der direkten Stellvertretung erfüllt, wird die Leistung an den Dritten nicht vom Vertreter, sondern vom Vertretenen erbracht. Demzufolge hat der Vertretene und nicht der Vertreter die Leistung zu versteuern. Der Vertreter muss lediglich über seine Provision abrechnen.

Nach den Regelungen des nMWSTG wird verlangt, dass der Vertreter offen über die Leistung abrechnet und für die ESTV der Vertretene ersichtlich ist. Der Vertreter muss gegenüber der ESTV darlegen können, dass er als Stellvertreter gehandelt hat.

2.2.4.3 Indirekte Stellvertretung

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 20 Abs. 3 nMWSTG)

Handelt ein Vertreter in eigenem Namen, aber für fremde Rechnung, so wird die Leistung nicht dem Vertretenen, sondern dem nach aussen hin als Leistungserbringer auftretenden Vertreter zugeordnet. Da es sich um ein Dreiparteienverhältnis handelt, liegen zwei gleichartige, aufeinander folgende Leistungsverhältnisse vor (Art. 20 Abs. 3 nMWSTG):

- Leistungserbringer - Vertreter (Leistungsempfänger); und
- Vertreter (neu Leistungserbringer) - Leistungsempfänger.

Ein in der Praxis häufig vorkommendes Anwendungsbeispiel für die indirekte Stellvertretung ist das Kommissionsgeschäft (Art. 425 ff. OR).

2.3 Bemessungsgrundlage

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

2.3.1 Leistungen an eng verbundene Personen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 24 Abs. 2 nMWSTG)

Bei Leistungen an eng verbundene Personen gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde.

Gemäss Artikel 3 Buchstabe h nMWSTG gehören zum Kreis der eng verbundenen Personen die Inhaber von massgebenden Beteiligungen an einem Unternehmen oder ihnen nahe stehende Personen. Eine massgebende Beteiligung liegt vor, wenn einer der drei Schwellenwerte (mindestens 10 % am Grund- oder Stammkapital oder mindestens 10 % am Gewinn und an den Reserven oder Beteiligungsrechte im Verkehrswert von mindestens CHF 1 Mio.) überschritten werden oder wenn eine entsprechende Beteiligung an einer Personengesellschaft vorliegt. Nahe stehende Personen sind beispielsweise Familienangehörige oder Schwestergesellschaften.

2.3.2 Leistungen an das Personal

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 24 Abs. 1 und 3 nMWSTG)

Bei Leistungen an das Personal ist Folgendes zu beachten (Art. 47 nMWSTV):

- Bei entgeltlichen Leistungen an das Personal ist die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt zu berechnen;
- Leistungen des Arbeitgebers an das Personal, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, gelten als entgeltlich erbracht. Die Steuer ist von dem Betrag zu berechnen, welcher auch für die direkten Steuern massgebend ist. Leistungen, die im Lohnausweis nicht zu deklarieren sind, gelten als nicht entgeltlich erbracht, und es wird vermutet, dass eine unternehmerische Verwendung vorliegt (Vorsteuerabzug ist gemäss Art. 31 Abs. 2 Bst. c nMWSTG somit nicht zu korrigieren);
- Soweit bei den direkten Steuern Pauschalen (Merkblätter N1/2007, N2/2007 und NL1/2007 der Direkten Bundessteuer) für die Ermittlung von Lohnanteilen zulässig sind, die auch für die Bemessung der Mehrwertsteuer dienen, können diese für die MWST ebenfalls angewendet werden.

Für die Anwendung der Punkte 2 und 3 ist nicht erheblich, ob es sich dabei um eng verbundene Personen oder Personal nach Artikel 3 Buchstabe h nMWSTG handelt (☞ Grafik Anhang 6).

2.3.3 Privatanteile an den Fahrzeugkosten

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ Detaillierte Ausführungen zu den Privatanteilen können der MWST-Info Privatanteile entnommen werden.

2.3.3.1 Pauschale Ermittlung

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Bei pauschaler Ermittlung beträgt der Privatanteil mindestens 0,8 % pro Monat, d.h. 9,6 % pro Jahr, des Bezugspreises (exkl. MWST zum Normalsatz) des Fahrzeuges. Die Möglichkeit zur Abrechnung mit einer Pauschale von 0,4 % pro Monat entfällt.

2.3.3.2 Geschäftsfahrzeuge der Luxusklasse ab 100'000 Franken

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Die Praxis unter altem Recht, wonach bei Geschäftsfahrzeugen der Luxusklasse (Anschaffungskosten [exkl. MWST] übersteigen CHF 100'000 [sog. Schwellenwert]) der Vorsteuerabzug auf dem Luxusanteil (Anteil der die CHF 100'000 übersteigt) nicht vorgenommen werden kann, wird unter dem nMWSTG nicht weitergeführt. Für die pauschale Ermittlung des Privatanteils auf den Geschäftsfahrzeugen der Luxusklasse ist der volle Anschaffungspreis (exkl. MWST) als Bemessungsgrundlage heranzuziehen und mit 0,8 % pro Monat abzurechnen.

2.3.3.3 Geschäftsfahrzeuge, die aus dem Leasing übernommen werden

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Bis 31. Dezember 2009:	**Ab 1. Januar 2010:**
Übernahmewert/Restwert (exkl. MWST)	Anschaffungswert laut Leasingvertrag (exkl. MWST) nach Übernahme ins Eigentum

Bei Geschäftsfahrzeugen, die zuvor geleast und nun durch Kauf definitiv vom steuerpflichtigen Unternehmen übernommen werden, gilt für die Berechnung des Privatanteils der im Leasingvertrag festgehaltene Ausgangswert des Fahrzeuges (analog der Bemessung für den Lohnausweis).

2.3.4 Billett- und Handänderungssteuer

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 24 Abs. 6 Bst. a nMWSTG)

☞ Detaillierte Ausführungen zu den Billettsteuern können der MWST-Branchen-Info Kultur entnommen werden.

2.3.5 Wert des Bodens

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 24 Abs. 6 Bst. c nMWSTG)

☞ In Bezug auf den Wert des Bodens sind die Ausführungen in den MWST-Branchen-Infos Baugewerbe oder Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien zu beachten.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.4 Steuersätze

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

2.4.1 Nahrungsmittel und Zusatzstoffe

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 2 nMWSTG)

Anstelle von *Ess- und Trinkwaren* spricht das nMWSTG neu von *Nahrungsmitteln* und *Zusatzstoffen* nach dem LMG. Die neuen Begriffe haben mit wenigen Ausnahmen keine Änderung der Praxis zur Folge. Weiterhin zum reduzierten Satz steuerbar sind unter anderem auch Verarbeitungshilfsstoffe (Backtrennmittel, Kohlensäure usw.) gemäss Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe n der Lebensmittel- und Gebrauchsgegenständeverordnung vom 23. November 2005.

2.4.2 Pflanzenschutzmittel

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 7 nMWSTG)

Als Pflanzenschutzmittel im Sinne von Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 7 nMWSTG gelten neu alle zur Verwendung zugelassenen Pflanzenschutzmittel im Sinne von Artikel 2 beziehungsweise Artikel 14 und 15 PSMV. Darunter fallen namentlich sämtliche von der Zulassungsstelle im Verzeichnis gemäss Artikel 45 PSMV genannten Pflanzenschutzmittel sowie in der Liste gemäss Artikel 36 PSMV aufgeführten, von im Ausland zugelassenen Pflanzenschutzmitteln, die in der Schweiz bewilligten Pflanzenschutzmitteln entsprechen.

Dem reduzierten Satz unterliegen neu somit sämtliche Mittel, welche in dem vom BLW in elektronischer Form publizierten Pflanzenschutzmittelverzeichnis oder in der *Liste der frei importierbaren Pflanzenschutzmittel* enthalten sind (www.blw.admin.ch/psm). Darunter fallen namentlich Mittel der Produktekategorien Desinfektionsmittel, Insektizide (z.B. Insektizide zum Schutz von liegendem Holz im Wald und auf Lagerplätzen), Netz- und Haftmittel (z.B. Additive) und Vorratsschutzmittel (z.B. Keimhemmer für Ess- und Futterkartoffeln).

2.4.3 Steuersätze bei Option

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 25 Abs. 2 Bst. c nMWSTG)

Wird für Leistungen gemäss Artikel 21 Absatz 2 nMWSTG optiert (freiwillige Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen), kommt grundsätzlich der Normalsatz zur Anwendung.

Der reduzierte Steuersatz ist bei folgenden Leistungen anwendbar:

- dem Publikum unmittelbar erbrachte kulturelle Dienstleistungen, sofern hiefür ein besonderes Entgelt verlangt wird (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 nMWSTG);
- für sportliche Anlässe verlangte Entgelte einschliesslich derjenigen für die Zulassung zur Teilnahme an solchen Anlässen (z.B. Startgelder) samt den darin eingeschlossenen Nebenleistungen(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 15 nMWSTG);
- kulturelle Dienstleistungen und Lieferung von Werken durch deren Urheber wie Schriftsteller, Komponisten, Filmschaffende, Kunstmaler, Bildhauer sowie von den Verlegern und den Verwertungsgesellschaften zur Verbreitung dieser Werke erbrachte Dienstleistungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 16 nMWSTG).



Im Falle einer Option versteuern Landwirte, Forstwirte und Gärtner ihre Lieferungen der im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnisse zum massgebenden Steuersatz. Gleiches gilt für den Verkauf von Vieh durch Viehhändler sowie den Verkauf von Milch durch Milchsammelstellen an milchverarbeitende Betriebe.



Im Falle einer Option für Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens kommt der massgebende Steuersatz zur Anwendung.

2.4.4 Nahrungsmittel in Verpflegungsautomaten

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 25 Abs. 3 nMWSTG)

Bis 31. Dezember 2009:	**Ab 1. Januar 2010:**
Gastgewerbliche Leistungen (Konsumationseinrichtungen sind vorhanden): Normalsatz kommt zur Anwendung, auch bei Einsatz von Verpflegungsautomaten.	Gastgewerbliche Leistungen (Konsumationseinrichtungen sind vorhanden): Normalsatz kommt zur Anwendung, soweit Bezug von Getränken und Nahrungsmitteln nicht über Automaten erfolgt; Abgabe über Verpflegungsautomat (u.a. Selbstbedienungs-Kaffeeautomat): reduzierter Satz.

Die in beziehungsweise durch Verpflegungsautomaten in Selbstbedienung abgegebenen Nahrungsmittel sind generell - auch im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen (Konsumationseinrichtungen) - zum reduzierten Satz zu versteuern. Der Verkauf von Produkten, welche dem Normalsatz unterstehen, sind jedoch auch beim Verkauf ab einem Automaten zum Normalsatz zu versteuern, wie beispielsweise Alkohol und Tabakprodukte usw. Ein Verpflegungsautomat liegt vor, wenn der Verkauf der Ware mittels Geldeinwurfs beziehungsweise Abbuchung von einem bargeldlosen Zahlungsmittel (Guthabenkarte usw.) direkt am Automaten ohne jegliche menschliche Handlung des Verkäufers erfolgt. Wird dagegen bei vorhandenen Konsumationseinrichtungen und Verpflegungsautomaten Verkaufspersonal in Anspruch genommen, ist für diesen Bezug der Normalsatz anwendbar.

Beispiel
Das Bezahlen einer vom Kunden in Selbstbedienung entnommenen Speise erfolgt an der Kasse. Eine solche Leistung ist zum Normalsatz zu versteuern.

Bezüge ab Minibar in Hotels sind immer zum Normalsatz zu versteuern.

2.5 Vorsteuerabzug

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

2.5.1 Grundsatz

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 28 nMWSTG)

Bis 31. Dezember 2009:	**Ab 1. Januar 2010:**
Bei Verwendung für die Erzielung von steuerbaren und von der Steuer befreiten Leistungen (Umsatzverknüpfung).	Bei Verwendung im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist.

Der Vorsteuerabzug ist unter dem nMWSTG neu gestaltet, indem die Verknüpfung von Aufwand und Leistung gelockert wird. Folgendes ist zu erwähnen:

- im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist, besteht grundsätzlich Anspruch auf Abzug der Vorsteuern (z.B. auch Gründungskosten, allgemeiner Aufwand, Fehlinvestitionen sowie Aufräum- und Abbauarbeiten am Ende des Lebenszyklus eines Unternehmens);
- kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht für Leistungen, die im nicht-unternehmerischen Bereich verwendet werden (z.B. private, hoheitliche und/oder unselbstständige Tätigkeit sowie Beschaffung von Spendenmitteln [Fundraising]) oder die zur Erbringung von Leistungen verwendet werden, die von der Steuer ausgenommen sind;
- der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit dem Erhalt von Nicht-Entgelten gemäss Artikel 18 Absatz 2 nMWSTG bedarf einer Einzelbeurteilung.

2.5.2 Wesentliche Änderungen im Einzelnen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

2.5.2.1 Vorsteuerabzug auf Aufwendungen für Verpflegung und Getränke

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Bis 31. Dezember 2009:	**Ab 1. Januar 2010:**
Kürzung um 50 %	Voller Anspruch auf Vorsteuern, sofern im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit und soweit der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist

Neu ist die Korrektur des Vorsteuerabzugs um 50 % auf Aufwendungen für Verpflegung und Getränke nicht mehr vorgesehen. Der Vorsteuerabzug auf Aufwendungen für Verpflegung und Getränke ist neu im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist, grundsätzlich zu 100 % möglich.

2.5.2.2 Vorsteuerabzug auf Geschäftsfahrzeugen der Luxusklasse

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Auf den Anschaffungskosten von Geschäftsfahrzeugen der Luxusklasse (Anschaffungspreis > CHF 100'000) besteht unter dem nMWSTG im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist, Anspruch auf vollen Vorsteuerabzug.

2.5.2.3 Form der Rechnung

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Im neuen Recht stellt eine Rechnung mit den Angaben gemäss Artikel 26 nMWSTG nicht mehr eine Voraussetzung zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs dar. Der Leistungsempfänger kann den Vorsteuerabzug aber auch weiterhin nur dann geltend machen, wenn er darlegen kann, dass ihm Mehrwertsteuern für eine eigene unternehmerische Tätigkeit, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist, überwälzt wurden (Steuer auf dem Entgelt betragsmässig oder Bruttoentgelt inkl. Steuer unter Angabe des massgebenden Satzes). Die ESTV empfiehlt daher, weiterhin Rechnungen mit den in Artikel 26 nMWSTG aufgeführten Angaben auszustellen beziehungsweise sich ausstellen zu lassen.

Bitte beachten Sie auch die handelsrechtlichen Vorschriften zur Buchführung und zu den Anforderungen an die Belege.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.5.2.4 Vorsteuerabzug für von der Steuer ausgenommene Leistungen im Ausland

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 60 nMWSTV)

Bis 31. Dezember 2009:	Ab 1. Januar 2010:
• Die überwälzte Inlandsteuer auf den Aufwendungen, die im Zusammenhang mit von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Ausland anfallen, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.	• Die überwälzte Inlandsteuer auf den Aufwendungen, die im Zusammenhang mit von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Ausland anfallen, begründet grundsätzlich Anspruch auf Vorsteuerabzug. • Für die nach Artikel 22 Absatz 2 MWSTG generell von der Option ausgeschlossenen Leistungen, welche im Ausland erbracht werden, ist die Geltendmachung von Vorsteuern weiterhin nicht möglich. Dies gilt für Versicherungs- und Rückversicherungsumsätze, Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs, Umsätze bei Wetten, Lotterien und sonstigen Glücksspielen sowie für Umsätze aus dem Verkauf oder der Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken (Weitere Ausführungen zur Nutzung von Liegenschaften zu Wohnzwecken enthält die MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien).

Der Vorsteuerabzug für im Ausland erbrachte Leistungen ist im selben Umfang möglich, wie wenn diese im Inland erbracht und nach Artikel 22 nMWSTG für deren Versteuerung optiert worden wäre.

2.5.2.5 Fiktiver Vorsteuerabzug

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 28 Abs. 3 nMWSTG)

2.5.2.5.1 Effektive Abrechnungsmethode

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Bis 31. Dezember 2009:	**Ab 1. Januar 2010:**
• Margenbesteuerung;	• fiktiver Vorsteuerabzug; nur Gegenstände zwecks **direkter** Lieferung (Wiederverkauf, Leasing, Miete); • nur vorübergehende andere Verwendung (d.h. < 6 Monate, z.B. Standzeit eines Gebrauchtwagens inkl. Probefahrten sowie die entgeltliche oder unentgeltliche Zurverfügungstellung von Ersatzfahrzeugen = keine andere Verwendung) ist nicht schädlich für die **direkte** Lieferung;
• kein Vorsteuerabzug beim Einkauf;	• fiktiver Vorsteuerabzug zum im Zeitpunkt des Bezuges anwendbaren Steuersatz; Einkaufspreis, keine Abschreibung notwendig;
• Bemessungsgrundlage beim Verkauf nur die Marge; • kein Steuerausweis zulässig; • beim Verkauf mit Verlust keine Verlustanrechnung möglich.	• voller Verkaufspreis steuerbar zum gesetzlichen Steuersatz; • Steuerausweis zulässig; • Verlustanrechnung möglich.

Das *System der Margenbesteuerung* wird durch das *System fiktiver Vorsteuerabzug* ersetzt. Der fiktive Vorsteuerabzug kann vorgenommen werden, wenn die steuerpflichtige Person einen gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstand für den Wiederverkauf (inkl. Leasing und Miete) an einen Abnehmer im Inland ohne Mehrwertsteuerbelastung bezogen hat. Namentlich ist dies bei bestimmten Gütern, die aus dem Privatbereich in den unternehmerischen Bereich zurückkehren, der Fall (z.B. Gebrauchtwagen).

Eine bloss vorübergehende andere Verwendung des Gebrauchtgegenstands zwischen dessen Erwerb und der Weiterlieferung an einen Abnehmer im Inland schliesst den fiktiven Vorsteuerabzug nicht aus, sofern die vorübergehende andere Verwendung (Standzeit eines Gebrauchtwagens inkl. Probefahrten sowie die entgeltliche oder unentgeltliche Zurverfügungstellung von Ersatzfahrzeugen = keine andere Verwendung) weniger als 6 Monate beträgt. Nicht als Gebrauchtgegenstände gelten Edelmetalle der Zolltarifnummern 7106 - 7112 und Edelsteine der Zolltarifnummer 7102 - 7105. Das System des fiktiven Vorsteuerabzugs kann bei diesen Gegenständen nicht angewandt werden.

Dieses neue System ist für sämtliche Gebrauchtgegenstände, welche ab 1. Januar 2010 veräussert werden, anwendbar, sofern die Voraussetzungen erfüllt sind. Dies unabhängig vom Zeitpunkt des Erwerbs dieser Gegenstände.

2.5.2.5.2 Saldosteuersatzmethode (SSS-Methode)

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Das bisherige Verfahren zur Versteuerung der Marge beim Wiederverkauf von gebrauchten Gegenständen im Rahmen der Abrechnung mit der SSS-Methode wird durch das Verfahren zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer ersetzt. Die neue Regelung entspricht im Grundsatz dem bisherigen Verfahren; neu ist jedoch eine negative Marge anrechenbar. Das Verfahren ist nicht anwendbar für Fahrzeuge bis 3,5 t, weil die Vorteile des fiktiven Vorsteuerabzugs beim Gebrauchtwagenhandel in einem entsprechend tieferen SSS abgegolten werden (0,6 %).

2.5.2.5.3 Ausschluss des fiktiven Vorsteuerabzugs

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 63 Abs. 3 nMWSTV)

Der fiktive Vorsteuerabzug ist in folgenden Fällen namentlich nicht möglich:

a. wenn beim Erwerb des Gebrauchtgegenstands das Meldeverfahren nach Artikel 38 nMWSTG zur Anwendung kam;
b. wenn die steuerpflichtige Person den Gebrauchtgegenstand vom Ausland ins Inland eingeführt hat;
c. wenn Gegenstände nach Artikel 21 Absatz 2 nMWSTG (von der Steuer ausgenommene Leistungen) erworben werden, mit Ausnahme von Gegenständen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 24 nMWSTG;
d. wenn die steuerpflichtige Person den Gegenstand im Inland von einer Person bezogen hat, die den Gegenstand steuerbefreit eingeführt hat;
e. in der Höhe der ausgerichteten Zahlungen im Rahmen der Schadenregulierung, die den tatsächlichen Wert des Gegenstands im Zeitpunkt der Übernahme übersteigt.

Liefert die steuerpflichtige Person den Gegenstand an einen Abnehmer im Ausland, so muss sie den fiktiven Vorsteuerabzug in der Abrechnungsperiode rückgängig machen, in der die Lieferung erfolgt.

Bei dauerhafter Entnahme eines oben genannten Gebrauchtgegenstandes (d.h. andere Verwendung als für den Wiederverkauf, das Leasing oder die Miete von mehr als 6 Monaten) ist der fiktive Vorsteuerabzug rückgängig zu machen.

Beispiele
Eine Garage kauft von einem Privaten ein Geländefahrzeug und setzt dieses als Abschleppwagen ein.

Der Einzelfirmeninhaber entnimmt einen Gebrauchtwagen ins Privatvermögen (Wagen der mitarbeitenden oder nicht mitarbeitenden Ehefrau).

2.5.2.6 Vorsteuerabzug beim Erwerb, Halten und Verkauf von Beteiligungen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 29 Abs. 2 nMWSTG)

☞ Weitere Ausführungen können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

2.5.3 Eigenverbrauch

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Bis 31. Dezember 2009:	**Ab 1. Januar 2010:**
Der Eigenverbrauch stellt einen Steuertatbestand dar.	Der Eigenverbrauch ist eine blosse Vorsteuerkorrekturregel

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.5.3.1 Wegfall der Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 31 Abs. 1 nMWSTG)

Bis 31. Dezember 2009:	**Ab 1. Januar 2010:**
Besteuerung zum aktuellen Steuersatz bei Eintritt des Eigenverbrauchs, sofern ein Anrecht zu teilweisem oder vollem Vorsteuerabzug bestanden hat.	Die abgezogene Vorsteuer ist entsprechend zu korrigieren.

Fallen die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich weg (Eigenverbrauch), so ist der Vorsteuerabzug in demjenigen Zeitpunkt zu korrigieren, in welchem die Voraussetzungen hierfür nicht mehr gegeben sind. Die früher in Abzug gebrachte Vorsteuer, einschliesslich ihrer als Einlageentsteuerung korrigierten Anteile, ist ganz oder teilweise geschuldet.

2.5.3.2 Grundstückslieferung - Kriterien betreffend Abgrenzung Werkvertrag / Kaufvertrag

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ MWST-Branchen-Info Baugewerbe.

2.5.3.2.1 Boden gehört dem Bauunternehmer (Generalunternehmer, Investor)

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ MWST-Branchen-Info Baugewerbe.

2.5.3.2.1.1 Grundsatz

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ MWST-Branchen-Info Baugewerbe.

2.5.3.2.1.2 Ausnahme

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ MWST-Branchen-Info Baugewerbe.

2.5.3.2.2 Boden gehört einem Dritten

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ MWST-Branchen-Info Baugewerbe.

2.5.3.2.3 Boden gehört dem "Käufer"

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ MWST-Branchen-Info Baugewerbe.

2.5.3.3 Vorsteuerkorrektur bei selbst hergestellten Gegenständen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 69 Abs. 3 nMWSTV)

Bis 31. Dezember 2009: Bemessungsbasis für die Vorsteuer korrektur bilden:	**Ab 1. Januar 2010:** Bemessungsbasis für die Vorsteuer korrektur bilden:

• der Wert der verwendeten Bestand teile und allfälligen Drittarbeiten (Halbfabrikate); • ein Zuschlag für die Ingebrauch-nahme der Infrastruktur in der Höhe von 10 % auf dem oben genannten Wert.	• der Wert der verwendeten Bestand teile und allfälligen Drittarbeiten (Halbfabrikate); • ein Zuschlag für die Ingebrauch-nahme der Infrastruktur in der Höhe von 33 % auf dem oben genannten Wert.

Bei selbst hergestellten Gegenständen muss neben dem Vorsteuerabzug auf dem Material (und bei Halbfabrikaten auf den Drittarbeiten) auch der Vorsteuerabzug für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur korrigiert werden (gemischte Verwendung, vgl. Art. 30 Abs. 1 nMWSTG). Neben der effektiven Berechnung der auf die Benutzung der Infrastruktur entfallenden Vorsteuern besteht gemäss Artikel 69 Absatz 3 nMWSTV auch die Möglichkeit, die notwendige Vorsteuerkorrektur pauschal mittels eines Zuschlages von 33 % auf den Vorsteuern auf Material (Bestandteile) und allfälligen Drittarbeiten (Halbfabrikate) vorzunehmen.

An Stelle des pauschalen Zuschlags von 33 % kann der Eigenverbrauch anhand der effektiv angefallenen Vorsteuern berechnet werden, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur entfallen.

Beispiel
Ein Schreiner verwendet einen von ihm hergestellten Tisch für private Zwecke. Den seinerzeit auf dem Material geltend gemachten Vorsteuerabzug von 100 Franken macht er unter Ziffer 415 des Abrechnungsformulars wieder rückgängig. Gleichzeitig ermittelt er die notwendige Vorsteuerkorrektur auf der Infrastruktur gemäss der Pauschale. Insgesamt nimmt er folglich für den Tisch unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung eine Vorsteuerkorrektur von 133 Franken vor.

2.5.3.4 Geschenke allgemein

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 31 Abs. 2 Bst. c nMWSTG)

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Privatanteile entnommen werden.

2.5.3.5 Werbegeschenke und Warenmuster zu Zwecken des Unternehmens

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 31 Abs. 2 Bst. c nMWSTG)

Bis 31. Dezember 2009:	**Ab 1. Januar 2010:**
Wert bis maximal CHF 5'000 pro Empfänger und Jahr	Keine Wertlimite mehr

2.5.4 Kürzung des Vorsteuerabzugs

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 33 nMWSTG)

Mittelflüsse, denen keine Leistung im Sinne der Mehrwertsteuer gegenübersteht (sog. Nicht-Entgelte), haben grundsätzlich keine Vorsteuerkürzung zur Folge. Das gilt für alle in Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe d - l nMWSTG genannten Nicht-Entgelte (z.B. Spenden, Einlagen in Unternehmen, Dividenden usw.). Jedoch besteht für einzelne Mittelflüsse kein Anrecht auf Vorsteuern wie beispielsweise für *Fundraising* bei Spenden.

Eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung muss hingegen weiterhin vorgenommen werden bei Subventionen und ihnen gleichgestellten Beiträgen nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a - c nMWSTG.

2.6 Steuerperiode (Art. 34 nMWSTG), Abrechnungsperiode (Art. 35 nMWSTG)

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 34 und 35 nMWSTG)

Im aMWSTG ist die Steuerperiode identisch mit der Abrechnungsperiode. Im nMWSTG gilt als Steuerperiode das Kalenderjahr. Die Regelung, wonach auf Antrag der steuerpflichtigen Person das Geschäftsjahr als Steuerperiode gilt, findet per 1. Januar 2010 noch keine Anwendung. Der Bundesrat wird den Zeitpunkt der Einführung dieser Regelung festlegen.

Im nMWSTG ist die Abrechnungsperiode wie erwähnt nicht mehr identisch mit der Steuerperiode. Die Abrechnungsperiode ist entweder vierteljährlich (Regelfall), halbjährlich (bei Abrechnung nach SSS) oder - auf Antrag - monatlich (bei regelmässigen Vorsteuerüberschüssen).

(☞ Muster der MWST-Abrechnungen Anhang 4; effektiv und Anhang 5; SSS)

Die steuerpflichtige Person ist angehalten, Mängel in der Abrechnung zu korrigieren (Finalisierung s. Ziff. 4.1).

2.7 Steuerforderung bei effektiver Abrechnung

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 36 Abs. 2 nMWSTG)

Der Begriff der Steuerforderung hat im nMWSTG im Gegensatz zum aMWSTG eine andere Bedeutung. Im aMWSTG versteht man darunter den von der steuerpflichtigen Person der ESTV zu bezahlenden Steuerbetrag (ohne Berücksichtigung der anrechenbaren Vorsteuer).

Das nMWSTG definiert den Begriff der Steuerforderung bei der effektiven Abrechnungsmethode als die Differenz zwischen der geschuldeten Inlandsteuer, der Bezugsteuer sowie der im Verlagerungsverfahren deklarierten Einfuhrsteuer einerseits und dem Vorsteuerguthaben der entsprechenden Abrechnungsperiode andererseits (sog. Saldo-Prinzip).

2.8 Saldosteuersätze (SSS)

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 37 Abs. 1 - 4 nMWSTG)

2.8.1 Betragsgrenzen und Anwendungsdauer

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ Detaillierte Ausführungen zu diesem Thema können der MWST-Info Saldosteuersätze entnommen werden.

2.8.2 Wer kann nicht mit SSS abrechnen?

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 77 Abs. 2 nMWSTV)

Die SSS-Methode kann **nicht** gewählt werden von steuerpflichtigen Personen, die:

a. nach Artikel 37 Absatz 5 nMWSTG nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen können;
b. das Verlagerungsverfahren nach Artikel 63 nMWSTG anwenden;
c. die Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 nMWSTG anwenden;
d. ihren Sitz oder eine Betriebsstätte in den Talschaften Samnaun oder Sampuoir haben;
e. mehr als 50 Prozent ihres Umsatzes aus Leistungen an eine andere steuerpflichtige, nach der effektiven Methode abrechnende Person erzielen und diese gleichzeitig beherrschen oder von dieser beherrscht werden.

2.8.3 SSS-Methode und Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 77 Abs. 3 nMWSTV)

Wer mit der SSS-Methode abrechnet, kann **nicht** für die Versteuerung von Umsätzen optieren, die nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 1 - 25, 27 und 29 nMWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

Für die Umsätze im Bereich der Urproduktion (Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gärtnerei usw.) sowie innerhalb des gleichen Gemeinwesens - welche nach aMWSTG subjektiv von der MWST ausgenommen waren - kann auch bei Abrechnung mit der SSS-Methode optiert werden (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 nMWSTG und Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 nMWSTG).

2.8.4 Zuteilbare Saldosteuersätze (SSS)

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Die ESTV legt die SSS nach Konsultation der Branchenverbände fest. Zusätzlich werden die SSS regelmässig von der Eidgenössischen Finanzkontrolle auf ihre Angemessenheit überprüft.

Anstelle von 7 gibt es ab 1. Januar 2010 neu 10 Saldosteuersätze. Diese werden von der ESTV publiziert.

2.8.5 Korrekturen beim Wechsel der Abrechnungsmethode

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 79 ff. nMWSTV)

Grundsätzlich gibt es keine Korrekturen mehr bei einem Wechsel von der effektiven Methode zur SSS-Methode und umgekehrt. Eine Ausnahme von dieser Regel gilt nur dann, wenn gleichzeitig auch noch die Abrechnungsart (von vereinnahmt zu vereinbart oder umgekehrt) gewechselt wird.

Bei Übernahmen im Meldeverfahren von steuerpflichtigen Personen, welche mit der effektiven Abrechnungsmethode abrechnen, hat die übernehmende Person auf dem Teil die Steuer zum gesetzlichen Steuersatz zu entrichten, der neu für eine nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten verwendet wird.

Neu ist zudem, dass die Abschreibungsdauer beim Ausscheiden von entsteuerten unbeweglichen Gegenständen (gekauft, erbaut oder umgebaut mit Vorsteuerabzug oder im Meldeverfahren von einer effektiv abrechnenden Person übernommen) in den ausgenommenen oder privaten Bereich 20 Jahre (bisher 5 Jahre) beträgt.

2.8.6 Bezugsteuer

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 91 nMWSTV)

Die steuerpflichtige Person hat auch bei Anwendung der SSS-Methode die Bezugsteuer (Art. 45 - 49 nMWSTG) zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz zu deklarieren (die Freigrenze von CHF 10'000 fällt weg).

2.8.7 Leistungen an eng verbundene Personen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 94 Abs. 1 nMWSTV)

Grundsätzlich ist die Steuer auf dem tatsächlich bezahlten Entgelt, mindestens aber zum Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde, abzurechnen. Ist die eng verbundene Person angestellt und hat sie gemäss Arbeitsvertrag Anspruch auf diese Leistungen, dann gilt die Regelung gemäss Ziffer 2.3.1. Die Leistungen, welche im Lohnausweis zuhanden der direkten Steuern aufgeführt werden müssen, gelten immer als entgeltlich erbracht und sind somit ebenfalls abzurechnen.

2.8.8 Leistungen an das Personal (nicht eng verbundene Personen)

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 94 Abs. 2 nMWSTV)

Generell ist auf dem bezahlten Entgelt die Steuer zu entrichten. Die Leistungen, welche im Lohnausweis aufzuführen sind, gelten immer als entgeltlich erbracht und sind mit der Steuer abzurechnen (☞ Ziff. 2.3.2).

2.8.9 Anrechnung der fiktiven Vorsteuern beim Wiederverkauf von Gebrauchtgegenständen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 90 Abs. 2 nMWSTV)

Das nMWSTG sieht neu vor, dass eine nach der effektiven Methode abrechnende steuerpflichtige Person, die einen gebrauchten, individualisierbaren beweglichen Gegenstand ohne MWST-Belastung für den Wiederverkauf, das Leasing oder die Miete an einen Abnehmer im Inland bezieht, einen fiktiven Vorsteuerabzug vornehmen kann. Steuerpflichtigen Personen, die sich der SSS-Methode unterstellt haben, stellt die ESTV ein Verfahren zur Abgeltung der fiktiven Vorsteuern zur Verfügung für Fälle, in denen:

- der Gegenstand für den Wiederverkauf bezogen wurde; und
- der Abnehmer den Sitz im Inland hat.

Ob der Gegenstand von einer steuerpflichtigen oder einer nicht steuerpflichtigen Person bezogen wurde, spielt keine Rolle.

Die nach SSS abrechnende steuerpflichtige Person, welche die fiktive Vorsteuer geltend machen kann und will (nicht beim Gebrauchtwagenhandel s. auch Ziff. 2.5.2.5.2), geht bei der Erstellung der MWST-Abrechnung wie folgt vor:

- In einem ersten Schritt wird für die in dieser Abrechnungsperiode verkauften Gebrauchtgegenstände der Gesamtumsatz und die Gesamtmarge ermittelt. Dabei können negative und positive Margen verrechnet werden. Zu diesem Zweck sind alle derartigen Gegenstände in einer Liste einzeln aufzuführen;
- In einem zweiten Schritt werden die betreffenden Umsätze vollumfänglich unter Ziffer 200 deklariert und unter Ziffer 320 beziehungsweise Ziffer 330 der MWST-Abrechnung mit dem bewilligten SSS versteuert;
- Anschliessend ist das Formular Nr. 1055 vollständig auszufüllen und rechtsgültig zu unterzeichnen. Mit diesem Formular wird die Differenz ermittelt zwischen der mit dem bewilligten SSS auf dem Umsatz abgerechneten MWST und der mit dem SSS von 6,4 % auf der Marge berechneten MWST. Beispielsweise bei gebrauchten individualisierbaren Büchern, Zeitungen und Zeitschriften gemäss Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 9 nMWSTG kommt der SSS von 2,0 % zur Anwendung.
  Der Differenzbetrag wird alsdann in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 471 in Abzug gebracht. Das Formular Nr. 1055 ist bei der ESTV zu beziehen oder über Internet (www.estv.admin.ch) abrufbar.

Durch dieses Vorgehen wird sichergestellt, dass die fiktive Vorsteuer angerechnet wird.

2.9 Pauschalsteuersätze (PSS)

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 37 Abs. 5 nMWSTG)

Das nMWSTG nennt ausdrücklich Gemeinwesen und verwandte Einrichtungen (private Spitäler und Schulen, konzessionierte Transportunternehmen sowie Vereine und Stiftungen usw.), welche die PSS-Methode anwenden können. In Artikel 97 Absatz 1 nMWSTV werden die verwandten Einrichtungen aufgelistet.

Mit Einführung des nMWSTG gelten neu folgende Wechselfristen:

Bis 31. Dezember 2009:	**Ab 1. Januar 2010:**
Anwendungsdauer/Wechsel:	***Anwendungsdauer/Wechsel:***
von PSS auf effektiv: 5 Jahre	von PSS auf effektiv: 3 Jahre
von effektiv auf PSS: 15 Jahre	von effektiv auf PSS: 10 Jahre

Grundsätzlich gibt es keine Korrekturen mehr beim Wechsel von der effektiven Methode zur PSS-Methode und umgekehrt. Eine Ausnahme von dieser Regel gilt nur dann, wenn gleichzeitig auch noch die Abrechnungsart (von vereinnahmt zu vereinbart oder umgekehrt) gewechselt wird.

Neu ist zudem, dass die Abschreibungsdauer beim Ausscheiden von entsteuerten unbeweglichen Gegenständen (gekauft, erbaut oder umgebaut mit Vorsteuerabzug oder im Meldeverfahren von einer effektiv abrechnenden Person übernommen) in den von der Steuer ausgenommenen oder privaten/hoheitlichen Bereich 20 Jahre (bisher 5 Jahre) beträgt.

Anstelle von 8 gibt es ab 1. Januar 2010 neu 10 verschiedene Pauschalsteuersätze (☞ Teil I, Ziff. 4.4.3). Diese werden von der ESTV publiziert (analog SSS).

2.10 Meldeverfahren

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 38 nMWSTG)

Für das Meldeverfahren gelten grundsätzlich die folgenden Bedingungen:

- Steuerbarkeit der Übertragung (von Gesetzes wegen oder Option nach Art. 22 nMWSTG);
- Steuerpflicht der Beteiligten;
- Umstrukturierungstatbestand;
- falls die Umstrukturierung weder nach dem FusG noch nach den Artikeln 19 oder 61 DBG abgewickelt wird: Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens.

Sind all die obigen Bedingungen erfüllt, ist das Meldeverfahren neu dann **zwingend** anzuwenden, wenn die Veräusserung an eine eng verbundene Person gemäss Artikel 3 Ziffer h nMWSTG erfolgt oder wenn die auf den zu übertragenden Vermögenswerten zum gesetzlichen Steuersatz berechnete Steuer 10'000 Franken übersteigt (☞ Grafik Anhang 7).

Ein Teilvermögen liegt neu nur noch dann vor, wenn es einen Teilbetrieb im Sinne des DBG darstellt. Somit gilt als Teilvermögen nach Artikel 38 Absatz 1 Ziffer b nMWSTG jede kleinste für sich lebensfähige Einheit eines Unternehmens (Art. 101 nMWSTV).

Auf den Übertragungsbelegen muss mittels eines entsprechenden Vermerks auf das Meldeverfahren hingewiesen werden. Es darf nach wie vor keine MWST ausgewiesen werden.

Ebenfalls neu ist, dass die Meldungen im Rahmen der ordentlichen MWST-Abrechnung vorzunehmen sind (die 30-tägige Frist fällt weg). Die Deklaration erfolgt in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 200 mit Abzug unter Ziffer 225. Der MWST-Abrechnung ist das dazugehörige Form. 764 beizulegen.

Freiwillige Anwendung des Meldeverfahrens (Art. 104 nMWSTV)

Unter der Voraussetzung, dass beide Parteien steuerpflichtig sind oder werden, kann das Meldeverfahren angewendet werden:

- bei der Übertragung eines Grundstücks oder von Grundstücksteilen;
- auf Gesuch der übertragenden Person, sofern gewichtige Interessen vorliegen.

In welchen anderen Fällen ein gewichtiges Interesse vorliegt, prüft die ESTV von Fall zu Fall.

HILTPOLD VAT SUPPORT

3 Bezugsteuer

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 45 - 49 nMWSTG)

3.1 Einleitende Bemerkungen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Die Bezugsteuer gemäss Artikel 45 - 49 nMWSTG tritt an die Stelle des im aMWSTG geregelten Dienstleistungsbezugs von Unternehmen mit Sitz im Ausland. Im Gegensatz zum früheren Dienstleistungsbezug von Unternehmen mit Sitz im Ausland findet jedoch neu eine Ausweitung statt, indem der Leistungsempfänger unter bestimmten Voraussetzungen zusätzlich auch Bezüge von werkvertraglichen Leistungen zu versteuern hat.

3.2 Anwendungsbereich der Bezugsteuer

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ Detaillierte Ausführungen zum Anwendungsbereich der Bezugsteuer können der MWST-Info Bezugsteuer, MWST-Info Steuerpflicht bzw. der MWST-Info Ort der Leistungserbringung entnommen werden

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015.

3.3 Entstehung der Bezugsteuerschuld

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 48 nMWSTG)

Die Bezugsteuerschuld entsteht mit der Zahlung des Entgelts für die Leistung (bei Dienstleistungsbezug nach aMWSTG: bei Empfang der Leistung).

Bei steuerpflichtigen Personen, die nach vereinbarten Entgelten abrechnen, entsteht die Bezugsteuerschuld im Zeitpunkt des Empfangs der Rechnung und bei Leistungen ohne Rechnungsstellung mit der Zahlung des Entgelts.

3.4 Steuersatz und Bemessungsgrundlage

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 46 nMWSTG)

Der Leistungsbezug ist grundsätzlich zum Normalsatz zu versteuern. Ausnahmen gelten für Leistungen, für welche bei der Inlandsteuer der reduzierte Satz zur Anwendung kommt (Art. 25 nMWSTG). Dies gilt auch für Steuerpflichtige, die mit der SSS- oder PSS-Methode abrechnen. Das Entgelt für den zu versteuernden Leistungsbezug versteht sich grundsätzlich ohne MWST (Entgelt entspricht 100 %). Zum Entgelt gehören alle vom Leistungserbringer erbrachten Betreffnisse (z.B. Material und Arbeit beim Leistungsbezug, Transportkosten, Porti und Spesen).

3.5 Abrechnung der Bezugsteuer

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 47 nMWSTG)

Ist der Leistungsempfänger bereits als steuerpflichtige Person registriert, so hat er alle der Bezugsteuer unterliegenden Leistungsbezüge unaufgefordert in seinen MWST-Abrechnungen zu deklarieren.

Ist der Leistungsempfänger nicht als steuerpflichtige Person registriert, gilt Folgendes:

- Beim Bezug von Dienstleistungen und der Einfuhr von Datenträgern ohne Marktwert hat sich der Leistungsempfänger spätestens 60 Tage nach Ablauf des Kalenderjahres des Bezugs unaufgefordert auf dem Korrespondenzweg bei der ESTV zu melden (Art. 47 Abs. 2 i.V.m. Art. 66 Abs. 3 nMWSTG);
- Ausführungen zu Art. 45 Abs. 1 Bst. c nMWSTG sind in der MWST-Info Bezugsteuer enthalten.

4 Verfahrensrecht

4.1 Korrektur von Mängeln in der Abrechnung (Finalisierung)

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 72 nMWSTG)

Das nMWSTG verpflichtet die steuerpflichtige Person, die MWST-Abrechnungen einer Steuerperiode mit ihrem Jahresabschluss abzugleichen und festgestellte Mängel zu korrigieren. Die Korrektur muss spätestens in derjenigen Abrechnungsperiode erfolgen, in die der 180. Tag nach Abschluss des Geschäftsjahres fällt. Die festgestellten Mängel sind der ESTV mit einer Berichtigungsabrechnung zu melden. Diese Berichtigungsabrechnung ist über Internet (www.estv.admin.ch) abrufbar. Ist nach Ablauf von 240 Tagen seit Geschäftsabschluss keine solche Berichtigungsabrechnung eingegangen, geht die ESTV davon aus, dass die von der steuerpflichtigen Person eingereichten Abrechnungen vollständig und korrekt sind und die Steuerperiode finalisiert ist. Auf dem nachdeklarierten Steuerbetrag ist ein Verzugszins geschuldet.

Die steuerpflichtige Person hat nur dann eine Berichtigungsabrechnung einzureichen, wenn sie im Rahmen der Erstellung ihres Jahresabschlusses Mängel in ihren Abrechnungen festgestellt hat.

Die Berichtigungsabrechnung ist kein Ersatz für die Quartalsabrechnungen, es muss weiterhin periodengerecht deklariert werden. Korrekturen für das laufende Jahr sind wie bisher vorzunehmen. Auch weiter zurückliegende Mängel muss die steuerpflichtige Person korrigieren.

4.2 Kontrollen durch die ESTV

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 78 nMWSTG)

Der Ablauf der Steuerkontrollen wird sich ab dem 1. Januar 2010 nach Artikel 78 nMWSTG richten, und zwar auch für Steuerperioden, die noch unter den Geltungsbereich des aMWSTG fallen.

Dabei gilt namentlich Folgendes:

- Eine Kontrolle wird von der ESTV schriftlich angekündigt und ist innerhalb von 360 Tagen mit einer Einschätzungsmitteilung abzuschliessen. Die Einschätzungsmitteilung hält den Umfang der Steuerforderung in den kontrollierten Perioden fest;
- Das Schreiben zur Kontrollankündigung bewirkt eine Verjährungsunterbrechung;
- Die Verschiebung einer schriftlich angekündigten Kontrolle durch die steuerpflichtige Person ist aufgrund der kurzen Verjährungsfristen grundsätzlich nicht vorgesehen;
- Die steuerpflichtige Person kann die Durchführung einer Kontrolle verlangen (in Kraft ab 1. Januar 2012; ☞ Verordnung vom 12. Oktober 2011 über eine weitere Teilinkraftsetzung des Mehrwertsteuergesetzes).

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil III Übergangsspezifische Fragen

1 Anwendung des bisherigen Rechts

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 112 Abs. 1 nMWSTG)

Die Bestimmungen des aMWSTG sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben, unter Vorbehalt der Ausführungen zum Verfahrensrecht sowie zu denjenigen Ziffer 2 hiernach, weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Die Verjährung richtet sich dabei weiterhin nach den Artikeln 49 und 50 aMWSTG. Ansonsten ist das neue Verfahrensrecht (d.h. mit Ausnahme von Art. 91 die Bestimmungen des 5. Titels des nMWSTG) auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen Verfahren anwendbar. Es ist ausserdem zu beachten, dass die Jahreskorrektur der MWST-Abrechnungen (sog. Finalisierung, s. Teil II Ziff. 4.1 hiervor) **erstmals** nach Ende der ersten Steuerperiode unter neuem Recht, d.h. **im Jahr 2011,** vorgenommen werden muss. Für die Abrechnungsperioden bis Ende 2009 gilt weiterhin das Vorgehen gemäss Z 968 der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer.

2 Zeitraum der Leistungserbringung und Fakturierungszeitpunkt

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 112 Abs. 2 und 3 nMWSTG)

Auf alle Sachverhalte, die sich nach dem Inkrafttreten des nMWSTG ereignen, sind die neuen Bestimmungen anwendbar. Gleiches gilt für sämtliche nach dem 1. Januar 2010 erbrachten Leistungen. Bis am 31. Dezember 2009 vollständig oder teilweise erbrachte Leistungen bleiben hingegen nach dem aMWSTG zu beurteilen. Bei dieser Abgrenzung massgebliches Kriterium ist der Zeitpunkt/der Zeitraum der Leistungserbringung. Diese Grundsätze sind bei Fakturierungen zu beachten, die nicht im selben Jahr erfolgen, wie die ihr zu Grunde liegenden Leistungen.

Werden Leistungen teilweise bis zum 31. Dezember 2009 und teilweise ab 1. Januar 2010 erbracht, sind diese in der Rechnung periodengerecht aufzuteilen. Es ist zu beachten, dass die entsprechenden Teilleistungen unter dem aMWSTG und unter dem nMWSTG möglicherweise ungleich zu qualifizieren sind.

Steuerpflichtige Personen sind gebeten, namentlich in den hiernach genannten Fällen aufmerksam zu sein, nämlich bei:

- Leistungen, für die neu optiert werden soll;
- Wegfall der Option;
- Leistungskombinationen;
- Akontozahlungen;
- Vorauszahlungen;
- fiktivem Vorsteuerabzug, Geltendmachung der Vorsteuer;
- Wegfall des baugewerblichen Eigenverbrauchs; Vorsteuerkorrektur.

Bezüglich des Anspruchs auf Vorsteuerabzug gilt ebenfalls der Zeitraum der Leistungserbringung (Verbuchung/Zahlung ist dafür nicht relevant).

Beispiel
Eine Rechnung für Due Dilligence vom 26. November 2009 betreffend einen Beteiligungskauf im Jahr 2009 wird am 15. Januar 2010 bezahlt. Das aMWSTG kommt zur Anwendung, und es besteht somit kein Anrecht auf Vorsteuerabzug.

3 Steuerpflicht

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Die Grundsätze für die Abklärung der Steuerpflicht gehen aus dem Teil II Ziffer 2.1.1 bis 2.1.8 hervor.

Bei manchen Unternehmen wird sich die Frage stellen, ob sie per 1. Januar 2010 neu steuerpflichtig werden, steuerpflichtig bleiben oder allenfalls aus dem Register der steuerpflichtigen Personen gelöscht werden können. Für die Bestimmung der Umsatzgrenze massgeblich sind die in den vergangenen 12 Monaten, d.h. die im Jahre 2009 erzielten Umsätze (ohne die darauf erhobene MWST). Es sind sowohl die Entgelte aus steuerbaren Leistungen im Inland wie auch aus von der Steuer befreiten Leistungen zu berücksichtigen. Dauerte die Tätigkeit weniger als 12 Monate, ist der Umsatz pro rata temporis auf ein Jahr umzurechnen (Art. 11 nMWSTV).

3.1 Löschung aus dem MWST-Register

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Bisher im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragene Unternehmen, welche aufgrund der Verhältnisse im Jahr 2009 die Voraussetzungen für die generelle Steuerpflicht nach den Richtlinien des nMWSTG nicht mehr erfüllen, sind per 1. Januar 2010 von der Steuerpflicht befreit und **können** bei der ESTV **bis am 31. Januar 2010** ihre Löschung aus dem Register der steuerpflichtigen Personen beantragen. Eine allfällige Nichtabmeldung gilt als Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht, womit die steuerpflichtige Person weiterhin mindestens für eine Steuerperiode eingetragen bleibt.

3.2 Eintragung ins MWST-Register

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Beträgt der Umsatz aus steuerbaren Leistungen 100'000 beziehungsweise 150'000 Franken oder mehr im Jahr (☞ Teil II Ziff. 2.1), muss sich das Unternehmen unaufgefordert bis **spätestens 31. Januar 2010** schriftlich für die Eintragung im Register der steuerpflichtigen Personen anmelden. Es ist empfehlenswert, entsprechende Vorbereitungsarbeiten (z.B. Beantragung MWST-Nummer, EDV-Umstellungen) rechtzeitig vorzunehmen.

Die Anmeldung als steuerpflichtige Person kann über Internet (www.estv.admin.ch) oder schriftlich erfolgen (Anschrift siehe Rückseite).

4 Einlageentsteuerung

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 113 Abs. 2 nMWSTG)

Die Bestimmungen über die Einlageentsteuerung nach Artikel 32 nMWSTG decken all diejenigen Fälle ab, bei denen die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich eintreten; somit gelten sie auch für Leistungen, für die vor dem Inkrafttreten des nMWSTG kein Anspruch auf Vorsteuerabzug gegeben war. Ferner ist zu beachten, dass in Gebrauch genommene Gegenstände und Dienstleistungen im Zeitpunkt des Eintritts der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs **noch vorhanden sein** müssen. Bei Dienstleistungen in den Bereichen Beratung, Buchführung, Personalbeschaffung, Management sowie Werbung ist dies in der Regel nicht (mehr) der Fall, weil diese bereits im Zeitpunkt ihres Bezugs als verbraucht gelten (Art. 72 Abs. 2 nMWSTV).

Artikel 165 nMWSTV präzisiert demgegenüber, wann die Bestimmungen über die Einlageentsteuerung **nicht** anwendbar sind, nämlich bei:

a. nicht als Entgelt geltenden Mittelflüssen (Art. 18 Abs. 2 nMWSTG), die mit Inkrafttreten des neuen Rechts nicht mehr zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs nach Artikel 33 Absatz 2 nMWSTG führen (z.B. Spenden);
b. im Rahmen des baugewerblichen Eigenverbrauchs nach Artikel 9 Absatz 2 aMWSTG besteuerten Eigenleistungen.

Wurde ein Gegenstand oder eine Dienstleistung in der Zeit zwischen dem Empfang der Leistung (oder der Einfuhr) und dem Eintritt der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug in Gebrauch genommen, so beschränkt sich die abziehbare Vorsteuer auf den Zeitwert des Gegenstandes oder der Dienstleistung. Der Zeitwert berechnet sich - ungeachtet der buchmässigen Behandlung - wie folgt:

- Bei beweglichen Gegenständen und Dienstleistungen wird der Anschaffungswert pro Jahr linear um 20 % reduziert;
- Bei unbeweglichen Gegenständen wird der Anschaffungswert pro Jahr linear um 5 % reduziert.

Auf **nicht in Gebrauch genommenen** Gegenständen und Dienstleistungen kann der Vorsteuerabzug vollumfänglich korrigiert werden.
Grundsätzlich sind die Berechnungen und Details zu einer Einlageentsteuerung der MWST-Abrechnung beizulegen.

5 Wahlmöglichkeiten

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

5.1 Grundlagen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 114 nMWSTG)

Die steuerpflichtigen Personen können mit dem Inkrafttreten des nMWSTG von den in diesem Gesetz vorgesehenen Wahlmöglichkeiten erneut Gebrauch machen. Sofern die Wahlmöglichkeiten an bestimmte Fristen geknüpft sind, beginnen diese mit dem Datum des Inkrafttretens des nMWSTG neu zu laufen (Art. 114 Abs. 1 nMWSTG).

Äussert sich die steuerpflichtige Person nicht **innert 90 Tagen** nach Inkrafttreten des nMWSTG (d.h. bis 31. März 2010) zu den Wahlmöglichkeiten, so wird vermutet, dass sie ihre bisherige Wahl beibehält, sofern dies weiterhin möglich ist (Art. 114 Abs. 2 nMWSTG).

Artikel 114 nMWSTG betrifft u.a. folgende Wahlmöglichkeiten:

- Wechsel der Abrechnungsart auf vereinnahmte oder vereinbarte Entgelte;
- Wechsel zur effektiven Abrechnungsmethode;
- Wechsel zur SSS-Methode;
- Wechsel zur PSS-Methode;
- Wechsel zur Gruppenbesteuerung oder Beendigung derselben beziehungsweise Änderung der Zusammensetzung/Organisation der Gruppe.

Ferner kann per 1. Januar 2010 insbesondere auf die Bankenpauschale oder auf die Vorsteuerkorrektur nach der effektive Ermittlung gewechselt werden (Frist der Ausübung der Wahl ebenfalls bis 31. März 2010).

5.2 Nachträgliche Berichtigung aufgrund der Wahlmöglichkeiten (SSS/PSS)

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Beim Wechsel der Abrechnungsmethode kann eine nachträgliche Berichtigung per 31. Dezember 2009 anfallen. Unter dem aMWSTG muss die SSS-Methode während mindestens 5 Jahren angewandt werden. Wer nun vorzeitig zur effektiven Methode wechselt, muss dann eine Korrektur vornehmen, wenn er nicht immer mit SSS abgerechnet oder in den letzten 5 Jahren ein Vermögen im Rahmen des Meldeverfahrens von einer effektiv abrechnenden Person übernommen hat. Massgebender Wert für die Berechnung der nachträglichen Berichtigung ist in der Regel der Bilanzwert (Warenlager, Betriebsmittel und Anlagegüter). Zur Anwendung kommt dabei der gesetzliche Steuersatz, der unmittelbar vor dem Wechsel der Abrechnungsmethode in Kraft gewesen war. Für jeden ganz oder teilweise verstrichenen Monat wird dabei der Wert um 1/60 herabgesetzt (Ziff. 4.3.3.2 der seit dem 1. Januar 2008 geltenden Spezialbroschüre Nr. 03 Saldosteuersätze).

6 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 22 nMWSTG)

Zusätzlich zu den Ausführungen unter Teil II Ziffer 2.2.2.2 wollen Sie bitte Folgendes beachten:

6.1 Allfällige Auswirkungen der Option bei bereits im MWST-Register eingetragenen Personen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Die steuerpflichtigen Personen, welche ab 1. Januar 2010 für gewisse Leistungen gemäss Artikel 22 nMWSTG optieren wollen, brauchen keine administrativen Vorkehrungen gegenüber der ESTV zu treffen. Sie bekunden ihren Optionswillen bereits durch den offenen Ausweis des Steuerbetrages zum massgebenden Steuersatz bei der Rechnungsstellung.

6.2 Allfällige Auswirkungen der Option für bisher nicht im MWST-Register eingetragene Personen, die Leistungen freiwillig versteuern wollen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Unternehmen, welche gemäss Artikel 10 Absatz 2 oder Artikel 12 Absatz 3 nMWSTG von der Steuerpflicht befreit sind, haben vorab auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten (Art. 11 nMWSTG) und können in der Folge für die Leistungen nach Artikel 22 nMWSTG optieren.

Bitte beachten Sie auch die Ausführungen unter nachfolgender Ziffer 7.

6.3 Beginn und Ende der Option; Einlageentsteuerung und Eigenverbrauchsbesteuerung (Nutzungsänderung)

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Bei Beginn der Option gemäss Artikel 22 nMWSTG kann eine allfällige Einlageentsteuerung (Art. 32 nMWSTG) geltend gemacht werden. Bei Ende der Option ist zu beachten, dass eine Korrektur des Vorsteuerabzugs in Form der Eigenverbrauchsbesteuerung vorzunehmen ist (Art. 31 nMWSTG).

7 Fiktiver Vorsteuerabzug

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

(Art. 28 Abs. 3 nMWSTG; Art. 62 - 64 nMWSTV)

Die Margenbesteuerung wird durch das System des fiktiven Vorsteuerabzugs abgelöst. Die steuerpflichtige Person kann, wenn sie im Rahmen ihrer nach Artikel 28 ff. nMWSTG zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit (Teil II Ziff. 2.1.1) einen gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstand für die Lieferung (Verkauf, Vermietung oder Leasing) an einen **Abnehmer im Inland** ohne Mehrwertsteuerbelastung bezieht, einen fiktiven Vorsteuerabzug vornehmen.

Im Gegenzug muss sie beim Verkauf oder bei der Vermietung beziehungsweise beim Leasing des gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstandes das gesamte Entgelt versteuern. Sie darf auf dem Verkaufsbeleg (z.B. Vertrag, Rechnung, Quittung, Gutschrift) die MWST offen ausweisen.
Näheres zum fiktiven Vorsteuerabzug, insbesondere dazu, was als Gebrauchtgegenstand gilt, wann der fiktive Vorsteuerabzug möglich und wann er ausgeschlossen ist, geht aus den Artikeln 62 - 64 nMWSTV sowie aus Ziffer 2.5.2.5 im Teil II hervor.

Im 1. Quartal 2010 (ausnahmsweise - ohne Anspruch auf Vergütungszins - auch später innerhalb der Verjährungsfrist) kann eine einmalige Korrektur **im Sinne einer Lagerentsteuerung** per 1. Januar 2010 unter Ziffer 410 der MWST-Abrechnung deklariert werden. Weil die besagten Gegenstände zur Lieferung bestimmt sind und nicht als Betriebsmittel eingesetzt werden, ist keine Abschreibung im Sinne von Artikel 32 nMWSTG zu berücksichtigen.

Für Gegenstände, welche vor dem 1. Januar 2010 ohne Vorsteuerabzugsmöglichkeit (margenbesteuert oder von Privaten) bezogen wurden und sich über den Jahreswechsel beim Übergang vom alten MWSTG (gültig ab 1. Januar 2001) zum neuen MWSTG (gültig ab 1. Januar 2010) in Leasing oder in Miete befanden, ist eine einmalige Einlageentsteuerung ebenfalls möglich. Die Grundlage für die Entsteuerung ist indessen der **Zeitwert** des einzelnen Gegenstandes per 1. Januar 2010.

Für die Bestimmung des Zeitwertes ist in Bezug auf den Ankaufspreis eine Abschreibung von 20 % pro abgelaufenes Kalenderjahr zu berücksichtigen.

Beispiel

Die Leasinggesellschaft X verleast ein Fahrzeug an die Y AG. Der Vertrag läuft vom 1. Oktober 2008 bis zum 30. September 2012. Die Leasinggesellschaft X hat das Fahrzeug für 50'000 Franken (ohne Vorsteuerabzugsmöglichkeit) von der Garage Z bezogen.

Die Leasinggesellschaft X kann auf dem Zeitwert des Fahrzeuges per 1. Januar 2010 (entspricht 30'000 Franken inkl. MWST) eine Einlageentsteuerung geltend machen. Der Steuerbetrag von 2'119 Franken kann in der MWST-Abrechnung unter der Ziffer 410 deklariert werden.

Zu erstellen ist eine Aufstellung der gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstände, die für eine Lieferung an einen Abnehmer im Inland ohne Mehrwertsteuerbelastung bezogen wurden, d.h. es wurde beim Einkauf kein Vorsteuerabzug vorgenommen. Die Aufstellung enthält Angaben über die Werte zu Ein- oder Ankaufspreisen der einzelnen Gegenstände wie Bezugsdatum, Lieferer, Umschreibung des individualisierbaren Gegenstands und Stammnummer. Beim Ein- oder Ankaufspreis für die Steuerberechnung handelt es sich um den Wert inkl. Steuer (107,6 %).

Im Sinne einer Ausnahme ist die Aufstellung entgegen Ziffer 410 des Abrechnungsformulars diesem nicht beizulegen. Die Aufstellung ist mit den übrigen Abrechnungsdetails aufzubewahren und nur auf Verlangen einzureichen.

Beispiel

Lager der oben umschriebenen Gegenstände		
per 1. Januar 2010 (Betrag als 107,6 %):	*CHF*	*100'000.00*
Fiktiver Vorsteuerabzug im Q01/2010 (7,6 % von 107,6 %):	*CHF*	*7'063.20*

Steuerpflichtige Personen, welche bisher die Margenbesteuerung selbst dann angewandt haben, wenn sie die gebrauchten, individualisierbaren Gegenstände von steuerpflichtigen Lieferanten unter Überwälzung der Steuer erhalten haben (somit keine Geltendmachung von Vorsteuern im Zeitpunkt des Ankaufs), können im 1. Quartal 2010 oder später die Einlageentsteuerung auf diesen sich an Lager befindenden, steuerbelastet eingekauften Gegenständen ebenfalls vornehmen (im Umfang der bisher nicht geltend gemachten Vorsteuern).

Gehen bei der Abrechnung nach der vereinnahmten Abrechnungsmethode im Jahr 2010 Zahlungen für im Jahr 2009 margenbesteuert fakturierte Gegenstände ein, ist bei der Deklaration auf der MWST-Abrechnung wie folgt vorzugehen:

- Deklaration des Umsatzes (Zahlungseingänge) unter der Ziffer 200 (total vereinnahmte Entgelte);
- Abzug der Ankaufswerte der verkauften Gegenstände unter der Ziffer 280 (Diverses) mit textlichem Vermerk (z.B. Margenbesteuerung 2009).

8 Bauwerke für eigene und fremde Rechnung

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

8.1 Vorgehen bei sich per 31. Dezember 2009 noch im Bau befindlichen Bauwerken für eigene Rechnung

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Bei für eigene Rechnung erstellten Bauwerken, die sich beim Übergang vom aMWSTG zum nMWSTG noch im Bau befinden, sind die bis und mit 31. Dezember 2009 aufgelaufenen Anlagekosten zu ermitteln und noch als baugewerblicher Eigenverbrauch gemäss Ziffer 17.3 – 17.6 der Branchenbroschüre Nr. 04 Baugewerbe beziehungsweise Ziffer 7.3.3 – 7.3.6 der Spezialbroschüre Nr. 04 Eigenverbrauch (Ausgaben gültig ab 1. Januar 2008) zu deklarieren.

Dieses Vorgehen gilt für sämtliche Bauwerke (einzelnes Objekt, Gesamtprojekt oder Bauetappe), bei denen der Baubeginn vor dem 1. Januar 2010 erfolgt ist und die gemäss Ziffer 15.1 Buchstaben a – c der Branchenbroschüre Nr. 04 Baugewerbe beziehungsweise Ziffer 7.1.1 Buchstaben a – c der Spezialbroschüre Nr. 04 Eigenverbrauch (Ausgaben gültig ab 1. Januar 2008) als für eigene Rechnung erstellt gelten. Die für die betreffenden Bauwerke im Zeitpunkt des Baubeginns vorgenommene steuerliche Beurteilung (Lieferung bzw. Eigenverbrauch) gilt bis zu deren Fertigstellung und die Arbeiten sind entsprechend als Lieferung beziehungsweise Eigenverbrauch (letzterer nur bis 31. Dezember 2009) zu versteuern.

Grundsätzliche Erläuterungen zu Bauwerken für eigene Rechnung bis 31. Dezember 2009 siehe Teil II Ziffer 2.5.3.2 beziehungsweise ab 1. Januar 2010 siehe Teil II Ziffer 2.5.3.3.

8.2 Bauwerke für fremde Rechnung

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Bei Bauwerken, die gemäss Ziffer 16 der Branchenbroschüre Nr. 04 Baugewerbe beziehungsweise Ziffer 7.2 der Spezialbroschüre Nr. 04 Eigenverbrauch (Ausgaben gültig ab 1. Januar 2008) als für fremde Rechnung erstellt gelten, ergeben sich hinsichtlich des steuerlichen Vorgehens zwischen dem aMWSTG und nMWSTG **keine** Änderungen.

9 Einlageentsteuerung auf dem Luxusanteil von Geschäftsfahrzeugen per 1. Januar 2010

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Eine Einlageentsteuerung kann im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist, auf dem aktivierten Zeitwert des Luxusanteils eines Geschäftsfahrzeuges (Anteil am Anschaffungswert > CHF 100'000) nach Berücksichtigung des Wertverzehrs geltend gemacht werden.

Beispiel 1
Kauf Fahrzeug am 15. September 2007 für 140'000 Franken exklusive MWST.

Luxusanteil: *28,57 % (40'000 von 140'000)*

Vorsteuer laut Beleg:	*CHF*	*10'640*
Luxusanteil (ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug):	*CHF*	***3'040***
Berechtigter/Getätigter Vorsteuerabzug:	*CHF*	*7'600*

Abschreibung 2007:	*20 %*
Abschreibung 2008:	*20 %*
Abschreibung 2009:	*20 %*
Zeitwert:	*40 %*

*Einlageentsteuerung 40 % von **3'040** Franken ergibt* CHF *1'216*

10 Abrechnung über die MWST

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

Bedingt durch die Einführung des nMWSTG musste auch das Formular der MWST-Abrechnung angepasst werden. Als Grundsatz gilt, dass die Angaben nicht anders ermittelt und festgehalten werden müssen als bisher.

Sofern die neu vorgesehene Ausscheidung zwischen Umsätzen, die als im Ausland erbracht gelten, und solchen, die als Inlandleistungen von der Steuer befreit sind, (noch) nicht vollzogen werden kann, dürfen im Sinne einer Übergangslösung bis zum **31. Dezember 2010** die Werte von **Ziffer 221** des Abrechnungsformulars (Leistungen im Ausland) unter der **Ziffer 220** (Befreite Leistungen) deklariert werden.

Steuerpflichtige Personen, die nicht in der Lage sind, die nötigen Änderungen für einzelne Punkte in der MWST-Abrechnung rechtzeitig auf den 1. Januar 2010 vorzunehmen, werden gebeten, sich bei der für sie zuständigen Person bei der ESTV zu melden (Telefonnummer auf dem Abrechnungsformular).

Artikel 128 Absatz 1 nMWSTV führt weitere Unterlagen auf, welche die steuerpflichtige Person der ESTV auf Nachfrage hin einzureichen hat. Dies stellt jedoch keine Änderung gegenüber heute dar, was die Art und den Umfang der von der steuerpflichtigen Person eingeforderten Unterlagen betrifft. Aus diesem Grund hält Artikel 128 Absatz 4 nMWSTV auch fest, dass es sich nicht um eine Kontrolle im Sinne von Artikel 78 nMWSTG handelt, wenn die ESTV einzelne solche Unterlagen einfordert.

Artikel 128 Absatz 2 nMWSTV umschreibt näher, welchen Anforderungen die vorzunehmende Umsatzabstimmung genügen muss. Die Bestimmung verlangt, dass die Deklaration für die Steuerperiode unter Berücksichtigung der verschiedenen Steuersätze beziehungsweise der SSS- oder PSS mit dem Jahresabschluss in Übereinstimmung gebracht wird, und führt beispielhaft auf, welche Faktoren dabei gegebenenfalls zu berücksichtigen sind. Grundsätzlich genügt es, die Umsatzabstimmung weiterhin so vorzunehmen, wie es bisher in der Praxis gemäss Z 968 der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer festgehalten ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil IV Anhang

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

1 Ort der Dienstleistung

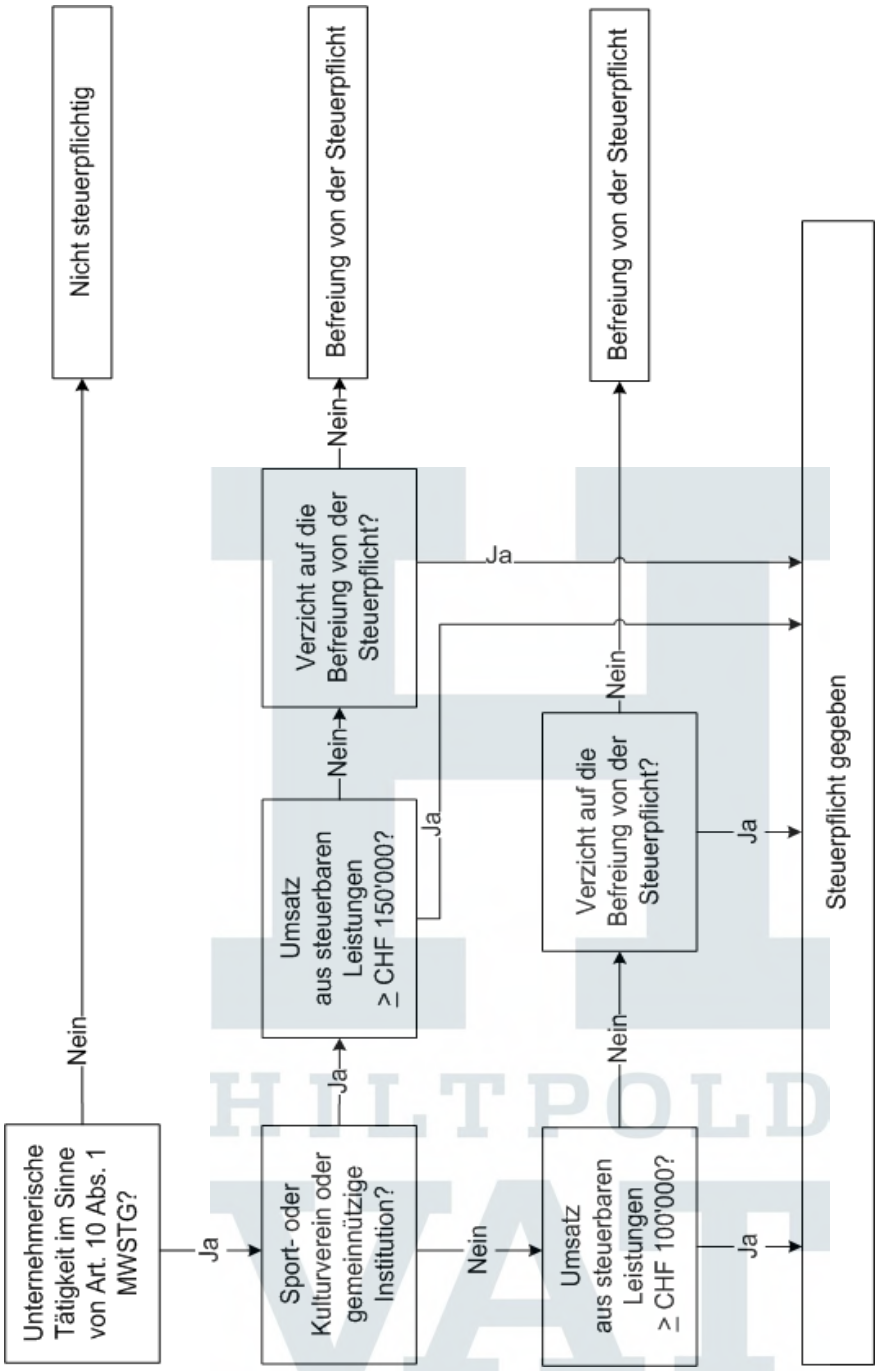
Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ Eine Übersicht zum Ort der Dienstleistung ist in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung enthalten.

2 Steuerpflicht

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

HILTPOLD VAT SUPPORT



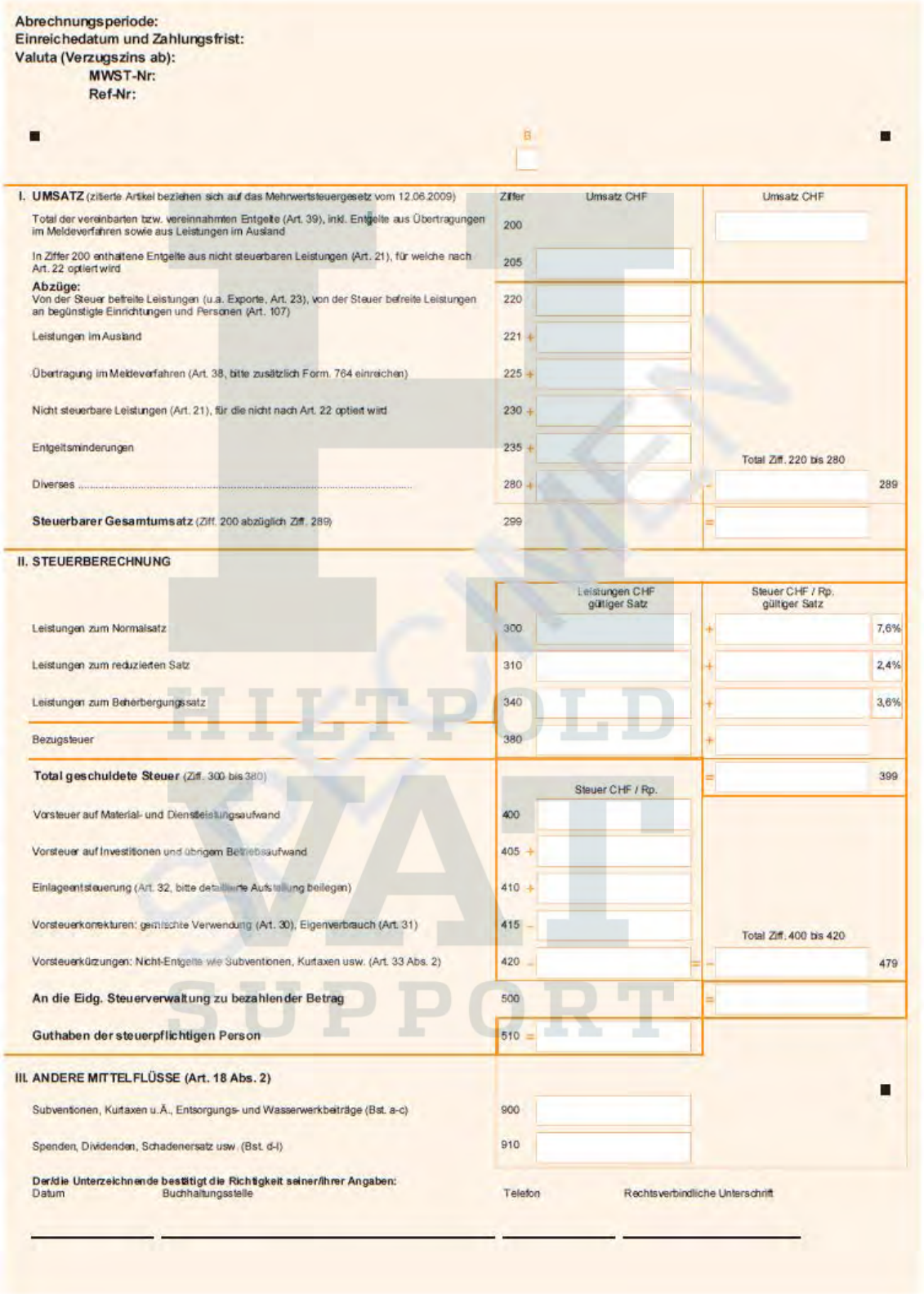
3 Steuerpflicht für Gemeinwesen

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ Eine Übersicht zur Steuerpflicht für Gemeinwesen ist in der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen enthalten.

4 MWST-Abrechnung effektiv

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.



Abrechnungsperiode:
Einreichedatum und Zahlungsfrist:
Valuta (Verzugszins ab):
MWST-Nr:
Ref-Nr:

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)

	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland	200		
In Ziffer 200 enthaltene Entgelte aus nicht steuerbaren Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird	205		
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107)	220		
Leistungen im Ausland	221 +		
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +		
Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +		
Entgeltsminderungen	235 +		Total Ziff. 220 bis 280
Diverses	280 +		- 289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299		=

II. STEUERBERECHNUNG

		Leistungen CHF gültiger Satz	Steuer CHF / Rp. gültiger Satz
Leistungen zum Normalsatz	300		+ 7,6%
Leistungen zum reduzierten Satz	310		+ 2,4%
Leistungen zum Beherbergungssatz	340		+ 3,6%
Bezugsteuer	380		+
Total geschuldete Steuer (Ziff. 300 bis 380)			= 399
			Steuer CHF / Rp.
Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand	400		
Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand	405 +		
Einlageentsteuerung (Art. 32, bitte detaillierte Aufstellung beilegen)	410 +		
Vorsteuerkorrekturen: gemischte Verwendung (Art. 30), Eigenverbrauch (Art. 31)	415 -		Total Ziff. 400 bis 420
Vorsteuerkürzungen: Nicht-Entgelte wie Subventionen, Kurtaxen usw. (Art. 33 Abs. 2)	420 -	=	- 479
An die Eidg. Steuerverwaltung zu bezahlender Betrag	500		=
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510 =		

III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)

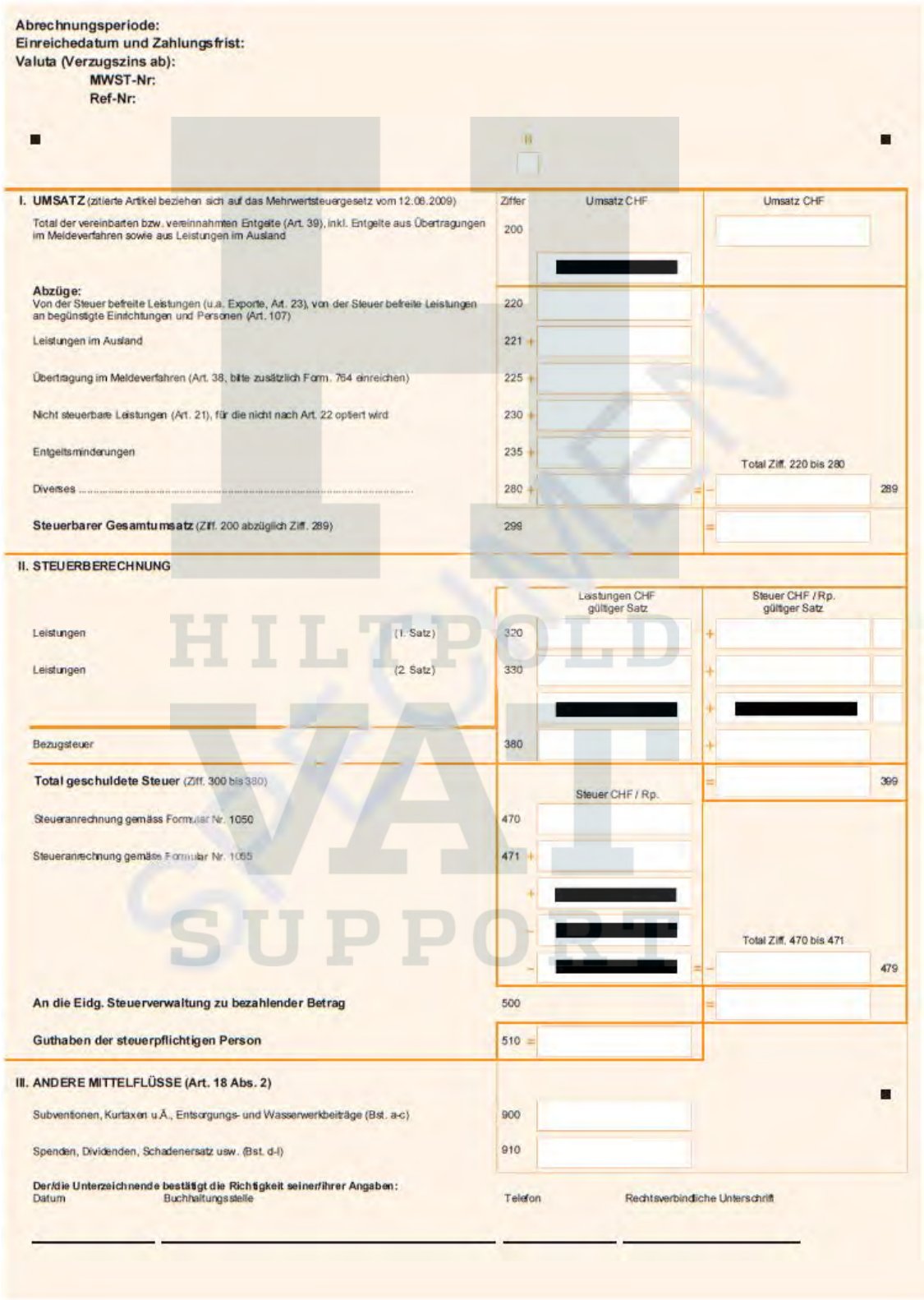
Subventionen, Kurtaxen u.Ä., Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)	900	
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-l)	910	

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:
Datum | Buchhaltungsstelle | Telefon | Rechtsverbindliche Unterschrift

HILTPOLD VAT SUPPORT

5 MWST-Abrechnung SSS

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.



Abrechnungsperiode:
Einreichedatum und Zahlungsfrist:
Valuta (Verzugszins ab):
MWST-Nr:
Ref-Nr:

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland	200		
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107)	220		
Leistungen im Ausland	221		
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225		
Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230		
Entgeltsminderungen	235		
Diverses	280		Total Ziff. 220 bis 280 289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299		

II. STEUERBERECHNUNG		Leistungen CHF gültiger Satz	Steuer CHF / Rp. gültiger Satz
Leistungen (1. Satz)	320		
Leistungen (2. Satz)	330		
Bezugsteuer	380		
Total geschuldete Steuer (Ziff. 300 bis 380)			399
		Steuer CHF / Rp.	
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1050	470		
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1055	471		
			Total Ziff. 470 bis 471 479
An die Eidg. Steuerverwaltung zu bezahlender Betrag	500		
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510		

III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)		
Subventionen, Kurtaxen u.Ä., Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)	900	
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-l)	910	

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:
Datum | Buchhaltungsstelle | Telefon | Rechtsverbindliche Unterschrift

HILTPOLD VAT SUPPORT

6 Entscheidungsbaum Abgrenzung entgeltliche Leistung/Eigenverbrauch

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ Weitere Ausführungen zu diesem Thema sind in der MWST-Info Privatanteile enthalten.

7 Voraussetzungen für die Übertragung mit Meldeverfahren

Die vorliegende Publikation ist nicht mehr aktuell. Sie wurde seit dem Februar 2015 nicht mehr aktualisiert.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema werden in der MWST-Info Meldeverfahren umschrieben.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 02

Steuerpflicht



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLT VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 5
Teil A Allgemeine Steuerpflicht 7
1 Allgemeines 7
1.1 Betreiben eines Unternehmens 7
1.2 Steuersubjekt 9
1.3 Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland 11
1.4 Leistungserbringung im Inland 12
2 Befreiung von der Steuerpflicht und von der Anmeldepflicht 12
2.1 Befreiung von der Steuerpflicht aufgrund Nichterreichens der massgebenden Umsatzgrenze 13
2.1.1 Für die obligatorische Steuerpflicht massgebende Umsätze 13
2.1.2 Für die obligatorische Steuerpflicht nicht massgebende Umsätze 14
2.2 Befreiung von der Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die im Inland ausschliesslich bestimmte Leistungen erbringen 15
2.3 Befreiung von der Anmeldepflicht von Unternehmen, die im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen 15
3 Freiwillige Steuerpflicht (Steuerpflicht aufgrund des Verzichts auf die Befreiung von der Steuerpflicht, Art. 11 MWSTG) beziehungsweise Verzicht auf die Befreiung von der Anmeldepflicht 16
4 Umfang der Steuerpflicht 16
4.1 In räumlicher Hinsicht 16
4.2 In sachlicher Hinsicht 17
5 Beginn der Steuerpflicht 17
5.1 Beginn der freiwilligen Steuerpflicht 17
5.1.1 Unternehmen mit Sitz oder Wohnsitz im Inland oder Betriebsstätten ausländischer Unternehmen im Inland 18
5.1.2 Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland 18
5.2 Beginn der obligatorischen Steuerpflicht 18
5.2.1 Unternehmen mit Sitz oder Wohnsitz im Inland oder Betriebsstätten ausländischer Unternehmen im Inland 18
5.2.1.1 Unternehmen, die ihre Tätigkeit neu aufnehmen oder ihre Geschäftstätigkeit durch Geschäftsübernahme oder Eröffnung eines neuen Betriebszweiges erweitern 19
5.2.1.2 Bestehende, bis anhin von der Steuerpflicht befreite Unternehmen 19
5.2.1.3 Zusammenfassende Grafik zum Beginn der Steuerpflicht und zur Eintragung ins MWST-Register 20
5.2.2 Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland 20
5.2.2.1 Unternehmen, die erstmals eine Leistung im Inland erbringen 21
5.2.2.2 Unternehmen, die bereits Leistungen im Inland erbracht haben 21
5.2.2.3 Zusammenfassende Grafik zum Beginn der Steuerpflicht bei Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland 22
5.3 Beispiele 22
6 Ende der Steuerpflicht 24
6.1 Genereller Wegfall der Steuerpflicht 24
6.2 Wegfall der obligatorischen Steuerpflicht 25

7 Sonderfälle 26
7.1 Fehlende Ausrichtung auf Erzielung von Einnahmen aus Leistungen 26
7.2 Versandhandel 27
Teil B Bezugsteuerpflicht 27
Teil C Einfuhrsteuerpflicht 27
Rechtlicher Hinweis 30

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind somit als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
ARGE	Arbeitsgemeinschaft
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
Form	Formular
MWST	Mehrwertssteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von den Artikeln 10 - 17 MWSTG sowie von den Artikeln 7 – 14 und 121a MWSTV.

Die vorliegende MWST-Info gibt Auskunft darüber, welches die Voraussetzungen der Steuerpflicht für die Inlandsteuer sind. Daneben enthält sie Hinweise auf die Bezugsteuerpflicht und die Einfuhrsteuerpflicht.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2018**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2018 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil A Allgemeine Steuerpflicht

1 Allgemeines

Gemäss Artikel 10 Absatz 1 MWSTG ist steuerpflichtig, wer (☞ Ziff. 1.2) ein Unternehmen betreibt (☞ Ziff. 1.1) und mit diesem Unternehmen entweder

- Leistungen im Inland (☞ Ziff. 1.4) erbringt oder
- Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland (☞ Ziff. 1.3) hat.

Wer steuerpflichtig ist, muss sich unaufgefordert innert 30 Tagen nach Beginn seiner Steuerpflicht schriftlich oder mittels Onlineformular (www.estv.admin.ch) bei der ESTV anmelden. Davon ausgenommen sind Unternehmen, welche gemäss Artikel 10 Absatz 2, Artikel 12 Absatz 3 MWSTG von der Steuerpflicht befreit sind oder gemäss Artikel 121a MWSTV auf die Anmeldung verzichten können (☞ Ziff. 2).
Auf die Befreiung von der Steuerpflicht kann verzichtet werden (freiwillige Steuerpflicht; ☞ Ziff. 3). Dasselbe gilt für die Befreiung von der Anmeldepflicht.



Der Anspruch auf Steuervergütung eines ausländischen Unternehmens bleibt gewahrt, wenn dieses nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG von der Steuerpflicht befreit ist und nicht auf diese Befreiung verzichtet (Art. 151 Abs. 2 MWSTV). Dagegen sind ausländische Unternehmen, welche gemäss Artikel 121a MWSTV auf die Anmeldung verzichten, von der Steuervergütung ausgeschlossen.

1.1 Betreiben eines Unternehmens

Ein **Unternehmen betreibt**, wer, unabhängig von der Höhe des Zuflusses von Nichtentgelten, eine auf die **nachhaltige** Erzielung von Einnahmen aus Leistungen **ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig** ausübt und **unter eigenem Namen** nach aussen auftritt.

Eine **nachhaltige** Erzielung von Einnahmen setzt ein auf eine gewisse Dauer angelegtes, planmässiges Vorgehen des Unternehmers voraus. Auch eine kurze Dauer genügt, wenn die Tätigkeit in dieser Zeit intensiv ausgeübt wird (z.B. der einmalige Betrieb eines Verpflegungsstandes an einem drei Tage dauernden Fest).

Das Kriterium der **Ausrichtung auf Erzielung von Einnahmen aus Leistungen** ist erfüllt, wenn die Vereinnahmung von Entgelten aus Leistungen ein primär verfolgtes Ziel der Tätigkeit darstellt. Nicht vorausgesetzt ist hierfür eine tatsächliche oder überhaupt eine beabsichtigte Gewinnerzielung. Werden dagegen für erbrachte Leistungen gar keine Entgelte vereinnahmt beziehungsweise haben allfällige Entgelte bloss einen symbolischen oder Bagatell-Charakter, fehlt es an der erforderlichen Ausrichtung auf Erzielung von Einnahmen aus Leistungen.

Eine **berufliche oder gewerbliche Tätigkeit** liegt vor, wenn planmässig Güter produziert oder gehandelt oder Dienstleistungen erbracht werden und diese Güter oder Dienstleistungen für den Austausch auf dem Markt oder für den privaten Konsum Dritter bestimmt sind, also beispielsweise kommerzielle, industrielle oder handwerkliche Tätigkeiten. Nicht als berufliche oder gewerbliche Tätigkeiten gelten jedoch die Pflege eines Hobbys oder einer Liebhaberei.

Mit dem Kriterium der **Selbstständigkeit** wird eine Abgrenzung von der unselbstständigen Erwerbstätigkeit vorgenommen. Juristische Personen gelten immer als selbstständig, weshalb sich die Frage ausschliesslich bei natürlichen Personen stellt. Ob eine natürliche Person selbstständig im Sinne des MWSTG ist oder nicht, beurteilt sich grundsätzlich nach ähnlichen Massstäben wie im Sozialversicherungs- und Einkommenssteuerrecht, weshalb die von entsprechenden Behörden vorgenommenen Qualifikationen ein massgebliches Indiz für die mehrwertsteuerliche Beurteilung bilden. Für die Selbstständigkeit einer Erwerbstätigkeit sprechen insbesondere das Tragen des unternehmerischen Risikos (Gewinn und Verlust), die Wahlfreiheit, eine Aufgabe anzunehmen oder nicht und diese selbstständig organisieren zu können, verschiedene und wechselnde Auftraggeber, eigene Geschäftsräumlichkeiten und die Vornahme erheblicher Investitionen.

☞ Tätigkeiten von Verwaltungsräten, Stiftungsräten oder ähnlichen Funktionsträgern gelten grundsätzlich als unselbstständige Erwerbstätigkeiten. Näheres dazu in der MWST-Info Steuerobjekt.

Ein Aussenauftritt unter eigenem Namen setzt voraus, dass vertragliche Verpflichtungen gegenüber Leistungsempfängern sowie Leistungserbringern erkennbar selbstständig und nicht etwa als Stellvertreter oder Hilfsperson einer anderen Person eingegangen werden. Die zivilrechtliche Qualifikation bildet dabei für die Belange der Mehrwertsteuer ein wesentliches Indiz.

Ein Unternehmen betreibt beispielsweise:

- Ein Turnverein, der einmal jährlich ein Fest organisiert und dafür Eintrittsgelder verlangt;
- wer regelmässig und systematisch Käufe und Verkäufe von Gegenständen über eine Auktionsplattform tätigt;
- wer eine Liegenschaft oder einzelne Flächen davon an einen oder mehrere Mieter vermietet;
- eine Künstlerin mit ihren Werbeauftritten gegen Entgelt;
- ein Sportler bei der Erzielung von Preisgeldern.

Kein Unternehmen betreibt beispielsweise:

- Eine Privatperson, die einmalig drei Autos aus ihrer Sammlung verkauft;
- wer den Hausrat des eigenen Haushalts veräussert;
- eine karitative Stiftung, die sich ausschliesslich durch Spenden finanziert.

Das **Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen stellt eine unternehmerische Tätigkeit** (Art. 10 Abs. 1ter MWSTG).

1.2 Steuersubjekt

Steuersubjekt der Mehrwertsteuer ist, wer ein Unternehmen betreibt, d.h. der Unternehmensträger. In welcher Rechtsform der Unternehmensträger das Unternehmen betreibt, spielt keine Rolle. Als Steuersubjekt in Betracht fallen sowohl privatrechtlich als auch öffentlich-rechtlich (Gemeinwesen) organisierte Unternehmensträger.

Privatrechtlich organisierte Unternehmensträger sind in erster Linie natürliche Personen (Einzelunternehmen), juristische Personen des Privatrechts (z.B. AG, GmbH, Genossenschaft, Verein oder Stiftung) und Personengesellschaften (z.B. einfache Gesellschaft oder Kollektivgesellschaft).

Bei den Gemeinwesen ist zu beachten, dass Bund, Kantone und Gemeinden nicht als Ganzes Steuersubjekt werden; vielmehr sind deren autonomen Dienststellen (potentiell) steuerpflichtig. Eine Dienststelle gilt grundsätzlich dann als autonom, wenn eine entsprechende Gliederung in der Finanzbuchhaltung gegeben ist (Art. 12 Abs. 1 MWSTV).

Neben den Dienststellen von Bund, Kantonen und Gemeinden sind auch die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts Steuersubjekt der Mehrwertsteuer. Dazu gehören öffentlich-rechtliche Körperschaften, Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit, Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit sowie einfache Gesellschaften von Gemeinwesen (Art. 12 Abs. 2 MWSTV).

☞ Über die subjektive Steuerpflicht von Gemeinwesen orientiert im Einzelnen die MWST-Branchen-Info Gemeinwesen.

Nicht als Gemeinwesen gilt eine juristischen Person des Privatrechts, auch wenn diese ausschliesslich durch Gemeinwesen gehalten wird.

Juristische und natürliche Personen, welche unter einheitlicher Leitung eines Rechtsträgers miteinander verbunden sind, können sich auf Antrag zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen (Art. 13 MWSTG).

☞ Ausführliche Informationen zur Gruppenbesteuerung enthält die MWST-Info Gruppenbesteuerung.

Als Steuersubjekt kommen beispielsweise in Frage:

- Natürliche Personen (z.B. Inhaber einer oder mehrerer Einzelunternehmen);
- einfache Gesellschaften, die gegen aussen unter gemeinsamen Namen auftreten (z.B. ARGE Baustelle XY oder Coiffeursalon YZ);
- Personengesellschaften (z.B. Kollektiv- und Kommanditgesellschaften);
- juristische Personen des privaten Rechts (z.B. AG oder GmbH);
- juristische Personen des öffentlichen Rechts (z.B. öffentlich-rechtliche AG);
- inländische Betriebsstätten von Unternehmen mit Sitz im Ausland;
- ausländische Unternehmen, die im Inland steuerbare Leistungen erbringen;
- selbstständige und unselbstständige öffentliche Anstalten;
- Veranstalter von Publikums- und Festanlässen;
- Verbände und Vereine;
- gemeinnützige Institutionen;
- Betriebe, Ämter und andere Dienststellen der öffentlichen Hand.

Im grenzüberschreitenden Verhältnis gilt das sog. „Dual-Entity-Prinzip“. Danach bildendie inländischen Betriebsstätten eines ausländischen Unternehmens zusammen ein eigenes Steuersubjekt (Art. 10 Abs. 3 MWSTG und Art. 7 MWSTV). Das hat zur Folge, dass sowohl der im Ausland ansässige Hauptsitz als auch die im Inland ansässige(n) Betriebsstätte(n) Steuersubjekt der Mehrwertsteuer sind und sich bei gegebenen Voraussetzungen einzeln im Schweizer Mehrwertsteuerregister eintragen lassen müssen.

Bei Unkostengemeinschaften, deren Mitglieder alle im MWST-Register eingetragen sind, verzichtet die ESTV im Sinne einer Vereinfachung auf die Eintragung dieser einfachen Gesellschaft, sofern diese nur Leistungen an die eigenen Mitglieder (und nicht auch an andere Dritte) erbringt und die Weiterfakturierung ohne Zuschlag und ohne Hinweis auf die Steuer erfolgt. Dies gilt ungeachtet dessen, ob die einzelnen Mitglieder ihre steuerbaren Umsätze gegenüber der ESTV nach der effektiven oder nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen. Diese Regelung gilt jedoch beispielsweise nicht für Konsortien und Arbeitsgemeinschaften, die auch gegenüber anderen Dritten (nicht nur gegenüber den eigenen Mitgliedern) unter einer gemeinsamen Firma (als einfache Gesellschaft) auftreten und diesen Dritten Leistungen erbringen.

☞ Charakteristische Beispiele sind in der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen sowie in der MWST-Branchen-Info Rechtsanwälte und Notare beschrieben.

1.3 Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland

Der Ort des Sitzes beziehungsweise Wohnsitzes richtet sich nach dem Zivilrecht.

- Bei Einzelunternehmen ist der Wohnsitz der natürlichen Person massgebend. Dieser befindet sich am Ort, wo sie sich mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 23 ZGB).
- Bei einer juristischen Person befindet sich der Sitz am Ort, wo ihre Verwaltung geführt wird, sofern die Statuten es nicht anders bestimmen (Art. 56 ZGB).
- Kollektiv- und Kommanditgesellschaften haben ihren Sitz in der politischen Gemeinde, in welcher sich das Rechtsdomizil befindet. Das Rechtsdomizil ist die Adresse, wo das Unternehmen betrieben wird.

Als Betriebsstätte gilt eine feste Geschäftseinrichtung, durch welche die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird (Art. 5 MWSTV).

☞ Welche Gebiete als Inland gelten, wird in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung erläutert.

1.4 Leistungserbringung im Inland

Ein Unternehmen mit Sitz im Ausland kann nur dann steuerpflichtig werden, wenn es Leistungen im Inland erbringt (vorbehalten bleibt die Steuerpflicht der inländischen Betriebsstätten des ausländischen Unternehmens; ☞ Ziff. 1.2). Ob eine Leistung mehrwertsteuerlich als im Inland erbracht gilt, richtet sich nach den Artikeln 7 und 8 MWSTG.

☞ Ausführlich zu dieser Thematik informiert die MWST-Info Ort der Leistungserbringung.

2 Befreiung von der Steuerpflicht und von der Anmeldepflicht

Gemäss den Artikeln 10 Absatz 2 MWSTG und 12 Absatz 3 MWSTG ist von der Steuerpflicht befreit beziehungsweise kann gestützt auf 121a MWSTV auf die Anmeldung als steuerpflichtige Person verzichten, wer:

a) Weltweit innerhalb eines Jahres weniger als 100'000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielt, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind (☞ Ziff. 2.1);
b) ein Unternehmen mit Sitz im Ausland betreibt, das im Inland ausschliesslich bestimmte Leistungen erbringt (☞ Ziff. 2.2);
c) als nicht gewinnstrebiger, ehrenamtlich geführter Sport- oder Kulturverein oder als gemeinnützige Institution weltweit weniger als 150'000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielt, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind (☞ Ziff. 2.1).
d) als Steuersubjekt des Gemeinwesens weltweit weniger als 100'000 Franken Umsatz aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen erzielt. Bei Spitälern, Alters- und Pflegeheimen, Sozialdiensten, Kinder- und Jugendheimen, Schulen, Museen und Theatern, die Teil eines Gemeinwesens sind, gilt eine Umsatzlimite von 150'000 Franken (☞ MWST-Branchen-Info Gemeinwesen).
e) im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringt (☞ Ziff. 2.3)

Der Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht beziehungsweise von der Anmeldepflicht ist möglich (☞ Ziff. 3).



Unternehmen mit Sitz im Ausland, die im Inland keine Leistungen erbringen, sind nicht steuerpflichtig und können auch nicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichten. Vorbehalten bleibt die Steuerpflicht von allfälligen inländischen Betriebsstätten dieser Unternehmen (☞ Ziff. 3).

2.1 Befreiung von der Steuerpflicht aufgrund Nichterreichens der massgebenden Umsatzgrenze

(Art. 10 Abs. 2 Bst. a und c MWSTG)

Unternehmensträger, bei denen der für die Steuerpflicht massgebende Jahresumsatz

(☞ Ziff. 2.1.1) weniger als 100‘000 Franken beträgt, sind von der Steuerpflicht befreit.

Bei nicht gewinnstrebigen, ehrenamtlich geführten Sport- und Kulturvereinen sowie gemeinnützigen Institutionen gilt eine erhöhte Umsatzlimite von 150‘000 Franken. Als gemeinnützige Institutionen gelten Organisationen, welche die Voraussetzungen für die Befreiung von den direkten Steuern gemäss Artikel 56 Buchstabe g DBG erfüllen (Art. 3 Bst. j MWSTG; ☞ MWST-Branchen-Infos Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen, Kultur und Sport).

Die Umsatzlimite berechnet sich nach den vereinbarten (Art. 40 Abs. 1 MWSTG) Entgelten ohne die Mehrwertsteuer (Art. 10 Abs. 2bis MWSTG).

Aufgrund des Dual-Entity-Prinzips (☞ Ziff. 1.2) sind im grenzüberschreitenden Verhältnis Sitz und Betriebsstätten so zu behandeln, als handle es sich dabei um zwei verschiedene juristische Personen. Der massgebende Jahresumsatz der inländischen Betriebsstätten eines Unternehmens mit Sitz im Ausland bemisst sich folglich ohne den durch den ausländischen Hauptsitz beziehungsweise die ausländischen Betriebsstätten erzielten Umsatz. Umgekehrt bemisst sich der massgebende Jahresumsatz eines Unternehmens mit Sitz im Inland ohne den durch ihre ausländischen Betriebsstätten erzielten Umsatz.

2.1.1 Für die obligatorische Steuerpflicht massgebende Umsätze

Für die Ermittlung der Umsatzlimite sind sämtliche Entgelte aus Leistungen zu berücksichtigen, die der Unternehmensträger weltweit (d.h. im In- oder Ausland) erzielt und die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

Damit sind insbesondere die Entgelte aus folgenden Leistungen massgebend:

- Steuerbare Lieferungen im Inland (Ort der Lieferung im Inland; Art. 7 MWSTG), auch wenn die Gegenstände exportiert werden (Art. 23 MWSTG);
- Lieferungen im Ausland (Ort der Lieferung im Ausland; Art. 7 MWSTG), sofern diese steuerbar wären, wenn sie im Inland erbracht worden wären;
- steuerbare Dienstleistungen im Inland (Ort der Dienstleistung im Inland; Art. 8 MWSTG);
- Dienstleistungen, bei denen der Ort der Dienstleistung zwar im Inland liegt, die aber aufgrund von Artikel 23 MWSTG von der MWST befreit sind;
- Dienstleistungen im Ausland (Ort der Dienstleistung im Ausland; Art. 8 MWSTG), sofern diese steuerbar wären, wenn sie im Inland erbracht worden wären;
- steuerbefreite Lieferungen im Inland (Münz- und Feingold nach Art. 44 MWSTV)
- mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind oder als Leistungskombination angeboten werden (Art. 19 Abs. 2 MWSTG), deren Leistungsort im Inland liegt und die steuerbar oder von der Steuer befreit sind;
- mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind oder als Leistungskombination angeboten werden (Art. 19 Abs. 2 MWSTG), deren Leistungsort im Ausland liegt und die steuerbar oder von der Steuer befreit wären, wenn sie im Inland erbracht worden wären.

☞ Weitere Informationen zu Leistungskombinationen und Sachgesamtheiten, insbesondere auch zur Bestimmung des Leistungsortes in diesen Fällen, können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden (70/30%-Regel).

2.1.2 Für die obligatorische Steuerpflicht nicht massgebende Umsätze

Für die Ermittlung der Umsatzlimite sind folgende Entgelte und Geldflüsse nicht zu berücksichtigen:

- Entgelte für von der Steuer ausgenommene Leistungen im Inland nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG; dies gilt auch für grundsätzlich steuerbare Leistungen, welche nach Artikel 19 Absatz 2 MWSTG (Kombinationsregel) als von der Steuer ausgenommene Leistungen behandelt werden (☞ MWST-Info Steuerobjekt);
- Entgelte für Leistungen im Ausland, welche von der Steuer ausgenommen wären, wenn sie im Inland erbracht worden wären;
- in nicht-unternehmerischen Bereichen erzielte Einnahmen (☞ Ziff. 4.2);
- Nicht-Entgelte gemäss Artikel 18 Absatz 2 MWSTG (z.B. Spenden und Subventionen).

2.2 Befreiung von der Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die im Inland ausschliesslich bestimmte Leistungen erbringen

(Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTG)

Unternehmen mit Sitz im Ausland, die im Inland ausschliesslich eine oder mehrere der folgenden Leistungsarten erbringen, sind von der Steuerpflicht befreit:

- Von der Steuer befreite Leistungen (Art. 23 MWSTG sowie Art. 44 und 144 MWSTV),
- Dienstleistungen, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Inland befindet. Davon ausgenommen (und damit die Steuerpflicht begründend) sind Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger (namentlich Privatpersonen);
- Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme an steuerpflichtige Personen.

2.3 Befreiung von der Anmeldepflicht von Unternehmen, die im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen

(Art. 121a MWSTV)

Unternehmen mit Sitz im Ausland oder im Inland sowie inländische Betriebsstätten von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen, können gestützt auf Artikel 121a MWSTV auf die Anmeldung als steuerpflichtige Person verzichten. Bei Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland gilt dies auch, wenn sie zudem Leistungen erbringen, für die sie nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG von der Steuerpflicht befreit sind.

3 Freiwillige Steuerpflicht (Steuerpflicht aufgrund des Verzichts auf die Befreiung von der Steuerpflicht, Art. 11 MWSTG) beziehungsweise Verzicht auf die Befreiung von der Anmeldepflicht

Von der Steuerpflicht befreite Unternehmen (☞ Ziff. 2) haben das Recht, auf diese Befreiung zu verzichten (freiwillige Steuerpflicht).

Der Verzicht auf die Befreiung kann frühestens auf den Beginn der laufenden Steuerperiode erklärt werden (Art. 14 Abs. 4 MWSTG; ☞ Ziff. 5) und gilt für mindestens eine (ganze) Steuerperiode (Art. 11 Abs. 2 MWSTG). Als Steuerperiode gilt, solange Artikel 34 Absatz 3 MWSTG nicht in Kraft ist, das Kalenderjahr (Art. 34 Abs. 2 MWSTG). Auf die Befreiung von der Steuerpflicht kann ein inländisches Unternehmen auch verzichten, wenn es noch keinen Umsatz getätigt hat. Dies gilt beispielsweise für ein inländisches Unternehmen, das Umsätze mit von der Steuer ausgenommenen Leistungen erzielen wird und beabsichtigt, für die freiwillige Versteuerung dieser Leistungen zu optieren (Art. 22 MWSTG).

Der Umfang der Steuerpflicht entspricht dabei demjenigen der obligatorischen Steuerpflicht (☞ Ziff. 4). Dies bedeutet, dass ein Unternehmen, das sich freiwillig der Steuerpflicht unterstellt, um für bestimmte von der Steuer ausgenommene Leistungen zu optieren (Art. 22 MWSTG), auch sämtliche Umsätze aus steuerbaren Leistungen zu versteuern hat.

Auch von der Anmeldepflicht befreite Unternehmen (☞ Ziff. 2.3) haben das Recht, auf diese Befreiung zu verzichten. Eine rückwirkende Anmeldung ist möglich, soweit die entsprechenden Steuerperioden noch nicht in Rechtskraft erwachsen sind (Art. 43 MWSTG).

4 Umfang der Steuerpflicht

4.1 In räumlicher Hinsicht

Der **Sitz im Inland** sowie **alle inländischen Betriebsstätten** bilden zusammen ein **Steuersubjekt** (Art. 10 Abs. 3 MWSTG). Für ausländische Unternehmensträger gilt entsprechend, dass alle inländischen Betriebsstätten zusammen ein Steuersubjekt bilden (Art. 7 MWSTV).

Aus dem genannten räumlichen Umfang der Steuerpflicht folgt, dass im grenzüberschreitenden Verhältnis Sitz und Betriebsstätte als selbstständige Steuersubjekte betrachtet werden. Der grenzüberschreitende Leistungsaustausch zwischen einer Betriebsstätte und dem Sitz der Gesellschaft gilt folgerichtig als Aussenumsatz (sog. „Dual-entity-Prinzip“).

4.2 In sachlicher Hinsicht

In sachlicher Hinsicht umfasst die Steuerpflicht grundsätzlich sämtliche Leistungen des Unternehmensträgers (sog. „Grundsatz der Einheit des Unternehmensträgers“). Dies hat etwa zur Folge, dass eine Person mit mehreren Einzelunternehmen über sämtliche Leistungen aller Unternehmen abzurechnen hat. Nicht von der Steuerpflicht umfasst ist lediglich der nicht-unternehmerischer Bereich des Unternehmensträgers. Ein allfälliger nicht-unternehmerischer Bereich kann die nachfolgenden vier Arten von Bereichen umfassen:

- Privater Bereich (privater Konsum; Pflege eines Hobbys oder einer Liebhaberei);
- unselbstständiger Bereich (Tätigkeiten im Angestelltenverhältnis und ähnliche Tätigkeiten wie z.B. Verwaltungsrats- und Stiftungsratsmandate, Ausüben von öffentlichen Ämtern oder Erfüllung von Militär- oder Zivildienstpflicht);
- hoheitlicher Bereich;
- Bereich, der nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist.

In nicht-unternehmerischen Bereichen erzielte Einnahmen zählen nicht zur für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzlimite (☞ Ziff. 2.1). Auch bei bestehender Steuerpflicht sind Einnahmen aus nicht-unternehmerischen Bereichen nicht zu versteuern. Die vorsteuerbelasteten Aufwendungen für diese nicht-unternehmerischen Bereiche berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

5 Beginn der Steuerpflicht

5.1 Beginn der freiwilligen Steuerpflicht

5.1.1 Unternehmen mit Sitz oder Wohnsitz im Inland oder Betriebsstätten ausländischer Unternehmen im Inland

Die Steuerpflicht beginnt grundsätzlich mit der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit (Art. 14 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Soweit das Unternehmen jedoch von der Steuerpflicht beziehungsweise von der Anmeldepflicht befreit ist (☞ Ziff. 2), wird es nur auf Antrag (freiwillig) im MWST-Register eingetragen.
Der freiwillige Eintrag im MWST-Register kann frühestens auf den Beginn der laufenden Steuerperiode erklärt werden (Art. 14 Abs. 4 MWSTG). Immer vorausgesetzt ist dabei, dass zu diesem Zeitpunkt das Steuersubjekt bereits bestand (eine AG kann beispielsweise nicht auf einen Zeitpunkt vor dem Eintrag im Handelsregister im MWST-Register eingetragen werden) und eine unternehmerische Tätigkeit bereits ausgeübt wurde.



Der Antrag ist spätestens am letzten Tag der Steuerperiode bei der ESTV schriftlich oder elektronisch einzureichen.



Bei von der Anmeldepflicht befreiten Unternehmen (Art. 121a MWSTV) ist eine rückwirkende Anmeldung möglich, soweit die entsprechenden Steuerperioden noch nicht in Rechtskraft erwachsen sind (☞ Ziff. 3).

5.1.2 Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland

Die Steuerpflicht beginnt mit dem erstmaligen Erbringen einer Leistung im Inland und der freiwillige Eintrag im MWST-Register kann frühestens auf diesen Zeitpunkt und nur innerhalb derselben Steuerperiode verlangt werden (Art. 14 Abs. 1 Bst. b und Abs. 4 MWSTG).
Bei von der Anmeldepflicht befreiten Unternehmen (Art. 121a MWSTV) ist eine rückwirkende Anmeldung möglich, soweit die entsprechenden Steuerperioden noch nicht in Rechtskraft erwachsen sind (☞ Ziff. 3).

5.2 Beginn der obligatorischen Steuerpflicht

5.2.1 Unternehmen mit Sitz oder Wohnsitz im Inland oder Betriebsstätten ausländischer Unternehmen im Inland

5.2.1.1 Unternehmen, die ihre Tätigkeit neu aufnehmen oder ihre Geschäftstätigkeit durch Geschäftsübernahme oder Eröffnung eines neuen Betriebszweiges erweitern

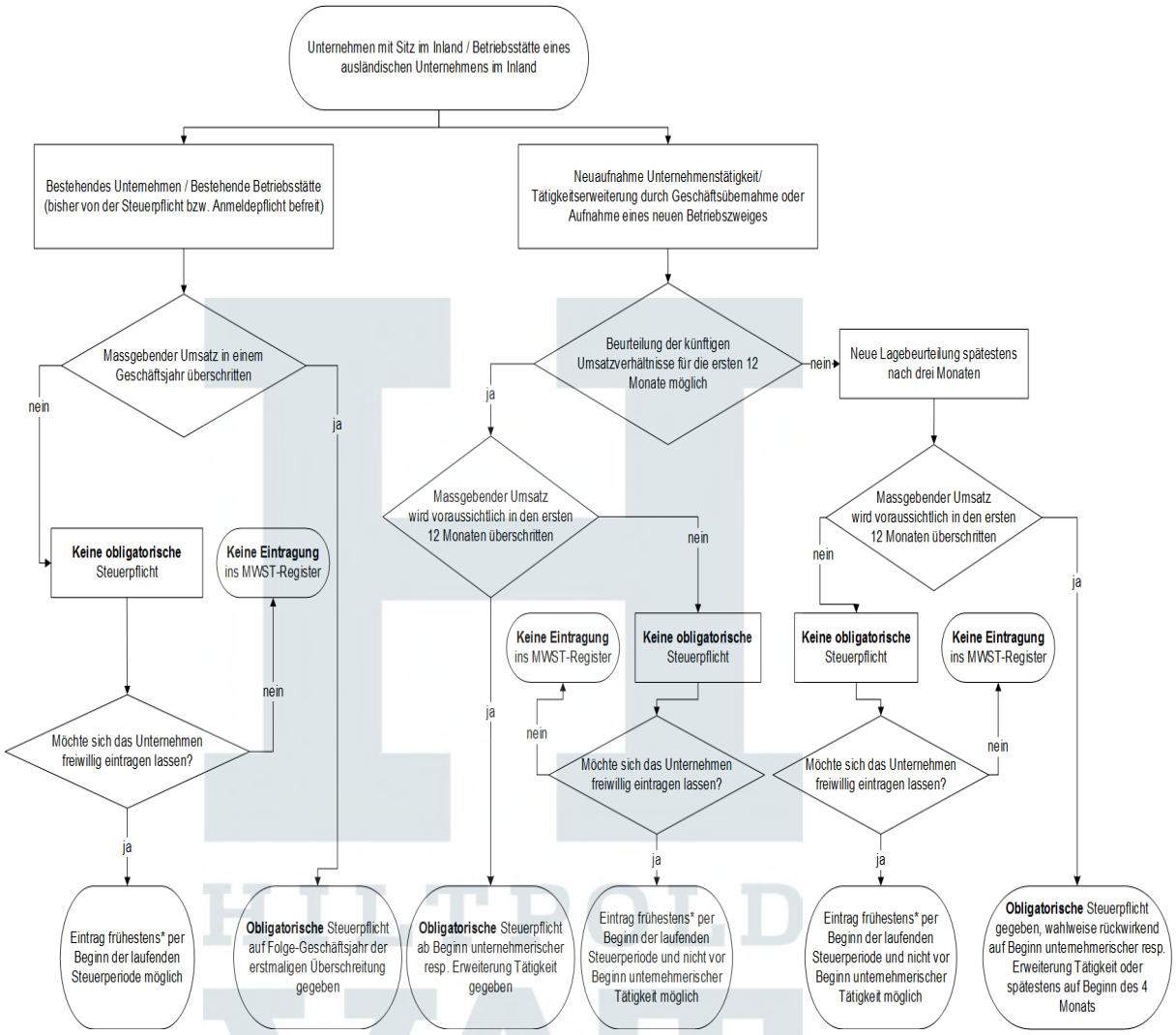
Unternehmen, die ihre Tätigkeit neu aufnehmen oder die ihre Geschäftstätigkeit durch Geschäftsübernahme oder Eröffnung eines neuen Betriebszweiges ausweiten, werden mit der Aufnahme dieser Tätigkeit oder mit der Geschäftserweiterung obligatorisch steuerpflichtig, wenn zu diesem Zeitpunkt nach den Umständen anzunehmen ist, dass die massgebende Umsatzgrenze innerhalb der folgenden zwölf Monate erreicht wird (Art. 14 Abs. 3 MWSTG; Art. 9 Abs. 1 MWSTV).

Kann bei Beginn oder Erweiterung der Geschäftstätigkeit noch nicht bestimmt werden, ob die massgebende Umsatzgrenze erreicht wird, ist spätestens nach drei Monaten eine erneute Beurteilung vorzunehmen (Art. 9 Abs. 1 MWSTV). Ist aufgrund der erneuten Beurteilung anzunehmen, dass die Umsatzgrenze erreicht werden wird, endet die Befreiung von der Steuerpflicht. Die neu steuerpflichtige Person kann dabei wählen, ob sie rückwirkend mit der Aufnahme beziehungsweise der Erweiterung der Geschäftstätigkeit oder auf den Zeitpunkt der erneuten Beurteilung, spätestens aber mit Beginn des vierten Monats steuerpflichtig werden will (Art. 9 Abs. 2 MWSTV; ☞ Ziff. 5.3, Fall C).

5.2.1.2 Bestehende, bis anhin von der Steuerpflicht befreite Unternehmen

Bestehende, bisher von der Steuerpflicht befreite Unternehmen werden nach Ablauf des Geschäftsjahres, in welchem die massgebende Umsatzgrenze erreicht wird, obligatorisch steuerpflichtig (Art. 14 Abs. 3 MWSTG). Wurde die für die Steuerpflicht massgebende Tätigkeit nicht während eines ganzen Jahres ausgeübt, ist der Umsatz auf ein volles Jahr umzurechnen (Art. 9 Abs. 3 MWSTV). Analoges gilt für bisher von der Anmeldepflicht (Art. 121a MWSTV) befreite Unternehmen, welche erstmals eine steuerbare Leitung im Inland erbringen.

5.2.1.3 Zusammenfassende Grafik zum Beginn der Steuerpflicht und zur Eintragung ins MWST-Register



* Bei von der Anmeldepflicht befreiten Unternehmen (Art. 121a MWSTV) ist eine rückwirkende Anmeldung möglich, soweit die entsprechenden Steuerperioden noch nicht in Rechtskraft erwachsen sind

5.2.2 Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland

5.2.2.1 Unternehmen, die erstmals eine Leistung im Inland erbringen

Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland, welche erstmals eine Leistung im Inland erbringen, werden zu diesem Zeitpunkt obligatorisch steuerpflichtig, sofern nach den Umständen anzunehmen ist, dass die massgebende Umsatzgrenze innerhalb der folgenden zwölf Monate erreicht wird. Auf die Eintragung verzichten können jedoch Unternehmen, die im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen (Art. 121a MWSTV) und / oder ausschliesslich Leistungen gemäss Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG erbringen.

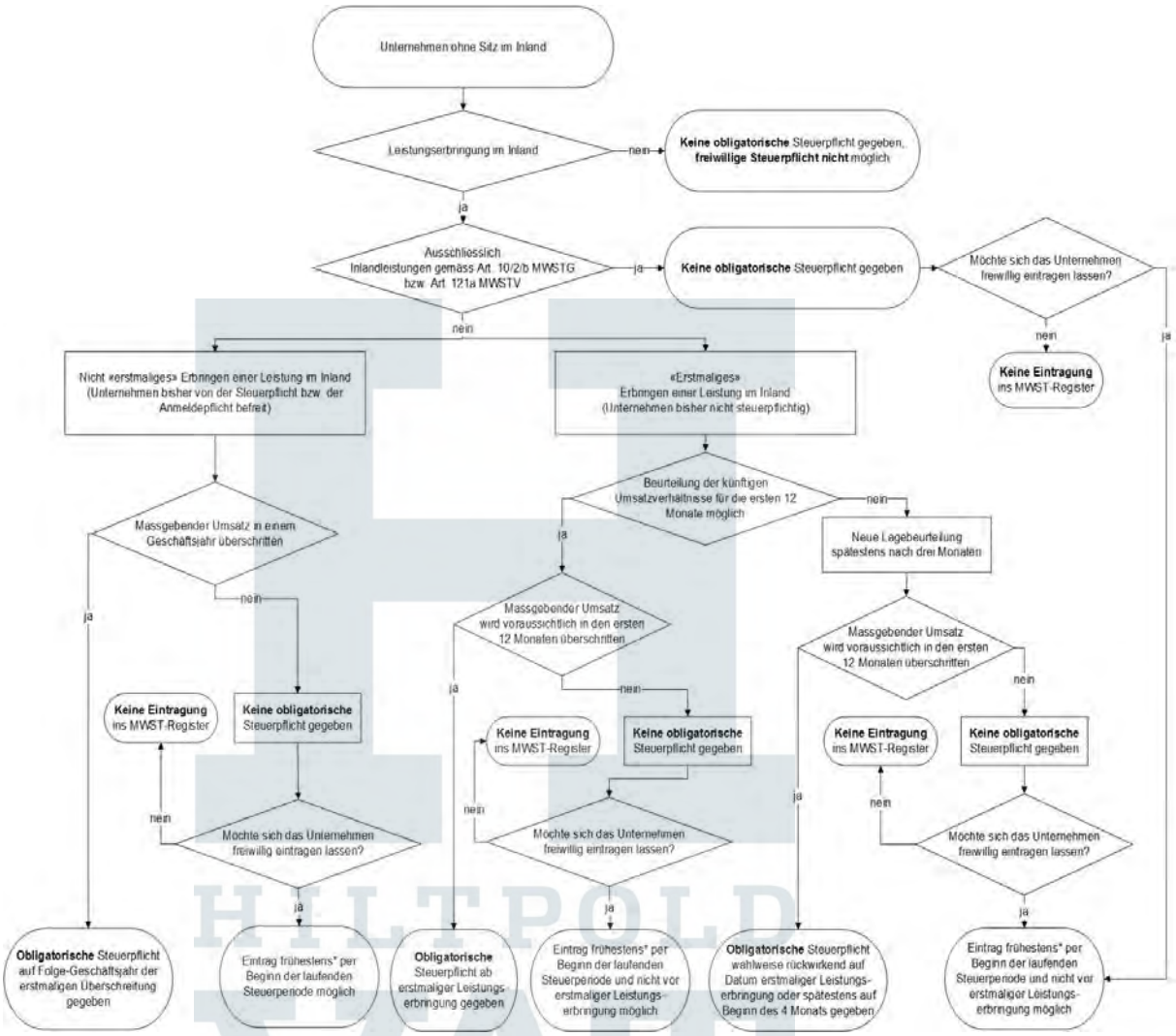
Erstmalig ist das Erbringen einer Inlandleistung immer dann, wenn das Unternehmen noch nie eine solche Leistung erbracht hat oder wenn nach einer „letztmaligen“ (☞ Ziff. 6.1) erneut eine Inlandleistung erbracht wird.

Ob die massgebende Umsatzgrenze innerhalb der folgenden zwölf Monate erreicht wird, kann bei bestehenden Unternehmen in der Regel anhand des in der Vergangenheit erzielten weltweiten Umsatzes beurteilt werden. Kann bei erstmaliger Leistungserbringung im Inland noch nicht bestimmt werden, ob die Umsatzgrenze erreicht wird, ist spätestens nach drei Monaten eine erneute Beurteilung vorzunehmen (Art. 9a Abs. 2 MWSTV). Ist im Zeitpunkt der erneuten Beurteilung anzunehmen, dass die Umsatzgrenze erreicht werden wird, endet die Befreiung von der Steuerpflicht. Die neu steuerpflichtige Person kann dabei wählen, ob sie auf den Zeitpunkt der erstmaligen Leistungserbringung oder auf den Zeitpunkt der erneuten Beurteilung, spätestens aber mit Beginn des vierten Monats steuerpflichtig werden will (Art. 9a Abs. 1 und 2 MWSTV).

5.2.2.2 Unternehmen, die bereits Leistungen im Inland erbracht haben

Ein Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland, welches nicht erstmals eine Leistung im Inland erbringt, jedoch bisher von der Steuerpflicht beziehungsweise von der Anmeldepflicht befreit war, wird nach Ablauf des Geschäftsjahres, in dem die massgebende Umsatzgrenze erreicht wird (bzw. in welchem die Voraussetzungen der Befreiung von der Steuerpflicht gemäss Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTG oder der Befreiung von der Anmeldepflicht gemäss Art. 121a MWSTV weggefallen sind), obligatorisch steuerpflichtig (Art. 14 Abs. 3 MWSTG, Art. 9a Abs. 3 MWSTV). Wurde die für die Steuerpflicht massgebende Tätigkeit nicht während eines ganzen Jahres ausgeübt, ist der weltweite Umsatz auf ein volles Jahr umzurechnen (Art. 9a Abs. 3 MWSTV).

5.2.2.3 Zusammenfassende Grafik zum Beginn der Steuerpflicht bei Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland



* Bei von der Anmeldepflicht befreiten Unternehmen (Art. 121a MWSTV) ist eine rückwirkende Anmeldung möglich, soweit die entsprechenden Steuerperioden noch nicht in Rechtskraft erwachsen sind

5.3 Beispiele

Fall A
(Unternehmen mit Sitz im Inland, das die Geschäftstätigkeit neu aufgenommen hat)

Geschäftsjahr:		*1.3.2017 - 31.12.2017*
Umsatz		
- *aus steuerbaren Leistungen im Inland*	*CHF*	*30'000*
- *aus Leistungen im Ausland, welche nicht von der Steuer ausgenommen sind*	*CHF*	*30'000*
- *aus steuerbefreitem Export*		

(Inlandlieferung mit Befreiung wegen vorliegendem Ausfuhrnachweis)	*CHF*	*25'000*
Totalumsatz gemäss Erfolgsrechnung	***CHF***	***85'000***
Jahresumsatz (umgerechnet auf 12 Monate)	*CHF*	*102'000*

War bei Aufnahme der Tätigkeit absehbar, dass die Umsatzlimite in den ersten 12 Monaten erreicht werden wird, ist das Unternehmen im Zeitpunkt der Aufnahme der Geschäftstätigkeit obligatorisch steuerpflichtig. War bei Aufnahme der Tätigkeit dagegen nicht absehbar, dass die Umsatzlimite in den ersten 12 Monaten erreicht werden wird, ist das Unternehmen nicht schon im Zeitpunkt der Aufnahme der Geschäftstätigkeit obligatorisch steuerpflichtig. Die auf 12 Monate hochgerechneten Einnahmen aus steuerbaren Leistungen erfordern nun aber den Eintrag im MWST-Register per 1.1.2018.

Wurde die Tätigkeit nicht während eines ganzen Jahres ausgeübt ist der Umsatz auf ein volles Jahr umzurechnen.

Fall B
(Bestehendes Unternehmen mit Sitz im Inland, das bisher von der Steuerpflicht befreit war)

Geschäftsjahr:		*1.7.2017 - 30.6.2018*
Umsatz		
- *aus steuerbaren Leistungen im Inland*	*CHF*	*90'000*
- *aus nicht von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Ausland*	*CHF*	*20'000*
- *aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Inland*	*CHF*	*15'000*
- *aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Ausland*	*CHF*	*15'000*
Totalumsatz gemäss Erfolgsrechnung	***CHF***	***140'000***
massgebender Umsatz für die Ermittlung der Steuerpflicht	*CHF*	*110'000*

Eintrag im MWST-Register per 1.7.2018 (Ende der Befreiung von der Steuerpflicht nach Ablauf des Geschäftsjahres, in welchem die massgebende Umsatzgrenze überschritten wurde).

Fall C
(neues Unternehmen mit Sitz im Inland)
Aufnahme der Geschäftstätigkeit per 6.8.2018
mutmasslicher Jahresumsatz nicht bestimmbar

Steuerpflicht beginnt mit Aufnahme der Geschäftstätigkeit, jedoch per 6.8.2018 von der Steuerpflicht befreit, da mutmasslicher Jahresumsatz noch nicht bestimmbar.

Neubeurteilung der Situation nach 3 Monaten:

erbrachte Leistungen (fakturierte und angefangene Leistungen) 6.8.2018 - 5.11.2018	*CHF*	*30'000*
Jahresumsatz (umgerechnet auf 12 Monate)	*CHF*	*120'000*

Die Befreiung von der Steuerpflicht ist nicht mehr gegeben.

Die steuerpflichtige Person kann wählen, ob sie per 6.8.2018 oder 5.11.2018 ins MWST-Register eingetragen werden will.

Fall D
(bestehendes Unternehmen mit Sitz im Ausland)
Der Unternehmer A betreibt seit vielen Jahren in Mailand (IT) einen Gartenbaubetrieb mit einem Jahresumsatz von umgerechnet CHF 400‘000. Bisher hat er ausschliesslich Arbeiten in Italien ausgeführt. Im Juli 2018 unterstützt er einen befreundeten Gartenbauer aus Chiasso, welcher unvorhergesehen diverse personelle Abgänge zu verzeichnen hatte, kurzfristig bei den Gartenbauarbeiten in der Schweiz. Er erhält dafür ein Entgeltvon CHF 8‘000, wobei sämtliches Material vor Ort zur Verfügung gestellt wird.

Der Unternehmer A muss sich mit dem erstmaligen Erbringen einer Leistung im Inland per Juli 2018 im MWST-Register eintragen lassen. Sofern davon auszugehen ist, dass der Einsatz in der Schweiz einmalig war, kann er sich per Ende 2018 wieder aus dem MWST-Register löschen lassen.

6 Ende der Steuerpflicht

6.1 Genereller Wegfall der Steuerpflicht

Die Steuerpflicht endet nach Artikel 14 Absatz 2 MWSTG:

- Mit dem Ende der unternehmerischen Tätigkeit;
- bei Vermögensliquidation: mit dem Abschluss des Liquidationsverfahrens;
- bei Unternehmen mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland: am Schluss des Kalenderjahres, in dem letztmals eine Leistung im Inland erbracht wird. Letztmalig war die Leistung im Inland immer dann, wenn bis zum Ende des Kalenderjahres keine weitere Inlandleistung erbracht wurde und zudem mit überwiegender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen ist, dass auch im nächsten Kalenderjahr keine Inlandleistung erbracht werden wird.
  Auf Antrag kann das ausländische Unternehmen, das letztmals eine Leistung im Inland erbracht hat, schon vor dem Schluss des Kalenderjahres aus dem Register der Steuerpflichtigen gelöscht werden.

In diesen Fällen hat sich die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen bei der ESTV schriftlich abzumelden (Art. 66 Abs. 2 MWSTG).



Erbringt ein Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland wieder eine Leistung im Inland, nachdem es „letztmals“ im vorgenannten Sinne eine Inlandleistung erbracht hat, gilt dies wiederum als „erstmalige“ Leistungserbringung im Inland (☞ Ziff. 5.2.2).

6.2 Wegfall der obligatorischen Steuerpflicht

Unterschreitet der massgebende Umsatz der steuerpflichtigen Person die Umsatzgrenze und ist zu erwarten, dass der massgebende Umsatz auch in der folgenden Steuerperiode nicht mehr erreicht wird, so kann sich die steuerpflichtige Person von der Steuerpflicht befreien und aus dem MWST-Register löschen lassen. Die Abmeldung ist frühestens auf das Ende der Steuerperiode möglich, in welcher der massgebende Umsatz erstmals nicht mehr erreicht worden ist; eine Nichtabmeldung gilt als Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 14 Abs. 5 MWSTG). Die Abmeldung erfolgt rechtzeitig, wenn diese der ESTV innert 60 Tagen nach Ende der Steuerperiode eingereicht wird.
Analoges gilt für Unternehmen, die nur noch Leistungen gemäss Artikel 121a MWSTV erbringen und damit von der Anmeldepflicht befreit sind.

Der massgebende Umsatz berechnet sich

- während der gesamten Steuerperiode (Art. 34 MWSTG);
- ohne die Steuer (Art. 10 Abs. 2bis MWSTG);
- anhand der von der steuerpflichtigen Person gewählten Abrechnungsart (vereinnahmt oder vereinbart; Art. 39 MWSTG).

Beispiel
*Rechtsanwalt M., welcher nach der Saldosteuersatzmethode und vereinbarten Entgelten abrechnet, tritt mit Eintritt des Pensionsalters am 30.01.2018 beruflich kürzer. Nach deutlich höheren Umsätzen in den Vorjahren stellt er im Jahr 2018 steuerbare Leistungen im Inland in Höhe von 107‘000 Franken (inkl. MWST) in Rechnung. Aufgrund von Zahlungseingängen für im Jahr 2017 verrechnete Leistungen vereinnahmt er im Jahr 2018 insgesamt 130‘000 Franken. Für die Steuerperiode 2018 entrichtet Rechtsanwalt M. der ESTV 6‘313 Franken (CHF 107‘000 * 5.9 % [anwendbarer SSS]).*

Rechtsanwalt M. hat in der Steuerperiode 2018 einen massgebenden Umsatz von 99‘350 Franken (107‘000 / 1.077) und kann sich daher - sofern nicht anzunehmen ist, dass der Umsatz in der Steuerperiode 2019 wieder steigt - bis spätestens am 01.03.2019 per 31.12.2018 aus dem MWST-Register löschen lassen.

7 Sonderfälle

7.1 Fehlende Ausrichtung auf Erzielung von Einnahmen aus Leistungen

Ist ein Rechtsträger nicht auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet, sind die Bedingungen an ein Unternehmen im Sinne der Mehrwertsteuer nicht erfüllt und ein Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 11 MWSTG) ist nicht möglich (☞ Ziff. 1).

In gewissen Fällen kann es vorkommen, dass ein Rechtsträger nebst dem unternehmerischen Bereich auch Tätigkeiten ausübt, die nicht auf die Erzielung von Einnahmen ausgerichtet sind, beziehungsweise bei denen die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen bloss symbolischen oder Bagatell-Charakter hat. Dies kann dazu führen, dass bei solchen Tätigkeiten die Aufwendungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

☞ Weitere Informationen zum Vorsteuerausschluss im Zusammenhang mit nicht-unternehmerischen Tätigkeiten enthält die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

Zeitliche Wirkung:
Die bis Ende 2015 publizierte Praxis bezüglich fehlender Ausrichtung auf Erzielung von Einnahmen aus Leistungen (sogenannte 25/75 %-Praxis) ist bis 31.12.2016 für eine steuerpflichtige Person freiwillig anwendbar.

7.2 Versandhandel

Erzielt ein (in- oder ausländischer) Versandhändler pro Jahr mindestens 100‘000 Franken Umsatz aus Kleinsendungen (Einfuhrsteuerbetrag bis fünf Franken), die er vom Ausland ins Inland befördert oder versendet, gelten seine Lieferungen als Inlandlieferungen (Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG). Er wird in der Folge im Inland steuerpflichtig und muss sich im MWST-Register eintragen lassen. Es gelten sodann nicht nur die Kleinsendungen des Versandhändlers als Inlandlieferungen, sondern auch alle weiteren Sendungen, bei denen der Einfuhrsteuerbetrag mehr als fünf Franken pro Sendung beträgt. Im Ergebnis unterliegen somit bei einem steuerpflichtigen Versandhändler sämtliche Lieferungen ins Inland der Inlandsteuer.

☞ Weitere Informationen zur Versandhandelsregelung sind in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung zu finden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2019.

Teil B Bezugsteuerpflicht

Gewisse, in Artikel 45 Absatz 1 MWSTG aufgeführte Leistungen, unterliegen der Bezugsteuer. Dies bedeutet, dass nicht der Erbringer, sondern der Empfänger dieser Leistungen die MWST für die erbrachten Leistungen zu entrichten hat.

Steuerpflichtig für Leistungen nach Artikel 45 Absatz 1 MWSTG ist deren Empfänger, sofern er:

- Nach Artikel 10 MWSTG steuerpflichtig ist; oder
- im Kalenderjahr solche Leistungen für mehr als 10‘000 Franken bezieht.

☞ Detaillierte Informationen über die Bezugsteuerpflicht und die Bezugsteuer enthält die MWST-Info Bezugsteuer.

Teil C Einfuhrsteuerpflicht

Die Einfuhr von Gegenständen ins Inland sowie das Überführen von Gegenständen in den zollrechtlich freien Verkehr durch Reisende, die im Flugverkehr aus dem Ausland ankommen, unterliegt der Einfuhrsteuer (Art. 52 MWSTG). Steuerpflichtig ist, wer Zollschuldner oder Zollschuldnerin ist (Art. 51 Abs. 1 MWSTG). Dazu gehört beispielsweise

- die Person, welche die Gegenstände über die Grenze bringt oder bringen lässt;
- die Person, welche zur Zollanmeldung verpflichtet oder damit beauftragt ist;
- die Person, auf deren Rechnung die Gegenstände eingeführt werden.

Für die Einfuhrsteuer ist nicht die ESTV, sondern die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV), zuständig. Weitere Informationen zur Einfuhrsteuerpflicht und zur Einfuhrsteuer generell enthält die Publikation 52.01 „Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrsteuer)“, abrufbar auf der Website der EZV (www.ezv.admin.ch).

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.02d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 03

Gruppenbesteuerung



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 5
1 Allgemeines 7
2 Kreis möglicher Gruppenmitglieder 7
3 Einheitliche Leitung 8
4 Umfang der Gruppenbesteuerung 9
5 Beginn und Ende der Gruppenbesteuerung 9
6 Änderungen im Bestand der Gruppenmitglieder 10
7 Gruppenvertretung 11
8 Wirkungen der Gruppenbesteuerung 12
8.1 Steuerpflicht 12
8.2 MWST-Nummer (UID) 12
8.3 Gruppeninnenumsätze 12
8.4 Vorsteuerabzug 12
8.5 Mithaftung 13
8.6 Anwendung von Saldo- oder Pauschalsteuersätzen beziehungsweise der Vorsteuerpauschale für Banken 14
9 Administrative und buchhalterische Erfordernisse bei der Gruppenbesteuerung 14
9.1 Bilanzstichtag der Gruppenmitglieder 14
9.2 Einverständniserklärung der Gruppenmitglieder 15
9.3 Verbuchung von Umsätzen innerhalb der MWST-Gruppe 15
9.4 Anforderungen an die Belege bei Gruppeninnenumsätzen und Belegaufbewahrung 15
9.5 MWST-Abrechnung und Deklaration an die ESTV 16
9.6 Abrechnungsart und -periode 16
10 Anhang 17
10.1 Fragenbogen zur Gruppenbesteuerung 17
10.2 Änderungen im Bestand einer bestehenden MWST-Gruppe 19
10.3 Einverständniserklärung zur Gruppenbesteuerung und zur Mithaftung 21
Rechtlicher Hinweis 23

EXPERT FOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind somit als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
aOR	altes OR (bis zum 31.12.2012 gültige Fassung vor dem Inkrafttreten der Fassung gemäss Ziff. I 2 der Änderung vom 23.12.2011 [Rechnungslegungsrecht])
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
BVG	Bundesgesetz über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (SR 831.40)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
UID	Unternehmens-Identifikationsnummer
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD
VAT
SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von den Artikeln 13 und 15 MWSTG sowie von den Artikeln 15 - 22 MWSTV.

Rechtsträger mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz, welche unter einheitlicher Leitung miteinander verbunden sind, können sich auf Antrag zu einem einzigen Steuersubjekt (Mehrwertsteuergruppe) zusammenschliessen.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2010**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Allgemeines

Rechtsträger mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz, die unter einheitlicher Leitung eines Rechtsträgers miteinander verbunden sind, können sich auf Antrag zu einem einzigen Steuersubjekt (MWST-Gruppe) zusammenschliessen (Art. 13 Abs. 1 MWSTG).

Die Gruppenbesteuerung bewirkt, dass die in der Gruppe zusammengefassten Rechtsträger mehrwertsteuerlich wie ein einziges Steuersubjekt behandelt werden. Die individuelle Steuerpflicht der einzelnen Gruppenmitglieder entfällt; die Innenumsätze zwischen den einzelnen Gruppenmitgliedern unterliegen nicht der Mehrwertsteuer. Die Aussenumsätze sind zu versteuern und werden durch die Gruppenvertretung auf dem Abrechnungsformular für die gesamte Gruppe gegenüber der ESTV deklariert.

2 Kreis möglicher Gruppenmitglieder

Das Vorliegen einer einheitlichen Leitung vorausgesetzt, können grundsätzlich sämtliche juristischen Personen, Personengesellschaften (Kollektiv- und Kommanditgesellschaften) sowie natürliche Personen Mitglied einer MWST-Gruppe werden, sofern sie ihren Sitz beziehungsweise eine oder mehrere Betriebsstätte(n) in der Schweiz haben. Ein Eintrag im Handelsregister ist nicht erforderlich.

Eine Vorsorgeeinrichtung nach BVG kann ausschliesslich dann Mitglied einer Gruppe sein, wenn sie die einheitliche Leitung innehat oder unter der einheitlichen Leitung einer anderen Vorsorgeeinrichtung nach BVG steht.

Gemeinwesen können die Gruppenbesteuerung nur dann anwenden, wenn sich sämtliche Dienststellen zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen und dieses Gemeinwesen eine oder mehrere andere juristische Personen beherrscht.

☞ Näheres dazu in der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen.

Rechtsträger mit Sitz im Ausland können Mitglied einer MWST-Gruppe werden, sofern sie eine oder mehrere Betriebsstätte(n) in der Schweiz haben. Der ausländische Rechtsträger wird diesfalls hinsichtlich sämtlicher Betriebsstätten in der Schweiz Mitglied der MWST-Gruppe (☞ Ziff. 4).



Sonderfall Fürstentum Liechtenstein

In der Schweiz domizilierte Betriebsstätten von Unternehmen mit Sitz im Fürstentum Liechtenstein werden dem liechtensteinischen Hauptsitz zugeordnet und können daher nicht als Gruppenmitglied in eine Schweizer MWST-Gruppe einbezogen werden.

Im Fürstentum Liechtenstein domizilierte Betriebsstätten einer Unternehmung mit Sitz in der Schweiz werden dem Hauptsitz in der Schweiz zugeordnet und können somit in eine Schweizer MWST-Gruppe einbezogen werden.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015.

3 Einheitliche Leitung

Der Begriff der einheitlichen Leitung ist Artikel 663e Absatz 1 aOR entnommen, welcher im Zuge der Revision des Rechnungslegungsrechts durch den Begriff der Kontrolle ersetzt wurde (Art. 963 OR). Vom Vorliegen einer einheitlichen Leitung ist dementsprechend bei all jenen Rechtsträgern auszugehen, für welche gemäss Artikel 963 OR eine konsolidierte Jahresrechnung zu erstellen ist.

Unabhängig von der Konsolidierungspflicht liegt eine einheitliche Leitung vor, wenn durch Stimmenmehrheit, Vertrag oder auf andere Weise das Verhalten eines Rechtsträgers kontrolliert wird (Art. 15 MWSTV).

Primäres Mittel zur Herbeiführung der Zusammenfassung unter einheitlicher Leitung ist die kapitalmässige Beteiligung an einem anderen Unternehmen. Die einheitliche Leitung ist gegeben bei Vorliegen einer direkten oder indirekten Stimmenmehrheit (> 50 %) im obersten Organ (General- oder Gesellschafterversammlung).

Liegt keine kapitalmässige Beteiligung von mehr als 50 % des Grundkapitals - bei gleichzeitiger Stimmenmehrheit vor, insbesondere weil die Unternehmen stimmen- beziehungsweise kapitalmässig gar nicht beherrscht werden können (natürliche Personen, Personengesellschaften, Vereine, Stiftungen usw.) ist die Voraussetzung der Zusammenfassung unter einheitlicher Leitung grundsätzlich nicht erfüllt. Diesfalls ist der ESTV im Einzelnen zu belegen, weshalb trotz fehlender stimmen- beziehungsweise kapitalmässiger Beherrschung von einer einheitlichen Leitung ausgegangen werden kann (z.B. Statuten oder Verträge).

Eine einheitliche Leitung trotz fehlender Stimmenmehrheit kann etwa in folgenden Konstellationen vorliegen:

- Abschluss eines Aktionärsbindungsvertrags, mit welchem ein einheitliches Stimmrechtsverhalten sichergestellt wird;
- eine natürliche Person ordnet mittels schriftlicher vertraglicher Vereinbarungen ihre Geschäftstätigkeitvollumfänglich einem anderen Unternehmen unter (z.B. Versicherungs- oder Generalagentur-Vertrag).

Für sich alleine vermögen namentlich folgende Konstellationen dagegen keine einheitliche Leitung zu begründen:

- Personalunion der Geschäftsleitungen;
- die blosse Willenskundgabe, Teil einer MWST-Gruppe sein zu wollen;
- die Tatsache, dass die Inhaber zweier Gesellschaften miteinander verheiratet sind;
- einheitliche Buchführung / Administration.

4 Umfang der Gruppenbesteuerung

Der Kreis der Gruppenmitglieder in einer MWST-Gruppe ist innerhalb der zur Teilnahme an der Gruppenbesteuerung Berechtigten frei wählbar. Die Bildung mehrerer Teilgruppen ist zulässig (Art. 17 MWSTV).

Die Gruppenbesteuerung ist auf die schweizerischen Unternehmensteile beschränkt. Ein Rechtsträger mit Sitz im Ausland und Betriebsstätten in der Schweiz, kann daher nur hinsichtlich der schweizerischen Betriebsstätten Mitglied einer MWST-Gruppe sein. Dementsprechend sind zwischen dem ausländischem Sitz und der Teil einer MWST-Gruppe bildenden Betriebsstätte erbrachte Leistungen grundsätzlich gleich zu behandeln wie Umsätze mit unabhängigen Dritten (Art. 10 Abs. 3 MWSTG). Etwas anderes gilt lediglich im Verhältnis Schweiz - Liechtenstein (☞ Ziff. 2).

5 Beginn und Ende der Gruppenbesteuerung

Der Zusammenschluss zu einer MWST-Gruppe kann auf den Beginn der dem Antrag nachfolgenden Steuerperiode erfolgen.

Eine rückwirkende Eintragung einer MWST-Gruppe auf den Beginn der laufenden Steuerperiode ist nur solange möglich, als noch keine der in der MWST-Gruppe zusammenzufassenden Steuersubjekte die MWST-Abrechnung eingereicht hat und die Frist zur Einreichung der Abrechnung gemäss Artikel 71 Absatz 1 MWSTG noch nicht verstrichen ist.

War bisher eine Gruppenbesteuerung mangels Über- beziehungsweise Unterordnungsverhältnis nicht möglich, ist eine Gruppenbesteuerung sofort auf den Beginn des neugegründeten Über- beziehungsweise Unterordnungsverhältnisses möglich (Neubildung eines Konzerns), sofern dies der ESTV innert 30 Tagen seit dessen Bestehen mitgeteilt wird.

Die Gruppenbesteuerung endet mit Wegfall der einheitlichen Leitung oder auf Antrag per Ende der laufenden Steuerperiode.

6 Änderungen im Bestand der Gruppenmitglieder

Auf Gesuch (☞ Ziff. 10.2) hin kann ein Rechtsträger in eine bestehende Gruppe eintreten oder ein Mitglied aus einer Gruppe austreten. Die ESTV bewilligt den Ein- oder den Austritt auf den Beginn der folgenden beziehungsweise auf das Ende der laufenden Steuerperiode (Art. 20 Abs. 2 MWSTV). Eine rückwirkender Ein- beziehungsweise Austritt ist nur solange möglich, als weder die MWST-Gruppe noch das ein- beziehungsweise austretende Mitglied die MWST-Abrechnung eingereicht haben und die Frist zur Einreichung der Abrechnung gemäss Artikel 71 Absatz 1 MWSTG noch nicht verstrichen ist.

Erfüllt ein Rechtsträger, bei dem die Voraussetzungen zur Teilnahme an der Gruppenbesteuerung bisher nicht gegeben waren, neu diese Voraussetzungen, so kann der Eintritt in eine bestehende MWST-Gruppe auch während der laufenden Steuerperiode verlangt werden, sofern das entsprechende Gesuch der ESTV innert 30 Tagen nach Bekanntgabe der massgebenden Änderung im Handelsregister beziehungsweise nach Eintritt der Voraussetzungen schriftlich eingereicht wird (Art. 20 Abs. 3 MWSTV).

Erfüllt ein Mitglied die Voraussetzungen nicht mehr, um an der Gruppenbesteuerung teilzunehmen, so muss die Gruppenvertretung dies der ESTV umgehend schriftlich melden (Art. 20 Abs. 1 MWSTV).

UNIPOD VAT SUPPORT

7 Gruppenvertretung

Die MWST-Gruppe muss eine Gruppenvertretung (i.d.R. ein Mitglied der MWST-Gruppe) bestimmen, welche für alle administrativen Belange für die gesamte MWST-Gruppe gegenüber der ESTV verantwortlich zeichnet (Art. 67 Abs. 2 MWSTG). Als Gruppenvertretung (Art. 18 MWSTV) kann auch eine aussenstehende Drittperson (z.B. Treuhandgesellschaft) mit Sitz in der Schweiz bestimmt werden. In diesem Fall ist jedoch zusätzlich ein Gruppenmitglied zu bestimmen, welches für alle Inkassotätigkeiten (d.h. fristgerechte Bezahlung der Steuerschuld) gegenüber der ESTV verantwortlich ist. Übt die MWST-Gruppe ihr Wahlrecht nicht aus, bestimmt die ESTV die Gruppenvertretung beziehungsweise die hinsichtlich Inkassowesen zuständige Person.

Die Gruppenvertretung ist für die formelle und materielle Befolgung der Vorschriften besorgt, insbesondere dafür, dass die MWST-Abrechnungen erstellt und rechtzeitig eingereicht werden und die durch die MWST-Gruppe geschuldeten Steuern fristgerecht bezahlt werden. Sofern die ESTV weitere Unterlagen zu den MWST-Abrechnungen benötigt, ist die Gruppenvertretung für deren Beschaffung und Einreichung verantwortlich.

HILTPOLD VAT SUPPORT

8 Wirkungen der Gruppenbesteuerung

8.1 Steuerpflicht

Sämtliche an der Gruppe beteiligten Mitglieder gelten zusammen als ein Steuersubjekt. Die individuelle Steuerpflicht der Gruppenmitglieder entfällt.

8.2 MWST-Nummer (UID)

Das Bundesgesetz vom 18. Juni 2010 über die Unternehmens-Identifikationsnummer (UIDG) ist per 1. Januar 2011 in Kraft getreten. Jedem Unternehmen und jeder Gruppe in der Schweiz wurde eine einheitliche Identifikationsnummer (UID) zugeteilt. Die UID mit dem Zusatz MWST ersetzt die alte sechsstellige MWST-Nummer.

Mit der Eintragung als MWST-Gruppe beziehungsweise einer Teilgruppe erhält diese als selbstständiges Steuersubjekt eine eigene UID. Diese UID entspricht also weder einer UID der einzelnen Mitglieder noch der UID der Vertretung der MWST-Gruppe. Sämtliche Mitglieder der MWST-Gruppe treten in Sachen MWST gegen aussen mit der UID der Gruppe auf.

Beispiel:

UID der MWST-Gruppe	*CHE-999.999.999*
MWST-Nummer der Gruppe	*CHE-999.999.999 MWST*

8.3 Gruppeninnenumsätze

Gruppeninnenumsätze (gruppeninterne Transaktionen) unterliegen nicht der MWST. Ein Vorsteuerabzug aufgrund von Rechnungen beziehungsweise Belegen, die für erbrachte Gruppeninnenumsätze erstellt wurden, ist folglich nicht möglich. Gruppeninnenumsätze sind in der MWST-Abrechnung nicht zu deklarieren.

8.4 Vorsteuerabzug

Auch hinsichtlich der Vorsteuerabzugsberechtigung gelten sämtliche an der Gruppenbesteuerung beteiligten Mitglieder zusammen als ein Steuersubjekt. Dies hat zur Folge, dass sich die Vorsteuerabzugsberechtigung nach dem schlussendlichen Verwendungszweck im Aussenverhältnis richtet; ein allfälliger vorgängiger Innenumsatz ist unbeachtlich.

Beispiel
Die X AG und die Y AG sind Mitglieder der MWST-Gruppe Z. Während die X AG ausschliesslich steuerbare Umsätze ausweist (Handel mit Elektronikartikeln) erbringt die Y AG sowohl steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen (Beratungen bzw. Schulungen im Informatikbereich). Die X AG verkauft der Y AG 20 Personal Computer, welche letztere gemischt verwendet.
Obwohl die Eingangsrechnungen der PCs auf die X AG lauten, muss die MWST-Gruppe Z (aufgrund der gemischten Verwendung derselben bei der Y AG) eine Vorsteuerkorrektur vornehmen.

☞ Über die Grundsätze der Korrektur des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung orientiert die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

☞ Hinsichtlich der Auswirkungen im Zusammenhang mit Nutzungsänderungen gibt die MWST-Info Nutzungsänderungen Auskunft.

8.5 Mithaftung

Jedes Mitglied einer MWST-Gruppe, mit Ausnahme von Vorsorgeeinrichtungen, haftet solidarisch für die während seiner Mitgliedschaft entstandenen Mehrwertsteuerschulden (Steuer-, Zins- und Kostenforderungen; Art. 15 Abs. 1 Bst. c MWSTG).

Allfällige Bussen der MWST-Gruppe sind nicht Bestandteil der Mithaftung (Art. 22 Abs. 1 MWSTV).

Nach dem Austritt aus der MWST-Gruppe haftet das ausgetretene Gruppenmitglied nur noch für die Steuerforderungen, welche sich aus seiner eigenen unternehmerischen Tätigkeit während der Gruppenzugehörigkeit ergeben haben (Art. 15 Abs. 1 Bst. c MWSTG).

Wurde gegenüber einem Gruppenmitglied eine Betreibung eingeleitet, bei der Gruppenvertretung eine Steuernachforderung mittels Einschätzungsmitteilung geltend gemacht oder wurde eine MWST-Kontrolle nach Artikel 78 MWSTG angekündigt, so kann sich ein Gruppenmitglied nicht durch Austritt aus der Gruppe der Mithaftung entziehen (Art. 22 Abs. 2 MWSTV).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.6 Anwendung von Saldo- oder Pauschalsteuersätzen beziehungsweise der Vorsteuerpauschale für Banken

Die Anwendung von Saldo- oder Pauschalsteuersätzen ist nicht möglich. Die MWST-Gruppe hat die Steuerforderung der gesamten Gruppe nach der effektiven Methode zu ermitteln und zu deklarieren.

Die Anwendung der Vorsteuerpauschale für Banken ist unter den in der MWST-Branchen-Info Vorsteuerpauschale für Banken erwähnten Bedingungen möglich.

9 Administrative und buchhalterische Erfordernisse bei der Gruppenbesteuerung

9.1 Bilanzstichtag der Gruppenmitglieder

Alle Gruppenmitglieder schliessen ihre Buchhaltung grundsätzlich am gleichen Bilanzstichtag ab.

Eine Gesellschaft (bzw. ein Rechtsträger) kann trotz abweichendem Bilanzstichtag Teil einer MWST-Gruppe werden, wenn sie eine der folgenden Bedingungen erfüllt:

- Die betreffende Gesellschaft ist eine Holdinggesellschaft, welche aus Gründen der Rechnungslegung einen anderen Bilanzstichtag aufweist (Art. 21 Abs. 1 MWSTV); oder
- die betreffende Gesellschaft erstellt jeweils Ende Monat einen Monatsabschluss; oder
- die betreffende Gesellschaft erstellt per Datum Gruppenbilanzstichtag einen Zwischenabschluss, dem derselbe Zeitraum zugrunde liegt wie bei den andern Gruppenmitgliedern.

Der Monatsabschluss resp. der Zwischenabschluss beinhaltet zwingend eine Bilanz und eine Erfolgsrechnung, bei denen die folgenden Sachverhalte ermittelt und verbucht sind:

- Bestandesänderungen;
- Wertberichtigungen des Umlauf- und Anlagevermögens wie beispielsweise Delkredere, Abschreibungen;
- aktive und passive Rechnungsabgrenzungen;
- gruppeninterne Umsätze.

Sofern Gruppenbilanzstichtag und/oder Bilanzstichtag der Gesellschaft mit abweichendem Bilanzstichtag nicht mit dem Ende einer Abrechnungsperiode übereinstimmen, muss auf diese(n) Stichtag(e) eine zusätzliche interne MWST-Abrechnung erstellt werden.

Die einmal gewählte Methode ist für drei Steuerperioden beizubehalten (Bilanzkontinuität).

Praxisänderung per 01.01.2018 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

9.2 Einverständniserklärung der Gruppenmitglieder

Jedes Mitglied der MWST-Gruppe anerkennt unterschriftlich, dass es mit der Gruppenbesteuerung einverstanden ist und gegenüber der ESTV solidarisch für das Total aller Steuerschulden (Steuer-, Zins- und Kostenforderungen) mithaftet (☞ Ziff. 8.5).

9.3 Verbuchung von Umsätzen innerhalb der MWST-Gruppe

Die Gruppeninnenumsätze (Aufwand und Ertrag) sind in den Geschäftsbüchern separat darzustellen; dies kann mit der Erfassung auf separaten Konti oder mit einem separaten Steuercode geschehen.

9.4 Anforderungen an die Belege bei Gruppeninnenumsätzen und Belegaufbewahrung

Für Umsätze der rechtlich selbstständigen Mitglieder innerhalb einer MWST-Gruppe sind Belege gemäss den handelsrechtlichen Vorschriften zu erstellen.

Werden die Gruppeninnenumsätze nur buchmässig erfasst, so sind diese aufgrund des Grundsatzes keine Buchung ohne Beleg mittels interner Buchungsbelege zu dokumentieren. Die Belege geben über Art und Umfang der Transaktionen detailliert Auskunft. Die internen Buchungsbelege des Leistungsempfängers entsprechen dabei denjenigen des Leistungserbringers.

Bei der elektronischen Übermittlung von Daten innerhalb einer MWST-Gruppe kommen die Bestimmungen von Artikel 122 MWSTV (Beweiskraft elektronisch übermittelter und aufbewahrter Belege durch Dritte) zur Anwendung.



Belege über gruppeninnenumsätze tragen keinen Hinweis auf die MWST.

9.5 MWST-Abrechnung und Deklaration an die ESTV

Jedes Gruppenmitglied erstellt eine (interne) MWST-Abrechnung. Die Gruppenvertretung erstellt dann eine einzige MWST-Abrechnung, in der sie die verschiedenen internen MWST-Abrechnungen zusammenfasst. Der ESTV wird nur diese einzige MWST-Abrechnung eingereicht.

Die Deklaration der Gruppeninnenumsätze in der MWST-Abrechnung ist nicht notwendig.



Da jedes Gruppenmitglied gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTV eine interne MWST-Abrechnung zu erstellen hat, ist es empfehlenswert, dass jedes Gruppenmitglied mindestens einmal jährlich eine Umsatz- und Vorsteuerabstimmung vornimmt (sog. Finalisierung nach Art. 72 Abs. 1 MWSTG). Die Gruppenvertretung sollte zudem am Ende der Steuerperiode eine Aufstellung über die zu deklarierenden und deklarierten Jahresumsätze und Vorsteuerabzüge jeder Gruppengesellschaft erstellen und eine Gesamtumsatz- und Vorsteuerabstimmung der Gruppen-MWST-Abrechnungen vornehmen.

Die Korrektur von Mängeln in zurückliegenden (internen) MWST-Abrechnungen ist durch jedes Gruppenmitglied separat festzuhalten. Die Mängel der ganzen Gruppe sind zu konsolidieren; die Korrektur muss getrennt von den ordentlichen Abrechnungen erfolgen und der ESTV gemeldet werden (Art. 72 Abs. 2 MWSTG).

9.6 Abrechnungsart und -periode

Alle Gruppenmitglieder müssen nach der gleichen Abrechnungsart (d.h. entweder nach vereinbartem oder nach vereinnahmtem Entgelt) abrechnen und die gleiche Abrechnungsperiode aufweisen.

10 Anhang

10.1 Fragenbogen zur Gruppenbesteuerung

Vorbemerkungen:
Damit die Gruppenbesteuerung bewilligt werden kann, ist vorab ein Antrag einzureichen. Darin sind die nachfolgenden Fragen vollständig zu beantworten und alle verlangten Dokumente sind beizulegen. Der Antrag sowie die Einverständniserklärung (☞ Ziff. 10.3) sind von den betreffenden Gruppenmitgliedern rechtsgültig zu unterzeichnen. Andernfalls kann der Antrag nicht bearbeitet werden.

1. Welche Rechtsträger / Unternehmen mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz sind gesamthaft durch das Prinzip der einheitlichen Leitung miteinander verbunden?

   Hierzu ist ein Organigramm einzureichen, woraus die kapitalmässigen Beteiligungen beziehungsweise die Stimmrechtsverhältnisse ersichtlich sind sowie - wenn nötig - eine Erklärung, weshalb Ihres Erachtens aus anderen Gründen die einheitliche Leitung gegeben ist.

2. Sofern nicht alle unter einheitlicher Leitung stehenden Rechtsträger in die MWST-Gruppe einbezogen werden sollen (Bst. a hiernach) beziehungsweise wenn Sie beabsichtigen, eine oder mehrere Teilgruppen zu bilden (Bst. b hiernach), sind folgende Dokumente einzureichen:

   a) Organigramm, aus dem klar hervorgeht, welche Rechtsträger in die MWST-Gruppe einzubeziehen sind (und namentliche Nennung derjenigen Rechtsträger, welche nicht in die MWST-Gruppe integriert werden);

   b) Organigramme, aus denen die Rechtsträger, die in die entsprechenden Teilgruppen einzubeziehen sind, klar ersichtlich sind (und namentliche Nennung derjenigen Rechtsträger, welche in keine Teilgruppe aufzunehmen sind).

3. Für jeden in eine MWST-Gruppe oder Teilgruppe einzubeziehenden Rechtsträger sind folgende Angaben einzureichen:

- Firmenname;
- Unternehmenszweck;
- Geschäftstätigkeit(en);
- Geschäftsadresse / Sitz;
- Rechtsform;
- Telefonnummer und zuständige Kontaktperson;
- MWST-Nr., sofern bereits als Einzelsteuersubjekt registriert;
- Abschlussdatum Geschäftsjahr.

Für natürliche Personen sind zudem Name, Vorname, Geburtsdatum, Heimatort und Wohnadresse aufzuführen.

Für jeden im Handelsregister eingetragenen Rechtsträger ist ein aktueller Handelsregisterauszug beizulegen.

4. Hat es unter den Rechtsträgern solche, die sich in Liquidation befinden oder in Konkurs geraten sind oder von denen Kapitalanteile nicht dauernd, sondern nur vorübergehend gehalten werden? Wenn ja, welche und aus welchen Gründen?

5. Welchen Rechtsträger wählen Sie als Gruppenvertretung? Dies ist entweder

   a) ein in die MWST-Gruppe einzubeziehender Rechtsträger; oder

   b) eine natürliche oder juristische Person, die nicht Mitglied der MWST-Gruppe ist, mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz (in diesem Fall ist zwingend eine entsprechende, rechtsgültig unterzeichnete Vollmacht einzureichen).

Nebst der vollständigen Geschäfts-/Wohnadresse ist die Bankverbindung eines Gruppenmitgliedes anzugeben.

Folgende Angaben müssen enthalten sein:

- Postkonto;
- Name und Ort der Bank;
- IBAN-Nummer;
- Bankkonto- und Clearing-Nr.

(Anstelle der vorgenannten Angaben kann auch ein Einzahlungsschein beigelegt werden).

6. Wünschen Sie für die MWST-Gruppe beziehungsweise die Teilgruppe(n) nach vereinbarten oder vereinnahmten Entgelt abzurechnen? Falls Sie sich für die Abrechnungsart nach vereinnahmtem Entgelt entscheiden, ist ein entsprechender Antrag zu stellen. Das betreffende Formular finden Sie auf unserer Homepage: www.estv.admin.ch.

7. Mit dem Antrag auf Gruppenbesteuerung ist zudem das nachstehende (☞ Ziff. 10.3) beziehungsweise auf unserer Homepage aufgeschaltete Formular Nr. 664 (Einverständniserklärung zur Gruppenbesteuerung) einzureichen. Es ist von allen in die MWST-Gruppe oder entsprechenden Teilgruppe einzubeziehenden Rechtsträgern rechtsgültig zu unterzeichnen.

Die ESTV behält sich vor, weitere Unterlagen einzufordern.

Wir danken für Ihre Mitarbeit.

Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

10.2 Änderungen im Bestand einer bestehenden MWST-Gruppe

Jeder Ein- oder Austritt aus einer bestehenden MWST-Gruppe ist der ESTV schriftlich mitzuteilen.

Dazu sind für jeden in eine MWST-Gruppe oder Teilgruppe einzubeziehenden oder austretenden Rechtsträger die nachfolgend aufgeführten Angaben zu machen und Dokumente einzureichen. Der Antrag und die Einverständniserklärung (bei einem Eintritt in die MWST-Gruppe) sind von den betreffenden Unternehmen (d.h. vom neuen Gruppenmitglied und der Gruppenvertretung) rechtsgültig zu unterzeichnen.

- Firmenname;
- Unternehmenszweck;
- Geschäftstätigkeit(en);
- Geschäftsadresse/Sitz;
- Rechtsform;
- Telefonnummer und zuständige Kontaktperson;
- MWST-Nr., sofern bereits als Einzelsteuersubjekt registriert;
- Abschlussdatum Geschäftsjahr.

Für natürliche Personen sind zudem Name, Vorname, Geburtsdatum, Heimatort und Wohnadresse aufzuführen.

Für jede neu in die Gruppe aufzunehmenden Rechtsträger ist zudem Folgendes zu beachten:

- Für jeden im Handelsregister eingetragenen Rechtsträger, der neu in die bestehende MWST-Gruppe aufgenommen werden soll, ist ein aktueller Handelsregisterauszug beizulegen.

- Es ist ein aktuelles Organigramm beizulegen, aus dem das Beherrschungsverhältnis ersichtlich ist sowie - wenn nötig - eine Erklärung, weshalb aus anderen Gründen aus Ihrer Sicht die einheitliche Leitung gegeben ist.

- Gründungsdatum beziehungsweise Datum, ab dem die einheitliche Leitung gegeben ist und das Datum, ab dem der Einbezug in die MWST-Gruppe beantragt wird.

Die ESTV behält sich vor, weitere Unterlagen einzufordern.

Wir danken für Ihre Mitarbeit.

Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

HILTPOLD VAT SUPPORT

10.3 Einverständniserklärung zur Gruppenbesteuerung und zur Mithaftung

Formular Nr. 664



Einverständniserklärung zur Gruppenbesteuerung und zur Mithaftung

Name der Gruppenvertretung: _____ **MWST-Nr. der Gruppe:** _____
(wird wenn nötig durch ESTV vervollständigt)

Die untenstehenden Unterzeichnenden sind mit dem Antrag um Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 und 15 MWSTG (Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer, SR 641.20) und Art. 15 bis 22 MWSTV (Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009, SR 641.201) einverstanden. Im Rahmen des Antrages und entsprechend Artikel 15 MWSTG und Artikel 22 MWSTV erklären die genannten Unterzeichnenden, die Mitglied der MWST-Gruppe sind, sich der solidarischen Mithaftung für alle Steuer-, Zins- und Kostenforderungen (ausgenommen Bussen), die während ihrer Zugehörigkeit zur Gruppe entstehen, zu unterstellen. Zudem bevollmächtigen Sie die Gruppenvertretung, Sie in allen administrativen Belangen gegenüber der ESTV zu vertreten.

Mit ihrer Unterschrift verpflichtet sich die Gruppenvertretung, sämtliche Gruppenmitglieder über Eintritte und Austritte von Mitgliedern zu informieren. Jedes neue Mitglied ist zudem über den aktuellen Gruppenbestand zu orientieren.

Rechtsform/Name und Vorname *(durch jedes Gruppenmitglied auszufüllen, einschliesslich Gruppenvertretung)*	Adresse/Sitz	Geburtsdatum/Heimatort *(für natürliche Personen)*	Rechtsgültige Unterschrift(en)

Ort und Datum: _____ Die Gruppenvertretung: _____ (wenn nötig bitte Kopie erstellen)

D_MWST Nr. 0664_01 / 01.14

HIT POLD AT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.03d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 04

Steuerobjekt



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILFE MWST SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 5
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 8
1 Einleitung 10
2 Leistungsverhältnis 10
2.1 Grundsatz 10
2.2 Leistung 11
2.3 Entgelt 11
2.4 Inland 12
2.5 Steuerpflichtige Person 12
2.6 Innerer Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt 13
2.7 Spezialfälle 13
2.7.1 Sicherungsübereignung, Verpfändung und Sale-and-lease-Back-Geschäft 13
2.7.2 Geschäft mit Geldforderungen und Inkassogeschäfte 13
2.7.2.1 Einleitung 14
2.7.2.2 Geschäft mit Geldforderungen 15
2.7.2.3 Inkassogeschäft 19
2.7.3 Leistungen im Zusammenhang mit Blockchain- und Distributed Ledger-Technologie 20
2.7.3.1 Grundlage 21
2.7.3.2 Ausgabe von Kryptocoins/-token im Rahmen eines Initial Coin Offerings 24
2.7.3.3 Verwendung von Kryptocoins/-token 26
2.7.3.4 Übertragung, Handel und Aufbewahrung von Kryptocoins/-token 27
2.7.3.5 Validieren und Verifizieren von Transaktionen über die Blockchain 29
2.7.4 Tauschverhältnisse und Leistungen an Zahlungs statt 31
3 Nicht-Entgelte - Abgrenzung zum Leistungsverhältnis 31
3.1 Grundsatz 31
3.2 Subventionen beziehungsweise Spezialfälle von Subventionen 31
3.3 Spenden 32
3.4 Einlagen in Unternehmen wie zinslose Darlehen, Sanierungsleistungen und Forderungsverzichte 32
3.5 Dividenden und andere Gewinnanteile 33
3.6 Kostenausgleichszahlungen 33
3.7 Pfandgelder 34
3.8 Schadenersatz, Genugtuung und dergleichen 34
3.8.1 Grundsatz 34
3.8.2 Besondere Fälle 37
3.8.2.1 Reugeld (Art. 158 Abs. 3 OR), Einräumung eines Rücktrittrechts 37
3.8.2.2 Konventionalstrafe 38
3.8.2.3 Betreibungs- und Konkurskosten, Parteientschädigung, Mahnspesen und Verzugszinsen 39
3.8.2.4 Entschädigungen aufgrund von Versicherungsverträgen 40
3.9 Unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten 40
3.10 Erstattungen, Beiträge und Beihilfen für Lieferungen von Gegenständen, die direkt ins Ausland befördert oder versendet werden 41
3.11 Gebühren, Beiträge oder sonstige Zahlungen für hoheitliche Tätigkeiten 41
3.12 Weiterleitung von Nicht-Entgelten 41
3.13 Lenkungsabgaben und Lenkungssteuern 42

4 Mehrheit von Leistungen 44
4.1 Grundsatz der selbstständigen Behandlung von unabhängigen Leistungen 44
4.2 Verbundene oder kombinierte voneinander unabhängige Leistungen 44
4.2.1 Sachgesamtheiten und Leistungskombinationen 44
4.2.1.1 Grundsätzliches zur Anwendung der 70/30 %-Regel 47
4.2.1.2 Bestimmung des Leistungsortes bei Leistungskombinationen 49
4.2.1.3 Bestimmung des Steuersatzes bei voneinander unabhängigen Leistungen, welche ausschliesslich im Inland erbracht werden 50
4.2.1.4 Bestimmung des Leistungsortes bei voneinander unabhängigen Leistungen, welche sowohl im In- als auch im Ausland erbracht werden 53
4.2.1.5 Auswirkungen der 70/30 %-Regel auf die Steuerpflicht 58
4.2.1.5.1 Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland 58
4.2.1.5.2 Unternehmen ohne Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland 60
4.2.1.6 Auswirkungen der 70/30 %-Regel auf das Vergütungsverfahren 60
4.2.2 Gesamtleistung 61
4.2.3 Haupt- und Nebenleistungen 61
4.2.4 Spezialwerkzeuge 62
5 Zuordnung von Leistungen 64
5.1 Grundsatz 64
5.2 Direkte Stellvertretung 65
5.2.1 Grundsatz 65
5.2.2 Auktionen 67
5.3 Indirekte Stellvertretung 68
6 Von der Steuer ausgenommene Leistungen (Art. 21 MWSTG) 69
6.1 Grundsatz 69
6.2 Beförderung von Gegenständen 71
6.3 Spitalbehandlung und ärztliche Heilbehandlung in Spitälern 71
6.4 Heilbehandlungen von Angehörigen der Heil- und Pflegeberufe 72
6.5 Pflegeleistungen 73
6.6 Lieferung von menschlichen Organen und menschlichem Vollblut 73
6.7 Dienstleistungen von Gemeinschaften, deren Mitglieder Angehörige von Heil- und Pflegeberufen sind 73
6.8 Beförderung von kranken, verletzten oder behinderten Personen 74
6.9 Leistungen von Einrichtungen und Organisationen im Sozial- und Pflegebereich 74
6.10 Kinder- und Jugendbetreuung 75
6.11 Kultur- und Bildungsförderung von Jugendlichen 76
6.12 Erziehung und Bildung 76
6.13 Personalverleih durch nichtgewinnstrebige Einrichtungen 76
6.14 Leistungen von nicht gewinnstrebigen Einrichtungen gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag 78
6.15 Kulturelle Dienstleistungen 80
6.16 Sportliche Anlässe 81
6.17 Kulturelle Dienstleistungen und Lieferung von Werken durch deren Urheber 82
6.18 Veranstaltungen für gemeinnützige Zwecke 82
6.19 Versicherungs-, Rückversicherungs- und Sozialversicherungsleistungen 83
6.20 Geld- und Kapitalverkehr 89
6.20.1 Allgemeines 91
6.20.2 Mehrwertsteuerliche Behandlung des Handels mit CO2-Emissionsrechten 91
6.21 Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken 91
6.21.1 Dingliche Rechte an Grundstücken und Leistungen von

Stockwerkeigentümergemeinschaften 92
6.21.2 Vermietung und Verpachtung von Grundstücken 92
6.22 Lieferung von Postwertzeichen und sonstigen amtlichen Wertzeichen 93
6.23 Umsätze bei Geldspielen 94
6.24 Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände 96
6.25 Bildungs- und Forschungskooperationen 97
6.26 Urproduktion 97
6.27 Bekanntmachungsleistungen, Spenden und Werbeleistungen 98
6.27.1 Einleitung 98
6.27.2 Spenden 98
6.27.3 Bekanntmachungsleistungen 98
6.27.4 Werbeleistungen 102
6.27.5 Mehrheit von Leistungen 104
6.28 Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 28 und 28bis MWSTG 104
6.29 Schiedsgerichtsbarkeit 106
7 Option 106
7.1 Grundsatz 106
7.2 Voraussetzungen und Merkmale der Option 110
7.3 Steuersätze 110
7.4 Einlageentsteuerung / Eigenverbrauch 111
8 Von der Steuer befreite Leistungen 111
8.1 Grundsatz 111
8.2 Ausfuhr von Gegenständen ins Ausland 111
8.2.1 Grundsatz 112
8.2.2 Besonderheiten 113
8.2.2.1 Luftfahrzeuge 113
8.2.2.2 Maschinen und Geräte 114
8.2.2.3 Motorfahrzeuge 114
8.2.2.4 Verbringen oder Verbringenlassen von Gegenständen ins Ausland, das nicht im Zusammenhang mit einer Lieferung steht 114
8.3 Lieferung von Gegenständen unter Zollüberwachung 115
8.4 Transportleistungen 116
8.5 Steuerbefreiung von Inlandlieferungen von Privatgegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr 117
8.6 Vermittlungsleistungen 119
8.7 Dienstleistungen von Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen 119
8.8 Grenzüberschreitende Personenbeförderung 120
8.8.1 Luftverkehr 120
8.8.2 Eisenbahnverkehr 120
8.8.3 Busverkehr 121
8.9 Leistungen an diplomatische Vertretungen und internationale Organisationen 121
8.10 Münz- und Feingold 121
8.10.1 Steuerbefreite Leistungen 121
8.10.2 Steuerbare Leistungen 122
8.10.3 Edelmetallkonto 123
8.10.4 Industriekonto 123
8.10.5 Deklaration von Münz- und Feingoldlieferungen in der MWST-Abrechnung 123
Rechtlicher Hinweis 125

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
AHVG	Bundesgesetz vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (SR 831.10)
Art.	Artikel
AVIG	Bundesgesetz vom 25. Juni 1982 über die obligatorische Arbeitslosenversicherung und die Insolvenzentschädigung (Arbeitslosenversicherungsgesetz; SR 837.0)
BAFU	Bundesamt für Umwelt
BAG	Bundesamt für Gesundheit
BGS	Bundesgesetz vom 29. September 2017 über Geldspiele (Geldspielgesetz; SR 935.51)
Bst.	Buchstabe
BVG	Bundesgesetz vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (SR 831.40)
CHF	Schweizer Franken
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
EOG	Bundesgesetz vom 25. September 1952 über den Erwerbsersatz für Dienstleistende und bei Mutterschaft (Erwerbsersatzgesetz; SR 834.1)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EU	Europäischen Union
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
FamZG	Bundesgesetz vom 24. März 2006 über die Familienzulagen (Familienzulagengesetz; SR 836.2)
FIDLEG	Bundesgesetz vom 15. Juni 2018 über die Finanzdienstleistungen (Finanzdienstleistungsgesetz; SR 950.1)
FINIG	Bundesgesetz vom 15. Juni 2018 über die Finanzinstitute (Finanzinstitutsgesetz; SR 954.1)
FLG	Bundesgesetz vom 20. Juni 1952 über die Familienzulagen in der Landwirtschaft (SR 836.1)
IV	Invalidenversicherung

KVAG	Bundesgesetz vom 26. September 2014 betreffend die Aufsicht über die soziale Krankenversicherung (Krankenversicherungsaufsichtsgesetz; SR 832.12)
KVG	Bundesgesetz vom 18. März 1994 über die Krankenversicherung (SR 832.10)
MinöStG	Mineralölsteuergesetzes vom 21. Juni 1996 (SR 641.61)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SECO	Staatssekretariat für Wirtschaft
SFB	Stromsparfonds Basel
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Suva	Schweizerische Unfallversicherungsanstalt
UVEK	Eidgenössischen Departements für Umwelt, Verkehr, Energie und Kommunikation
UVG	Bundesgesetz vom 20. März 1981 über die Unfallversicherung (SR 832.20)
VAG	Bundesgesetz vom 17. Dezember 2004 betreffend die Aufsicht über Versicherungsunternehmen (Versicherungsaufsichtsgesetz; SR 961.01)
VVG	Bundesgesetz vom 2. April 1908 über den Versicherungsvertrag (Versicherungsvertragsgesetz; SR 221.229.1)
ZG	Zollgesetz vom 18. März 2005 (SR 631.0)
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
Ziff.	Ziffer
ZV	Zollverordnung vom 1. November 2006 (SR 631.01)

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von den Artikeln 18 - 23 MWSTG sowie von den Artikeln 26 - 44 MWSTV.

Die MWST-Info Steuerobjekt gibt Auskunft darüber, welche Leistungen (Lieferungen und Dienstleistungen) der Inlandsteuer unterliegen. Keine Ausführungen enthält diese Info zur Steuer auf dem Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland durch Empfänger im Inland (Bezugsteuer) sowie zur Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrsteuer). Diesbezüglich wird auf die MWST-Info Bezugsteuer sowie die zollrechtlichen Erlasse und Publikationen der EZV, insbesondere Publikation 52.01, Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen, verwiesen.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2010**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Einleitung

Was versteht man unter dem Begriff Steuerobjekt? Steuerobjekt ist der Gegenstand der Besteuerung, der sachliche Anknüpfungspunkt für die Entstehung der Steuerschuld. Die Frage nach dem Steuerobjekt lautet: Was ist steuerbar? Bei der in dieser Publikation erläuterten Inlandsteuer sind Steuerobjekt alle Leistungen (Lieferungen und Dienstleistungen), die im Inland gegen Entgelt erbracht werden (sog. Leistungsverhältnis; ☞ Ziff. 2), sofern die Leistungen nicht von der Steuer ausgenommen sind (Art. 21 MWSTG; ☞ Ziff. 6).

Eine Leistung, welche nach den mehrwertsteuerlichen Grundsätzen als im Ausland erbracht gilt (☞ MWST-Info Ort der Leistungserbringung), unterliegt nicht der Inlandsteuer. Ob diese Leistung im Ausland steuerbar ist oder nicht, bestimmt sich nach der ausländischen Steuerordnung und entzieht sich deshalb der Beurteilung durch die ESTV. Liegt nach den mehrwertsteuerlichen Grundsätzen eine Inlandleistung vor und weist diese einen Bezug zum Ausland auf (z.B. Lieferung an einen Empfänger mit Sitz im Ausland, Befördern/Versenden von Gegenständen ins Ausland), so ist sie unter den Voraussetzungen von Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit (☞ Ziff. 8).

Erhält ein Unternehmer (jemand, der eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt; Art. 10 Abs. 1bis Bst. a MWSTG) Mittel von Privaten oder von der öffentlichen Hand, ohne dass der Unternehmer dafür eine Leistung erbringt, so ist dieser Vorgang nicht steuerbar. Solche Mittel werden als Nicht-Entgelte bezeichnet, welche nicht der Steuer unterliegen, aber in gewissen Fällen (z.B. bei Subventionen) zu einer Vorsteuerkürzung führen können (Art. 18 Abs. 2 und Art. 33 Abs. 2 MWSTG; ☞ Ziff. 3).

2 Leistungsverhältnis

2.1 Grundsatz

Der Inlandsteuer unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen, sofern sie nicht **von der Steuer ausgenommen** (Art. 21 MWSTG; ☞ Ziff. 6) sind (Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

Ein **steuerbares Leistungsverhältnis** liegt also vor, wenn

- eine nicht von der Steuer ausgenommene **Leistung** (☞ Ziff. 2.2);
- gegen **Entgelt** (☞ Ziff. 2.3);
- im **Inland** (☞ Ziff. 2.4);
- von einer **steuerpflichtigen Person** (☞ Ziff. 2.5) erbracht wird; und
- zwischen Leistung und Entgelt ein **innerer wirtschaftlicher Zusammenhang** besteht (☞ Ziff. 2.6).

Ist eine Leistung gemäss Artikel 23 MWSTG **von der Steuer befreit**, so ist auf dieser Leistung keine Inlandsteuer geschuldet (☞ Ziff. 8).

Unentgeltliche Leistungen unterliegen nicht der Steuer, es sei denn, beim Leistungsempfänger handelt es sich um eine eng verbundene Person (Art. 3 Bst. h MWSTG i. V. m. Art. 26 MWSTV). Die Steuerbemessung richtet sich in diesem Fall nach Artikel 24 Absatz 2 MWSTG (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze). Zu beachten ist ferner, dass bei unentgeltlichen Leistungen gegebenenfalls eine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen ist (Eigenverbrauch; Art. 31 Abs. 2 Bst. c MWSTG und Art. 69–71 MWSTV; ☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen). Bei Leistungen an das Personal (entgeltlich oder unentgeltlich) sind die Ausführungen in der MWST-Info Privatanteile zu beachten.

Werden Mittel ausgerichtet, ohne dass eine Leistung erbracht wird, liegt kein Leistungsverhältnis vor. Solche Mittel **(Nicht-Entgelte)** unterliegen deshalb nicht der Steuer (Art. 18 Abs. 2 MWSTG; ☞ Ziff. 3).

2.2 Leistung

Eine Leistung im Sinne des MWSTG ist die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an einen Leistungsempfänger in Erwartung eines Entgelts, auch wenn sie von Gesetzes wegen oder aufgrund behördlicher Anordnung erfolgt (Art. 3 Bst. c MWSTG).

Unter dem Begriff des verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes ist alles zu verstehen, was in irgendeiner Form der Bedürfnis- oder Nachfragebefriedigung dient. Verbrauchsfähige wirtschaftliche Werte sind Gegenstände (Lieferungen; Art. 3 Bst. d MWSTG) und Dienstleistungen (Art. 3 Bst. e MWSTG). Nicht verbrauchsfähig im mehrwertsteuerrechtlichen Sinne sind etwa Boden und Geld (Kapital).

2.3 Entgelt

Entgelt ist der Vermögenswert, den der Leistungsempfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet (Art. 3 Bst. f MWSTG).

Das Entgelt ist nicht nur Voraussetzung dafür, dass die Steuerbarkeit gegeben ist, es bildet auch die Bemessungsgrundlage der MWST (Art. 24 MWSTG; ☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).

Zur Abgrenzung zu den anderen Vermögenswerten beziehungsweise Mittelflüssen, welche keine Entgelte sind und deshalb nicht der MWST unterliegen, ☞ Ziffer 3.

2.4 Inland

Nur Leistungen, welche im Inland erbracht werden, unterliegen der Inlandsteuer. Unter dem Inland ist das schweizerische Staatsgebiet mit den Zollanschlussgebieten gemäss Artikel 3 Absatz 2 ZG zu verstehen (Art. 3 Bst. a MWSTG). Zollanschlussgebiete sind die ausländischen Gebiete, die auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder des Völkergewohnheitsrechts zum Zollgebiet gehören (deutsche Gemeinde Büsingen, Fürstentum Liechtenstein sowie der schweizerische Sektor des Flughafens EuroAirport Basel-Mülhausen-Freiburg). Die bündnerischen Talschaften Samnaun und Sampuoir gelten nur in Bezug auf Dienstleistungen als Inland, in Bezug auf Lieferungen hingegen als Ausland (Art. 4 MWSTG; Art. 1 Abs. 1 ZV).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Ort der Leistungserbringung entnommen werden.

Praxisänderung per 01.01.2020.

2.5 Steuerpflichtige Person

Nur Leistungen, welche durch steuerpflichtige Personen erbracht werden, unterliegen der Inlandsteuer (☞ MWST-Info Steuerpflicht).

Die Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen (Art. 50 - 64 MWSTG) und die Steuer auf dem Bezug von Leistungen aus dem Ausland (Art. 45 - 49 MWSTG; ☞ MWST-Info Bezugsteuer) sind bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen auch von nicht steuerpflichtigen Personen zu entrichten.

2.6 Innerer Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt

Das Entgelt wird **für** den Erhalt einer Leistung aufgewendet (Art. 3 Bst. f MWSTG) beziehungsweise die Leistung wird **gegen** Entgelt erbracht (Art. 18 Abs. 1 MWSTG). D.h. das Entgelt steht in ursächlichem Zusammenhang mit der Leistung und umgekehrt. Erforderlich ist eine innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt. Diese Verknüpfung ist bei vertraglichen Leistungen üblicherweise gegeben. Aber auch ohne Vertragsverhältnis ist die Verknüpfung gegeben, wenn das Entgelt wirtschaftlich betrachtet für den Erhalt der Leistung aufgewendet wird.

2.7 Spezialfälle

2.7.1 Sicherungsübereignung, Verpfändung und Sale-and-lease-Back-Geschäft

Wird ein Gegenstand im Rahmen einer **Sicherungsübereignung** oder einer **Verpfändung** übertragen, so liegt nach mehrwertsteuerlichen Kriterien keine Lieferung vor, weil die wirtschaftliche Verfügungsmacht nicht auf den Empfänger übergeht (Art. 3 Bst. d Ziff. 1 MWSTG). Erst wenn gegebenenfalls das Recht aus der Sicherungsübereignung oder aus der Verpfändung in Anspruch genommen wird, findet eine Lieferung statt (Art. 2 Abs. 2 MWSTV).

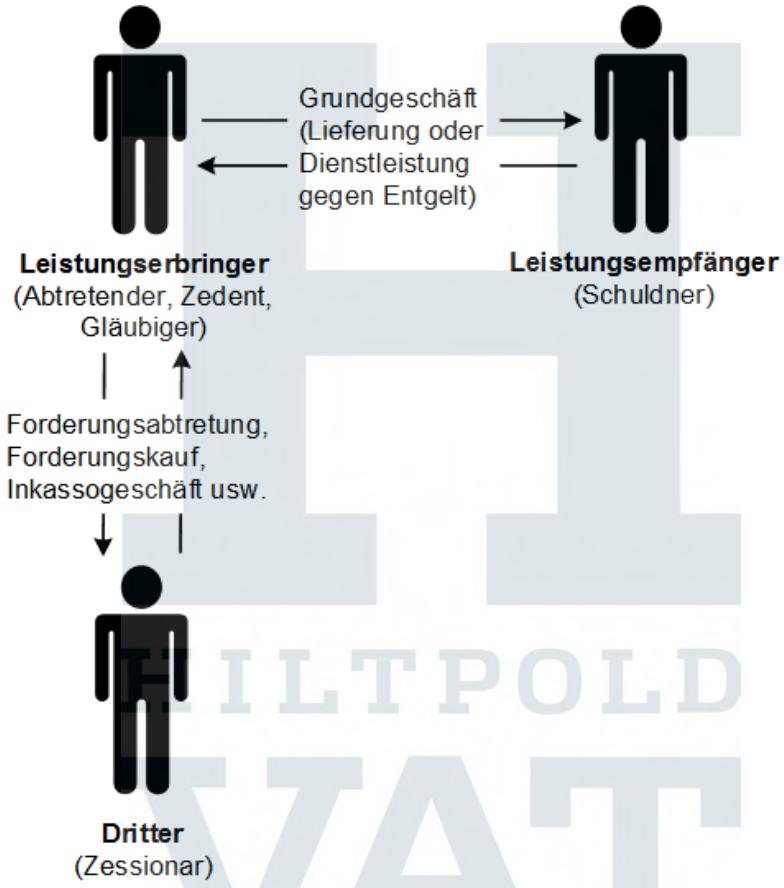
Beim sog. **Sale-and-lease-back-Geschäft** verkauft die steuerpflichtige Person für den eigenen Bedarf bezogene oder selbst hergestellte Gegenstände zum Zwecke der Unternehmensfinanzierung an einen Dritten (z.B. Finanzinstitut; **sale**) und schliesst gleichzeitig einen Leasingvertrag über diese Gegenstände ab **(lease back)**. Das Finanzinstitut ist Leasinggeber und die steuerpflichtige Person Leasingnehmerin. Es ist vertraglich vereinbart, dass das Eigentum am Gegenstand nach Ablauf der unkündbaren Leasingdauer an die steuerpflichtige Person (Leasingnehmerin) rückübertragen wird **(sale back)**.

Aus mehrwertsteuerlicher Sicht handelt es sich bei diesem Vorgang nicht um mehrere Lieferungen (Verkauf [sale], Gebrauchsüberlassung [lease back]) und Rückkauf [sale back], sondern um einen einheitlichen Vorgang, und zwar um eine von der Steuer ausgenommene Finanzierungsdienstleistung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. a MWSTG; Art. 2 Abs. 3 MWSTV), für welche nicht optiert werden kann (Art. 22 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

2.7.2 Geschäft mit Geldforderungen und Inkassogeschäfte

2.7.2.1 Einleitung

Bei einer Forderungsabtretung überträgt der Leistungserbringer (Abtretender, Zedent bzw. Gläubiger) die ihm zustehenden Forderungen gegenüber dem Leistungsempfänger (Schuldner) auf einen Dritten (Zessionar). Die Abtretung (Verfügungsgeschäft) erfolgt bei-spiels-wei-se in Erfüllung eines Forderungskaufvertrages oder auch treuhänderisch zum Inkasso (Verpflichtungsgeschäft).



Beim Kauf beziehungsweise bei der Abtretung von künftigen Forderungen (Globalzession) ist zu beachten, dass aus zivil- und steuerrechtlicher Sicht eine rechtsgültige Abtretung beziehungsweise ein Geschäft mit Geldforderungen nicht voraussetzt, dass für jede Forderung ein schriftlicher Abtretungsvertrag (Verfügungsgeschäft) vorliegt. Es genügt, wenn der Forderungskaufvertrag (Verpflichtungsgeschäft) alle Elemente enthält, welche die Bestimmung der Forderung bei ihrer künftigen Entstehung ermöglichen.

Zentral für die mehrwertsteuerliche Behandlung von Forderungsübertragungen ist die Frage, ob der Dritte (☞ Ziff. 2.7.2.2) oder der Leistungserbringer (☞ Ziff. 2.7.2.3) für die Zahlungsfähigkeit (Bonität) des Schuldners haftet und damit das Forderungsausfallrisiko (Delkredererisiko) trägt.

Diese Grundsätze gelten auch bei Forderungsübertragungen im Rahmen von sog. Factoringvertragsverhältnissen oder von Zentral- oder Zahlungsregulierungsverträgen.

Praxisänderung per 01.01.2018 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.7.2.2 Geschäft mit Geldforderungen

a. Steuerliche Folgen für den Dritten

Kauft der Dritte die Forderungen des Leistungserbringers oder lässt er sich diese in Kaufabsicht (einzeln oder global) abtreten, in beiden Fällen unter **Übernahme des vollumfänglichen Delkredererisikos** ohne Regressmöglichkeit, erzielt er einen von der Steuer ausgenommenen Umsatz im Geschäft mit Geldforderungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. c MWSTG). Der Dritte bezahlt dem Leistungserbringer den Kaufpreis resp. das Abtretungsentgelt für die Forderungen und vereinnahmt die Zahlungen des Schuldners für eigene Rechnung.

Der Umsatz des Dritten besteht in der Differenz zwischen der vom Leistungsempfänger erhaltenen Zahlung und dem Forderungskaufpreis resp. Abtretungsentgelt, welcher/s an den Leistungserbringer bezahlt wurde.



Für die vorzunehmende Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung ist eine Methode zu wählen, welche zu einem sachgerechten Ergebnis führt (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen).

Zu beachten ist die **Haftung** des Dritten für die Steuerschulden gemäss Artikel 15 Absatz 4 MWSTG i.V.m. mit den Artikeln 23 – 25 MWSTV.

b. Steuerliche Folgen für den Leistungserbringer

Forderungsverkauf und Forderungsabtretung haben grundsätzlich keine Auswirkungen auf das Leistungsverhältnis zwischen dem Leistungserbringer und dem Leistungsempfänger (Grundgeschäft). Das bedeutet insbesondere,

dass der Leistungserbringer nicht lediglich den vom Dritten für den Erwerb der Forderungen bezahlten Betrag, sondern das gesamte Entgelt zu versteuern hat, welches der Leistungsempfänger gemäss vertraglicher Vereinbarung (Grundgeschäft) entrichten muss (Nennwert der Forderung). Die Abrechnung der Steuer erfolgt, sofern der Leistungserbringer nach vereinnahmten Entgelten abrechnet, im Zeitpunkt der Vereinnahmung des Kaufpreises beziehungsweise des Abtretungsentgeltes. Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten ist der Zeitpunkt der Rechnungsstellung massgebend.

Skontoabzüge aus dem Grundgeschäft, die der Leistungsempfänger vornimmt, kann der Leistungserbringer als Entgeltsminderung behandeln, sofern folgende Voraussetzungen **kumulativ** erfüllt sind:

- Der Vertrag mit dem Dritten sieht eine Rückbelastung der vom Leistungsempfänger vorgenommenen Skontoabzüge an den Leistungserbringer vor und
- der Dritte macht dem Leistungserbringer von den Skontoabzügen schriftlich Meldung.

Nimmt der Leistungsempfänger bei der Zahlung an den Dritten einen Abzug infolge **Mängelrüge** vor und belastet der Dritte den entsprechenden Betrag an den Leistungserbringer weiter, kann dieser eine entsprechende Entgeltsminderung vornehmen, sofern er dem Leistungsempfänger eine Gutschrift ausstellt. Das Gleiche gilt, wenn der Leistungserbringer dem Leistungsempfänger einen nachträglichen **Umsatzbonus** gewährt.



Forderungsausfälle beim Geschäft mit Geldforderungen werden vom Dritten übernommen und nicht dem Leistungserbringer belastet, weshalb sie vom Leistungserbringer grundsätzlich nicht als Entgeltsminderung geltend gemacht werden können.

Eine nachträgliche Änderung der Mehrwertsteuerschuld beim Leistungserbringer wird in der Praxis jedoch akzeptiert, wenn die nachstehenden Voraussetzungen **kumulativ** erfüllt sind:

1. Der Dritte erleidet einen definitiven Forderungsausfall, indem er vom Leistungsempfänger nicht den Nominalwert inkl. MWST vergütet erhält.
2. Die (Rest-)Forderung ist definitiv uneinbringlich, weil weitere Inkassomassnahmen objektiv nicht mehr möglich sind. Dies ist namentlich der Fall, wenn
   a) der Leistungsempfänger die Verlustscheinsforderung vom Dritten zurückgekauft hat,
   b) der Leistungsempfänger, sofern es sich bei diesem um eine juristische

Person handelt, im Handelsregister gelöscht worden ist, oder

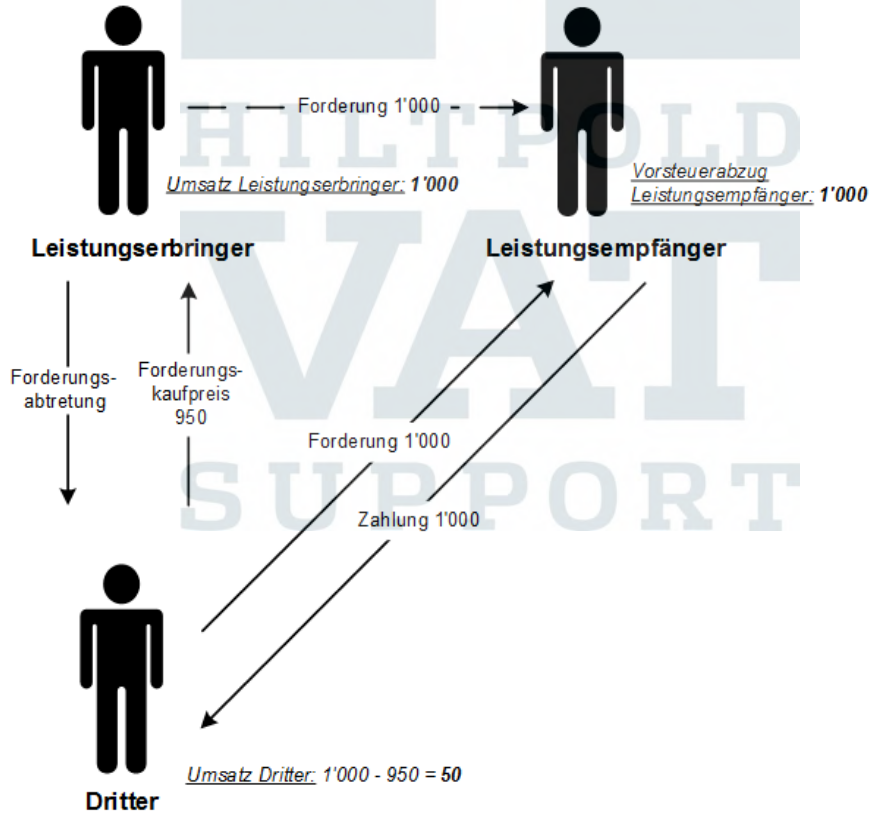
c) die (Rest-)Forderung verjährt ist.

3. Im Forderungskaufvertrag resp. Abtretungsvertrag haben Leistungserbringer und Dritter seinerzeit vereinbart, dass der Dritte im gegebenen Zeitpunkt dem Leistungserbringer schriftlich darüber Mitteilung macht und ihm unter Bezugnahme auf die genau bezeichnete Forderung unterschriftlich bestätigt, dass (a) die fragliche Forderung im Sinne der ESTV-Praxis (gemäss voranstehender Ziff. 2) definitiv aus seinem Vermögen ausgeschieden ist und er (b) einen definitiven Forderungsausfall in der genannten Höhe erlitten hat.

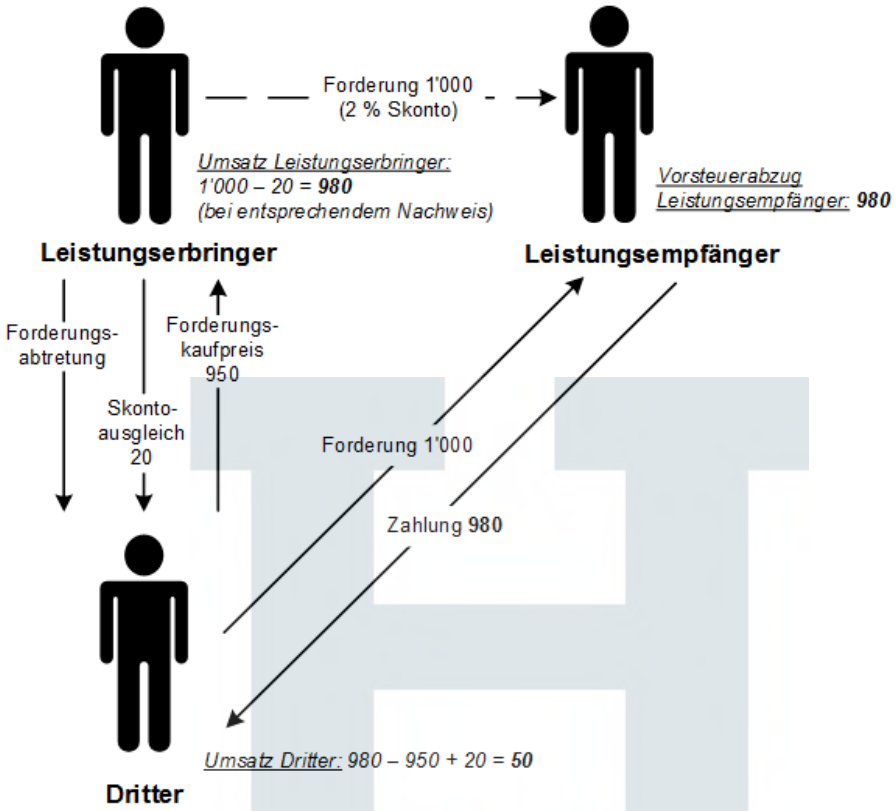
c. Steuerliche Folgen für den Leistungsempfänger

Der Leistungsempfänger kann den Vorsteuerabzug - sofern die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind (Art. 28 ff. MWSTG) - im Zeitpunkt des Empfangs der Rechnung (bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten; vorbehalten bleiben Entgeltsminderungen nach Art. 41 MWSTG) oder im Zeitpunkt der Bezahlung (bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten) vornehmen.

Beispiel 1 Geschäft mit Geldforderungen (ohne Skonto)



Beispiel 2 Geschäft mit Geldforderungen (mit Skonto)



Praxisänderung per 01.01.2018 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.7.2.3 Inkassogeschäft

a. Steuerliche Folgen für den Dritten

Beauftragt der Leistungserbringer den Dritten mit der Einziehung von Forderungen und trägt er gleichzeitig weiterhin das Risiko einer Zahlungsunfähigkeit des Leistungsempfängers (der Dritte trägt kein Delkredererisiko), versteuert der Dritte die Inkassoprovision, welche er vom Leistungserbringer erhält, zum Normalsatz (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. c am Schluss MWSTG).

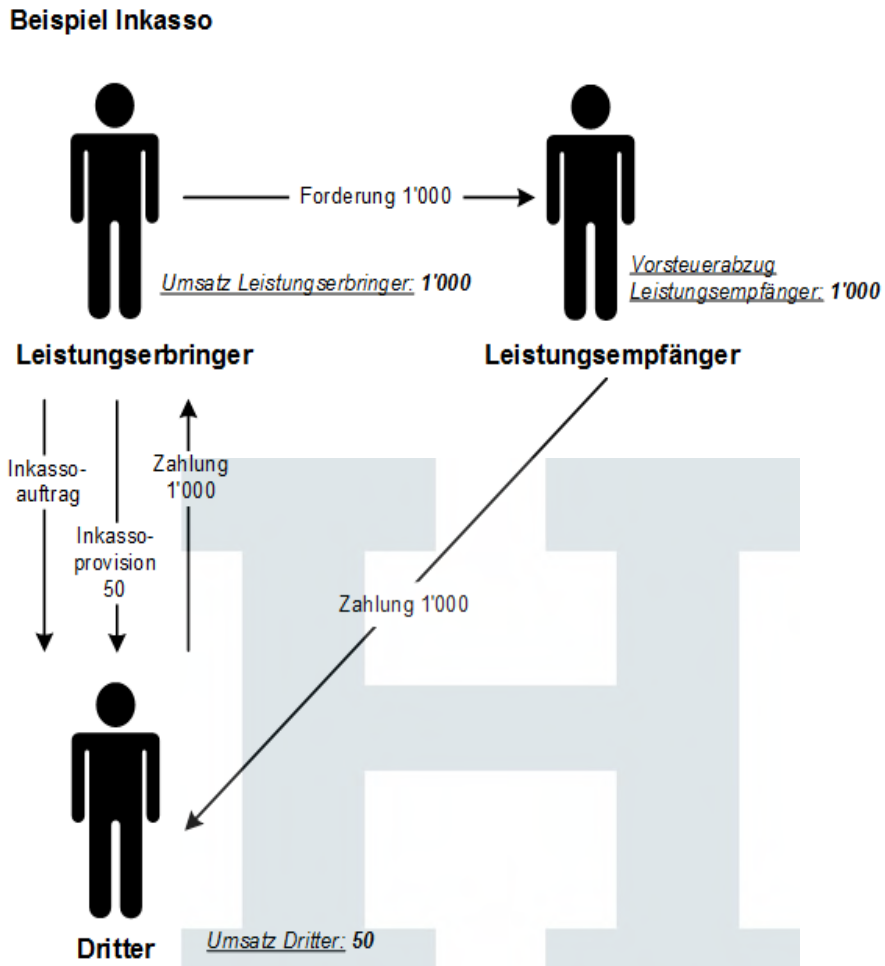
Eine Inkassoleistung ist auch gegeben, wenn der Leistungserbringer die Forderungen lediglich fiduziarisch, d.h. treuhänderisch zum Inkasso und damit ohne Übertragung des Delkredererisikos an den Dritten, abtritt (Forderungseinzug in eigenem Namen, aber auf Rechnung des Leistungserbringers).

b. Steuerliche Folgen für den Leistungserbringer

Der Leistungserbringer hat den Betrag zu versteuern, den der Dritte vom Schuldner vereinnahmt (einschliesslich allfälliger Teilzahlungszuschläge, Vertragszinsen und Anrechnungswerte). Die Steuerforderung entsteht nach den Regeln gemäss Artikel 40 MWSTG, nachträgliche Änderungen der Umsatzsteuerschuld und des Vorsteuerabzugs gemäss Artikel 41 MWSTG. Die Inkassoprovision, welche der Leistungserbringer an den Dritten bezahlt, ist keine Entgeltsminderung.

c. Steuerliche Folgen für den Leistungsempfänger

Der Leistungsempfänger kann den Vorsteuerabzug – sofern die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind (Art. 28 ff. MWSTG) – im Zeitpunkt des Empfangs der Rechnung (bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten; vorbehalten bleiben Entgeltsminderungen nach Art. 41 MWSTG) oder im Zeitpunkt der Bezahlung (bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten) vornehmen.



Praxisänderung per 01.01.2018 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.7.3 Leistungen im Zusammenhang mit Blockchain- und Distributed Ledger-Technologie

2.7.3.1 Grundlage

Blockchains stellen kontinuierlich erweiterbare, unabänderliche, digitale Register oder Datenbanken dar, welche aus aneinandergereihten digitalen Transaktionsblöcken bestehen und der Verwaltung von Transaktionen resp. Daten jeglicher Art dienen. Die Blockchain wird dezentral über ein Netzwerk gespeichert, d.h. als verteiltes Register geführt (auch ***Distributed Ledger*** genannt).
Das Netzwerk einer Blockchain besteht aus verschiedenen ***Netzwerkknoten*** (sog. *Nodes*), welche als Verbindungspunkte zur Datenübertragung dienen. Als Netzwerkknoten werden Computersysteme bezeichnet, welche mittels Software einer Blockchain angebunden sind. Alle beteiligten Netzwerkknoten speichern eine Kopie der Blockchain oder Teile davon. Netzwerkknoten dienen grundsätzlich dem Empfangen und Senden von Transaktionsdaten sowie deren Validierung über ein Konsensverfahren (☞ Ziff. 2.7.3.5).

Die Blockchain-Technologie verwendet asymmetrische Verschlüsselungsverfahren, welche für jeden Nutzer aus einem öffentlichen und einem privaten Schlüssel (sog. ***Public*** und ***Private Keys***) bestehen. Zur Verwaltung dieses öffentlich-privaten Schlüsselpaars werden sog. ***Wallets*** (Brieftaschen) auf verschiedenen Medien verwendet (z.B. Online-, Desktop-, Smartphone-, Papier- oder Hardware-Wallets; ☞ Ziff. 2.7.3.2). Der **öffentliche Schlüssel** ermöglicht es jedem Nutzer, Daten für den Besitzer des privaten Schlüssels zu verschlüsseln, dessen digitale Signaturen zu prüfen oder ihn zu authentifizieren. Der **private Schlüssel** ermöglicht es seinem Besitzer, mit dem öffentlichen Schlüssel verschlüsselte Daten zu entschlüsseln, digitale Signaturen zu erzeugen oder sich zu authentisieren.

Neue **Transaktionen** auf der Blockchain werden in sog. Transaktionsblöcken zusammengefasst, von den Netzwerkknoten verifiziert und an die bestehende Blockchain angehängt. Die aktualisierte Blockchain wird dann auf sämtlichen Netzwerkknoten abgespeichert. Um sog. *Peer-to-Peer*-Transaktionen auf der Blockchain zu sichern resp. neue Blöcke zu schaffen und zu validieren, werden sog. Kryptocoins/-token verwendet.

Kryptocoins/-token sind Werteinheiten, die dezentral über ein vorbestimmtes mathematisches Verfahren innerhalb eines Computernetzwerkes auf einer Blockchain generiert werden. Kryptocoins/-token können mit beliebigen Funktionen versehen werden. Grundsätzlich sind folgende drei Haupttypen von Kryptocoins/-token zu unterscheiden:

- **Zahlungscoins/-token** (sog. Payment Coins/Token)
  Kryptocoins/-token, die als reine Zahlungscoins/-token ausgestaltet sind, dienen keinem anderen Zweck als dem der Verwendung als Zahlungsmittel für den Erwerb von Lieferungen und/oder Dienstleistungen bei einem oder mehreren Leistungserbringern. Zahlungscoins/-token berechtigen daher nicht zum Bezug bestimmter beziehungsweise bestimmbarer Leistungen, sondern stellen lediglich das vereinbarte Zahlungsmittel dar.

- **Nutzungscoins/-token** (sog. Utility Coins/Token)
  Berechtigen Kryptocoins/-token zum Bezug von bestimmten oder bestimmbaren Leistungen und/oder gewähren sie ein Zugangsrecht zu einer Plattform, einer Applikation oder Ähnliches (Lizenz oder lizenzähnliches Recht), handelt es sich um sog. Nutzungscoins/-token.

- **Anlagecoins/-token** (sog. Asset [Backed] Coins/Token)
  Geben Kryptocoins/-token beispielsweise Anspruch auf Beteiligung am Ertrag, Umsatz, Gewinn, einen bestimmten Teil des Ertrags oder Umsatzes, derivative Rechte oder Ähnliches, handelt es sich um sog. Anlagecoins/-token. Anlagecoins/-token basieren stets auf einem vertraglichen Rechtsverhältnis, begründen daher kein gesellschaftsrechtliches Beteiligungsverhältnis und berechtigen nicht zur Rückzahlung des ursprünglich einbezahlten Betrags.

Kryptocoins/-token können im Sinne einer Leistungskombination (Art. 19 Abs. 2 MWSTG sowie ☞ Ziff. 4.2.1) auch **Mischformen** der oben genannten Typen darstellen (sog. Hybride Kryptocoins/-token):

- *Anlagecoin/-token mit zusätzlicher Nutzungsfunktion*
  Bei dieser Mischform wird vermutet, dass die Anlagefunktion wertmässig im Vordergrund steht, weshalb ein solcher Kryptocoin/-token nach der überwiegenden Leistung mehrwertsteuerrechtlich als Anlagecoin/-token zu behandeln ist.

- *Anlage- oder Nutzungscoin/-token mit zusätzlicher Zahlungsfunktion*
  Bei einer Kombination mehrerer voneinander unabhängigen Leistung kann eine Leistungskombination i.S.v. Artikel 19 Absatz 2 MWSTG in Betracht fallen. Die Möglichkeit, einen Nutzungs- oder Anlagecoin/-token als Zahlungsmittel zu verwenden, stellt mehrwertsteuerrechtlich jedoch nicht eine Kombination mehrerer Leistungendar. Ein solcher Kryptocoin/-token ist daher als Nutzungs- resp. Anlagecoin/-token zu qualifizieren.



Obwohl für die Zwecke der Mehrwertsteuer die Terminologie der FINMA verwendet wird, kann es mehrwertsteuerrechtlich zu einer abweichenden Qualifikation kommen. Allfällige Qualifizierungen von Kryptocoins/-token durch die FINMA sind für die Belange der Mehrwertsteuer nicht verbindlich.

Smart Contracts bezeichnen Vereinbarungen auf Software-Basis, bei denen unterschiedliche Vertragsbedingungen hinterlegt und automatisch überwacht werden sowie definierte Aktionen bei Vorliegen eines Trigger-Events selbstständig ausgeführt werden können. Sofern die allgemeinen obligationsrechtlichen Bedingungen erfüllt sind, können Smart Contracts selbst auch rechtliche Verträge darstellen. Andernfalls dienen sie lediglich der automatisierten Ausführung von Verträgen.

☞ Bei mittels Smart Contract über die Blockchain automatisiert erbrachten Dienstleistungen ist i.d.R. von elektronischen Dienstleistungen auszugehen. Weitere Informationen zu elektronischen Dienstleistungen finden Sie in der MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen.



Es gilt zu beachten, dass ein Unternehmen mit Sitz im Ausland, welches elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger und Empfängerinnen im Inland erbringt, steuerpflichtig wird, sofern es innerhalb eines Jahres im In- und Ausland mindestens 100‘000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielt, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 Abs. 2 Bst. a und b Ziff. 2 MWSTG).

2.7.3.2 Ausgabe von Kryptocoins/-token im Rahmen eines Initial Coin Offerings

Bei einem *Initial Coin Offering* (ICO; auch *Token Generating Event* [TGE] oder *Initial Token Offering* [ITO] genannt, im Nachfolgenden stellvertretend als ICO bezeichnet) beschafft sich ein Unternehmen finanzielle Mittel (in gesetzlicher Währung oder Kryptocoins/-token) für ein bestimmtes unternehmerisches Vorhaben. Die Geldgeber erhalten im Gegenzug Kryptocoins/-token, welche beispielsweise auf einer neu entwickelten Blockchain oder mittels eines selbstausführenden Computerprogramms (sog. *Smart Contract*) auf einer bestehenden Blockchain generiert und dezentral gespeichert werden. Die konkrete Ausgestaltung eines ICOs sowie die auf diese Weise geschaffenen Kryptocoins/-token unterscheiden sich in technischer, funktionaler und rechtlicher Hinsicht. Die mehrwertsteuerrechtliche Beurteilung eines ICOs sowie der Verwendung der jeweiligen Kryptocoins/-token hängen daher von der Funktionalität der ausgegebenen Kryptocoins/-token ab. Die jeweiligen steuerrechtlichen Folgen sind im Einzelfall (z. B. aufgrund sachdienlicher Unterlagen wie den Vereinbarungs- und Nutzungsbedingungen, dem *White Paper* u. dgl.) zu prüfen.



Die Hingabe der finanziellen Mittel im Rahmen eines ICOs stellt aufgrund der vertraglichen Verpflichtungen des Unternehmens Entgelt für eine Leistung (Art. 18 Abs. 1 i. V. m. Art. 3 Bst. f MWSTG) dar, sofern es sich nicht um einen Zahlungscoin/-token handelt.

- Die Ausgabe von **Zahlungscoins/-token** gegen Entgelt stellt einen mehrwertsteuerrechtlich nicht relevanten Austausch von Zahlungsmitteln dar.

  Beispiel
  Ein Handelsunternehmen entwickelt eine Blockchain-basierte E-Commerce-Plattform, auf der sie Waren und Dienstleistungen anbieten wird. Die Plattform wird auch Drittanbietern zum Verkauf ihrer Waren und Dienstleistungen zur Verfügung stehen. Im Rahmen des ICOs verkauft das Handelsunternehmen Kryptocoins, die anschliessend ausschliesslich zum Erwerb sämtlicher Waren und Dienstleistungen auf der Plattform eingesetzt werden können. Die Ausgabe der Kryptocoins gegen Entgelt anlässlich des ICOs stellt keine Leistung im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn dar.

- Die Ausgabe von **Anlagecoins/-token** gegen Entgelt ist gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG von der Steuer ausgenommen. Die entsprechenden Einnahmen stellen beim Unternehmen kein Nicht-Entgelt (Art. 18 Abs. 2 MWSTG) dar.

  Beispiel
  Ein Pharmaunternehmen sucht für die Weiterentwicklung ihrer Wissensdatenbank Investoren, welche im Gegenzug Kryptocoins, die Anspruch auf einen Anteil am EBIT (Gewinn vor Zinsen und Steuern) des Pharmaunternehmens begründen, erhalten. Die Partizipation am EBIT ist zeitlich unbeschränkt und sieht zu keinem Zeitpunkt eine Rückzahlung des ursprünglich vom Investor bezahlten Entgelts vor. Die Mittelaufnahme gegen Ausgabe der Kryptocoins ist gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG von der Steuer ausgenommen.

- Die Ausgabe von **Nutzungscoins/-token** gegen Entgelt stellt eine Dienstleistung oder Lieferung dar und ist steuerbar, sofern keine Steuerausnahme nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG zur Anwendung kommt.

  Beispiel
  Ein Start-Up-Unternehmen beabsichtigt mit Hilfe der Blockchain-Technologie die Erstellung eines dezentralisierten Datenspeichers. Den Nutzern soll die strukturierte und unabänderliche Speicherung ihrer Daten ermöglicht werden. Zur Nutzung des dezentralisierten Datenspeichers wird ein Kryptocoin benötigt, der anlässlich eines ICOs gegen Entgelt ausgegeben wird. Der Kryptocoin repräsentiert eine bestimmte Up- und Download-Kapazität und beeinflusst damit die Geschwindigkeit bei der Speicherung von Daten. Der Kryptocoin wird bei der Datenübertragung nicht hingegeben/verbraucht. Der tatsächlich genutzte Speicherplatz ist durch ein separates Entgelt zu bezahlen. Die Einnahmen aus dem ICO stellen das Entgelt für die Effizienzsteigerung bei der Datenübertragung dar und sind in Anwendung von Artikel 8 Absatz 1 MWSTG zu versteuern, sofern der Coin-Erwerber seinen Sitz/Wohnsitz im Inland hat.

Vorauszahlungen für bestimmte oder zumindest im Zeitpunkt des ICOs bestimmbare künftige Leistungen sowie Leistungen ohne Rechnungsstellung sind mit Vereinnahmung des Entgelts zu versteuern (Art. 40 Abs. 1 Bst. c MWSTG).

Verpflichtet sich ein Unternehmen lediglich dazu, mit den gesammelten finanziellen Mitteln beispielsweise eine Plattform oder Software zu entwickeln, ist von einer auftragsrechtlichen, steuerbaren Leistung auszugehen. Die Leistung liegt im Tätigwerden des Unternehmens; die Ortsbestimmung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG. Ob das Unternehmen im Zeitpunkt der Mittelaufnahme die spätere Zuteilung von Kryptocoins/-token in Aussicht stellt, spielt keine Rolle.

Für den Nachweis des Leistungsortes dient der steuerpflichtigen Person beispielsweise die Identifizierung im Rahmen eines *Know-Your-Customer* -Prozesses oder im Falle von elektronischen Dienstleistungen die diesbezüglich zum Beweis geeigneten Informationen (☞ MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen).

Bei der Ausgabe von Kryptocoins/-token an eng verbundene Personen (Art. 3 Bst. h MWSTG) gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart wurde beziehungsweise würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG; ☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze). Bei der Ausgabe von Kryptocoins/-token an das Personal sind die Bestimmungen nach Artikel 47 MWSTV zu beachten (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).

2.7.3.3 Verwendung von Kryptocoins/-token

- Die Verwendung eines **Zahlungscoins/-token** für den Erwerb einer Leistung wird der Verwendung von gesetzlichen Zahlungsmitteln gleichgestellt. Die Hingabe eines Zahlungscoins/-token als Entgelt für eine Leistung stellt keine zusätzliche Leistung dar, weshalb auch nicht von einem Tauschverhältnis oder tauschähnlichen Verhältnis (Art. 24 Abs. 3 MWSTG) auszugehen ist.

- Unter der Verwendung eines **Anlagecoins/-token** werden Zahlungen an den Coin-/Token-Inhaber im Rahmen der schuldrechtlichen Forderung gegenüber dem Emittenten verstanden; diese stellen beim Emittenten/Schuldner Aufwand dar.

- Die Verwendung beziehungsweise der Einsatz eines **Nutzungscoins/-token** ist im Zeitpunkt der Leistungserbringung (Realerfüllung) zu versteuern, sofern die Leistung nicht unter die Steuerausnahme nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG fällt und nicht bereits bei der Ausgabe (z.B. aufgrund einer Vorauszahlung) versteuert wurde.

2.7.3.4 Übertragung, Handel und Aufbewahrung von Kryptocoins/-token

a. Übertragung von Kryptocoins/-token als Entgelt für Leistungen

Für die Übertragung von Kryptocoins/-token gegen Entgelt beziehungsweise andere Kryptocoins/-token ist auf die Funktionalität der Kryptocoins/-token abzustellen (☞ Ziff. 2.7.3.1).

Lediglich die Hingabe von **Zahlungscoins/-token** für eine Leistung stellt Entgelt (und keine zusätzliche Leistung) dar.

Werden hingegen Leistungen mit **Anlage-** oder **Nutzungscoins/-token** entschädigt, liegt grundsätzlich ein Tauschverhältnis vor, bei dem der Marktwert jeder Leistung als Entgelt für die andere Leistung gilt (Art. 24 Abs. 3 MWSTG). Die sich gegenüberstehenden Leistungen sind mehrwertsteuerrechtlich nach der Art der jeweiligen Leistung zu beurteilen.

☞ Einzelheiten zu den mehrwertsteuerlichen Folgen bei der Verwendung beziehungsweise Realerfüllung der im Kryptocoin/-token enthaltenen Leistungen können der Ziffer 2.7.3.3 entnommen werden.

☞ Weiteres über die Bemessung des Entgelts kann der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

b. Handel einschliesslich Vermittlung von Kryptocoins/-token

Der An- und Verkauf von **Zahlungscoins/-token** ist – analog dem Devisenhandel – nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe d MWSTG von der Steuer ausgenommen (☞ MWST-Branchen-Info Finanzbereich).

Der Handel von Anlagecoins/-token sowie von Nutzungscoins/-token stellt eine im eigenen Namen erbrachte Leistung dar, welche mehrwertsteuerrechtlich als selbständige, nach dem Gehalt der im Kryptocoin/-token enthaltenen Leistung zu behandeln ist.

Käufe und Verkäufe von **Anlagecoins/-token** sind, gemäss der Regelung im Bereich der Wertpapiere, Wertrechte und Derivate, nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG von der Steuer ausgenommen (☞ MWST-Branchen-Info Finanzbereich).

An- und Verkäufe von **Nutzungscoins/-token** stellen steuerbare Leistungen dar, sofern der Ort der im Kryptocoin/-token enthaltenen Leistung im Inland liegt und keine Steuerausnahme nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG zur Anwendung kommt.

Der **Betrieb einer Handelsplattform** und damit zusammenhängend die gegenseitige Übertragung der gehandelten Kryptocoins/-token, stellt – je nach Funktionalität der vermittelten Kryptocoins/-token – eine steuerbare oder ausgenommene Leistung dar.

☞ Für die Zuordnung von Leistungen (Art. 20 MWSTG) wird auf Ziffer 5 verwiesen. Bei Vermittlungsleistungen im Finanzbereich wird auf das vermittelte Grundgeschäft abgestellt, welches entweder dem steuerbaren oder dem von der Steuer ausgenommenen Bereich zuzuordnen ist (☞ MWST-Branchen-Info Finanzbereich).

☞ Weiteres über die Bemessung des Entgelts kann der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

Das blosse **Zurverfügungstellen eines technischen Marktplatzes** ohne Einbezug in die Übertragung der Kryptocoins/-token und Zahlungsflüsse begründet kein auftragsrechtliches Verhältnis zwischen dem Handelsplattformbetreiber und dem Kunden. Zwischen den Parteien besteht demnach kein auf die Annahme und Übermittlung beziehungsweise Erwerb oder Veräusserung von Kryptocoins/-token ausgerichteter Auftrag. Eine entsprechende Plattformnutzungs-, Anschlussgebühr oder Ähnliches unterliegt der Steuer zum Normalsatz, wobei sich der Ort der Dienstleistung nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG bestimmt.

c. Aufbewahrung

Kryptocoins/-token werden mittels Wallets (☞ Ziff. 2.7.3.1) gespeichert und aufbewahrt. Die Aufbewahrung von Kryptocoins/-token durch einen Dritten auf einem Speichermedium (z. B. Festplatte) oder Speicherprogramm (z. B. *Wallet*-Software) sowie die Aufbewahrung von *Private Keys* stellen steuerbare Dienstleistungen dar. Die Ortsbestimmung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG.

Sofern ein *Wallet*-Anbieter Zahlungscoins/-token gegen Entgelt aufbewahrt, die nicht als Depotwerte im Sinne von Artikel 16 BankG qualifizieren, liegt eine ausgenommene Leistung nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe c MWSTG vor (☞ MWST-Branchen-Info Finanzbereich).

2.7.3.5 Validieren und Verifizieren von Transaktionen über die Blockchain

Transaktionen auf einer Blockchain müssen für die Durchführung durch einen festgelegten Konsensmechanismus von den Netzwerkknoten (sog. *Nodes*) des betreffenden Blockchain-Netzwerks validiert und verifiziert werden. Jede Blockchain besitzt einen eigenen Konsensmechanismus, welcher die Übereinstimmung aller Teilnehmer über ihre Daten sicherstellt. Zwei weit verbreitete Mechanismen werden als ***Proof of Work* (sog. *Mining*)** und als ***Proof of Stake* (sog. *Staking*)** bezeichnet, wobei andere Methoden oder Mischformen ebenfalls Anwendung finden. Diese Mechanismen dienen der Bestimmung des Validierers einer Transaktion.

Die Entschädigung für solche mittels Software durchgeführten Validierungs- resp. Verifizierungstätigkeiten erfolgt i.d.R. durch einen sog. ***Block-Reward*** (neu geschaffene Einheiten des entsprechenden Kryptocoins/-token) und/oder eine **Transaktionsgebühr**.

Wird die Validierungs- resp. Verifizierungstätigkeit ausschliesslich mittels neuen, durch das Netzwerk automatisiert generierten Kryptocoins/-token (sog. ***Block-Reward***) entschädigt, fehlt es an einer Partei, die einen Vermögenswert für den Erhalt einer Leistung aufwendet. Unter diesen Umständen liegt beim Validieren von Transaktionen kein Leistungsverhältnis vor, weshalb der Block-Reward ein Nicht-Entgelt (Art. 18 Abs. 2 MWSTG) darstellt. Das Validieren resp. Verifizieren, welches nur mit einem Block-Reward entschädigt wird, stellt eine nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit dar und gilt in der Folge nicht als unternehmerisch. Hinsichtlich des Vorsteuerabzuges bei **nicht-unternehmerischen Bereichen** gibt die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen Auskunft.

Erfolgt die Entschädigung für die Validierung eines Blockes in Form einer **Transaktionsgebühr**, welche vom Versender resp. von den Versendern für eine bestimmte Transaktion über das Netzwerk an den Validierer bezahlt wird, liegt hingegen ein grundsätzlich steuerbares Leistungsverhältnis zwischen dem Versender und dem Validierer vor. Das Validieren einer Transaktion für einen Leistungsempfänger im Inland unterliegt als elektronische Dienstleistung der Steuer zum Normalsatz (Art. 18 Abs. 1 MWSTG i.V.m. Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Sofern für die Validierungsleistung nebst der bezahlten Transaktionsgebühr auch ein Block-Reward generiert wird, hat dies keinen Einfluss auf den Vorsteuerabzug (Art. 33 Abs. 1 MWSTG).

Beim **Pool-Mining** schliesst sich der einzelne Miner einem Mining-Pool an und beauftragt diesen, das Mining zu betreiben. Der Miner stellt dabei seine Rechenleistung dem Mining-Pool zur Verfügung, wofür er (mit durch den Mining-Pool geschaffenen Einheiten bestimmter Kryptocoins/-token) entschädigt wird. Der Mining-Pool betreibt dabei die Mining-Software und erbringt regelmässig zusätzliche Serviceleistungen. Zwischen dem einzelnen Miner und dem Mining-Pool liegen steuerlich relevante Leistungen vor, deren Ort nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG bestimmt wird.

Beim **Pool-Staking** können sich die Inhaber von Staking-Kryptocoins/-token durch das Überlassen ihres Stakes einem Staking-Pool anschliessen, wofür sie i.d.R. mit einem Anteil der durch das Staking eingenommenen Transaktionsgebühr entschädigt werden. Der Staking-Pool betreibt dabei die Staking-Software. Zwischen dem Staking-Pool und dem einzelnen Teilnehmer liegen steuerlich relevante Leistungen vor. Der Ort dieser Dienstleistungen richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG.

Bei der **Betreuung von Knotenpunkten** (z.B. sog. Masternodes) im Auftrag eines Dritten (z.B. Cloud-Mining) handelt es sich grundsätzlich um eine steuerlich relevante Dienstleistung (Ortsbestimmung nach Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

2.7.4 Tauschverhältnisse und Leistungen an Zahlungs statt

Sowohl bei **Tauschverhältnissen** als auch bei **Leistungen an Zahlungs statt** (Eintauschgeschäfte) liegen zwei separate Leistungsverhältnisse vor. Beide beteiligten Parteien erbringen somit je eine eigene Leistung und müssen diese versteuern, sofern die Voraussetzungen für die subjektive und objektive Steuerpflicht gegeben sind.

Praxispräzisierungen (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

3 Nicht-Entgelte - Abgrenzung zum Leistungsverhältnis

3.1 Grundsatz

Mittel beziehungsweise Vermögenswerte, welche durch den Zuwender nicht für den Erhalt einer Leistung aufgewendet werden, sind beim Empfänger der Mittel beziehungsweise Vermögenswerte keine Entgelte im mehrwertsteuerlichen Sinne. Die Auflistung dieser Mittelflüsse im Gesetz (Art. 18 Abs. 2 MWSTG) ist nur exemplarisch und deshalb nicht abschliessend.

Es ist zu beachten, dass die steuerpflichtige Person ihren Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen hat, wenn sie Gelder nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a - c MWSTG erhält (Art. 33 Abs. 2 MWSTG). Detaillierte Ausführungen zum Thema Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Nicht-Entgelten finden sich in den Publikationen MWST-Info Subventionen und Spenden sowie MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

3.2 Subventionen beziehungsweise Spezialfälle von Subventionen

(Art. 18 Abs. 2 Bst. a - c MWSTG; Art. 29 MWSTV)

Keine Entgelte sind Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge, auch wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag oder eine Programmvereinbarung ausgerichtet werden.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Subventionen und Spenden entnommen werden.

Ebenfalls keine Entgelte sind Zahlungen an Kur- und Verkehrsvereine aus Tourismusabgaben (z.B. Kur-, Sport-, Wirtschaftsförderungs- und Geschäftstaxen), wenn

- der Kur- und Verkehrsverein beziehungsweise die Tourismusorganisation mit der Verwendung der Abgaben nach Gesetz beauftragt ist; und
- die erhaltenen Abgaben nach dem im Gesetz umschriebenen Zweck verwendet werden.

Keine Entgelte sind ferner Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke.

3.3 Spenden

(Art. 18 Abs. 2 Bst. d MWSTG)

Spenden sind keine Entgelte, da der Spender vom Empfänger keine Leistung erwartet beziehungsweise erhält. Eine Spendeliegt gemäss Artikel 3 Buchstabe i MWSTG vor, wenn folgende Kriterien erfüllt sind:

- Die Zuwendung erfolgt freiwillig (keine rechtliche Verpflichtung, keine gesetzliche Grundlage);
- die Zuwendung erfolgt in der Absicht, den Empfänger zu bereichern;
- der Zuwender erwartet keine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Subventionen und Spenden entnommen werden.

3.4 Einlagen in Unternehmen wie zinslose Darlehen, Sanierungsleistungen und Forderungsverzichte

(Art. 18 Abs. 2 Bst. e MWSTG)

Einlagen in Unternehmen sind keine Entgelte, wenn der Einlagengeber vom Unternehmen keine Leistung erhält.

Beispiele

Kapitaleinlagen (Einlagen in Einzelfirmen, einfache Gesellschaften, Personengesellschaften, Kapitalgesellschaften und Genossenschaften durch deren Eigentümer, Gesellschafter oder Genossenschafter); Aufgelder, Zuschüsse, Forderungsverzichte im Zusammenhang mit Darlehen; Forderungsverzichte auf Darlehen gegenüber einer überschuldeten Gesellschaft; Zinsverzichte und Zinsreduktionen auf gewährten Darlehen; spezielle Zinskonditionen im Zusammenhang mit Kundenbeziehungen; Darlehenserlass im Rahmen einer Neuausrichtung der Kundenbeziehungen; Einräumung von Baurechten ohne oder mit reduziertem Baurechtszins.

Keine Einlagen sind Beiträge Dritter, die nicht am Unternehmen beteiligt sind. Hierbei handelt es sich entweder um Spenden (bei Zuwendungen Privater), oder um Subventionen beziehungsweise andere öffentlich-rechtliche Beiträge (bei Zuwendungen des Gemeinwesens).

☞ Werden die Mittel von einem am Unternehmen beteiligten **Gemeinwesen** ausgerichtet, wird auf die MWST-Info Subventionen und Spenden sowie MWST-Branchen-Info Gemeinwesen verwiesen.

3.5 Dividenden und andere Gewinnanteile

(Art. 18 Abs. 2 Bst. f MWSTG)

Dividenden und andere Gewinnanteile (z.B. von Personengesellschaften) sind keine Entgelte. Sie werden nicht für den Erhalt einer Leistung ausgerichtet.

3.6 Kostenausgleichszahlungen

(Art. 18 Abs. 2 Bst. g MWSTG)

Vertraglich oder gesetzlich geregelte Kostenausgleichszahlungen, die durch eine Organisationseinheit, namentlich durch einen Fonds, an Akteure innerhalb einer Branche geleistet werden, sind keine Entgelte, weil ihnen kein Leistungsverhältnis zugrunde liegt.

Kostenausgleichszahlungen bezwecken, inländischen Anbietern einer bestimmten Leistung einen besseren Marktzugang zu ermöglichen oder ein bestimmtes Verhalten zu fördern oder zu belohnen. Solche Zahlungen sind vor allem in den Bereichen Land- und Elektrizitätswirtschaft anzutreffen (z.B. Kostenausgleichsfonds basierend auf dem Stromversorgungsgesetz).

3.7 Pfandgelder

(Art. 18 Abs. 2 Bst. h MWSTG)

Pfandgelder, namentlich auf Umschliessungen und Gebinden (im Zirkulationsverkehr), sind keine Entgelte, da sie nicht für eine Leistung ausgerichtet werden. Sie unterliegen der MWST nicht, sofern

- das Pfandgeld separat in Rechnung gestellt wird (z.B. separate Position *Pfandgeld* auf dem für die Lieferung der Ware ausgestellten Dokument); und
- das Pfandgeld bei Rückgabe der Umschliessung oder des Gebindes zurückvergütet wird.

Ob das Pfandgeld bei der Rückgabe oder lediglich periodisch aufgrund einer Gebindekontrolle abgerechnet wird, ist aus mehrwertsteuerlicher Sicht nicht von Belang.

Umschliessungen und Gebinde sind Verpackungen wie beispielsweise Flaschen, Harassen, Paloxen und Gasflaschen.

Die **vorgezogenen Entsorgungsgebühren,** welche privaten Organisationen gemäss Artikel 32a^{bis} des Bundesgesetzes vom 7. Oktober 1983 über den Umweltschutz (SR 814.01) durch Importeure und Hersteller entrichtet werden, sind Entgelt für die Leistungen der Organisationen im Zusammenhang mit der Entsorgung von Abfällen (Art. 27 MWSTV).

3.8 Schadenersatz, Genugtuung und dergleichen

(Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG)

3.8.1 Grundsatz

Unter **Schadenersatz** versteht man den Ausgleich eines Schadens, die Wiederherstellung des wirtschaftlichen Zustandes vor dem Eintritt des schädigenden Ereignisses. Die **Genugtuung** ist der Ausgleich der sog. immateriellen Unbill (Schmerzensgeld). Im Folgenden ist nur von Schadenersatz die Rede, da aus mehrwertsteuerlicher Sicht kein Unterschied zwischen Genugtuung und Schadenersatz besteht. Was für den Schadenersatz ausgeführt wird, gilt demzufolge auch für die Genugtuung.

Schadenersatz kommt sowohl im vertraglichen als auch im ausservertraglichen Bereich vor, insbesondere bei:

- Vertragsverletzungen (z. B. Nichterfüllung oder Schlechterfüllung einer vereinbarten Leistung, Schuldnerverzug, Annahmeverzug des Gläubigers);
- unerlaubten Handlungen (Verschuldenshaftung, Kausalhaftung, Gefährdungshaftung).

Schadenersatzzahlungen unterliegen nicht der MWST (und haben beim steuerpflichtigen Empfänger auch keine Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug), weil insoweit kein Leistungsverhältnis vorliegt. Der Schädiger bezahlt nicht für den Erhalt einer Leistung, sondern weil er dem Geschädigten ohne oder gegen dessen Willen einen Schaden zugefügt hat. Schaden ist eine Vermögensverminderung (Verminderung der Aktiven oder Erhöhung der Passiven). Der Geschädigte hat einen vertraglichen (z. B. Art. 97 ff. OR) oder gesetzlichen (z. B. Art. 41 ff. OR) Anspruch auf Ersatz des Schadens (Ausgleich der Vermögensverminderung), ohne selber zur Erbringung einer Leistung verpflichtet zu sein.

Der bei einer **Schlechterfüllung** eines Vertrages (z. B. Lieferung einer mangelhaften Maschine) gewährte **Preisnachlass** (z. B. Art. 205 OR) ist nicht Schadenersatz, sondern **Entgeltsminderung** (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze). Hingegen liegt Schadenersatz vor, wenn der Leistungsempfänger infolge der Schlechterfüllung einen Schaden erleidet (z. B. Produktionsausfall als Folge einer mangelhaften Maschine oder von Umbauarbeiten) und der Leistungserbringer diesen Schaden zu ersetzen hat.

Auf die Form der Entschädigung kommt es nicht an. Der Schadenersatz kann sowohl in Form von Geld als auch in Form von Naturalleistungen (z. B. Reparatur des beschädigten Gegenstandes durch den Schädiger) erbracht werden. Ebensowenig spielt es eine Rolle, ob der Schadenersatz gerichtlich zugesprochen oder im Rahmen einer aussergerichtlichen Einigung festgesetzt wird.

Keinen Schadenersatz sondern steuerbares Entgelt leistet, wer nicht einen Schaden ausgleicht, sondern für den Erhalt einer Leistung bezahlt. In diesem Fall liegt ein **Leistungsverhältnis** vor, vorausgesetzt, zwischen der Leistung und dem Entgelt besteht ein unmittelbarer Zusammenhang. Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn jemand einen anderen dafür bezahlt (Entgelt), dass dieser eine Handlung unterlässt oder eine Handlung beziehungsweise einen Zustand duldet (Leistung). Das Unterlassen oder Dulden einer Handlung beziehungsweise eines Zustandes ist eine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne.

Bei einer einvernehmlichen Vertragsauflösung gegen Bezahlung einer **«Entschädigung»** stellt sich die Frage, ob Leistung gegen Entgelt oder pauschalierter Schadenersatz für erlittene oder zu erwartende Vermögensnachteile vorliegt. Die Einwilligung in die Vertragsauflösung ist die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes im Sinne von Artikel 3 Buchstabe c MWSTG und somit eine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne (entgeltlicher Verzicht auf den Erhalt oder die Erbringung der vertraglichen Leistung; ☞ Ziff. 3.8.2.1 [Reugeld]). Es liegt deshalb ein Leistungsverhältnis vor.

Ebenfalls steuerbares Entgelt ist die Bezahlung für einen **«Schaden»**, den sich jemand willentlich zufügen lässt (auch wenn es sich um ein grundsätzlich haftungsbegründendes Ereignis handelt). Wenn also jemand eine an sich schädigende Handlung (insbesondere Vertragsverletzung) im Voraus gegen Bezahlung eines bestimmten Betrages duldet beziehungsweise akzeptiert, liegt ein Leistungsverhältnis vor. Wenn hingegen das schädigende Ereignis beziehungsweise die schädigende Handlung bereits in der Vergangenheit liegt und somit eine Einigung mit dem **«Schädiger»** im vorangehenden Sinne gar nicht mehr möglich ist, liegt Schadenersatz vor (☞ Ziff. 3.8.2.2 [Konventionalstrafe]).

Beispiel 1
Der Mieter eines Fahrzeuges muss dem Vermieter am Ende der Mietdauer eine Entschädigung für die am Sitzpolster verursachte Beschädigung bezahlen. Der Mieter schuldet die Entschädigung, weil er die ihm vertraglich auferlegte Sorgfaltspflicht verletzt hat. Ein Leistungsverhältnis liegt nicht vor. Es handelt sich um Schadenersatz, der vom steuerpflichtigen Autovermieter nicht zu versteuern ist. Das Mietentgelt hingegen ist zum Normalsatz zu versteuern.

Beispiel 2
A gleitet beim Passieren eines Sportgeschäfts auf einer Eisschicht aus, die sich infolge der winterlichen Witterung durch vom Dach heruntertropfendes Wasser bildete. Unter Berufung auf die Haftung des Werkeigentümers nach Artikel 58 OR spricht ihm das zuständige Gericht einen Schadenersatz zulasten des Ladenbesitzers/Werkeigentümers zu. Es handelt sich um Schadenersatz im mehrwertsteuerlichen Sinn.

Beispiel 3

B ist Inhaber eines Coiffeursalons. Er vereinbart mit seinen Angestellten ein Konkurrenzverbot. Nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses ist es den Angestellten während fünf Jahren untersagt, im Umkreis von 10 Kilometern einen eigenen Salon zu eröffnen. Bei ihrer Kündigung teilt Coiffeuse A dem B mit, dass sie in der 8 Kilometer entfernten Ortschaft einen eigenen Coiffeursalon eröffnen werde. B erklärt sich gegen Entrichtung von 10‘000 Franken damit einverstanden. Die 10‘000 Franken sind bei B als steuerbares Entgelt zum Normalsatz zu versteuern. Anders wäre dieser Fall zu beurteilen, wenn die Parteien eine Konventionalstrafe für den Fall der Verletzung des Konkurrenzverbotes vereinbart hätten (☞ Ziff. 3.8.2.2).

Beispiel 4

Der Mieter eines Grundstücks oder Grundstückteils erklärt sich gegen Entrichtung eines vereinbarten Betrages seitens des Vermieters bereit, das Mietobjekt vor der vertraglich vereinbarten Kündigungsfrist zu verlassen. Hier handelt es sich nicht um Schadenersatz, denn die Zustimmung zur vorzeitigen Auflösung des Mietvertrags stellt eine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne dar. Die vorzeitige Auflösung des Mietvertrages ist aus der Sicht des Vermieters (Leistungsempfänger) ein verbrauchsfähiger wirtschaftlicher Wert. Der steuerpflichtige Mieter (Leistungserbringer) hat den dafür erhaltenen Betrag zu versteuern.

Beispiel 5

Der Eigentümer lässt seine Liegenschaft renovieren. In der Liegenschaft befindet sich ein Restaurant, das er verpachtet hat. Während der Renovationsarbeiten muss das Restaurant seinen Betrieb vorübergehend einstellen. Der entgangene Umsatz wird ihm vom Eigentümer der Liegenschaft vergütet. Hierbei handelt es sich um Schadenersatz.

3.8.2 Besondere Fälle

3.8.2.1 Reugeld (Art. 158 Abs. 3 OR), Einräumung eines Rücktrittrechts

Die Vereinbarung eines Reugelds ermöglicht beiden Parteien, gegen Bezahlung eines bestimmten Betrages willkürlich vom Vertrag zurückzutreten, ohne dass eine Leistung erbracht wurde. Tritt eine Partei einseitig, gegen den Willen der anderen Partei, vom Vertrag zurück und leistet sie dafür der anderen Partei die vereinbarte Entschädigung, handelt es sich um Schadenersatz.

Ein steuerbares Leistungsverhältnis liegt hingegen vor, wenn der Vertrag kein Rücktrittsrecht vorsieht und sich eine Partei nachträglich bereit erklärt, die andere Partei gegen Abgeltung des bisher Geleisteten (Entgelt; bei einem Werkvertrag aus Sicht des Unternehmers z.B. das bereits aufgewendete Material und die bereits geleistete Arbeit) aus den vertraglichen Verpflichtungen zu entlassen (Leistung).

Beispiel 1
Eine steuerpflichtige Person hat bei einem Handelsunternehmen eine Maschine bestellt. Da sie vom Vertrag zurücktritt, muss sie dem Handelsunternehmen das vereinbarte Reugeld zahlen. Das Handelsunternehmen muss diese Entschädigung als Schadenersatz nicht versteuern.

Beispiel 2
Pauschale, in den allgemeinen Geschäftsbedingungen vorgesehene Stornogebühren, die ein Kunde dem Reiseunternehmen bezahlen muss, weil er die bestellte Pauschalreise nicht antritt, gelten nicht als Entgelt für eine Leistung des Reisebüros. Es handelt sich um eine nicht steuerbare Annullierungsentschädigung („no show"-Zahlung) und somit um Schadenersatz.

Beispiel 3
Ein Grundstück wurde mit einer Architekturverpflichtung ohne Vereinbarung eines Reugeldes gekauft. Gegen Entrichtung eines bestimmten Betrages verzichtet der Architekt nachträglich auf seinen Anspruch, das Bauprojekt auszuführen. Die Entschädigung ist zum Normalsatz steuerbar.

3.8.2.2 Konventionalstrafe

Eine Konventionalstrafe (auch Vertragsstrafe genannt) ist die (Geld-)Leistung, die der Schuldner (Leistungserbringer) dem Gläubiger (Leistungsempfänger) für den Fall verspricht, dass er eine Leistung (Hauptverpflichtung) nicht oder nicht gehörig erfüllt (Art. 160 Abs. 1 OR). Zweck der Konventionalstrafe ist die Sicherstellung der (richtigen) Erfüllung der Hauptschuld und die Schadloshaltung des Gläubigers. Auch wenn die Konventionalstrafe keinen Schaden voraussetzt (Art. 161 Abs. 1 OR), wird sie dem **Schadenersatz** gleichgestellt, sofern die Zahlung der Konventionalstrafe an die Stelle der Erfüllung der vertraglichen Leistung beziehungsweise an die Stelle des für die **Nichterfüllung** geschuldeten Schadenersatzes tritt (Art. 160 Abs. 1 OR).

Entbindet sich der Leistungserbringer hingegen mit der Bezahlung der Konventionalstrafe von der **gehörigen Erfüllung** der vertraglichen Leistung, liegt (wie beim Preisnachlass infolge Schlechterfüllung) eine **Entgeltsminderung** vor.

Muss infolge Überschreitens vertraglicher Fristen eine Konventionalstrafe **(Terminbusse)** bezahlt werden, gilt der vom Leistungserbringer an den Leistungsempfänger bezahlte Betrag ebenfalls als **Entgeltsminderung**. Keine Entgeltsminderung, sondern Schadenersatz liegt hingegen vor, wenn der Leistungserbringer den Schaden ersetzen muss, welcher infolge der verspäteten Leistung entstanden ist (z.B. Produktionsausfall).



Eine Entgeltsminderung führt auf Seiten des Leistungserbringers zu einer Reduktion seiner Umsatzsteuerschuld, auf Seiten des Leistungsempfängers aber auch zu einer Reduktion des Vorsteuerabzugs (Art. 41 MWSTG).

Beispiel 1
Ein Treuhandunternehmen stellt fest, dass ein ehemaliger Angestellter das ihm auferlegte Konkurrenzverbot verletzt hat, indem er sich selbstständig gemacht und in der Nähe ein eigenes Treuhandbüro eröffnet hat. Es verlangt von ihm die Entrichtung der seinerzeit vereinbarten Konventionalstrafe. Da die Konventionalstrafe an die Stelle der Erfüllung der vertraglichen Leistung (Nicht-Konkurrenzierung) beziehungsweise an die Stelle des für die Nichterfüllung geschuldeten Schadenersatzes tritt, gilt die Zahlung der Konventionalstrafe als Schadenersatz.

Beispiel 2
Ein Maschinenhersteller stellt dem Besteller mit einer Konventionalstrafe sicher, die bestellte Anlage funktionsfähig und termingerecht zu liefern. Die Anlage ist jedoch am vereinbarten Termin nicht einsatzfähig und kann erst nach einer Nachbesserung durch den Hersteller mit mehrtätiger Verspätung in Betrieb genommen werden. Vereinbarungsgemäss bezahlt der Maschinenhersteller dem Besteller eine Konventionalstrafe. Der Maschinenhersteller kann die Konventionalstrafe (Nichteinhalten der Erfüllungszeit) als Entgeltsminderung von seinem ursprünglich zu versteuernden Entgelt abziehen. Der Besteller der Anlage wiederum hat seinen Vorsteuerabzug entsprechend um den Betrag der Konventionalstrafe zu reduzieren.

3.8.2.3 Betreibungs- und Konkurskosten, Parteientschädigung, Mahnspesen und Verzugszinsen

Die **Erstattung der Kosten** für auf dem Rechtsweg eingetriebene Zahlungen gilt als Schadenersatz.

Ebenfalls als Schadenersatz gilt die von Gerichtsinstanzen festgesetzte **Parteientschädigung**, die von der unterliegenden Prozesspartei an die obsiegende Partei zu bezahlen ist.

Mahnspesen, die eine steuerpflichtige Person von säumigen Zahlern erhebt, sowie vertraglich vereinbarte Zinsen gehören zum Entgelt der erbrachten Leistung und bilden somit Bemessungsgrundlage der MWST. **Verzugszinsen** (Art. 104 OR) hingegen gelten als Ersatz des Schadens, welcher dem Leistungserbringer aus der verspäteten Erfüllung erwächst.

3.8.2.4 Entschädigungen aufgrund von Versicherungsverträgen

Entschädigungen, die der Versicherer dem Versicherten infolge des Eintritts des (versicherten) Schadenfalles leistet, sind vom Versicherten nicht zu versteuern.

Tritt hingegen eine steuerpflichtige Person (Versicherungsnehmer) im Schadenfall ihre ausstehenden Forderungen gegen Dritte (Schuldner) aus steuerbaren Leistungen an den Versicherer ab, hat sie den vollen Betrag, den der Schuldner des Versicherungsnehmers gemäss vertraglicher Vereinbarung zahlen muss, zum massgebenden Satz zu versteuern.

Wenn im Zuge einer Schadenregulierung der Versicherungsnehmer (Geschädigter) einen beschädigten Gegenstand dem Versicherer überlässt und dieser dafür dem Versicherungsnehmer in der Entschädigungsvereinbarung den Restwert (zumeist Wrackwert) anrechnet, muss der Versicherungsnehmer diesen Betrag versteuern, da es sich dabei um Entgelt für eine steuerbare Lieferung handelt.

Nicht Schadenersatz-, sondern Entgeltcharakter hat eine Versicherungsleistung, wenn die Ware nach dem Übergang von Nutzen und Gefahr auf den Leistungsempfänger untergeht und der Leistungserbringer in der Folge sein Entgelt für die Lieferung nicht vom Leistungsempfänger, sondern vom Versicherer des Leistungsempfängers erhält. Die Versicherungsleistung (Risikoversicherung des Leistungsempfängers) tritt hier an die Stelle des geschuldeten Kaufpreises.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Versicherungswesen entnommen werden.

3.9 Unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten

(Art. 18 Abs. 2 Bst. j MWSTG)

Tätigkeiten von Verwaltungsräten, Stiftungsräten oder ähnlichen Funktionsträgern gelten grundsätzlich als unselbstständige Erwerbstätigkeiten, ausser wenn das Honorar direkt dem Unternehmen, bei dem der Funktionsträger angestellt ist, ausbezahlt wird.

3.10 Erstattungen, Beiträge und Beihilfen für Lieferungen von Gegenständen, die direkt ins Ausland befördert oder versendet werden

(Art. 18 Abs. 2 Bst. k MWSTG)

Nicht um Entgelt handelt es sich bei Erstattungen, Beiträgen und Beihilfen für Lieferungen von Gegenständen, die direkt ins Ausland befördert oder versendet werden, die nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG von der Steuer befreit sind.

3.11 Gebühren, Beiträge oder sonstige Zahlungen für hoheitliche Tätigkeiten

(Art. 18 Abs. 2 Bst. l MWSTG)

Gebühren, Beiträge oder sonstige Zahlungen für hoheitliche Leistungen sind keine Entgelte im mehrwertsteuerlichen Sinne.

Als hoheitliche Tätigkeit gilt die Tätigkeit eines Gemeinwesens, die nicht unternehmerischer Natur ist, namentlich nicht marktfähig ist und nicht im Wettbewerb mit Tätigkeiten privater Anbieter steht (Art. 3 Bst. g MWSTG). Da nur die unternehmerische Tätigkeit der MWST unterliegt (zu den unternehmerischen Leistungen des Gemeinwesens vgl. Art. 14 MWSTV), sind hoheitliche Leistungen ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug nicht steuerbar.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen entnommen werden.

3.12 Weiterleitung von Nicht-Entgelten

Werden Mittel, die nach Artikel 18 Absatz 2 MWSTG keine Entgelte sind, weitergeleitet (z.B. innerhalb von Bildungs- und Forschungskooperationen), unterliegt dieser Vorgang nicht der MWST (Art. 30 Abs. 1 MWSTV). Die Kürzung des Vorsteuerabzugs nach Artikel 33 Absatz 2 MWSTG (beim Erhalt von Geldern nach Art. 18 Abs. 2 Bst. a - c MWSTG) erfolgt beim letzten Zahlungsempfänger (Art. 30 Abs. 2 MWSTV).

☞ Detaillierte Ausführungen hierzu finden sich in der MWST-Info Subventionen und Spenden.

3.13 Lenkungsabgaben und Lenkungssteuern

Werden die Erträge aus einer Lenkungsabgabe (bzw. Lenkungssteuer) an die Bevölkerung, Unternehmen usw. **verteilt** oder erfolgt eine **Befreiung** von der Abgabepflicht (bzw. **Rückerstattung** der Abgabe), ist im Einzelfall aufgrund der gesetzlichen Kriterien beziehungsweise der Praxis der ESTV (☞ MWST-Info Subventionen und Spenden) zu entscheiden, ob es sich bei dieser Zahlung beziehungsweise bei diesem geldwerten Vorteil um eine Subvention nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG (Kürzung des Vorsteuerabzuges nach Art. 33 Abs. 2 MWSTG; ☞ MWST-Info Subventionen und Spenden) oder um ein Nicht-Entgelt handelt, welches nicht zu einer Kürzung des Vorsteuerabzuges führt (Art. 33 Abs. 1 MWSTG):

- Werden die Abgabenerträge nach dem Giesskannenprinzip und ohne Zweck- und Verhaltensbindung (voraussetzungslos) verteilt, liegt **keine Subvention** gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor. Es ist keine Vorsteuerkürzung vorzunehmen.
- Erfolgt die Befreiung von der Abgabepflicht (bzw. Rückerstattung der Abgabe), weil der Lenkungszweck keine steuerliche Belastung verlangt oder weil die Abgabepflichtigen ihr Verhalten „freiwillig“ ändern, liegt **keine Subvention** gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor. Es ist keine Vorsteuerkürzung vorzunehmen.
- Bezweckt hingegen die Verteilung der Abgabeerträge oder Befreiung von der Abgabepflicht (bzw. Rückerstattung der Abgabe) die Förderung oder Erhaltung einer bestimmten Tätigkeit im öffentlichen Interesse, so liegt eine **Subvention** nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor. Es ist grundsätzlich eine Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

Bei den folgenden Zahlungen und geldwerten Vorteilen handelt es sich um **Subventionen**, deren Erhalt zu einer **Kürzung des Vorsteuerabzuges** führt beziehungsweise führen kann (nicht abschliessende Aufzählung):

- Die Verwendung der Erträge aus der CO_2-Abgabe zur Finanzierung von Massnahmen zur Verminderung der CO_2-Emissionen bei Gebäuden (Art. 34 CO_2-Gesetz und Art. 104 ff. der Verordnung vom 30. November 2012 über die Reduktion der CO_2-Emissionen [CO_2-Verordnung]);
- die Gewährung von Bürgschaften durch das UVEK zur Förderung von Technologien zur Verminderung der Treibhausgase, welche mit Mitteln aus dem Technologiefonds - geäufnet mit Erträgen aus der CO_2-Abgabe - finanziert werden (Art. 35 CO_2-Gesetz und Art. 114 ff. CO_2-Verordnung). Eine Vorsteuerkürzung ist erst im Zeitpunkt zu berechnen, in dem die Bürgschaft in Anspruch genommen wird.

Bei den folgenden Zahlungen und geldwerten Vorteilen handelt es sich um **Nicht-Entgelte** beziehungsweise **Zuwendungen**, deren Erhalt **keine Kürzung des Vorsteuerabzuges** zur Folge hat (nicht abschliessende Aufzählung):

- Die Rückerstattung der LSVA im so genannten Vor- und Nachlauf des Schienentransports (Art. 8 der Verordnung vom 6. März 2000 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe [SVAV; SR 641.811]; ☞ MWST-Branchen-Info Transportwesen);
- Befreiung von der VOC-Abgabepflicht (Art. 35a Abs. 3, 4 und 5 USG i.V.m. Art. 8 ff. der Verordnung vom 12. November 1997 über die Lenkungsabgabe auf flüchtigen organischen Verbindungen [VOCV; SR 814.018]) beziehungsweise Rückerstattung der VOC-Abgabe (Art. 35c Abs. 2 USG i.V.m. Art. 18 ff. VOCV);
- Befreiung von der Abgabe auf Heizöl „Extraleicht“ und schwefelhaltigen Treibstoffen (Art. 35b Abs. 2 USG und 35b^{bis} Abs. 2 USG);
- Verteilung des Ertrages aus der VOC-Abgabe an die Bevölkerung (Art. 23 ff. VOCV);
- Verteilung der Erträge aus der CO_2-Abgabe an die Bevölkerung und Wirtschaft (Art. 36 CO_2-Gesetz und Art. 119 ff. CO_2-Verordnung);
- Rückerstattung der CO_2-Abgabe nach Artikel 17, 25 und 31 CO_2-Gesetz;
- Verteilung der Erträge der Abgabe auf Heizöl „Extraleicht“ und schwefelhaltigen Treibstoffen an die Bevölkerung (Art. 35b Abs. 5 USG);
- Ausschüttungen aus dem Stromsparfonds Basel an Bevölkerung und Unternehmen (Energiegesetz des Kantons Basel-Stadt vom 9. September 1998 und kantonale Verordnung vom 11. Mai 1999 zur Lenkungsabgabe und zum Strompreis-Bonus).

EXPERT VAT SUPPORT

4 Mehrheit von Leistungen

(Art. 19 MWSTG)

4.1 Grundsatz der selbstständigen Behandlung von unabhängigen Leistungen

(Art. 19 Abs. 1 MWSTG)

Grundsätzlich werden voneinander unabhängige Leistungen mehrwertsteuerrechtlich selbstständig behandelt.

Beispiel
Beim Kauf einer Rose beim Floristen handelt es sich um eine einzelne steuerbare Leistung. Wird zu dieser Rose noch eine Glückwunschkarte gekauft, erhält der Konsument mehrere einzelne Leistungen (die Rose und die Karte). Obwohl der Verkauf zeitlich zusammenfällt, handelt es sich um zwei unabhängige Verkaufsgeschäfte. Der Verkauf der Rose unterliegt dem reduzierten Satz und der Verkauf der Glückwunschkarte dem Normalsatz. Anders ist der Sachverhalt zu beurteilen, wenn der Florist die Rose und die Glückwunschkarte kombiniert zu einem Pauschalpreis anbietet (☞ Ziff. 4.2.1).

4.2 Verbundene oder kombinierte voneinander unabhängige Leistungen

4.2.1 Sachgesamtheiten und Leistungskombinationen

Werden mehrere voneinander unabhängige Leistungen zu einer Sachgesamtheit (Kombination verschiedener Gegenstände) vereinigt oder als Leistungskombination (Kombination von Gegenständen und Dienstleistungen oder Kombination verschiedener Dienstleistungen) angeboten, können diese mehrwertsteuerlich **einheitlich**, d.h. nach der **überwiegenden Leistung** behandelt werden, falls

- die Sachgesamtheit beziehungsweise Leistungskombination zu einem Gesamtentgelt (Pauschal- bzw. Gesamtpreis) erbracht wird; und
- die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 Prozent des Gesamtentgelts beträgt (70/30 %-Regel).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!



HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!



Die 70/30 %-Regel ist auch dann anwendbar, wenn **mehrere mehrwertsteuerlich gleichartige Leistungen zusammengerechnet** wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmachen.

Um **mehrwertsteuerlich gleichartige** Leistungen handelt es sich bei:

- Mehreren von der Steuer ausgenommenen Leistungen (z.B. kulturelle Leistungen und Bildungsleistungen);
- mehreren von der Steuer befreiten Leistungen (z.B. grenzüberschreitender Flug [Madrid-Zürich] und Lieferungen ins Ausland);
- mehreren demselben Steuersatz unterliegenden Leistungen (z.B. Lieferungen von Blumen und Lebensmitteln), oder
- mehreren Leistungen mit Leistungsort im Inland oder im Ausland.

Die wertmässige Aufteilung der verschiedenen voneinander unabhängigen Leistungen ist mit geeigneten Aufzeichnungen zu dokumentieren.



Der Leistungserbringer darf, damit ein Gesamtentgelt vorliegt und die 70/30 %-Regel anwendbar ist, dem Leistungsempfänger auf Preisschildern, in Offerten, Verträgen oder sonstigen Dokumenten das Entgelt der einzelnen Leistungen nicht bekannt geben. Die allgemeine Bekanntgabe des Preises einzelner Leistungen (z.B. im Internet oder durch Anschrift im Laden) ist dann unschädlich, wenn die Leistungskombination als unveränderliches Gesamtpaket zu einem Gesamtpreis (d.h. ohne Angabe der Einzelpreise in der Offerte, im Vertrag usw.) angeboten wird und der Kunde weder einzelne Leistungen aus dem Gesamtpaket auswählen noch die Zusammensetzung der einzelnen Leistungen der Leistungskombination verändern kann.

Wird im nachfolgenden Text von „Leistungskombinationen“ gesprochen, so sind damit ebenfalls die Sachgesamtheiten gemeint.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2.1.1 Grundsätzliches zur Anwendung der 70/30 %-Regel

Die 70/30 %-Regel **kann** sowohl zur Bestimmung des Leistungsortes (Art. 32 MWSTV) als auch zur Bestimmung des Steuersatzes (Art. 19 Abs. 2 MWSTG) angewendet werden.

Erbringt die steuerpflichtige Person eine Mehrheit von Leistungen und werden diese Leistungen teilweise im Inland und teilweise im Ausland erbracht, stehen ihr für die Anwendung der 70/30 %-Regel somit mehrere Möglichkeiten offen:

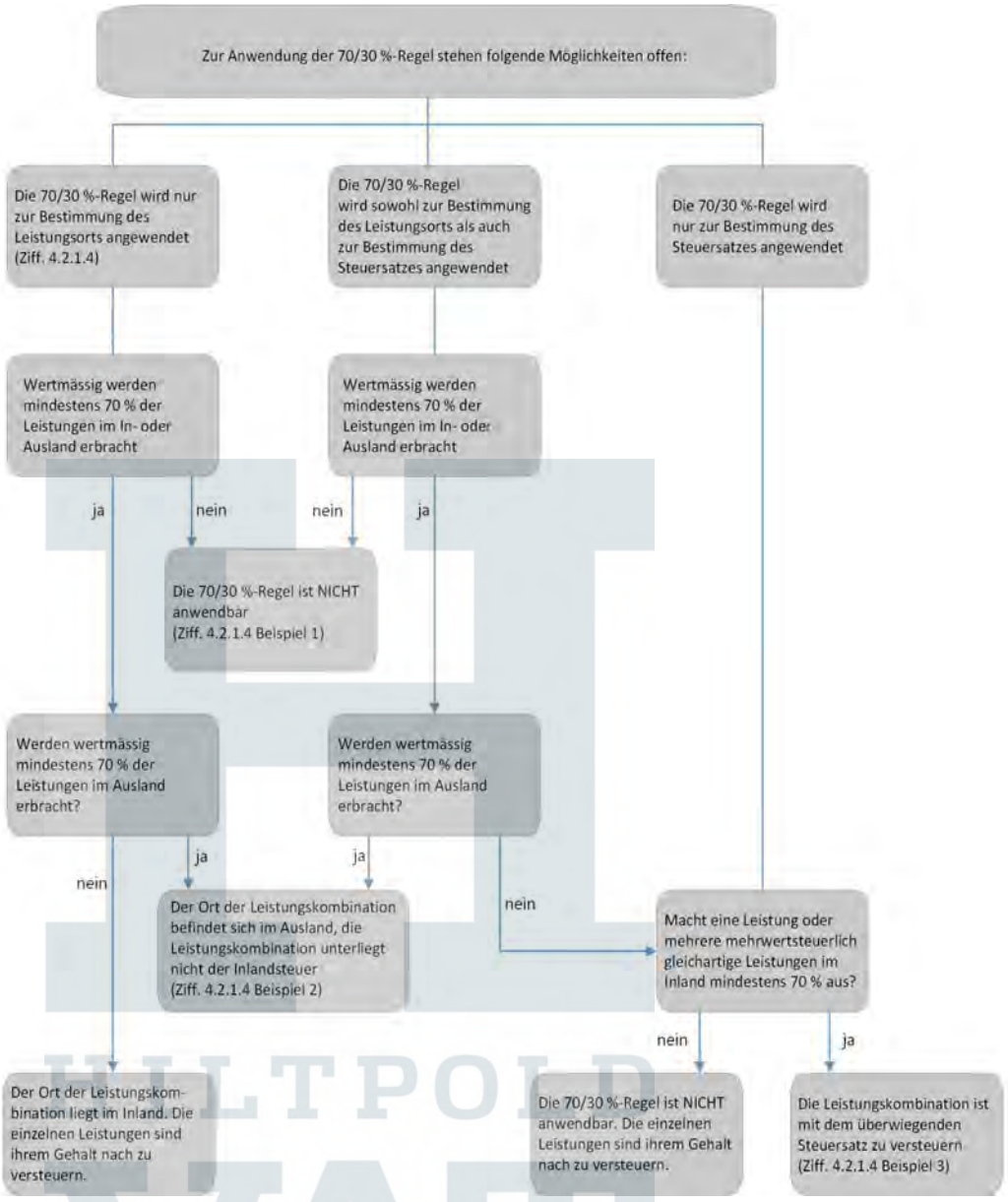
a) Die 70/30 %-Regel wird ausschliesslich auf die im Inland erbrachten Leistungen und damit zur Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes angewendet (☞ Ziff. 4.2.1.3);
b) Die 70/30 %-Regel wird nur für die Bestimmung des Ortes angewendet (☞ Ziff. 4.2.1.4);
c) Die 70/30 %-Regel wird sowohl zur Bestimmung des Ortes als auch zur Festlegung des Steuersatzes angewendet (☞ Ziff. 4.2.1.4).

Werden bei Leistungskombinationen wertmässig mindestens 70 % der Leistungen im Ausland erbracht, so gelten bei Anwendung der 70/30 %-Regel auch die im Inland erbrachten Leistungen als im Ausland erbracht.

Werden bei Leistungskombinationen wertmässig mindestens 70 % der Leistungen im Inland erbracht, so gelten bei Anwendung der 70/30 %-Regel auch die im Ausland erbrachten Leistungen als im Inland erbracht.



Wählt die steuerpflichtige Person die Möglichkeit unter Buchstabe c, ist zuerst der Ort der Leistungskombination zu bestimmen, bevor der anwendbare Steuersatz ermittelt wird.



Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2.1.2 Bestimmung des Leistungsortes bei Leistungskombinationen

Für die Bestimmung, ob der Ort der Leistung bei Leistungskombinationen im In- oder Ausland liegt, ist Artikel 19 Absatz 2 MWSTG (70/30 %-Regel) sinngemäss anwendbar (Art. 32 MWSTV).

Liegen mehrere Leistungen im Inland vor, sind die Ausführungen unter Ziffer 4.2.1.3 zu beachten. Liegen mehrere Leistungen im In- und im Ausland vor, sind die Ausführungen unter Ziffer 4.2.1.4 zu beachten.



Auf **eine** einzelne, selbständige Leistung, deren Leistungsort sowohl im Inland als auch im Ausland liegt, ist die 70/30 %-Regel **nicht** anwendbar.

Beispiel 1
*Taxiunternehmer X mit Sitz in Feldkirch (AT) bringt täglich mehrere Fahrgäste von Österreich an den Flughafen Zürich-Kloten. Der Anteil der in der Schweiz gefahrenen Kilometer beträgt im Verhältnis der gesamten gefahrenen Kilometer pro Auftrag jeweils weniger als 30 %. Gemäss Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe e MWSTG weist diese Taxifahrt einen anteilmässigen Leistungsort im Ausland und einen anteilmässigen Leistungsort im Inland auf. Es handelt sich jedoch nur um **eine einzige Leistung** (Personenbeförderung) und nicht um eine Leistungskombination. Somit ist die Anwendung der 70/30 %-Regel ausgeschlossen.*

Beispiel 2
Das Skiabonnement „International“ berechtigt zur Nutzung der Bergbahnen und Skilifte im In- und grenznahen Ausland. Bei einem Abonnement liegt eine einzelne Leistung und keine Mehrheit von voneinander unabhängigen Leistungen vor. Die Anwendung der 70/30 %-Regel ist ausgeschlossen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2.1.3 Bestimmung des Steuersatzes bei voneinander unabhängigen Leistungen, welche ausschliesslich im Inland erbracht werden

(Art. 19 Abs. 2 MWSTG)

Die einheitliche Behandlung nach der überwiegenden Leistung bedeutet, dass der massgebende Steuersatz der überwiegenden Leistung auf sämtliche Leistungen der Leistungskombination anzuwenden ist.

Ist beispielsweise die überwiegende Leistung von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 MWSTG), gilt die Steuerausnahme für die ganze Leistungskombination, da sämtliche Leistungen im Inland erbracht werden. In diesem Fall besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG), soweit nicht optiert wird (Art. 22 MWSTG).

Die 70/30 %-Regel ist auch dann anwendbar, wenn **mehrere mehrwertsteuerlich gleichartige Leistungen zusammengerechnet** wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmachen.

Eine **einheitliche Behandlung** ist nicht möglich, falls keine Leistung beziehungsweise keine gleichartigen Leistungen mindestens 70 % vom Gesamtentgelt ausmachen. Die einzelnen Leistungen sind gegenüber dem Leistungsempfänger separat zum anzuwendenden Steuersatz in Rechnung zu stellen und gegenüber der ESTV abzurechnen.

Eine **pauschale Fakturierung** (Fakturierung zu einem Gesamtentgelt) ist unter folgenden Voraussetzungen dennoch möglich:

- Gegenüber dem Leistungsempfänger erfolgt in der Rechnung oder in anderen Dokumenten kein Hinweis auf die MWST;
- die Beträge der einzelnen, der ESTV gegenüber separat abzurechnenden Leistungen lassen sich aufgrund geeigneter Aufzeichnungen ermitteln.

In diesem Fall sind die einzelnen selbständigen Leistungen gegenüber der ESTV je für sich abzurechnen. Dies bedeutet, dass die steuerbaren Leistungen zum anwendbaren Steuersatz (Normalsatz, Sondersatz oder reduzierter Steuersatz) zu versteuern, von der Steuer ausgenommene Leistungen beziehungsweise von der Steuer befreite Leistungen hingegen nicht zu versteuern sind. Zu beachten ist, dass der **Vorsteuerabzug im Umfang der von der Steuer ausgenommenen Leistungen nicht möglich** ist (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).



Werden von der Steuer ausgenommene Leistungen, für welche nicht optiert werden kann (Art. 22 Abs. 2 MWSTG, ☞ Ziff. 6.1), mit steuerbaren Leistungen kombiniert, so ist die 70/30 %-Regel **nicht** anwendbar, falls die steuerbaren Leistungen wertmässig mindestens 70 % ausmachen.

Machen hingegen die von der Steuer ausgenommenen Leistungen mindestens 70 % aus, ist die 70/30 %-Regel anwendbar.



Steuerpflichtige Personen, welche die Steuer mittels Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, beachten bitte die Ausführungen zur Anwendung der 70/30 %-Regel in der MWST-Info Saldosteuersätze.

Beispiel 1

Die Computer AG bietet öffentlich einen EDV-Kurs an. Im Kursgeld zum Pauschalpreis von 1'850 Franken sind die 5-tägige Schulung, die Lehrbücher zum Kurs, Pausengetränke und 5 Mittagessen enthalten.

Aufgrund der internen Kalkulation setzt sich der Pauschalpreis von 1'850 Franken folgendermassen zusammen:

Normalsatz 7,7 %:			
Verpflegung	*CHF*	*350*	
Leistungen zu 7,7 %	***CHF***	***350***	***18,9 %***
von der Steuer ausgenommene Leistungen:			
Schulung bzw. EDV-Kurs (inkl. Lehrbücher)	*CHF*	*1'500*	
ausgenommene Leistungen	***CHF***	***1'500***	***81,1 %***
Total EDV-Kurs		***1'850***	***100,0 %***

Die 70/30 %-Regel kann angewendet werden, wenn die mehrwertsteuerlich gleichartigen Leistungen wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmachen. Vorliegend macht die von der Steuer ausgenommene Schulungsleistung (inkl. Lehrbücher) 81,1 % des Gesamtentgelts aus, weshalb die ganze Leistungskombination als von der Steuer ausgenommen behandelt werden kann. Die Lehrbücher gelten als Nebenleistungen zur Schulung und teilen deshalb deren steuerliches Schicksal (☞ Ziff. 4.2.3).

Beispiel 2

Die Entspannt-Reisen GmbH bietet ein Kulturwochenende zum Pauschalpreis von 824 Franken an. Das Arrangement beinhaltet die Bahnfahrt von Zürich nach Genf und zurück, den Konzerteintritt sowie eine Übernachtung mit Frühstück in einem Hotel der gehobenen Klasse in Genf.

Aufgrund der internen Aufzeichnungen setzt sich der Pauschalpreis von 824 Franken wie folgt zusammen:

Sondersatz 3,7 %:			
Übernachtung inkl. Frühstück	*CHF*	*400*	
Leistungen zu 3,7 %	***CHF***	***400***	***48,6 %***
Normalsatz 7,7 %:			
Bahnfahrt 1. Klasse	*CHF*	*264*	
Leistungen zu 7,7 %	***CHF***	***264***	***32,0 %***
Von der Steuer ausgenommene Leistungen:			
Konzerteintritt (nicht optiert)	*CHF*	*160*	
Ausgenommene Leistungen	***CHF***	***160***	***19,4 %***
Pauschalpreis Kulturwochenende		***824***	***100,0 %***

Da keine der in der Leistungskombination enthaltenen Leistungen wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmacht, kann die 70/30 %-Regel nicht angewendet werden. Die Leistungen sind somit einzeln, ihrer mehrwertsteuerlichen Qualifikation entsprechend, abzurechnen (Bahnfahrt zum Normalsatz, Konzerteintritt von der Steuer ausgenommen, Übernachtung inkl. Frühstück zum Sondersatz). Dennoch kann dem Leistungsempfänger ein Pauschalpreis in Rechnung gestellt werden, da kein Hinweis auf die MWST erfolgt und zudem geeignete Aufzeichnungen über die interne Kalkulation vorhanden sind.

☞ Ausführungen zur branchenspezifischen Anwendung der 70/30 %-Regel mit erläuternden Beispielen finden sich in diversen MWST-Branchen-Infos.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2.1.4 Bestimmung des Leistungsortes bei voneinander unabhängigen Leistungen, welche sowohl im In- als auch im Ausland erbracht werden

(Art. 19 Abs. 2 MWSTG i.V.m. Art. 32 MWSTV)

Bei der Bestimmung des Leistungsortes ist zuerst für jede Leistung der In- und Auslandanteil des Gesamtentgelts zu bestimmen. Danach sind alle einzelnen Inland- und alle einzelnen Auslandanteile je zu einem Total zusammenzufassen. Abschliessend sind die jeweiligen Totale mit dem Gesamtbetrag (d.h. Gesamtentgelt) ins Verhältnis zu setzen.



Sind in der Leistungskombination allfällige Leistungen des internationalen Luft-, Eisenbahn- oder Busverkehrs enthalten, die nach den Artikeln 41 - 43 MWSTV von der Steuer befreit sind, ist nach der Ermittlung des in- und ausländischen Streckenanteils der jeweils darauf entfallende Betrag festzusetzen.

Macht das Total der Inland- oder Auslandanteile mindestens 70 % des Gesamtbetrags aus, befindet sich der Ort der Leistungskombination entsprechend dieses Totals entweder im Inland oder im Ausland.

Befindet sich der Ort der Leistungskombination im Ausland, unterliegt die Leistungskombination nicht der Inlandsteuer. Das Vorsteuerabzugsrecht bestimmt sich nach den Artikeln 28 ff. MWSTG bzw. der Anspruch auf Vergütung der MWST nach den Artikeln 151 ff. MWSTV.

Befindet sich der Ort der Leistungskombination im Inland, kann die steuerpflichtige Person in einem zweiten Schritt die 70/30 %-Regel auch zur Bestimmung des massgebenden Steuersatzes anwenden. Falls einzelne oder mehrere gleichartige Leistungen nicht mehr als 70 % ausmachen, kann die 70/30 %-Regel zur Satzbestimmung nicht angewendet werden. Die einzelnen Leistungen sind zu dem auf sie anwendbaren Steuersatz abzurechnen. Da sich der Ort der Leistungskombination im Inland befindet, sind auch die in der Berechnung zum Auslandanteil gezählten Leistungen zum jeweiligen im Inland anwendbaren MWST-Satz zu versteuern.

Will der Leistungserbringer die 70/30 %-Regel für die Bestimmung des Ortes nicht anwenden, hat er trotzdem die Möglichkeit, für den im Inland erbrachten Anteil der Leistungskombination die 70/30 %-Regel zur Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes anzuwenden.

Beispiel 1

Ein deutscher Luxus-Carunternehmer bietet ein Pauschalangebot im Wert von insgesamt 2‘150 Franken mit folgenden Einzelleistungen an: Fahrt von Köln (DE) nach Davos. Die Fahrstrecke beträgt 690 km, wovon 9 % in der Schweiz liegen. Der Fahrpreisanteil beträgt 300 Franken. Im Pauschalangebot sind ausserdem vier Übernachtungen im Ausland zum Gesamtpreis von 400 Franken, sieben Übernachtungen inkl. Frühstück in Davos für insgesamt 1‘150 Franken und ein Skiabonnement für fünf Tage im Betrag von 300 Franken enthalten.

Die Zuordnung zum Inland- oder Auslandanteil bemisst sich wie folgt:

Auslandanteil:			
Personenbeförderung (91 % bzw. 628 km)	*CHF*	*273*	*(91 % von CHF 300)*
Übernachtungen im Ausland	*CHF*	*400*	
Leistungen im Ausland erbracht	***CHF***	***673***	***31,3 %***
Inlandanteil:			
Personenbeförderung (9 % bzw. 62 km)	*CHF*	*27*	*(9 % von CHF 300)*
Übernachtungen im Inland (inkl. Frühstück)	*CHF*	*1'150*	
Skiabonnement	*CHF*	*300*	
Leistungen im Inland erbracht	***CHF***	***1'477***	***68,7 %***

Da weder der Inland- noch der Auslandanteil wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmachen, kann die 70/30 %-Regel zur Bestimmung des Leistungsortes nicht angewendet werden. Die steuerpflichtige Person hat jedoch die Möglichkeit, für den im Inland erbrachten Anteil der Leistungskombination die 70/30 %-Regel zur Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes anzuwenden. In diesem Fall können die gesamten im Inland erbrachten Leistungen (Inlandanteil) zum Sondersatz von 3,7 % abgerechnet werden, da die Übernachtungen im Inland 77,86 % ausmachen. Wendet die steuerpflichtige Person die 70/30 %-Regel zur Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes nicht an, sind die Leistungen einzeln, ihrer mehrwertsteuerlichen Qualifikation entsprechend, zu versteuern. Da die Fahrstrecke im Ausland insgesamt 91 % der gesamten Personenbeförderungsleistung ausmacht, ist der Inlandanteil gemäss Artikel 43 Absatz 1 Buchstabe a MWSTV von der Steuer befreit. Die Übernachtungen im Inland sind zum Sondersatz von 3.7 % und das Skiabonnement zum Normalsatz von 7,7 % zu versteuern.

Dem Leistungsempfänger kann das Package dennoch pauschal in Rechnung gestellt werden; es darf allerdings in Rechnungen oder ähnlichen Dokumenten kein Hinweis auf die MWST erfolgen. Zudem müssen geeignete Aufzeichnungen (z.B. interne Kalkulationen) vorhanden sein, welche die Richtigkeit der vorgenommenen Steuersatzaufteilung belegen.

Beispiel 2
Das Hotel Seeblick in Romanshorn bietet ein Erlebniswochenende für zwei Personen zum Pauschalpreis von 1‘750 Franken an. Im Arrangement enthalten sind:

- *Zwei Übernachtungen (inkl. Halbpension),*
- *eine Schifffahrt von Romanshorn nach Friedrichshafen (DE) und zurück,*
- *in Friedrichshafen der Eintritt ins Zeppelinmuseum inkl. Führung und Stehlunch im museumeigenen Restaurant, sowie*
- *ein einstündiger Zeppelinflug über deutschem Staatsgebiet.*

Gemäss Artikel 5a MWSTV gelten Beförderungsleistungen von Personen mit Schiffen auf dem Bodensee als im Ausland erbracht.

Die Zuordnung zum Inland- oder Auslandanteil bemisst sich wie folgt:

Auslandanteil:			
Schifffahrt	*CHF*	*40*	
Eintritt ins Museum inkl. Führung und Verpflegung	*CHF*	*70*	
Zeppelinrundflug	*CHF*	*1'140*	
Leistungen im Ausland erbracht	***CHF***	***1'250***	***71,4 %***
Inlandanteil:			
Übernachtungen inkl. Halbpension	*CHF*	*500*	
Leistungen im Inland erbracht	***CHF***	***500***	***28,6 %***
Arrangementpreis		***1'750***	***100,0 %***

Die im Arrangement enthaltenen im Ausland erbrachten Leistungen machen wertmässig mehr als 70 % des Gesamtentgelts aus. Somit befindet sich der Ort sämtlicher erbrachten Leistungen (auch die inländischen Übernachtungskosten) in Anwendung der 70/30 %-Regel im Ausland. Das Pauschalarrangement „Erlebniswochenende“ unterliegt damit nicht der Inlandsteuer(dementsprechend ist auch die interne Aufteilung des Packages unerheblich). Die in diesem Zusammenhang angefallenen Vorsteuern auf den Aufwendungen berechtigen, sofern die Voraussetzungen erfüllt sind, zum Vorsteuerabzug.

Beispiel 3
Das Hotel Seeblick in Romanshorn bietet ein Wochenende für zwei Personen zum Pauschalpreis von 1‘050 Franken an. Im Arrangement enthalten sind:

- *Zwei Übernachtungen in der Panoramasuite (inkl. Halbpension),*
- *eine Schifffahrt von Romanshorn nach Friedrichshafen (DE) und zurück,*
- *der Eintritt ins Zeppelinmuseum inkl. Führung und Verpflegung, sowie*
- *eine Stadtführung in Friedrichshafen.*

Gemäss Artikel 5a MWSTV gelten Beförderungsleistungen von Personen mit Schiffen auf dem Bodensee als im Ausland erbracht.

1. Schritt (Bestimmung des Leistungsorts):
Die Zuordnung zum Inland- oder Auslandanteil bemisst sich wie folgt:

Auslandanteil:			
Schifffahrt	*CHF*	*40*	
Eintritt ins Museum	*CHF*	*20*	
Führung und Verpflegung im Museum	*CHF*	*50*	
Stadtführung	*CHF*	*60*	
Leistungen im Ausland erbracht	***CHF***	***170***	***16,2 %***
Inlandanteil:			
Übernachtungen inkl. Halbpension	*CHF*	*880*	
Leistungen im Inland erbracht	***CHF***	***880***	***83,8 %***
Arrangementpreis		***1'050***	***100,0 %***

Die im Arrangement enthaltenen im Inland erbrachten Leistungen machen wertmässig mehr als 70 % des Gesamtentgelts aus. Somit befindet sich in Anwendung der 70/30 %-Regel der Ort sämtlicher erbrachten Leistungen (auch die Schifffahrt, Führung und Leistungen des Museums) im Inland.

Es besteht nun die Möglichkeit, den anzuwendenden Steuersatz mithilfe der 70/30 %-Regel zu bestimmen, sofern dafür die Voraussetzungen erfüllt sind. Ist dies nicht der Fall oder wird für die Satzbestimmung auf die erneute Anwendung der 70/30 %-Regel verzichtet, so werden die einzelnen Leistungen zu den im Inland anwendbaren Steuersätzen abgerechnet.

2. Schritt (Bestimmung des Steuersatzes):
Steuerliche Zuordnung der voneinander unabhängigen Leistungen:

Vorliegend wird aus Vereinfachungsgründen davon ausgegangen, dass die im Arrangement enthaltenen Leistungen mit detaillierten Einzelkalkulationen gemäss der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe nachgewiesen werden können.

Sondersatz 3,7 %:			
Übernachtung inkl. Frühstück	*CHF*	*740*	
Leistungen zu 3,7 %	***CHF***	***740***	***70,5 %***
Normalsatz 7,7 %			
Halbpension	*CHF*	*140*	
Schifffahrt		*40*	
Stadtführung		*60*	
Führung und Verpflegung im Museum		*50*	
Leistungen zu 7,7 %	***CHF***	***290***	***27,6 %***
Von der Steuer ausgenommene Leistungen:			
Eintritt Museum	*CHF*	*20*	
Ausgenommene Leistungen	***CHF***	***20***	***1,9 %***
Arrangementpreis		***1'050***	***100,0 %***

Da die kalkulatorisch nachweisbare Leistung zum Sondersatz (Übernachtung inkl. Frühstück) mindestens 70 % beträgt, ist das gesamte Pauschalarrangement mit 3,7 % zu versteuern.

*Wenn die im Arrangement enthaltenen Leistungen **nicht** mit detaillierten Einzelkalkulationen nachgewiesen werden können, ist die Aufteilung des Halbpensionsentgelts nach MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe vorzunehmen.*

Im vorangehenden Beispiel würden keine mehrere gleichartige Leistungen mehr als 70% betragen und die 70/30%-Regel könnte für die Satzbestimmung nicht angewendet werden. Die einzelnen Leistungen wären steuerlich je für sich abzurechnen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2.1.5 Auswirkungen der 70/30 %-Regel auf die Steuerpflicht

4.2.1.5.1 Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland

Sofern bei Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland der weltweite Umsatz jährlich mehr als 100‘000 Franken beträgt (die von der Steuer ausgenommenen Umsätze gemäss Art. 21 Abs. 2 MWSTG sind dabei nicht zu berücksichtigen), ist die obligatorische Steuerpflicht gegeben.

Beispiel 1
Die X AG in Bern erzielt mit Beratungsleistungen im Inland einen Umsatz von 60‘000 Franken und im Ausland von 50‘000 Franken. Ausserdem erbringt sie von der Steuer ausgenommene Schulungsleistungen in der Höhe von 40‘000 Franken. Der weltweite Gesamtumsatz beträgt somit 150‘000 Franken. Für die Steuerpflicht massgebend sind jedoch nur die Beratungsleistungen, welche zusammen 110‘000 Franken ausmachen. Die X AG ist somit obligatorisch steuerpflichtig.

Beispiel 2
Die X AG in Bern erzielt mit Beratungsleistungen im Inland einen Umsatz von 50‘000 Franken und im Ausland von 40‘000 Franken. Ausserdem erbringt sie von der Steuer ausgenommene Schulungsleistungen in der Höhe von 60‘000 Franken. Der weltweite Gesamtumsatz beträgt somit 150‘000 Franken. Für die Steuerpflicht massgebend sind jedoch nur die Beratungsleistungen, welche zusammen 90‘000 Franken ausmachen. Die X AG ist somit nicht obligatorisch steuerpflichtig.

Leistungskombinationen, die von der Steuer ausgenommen sind, werden für die Feststellung der Steuerpflicht nicht berücksichtigt.

Beispiel 3
Die X AG in Bern erzielt mit Beratungsleistungen im Inland einen Umsatz von 60‘000 Franken und im Ausland von 20‘000 Franken. Ausserdem bietet sie mehrtägige Schulungsseminare (inkl. Verpflegung und Übernachtung) im Inland im Gesamtumfang von 70‘000 Franken an. Die Seminarleistungen werden als Leistungskombination angeboten. Gemäss internen Aufzeichnungen beträgt der Schulungsanteil dabei 50‘000 Franken. Der weltweite Gesamtumsatz beträgt somit 150‘000 Franken.

Da die Seminarleistungen als Leistungskombination angeboten und fakturiert werden, und der ausgenommene Schulungsanteil mehr als 70 % des Gesamtentgelts ausmacht, ist das gesamte Entgelt aus den Seminarleistungen von der Steuer ausgenommen. Für die Steuerpflicht massgebend sind somit nur die Beratungsleistungen, welche zusammen 80‘000 Franken ausmachen. Die X AG ist in diesem Fall nicht obligatorisch steuerpflichtig.

Beispiel 4
Die X AG in Bern erzielt mit Beratungsleistungen im Inland einen Umsatz von 60‘000 Franken und im Ausland von 20‘000 Franken. Ausserdem bietet sie mehrtägige Schulungsseminare (inkl. Verpflegung und Übernachtung) im Inland im Gesamtumfang von 70‘000 Franken an. Die Seminarleistungen werden als Leistungskombination angeboten. Gemäss internen Aufzeichnungen beträgt der Schulungsanteil dabei 50‘000 Franken. Der weltweite Gesamtumsatz beträgt somit 150‘000 Franken.

Die Seminarleistungen werden als Leistungskombination angeboten und fakturiert, der ausgenommene Schulungsanteil macht mehr als 70 % des Gesamtentgelts aus. Die X AG optiert nun für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Schulungsseminare. Für die Steuerpflicht massgebend sind somit sowohl die Beratungsleistungen als auch die optierten Schulungsleistungen. Der für die Steuerpflicht massgebende, weltweite Gesamtumsatz beträgt demzufolge 150‘000 Franken. Die X AG wird in diesem Fall obligatorisch steuerpflichtig.

Beispiel 5
Die X AG in Bern erzielt mit Beratungsleistungen im Inland einen Umsatz von 60‘000 Franken und im Ausland von 20‘000 Franken. Ausserdem bietet sie mehrtägige Schulungsseminarien (inkl. Verpflegung und Übernachtung) im Inland im Gesamtumfang von 70‘000 Franken an. Die X AG fakturiert die Schulung, die Übernachtung und die Verpflegung jeweils separat. Der Schulungsanteil beträgt 50‘000 Franken, die Verpflegung 5‘000 Franken und die Übernachtung 15‘000 Franken. Der weltweite Gesamtumsatz beträgt somit 150‘000 Franken.

Da die Seminarleistungen nicht als Leistungskombination angeboten werden (separate Fakturierung), kann die 70/30 %-Regel hiefür nicht angewendet werden. Für die Steuerpflicht massgebend sind somit die Beratungsleistungen, die Verpflegung sowie die Übernachtungsleistungen, welche zusammen 100‘000 Franken ausmachen. Die X AG ist in diesem Fall obligatorisch steuerpflichtig.

Unternehmen, die im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen, können auf die Anmeldung bei der ESTV als steuerpflichtige Person verzichten (Art. 121a MWSTV).

☞ Weitere Ausführungen zur Steuerpflicht können der MWST-Info Steuerpflicht entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2.1.5.2 Unternehmen ohne Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland

Erzielt ein Unternehmen ohne Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland Umsätze im Inland und beträgt gleichzeitig der weltweite Umsatz innerhalb eines Jahres mehr als 100‘000 Franken, so sind die Voraussetzungen für die obligatorische Steuerpflicht erfüllt. Für die Ermittlung der Umsatzlimite sind Entgelte für von der Steuer ausgenommene Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG nicht zu berücksichtigen.

Bei Anwendung der 70/30 %-Regel ist Folgendes zu beachten:

- Besteht die Leistungskombination, bei welcher der Leistungsort im Inland liegt, zu mehr als 70 % aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen, ist das Gesamtentgelt für die Leistungskombination zur Ermittlung der Umsatzlimite bzw. für die Bemessung der Steuerpflicht nicht zu berücksichtigen;
- Entgelte aus Leistungskombinationen, deren Leistungsort im Ausland liegt, zählen (soweit sie nicht von der Steuer ausgenommen sind) zum massgebenden weltweiten Umsatz. Sie gelten gesamthaft jedoch nicht als im Inland erbracht und lösen daher die Steuerpflicht nicht aus.

☞ Weitere Ausführungen zur Steuerpflicht können der MWST-Info Steuerpflicht entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2.1.6 Auswirkungen der 70/30 %-Regel auf das Vergütungsverfahren

Ist aufgrund der Anwendung der 70/30 %-Regel die Steuerpflicht im Inland nicht gegeben, kann das ausländische Unternehmen das Vergütungsverfahren nach Artikel 107 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG i.V.m. Artikel 151 ff MWSTV anwenden, sofern die Voraussetzungen dazu erfüllt sind. Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen sind nach Artikel 153 Absatz 2 MWSTV weiterhin vom Vergütungsverfahren ausgeschlossen, sofern sie die ihnen in der Schweiz in Rechnung gestellten Lieferungen und Dienstleistungen ihren Leistungsempfängern weiterfakturiert haben (Art. 153 Abs. 2 MWSTV).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2.2 Gesamtleistung

(Art. 19 Abs. 3 MWSTG)

Miteinander verbundene Leistungen (Lieferungen und/oder Dienstleistungen) sind als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang anzusehen und nach dem Charakter der Gesamtleistung zu behandeln, wenn sie **wirtschaftlich eng zusammengehören** und so ineinander greifen, dass sie ein **unteilbares Ganzes** bilden (sog. Leistungseinheit). Die einzelnen Leistungen bilden ein Leistungspaket, das für die mehrwertsteuerliche Beurteilung nicht in einzelne Komponenten aufgeteilt werden darf. Eine Gesamtleistung liegt vor, wenn das Gesamtgefüge oder der Gesamtcharakter der miteinander verbundenen Leistungen zerstört oder verändert würde, wenn einzelne Leistungen ausgetauscht und durch andere ersetzt würden. Bei Gegenständen trifft diese Definition auf die Sachen und ihre Bestandteile gemäss Artikel 642 Absatz 2 ZGB zu. Bestandteile können nicht ohne Zerstörung, Beschädigung oder Veränderung der Sache abgetrennt werden.

Die mehrwertsteuerliche Behandlung (Steuersatz, Ort der Leistung und Steuerbefreiung) erfolgt dabei nach der für die Gesamtleistung wesentlichen Eigenschaft, d.h. nach der Leistung, welche wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht. Dem allgemeinen Charakter der MWST als Verbrauchssteuer folgend hat die Beurteilung primär aus der Sicht des Verbrauchers nach wirtschaftlichen Kriterien zu erfolgen. Dabei geht es nicht um die subjektive Meinung des konkreten Leistungsempfängers. Es ist vielmehr zu prüfen, ob ein Leistungskomplex nach allgemeiner Verkehrsauffassung von einer bestimmten Verbrauchergruppe typischerweise als einheitliche Leistung verstanden wird.

4.2.3 Haupt- und Nebenleistungen

(Art. 19 Abs. 4 MWSTG)

Bei den Nebenleistungen handelt es sich um eng mit der Hauptleistung verbundene Teilleistungen. Die Hauptleistung stellt dabei den eigentlichen Kern dar und steht im Vordergrund, während die Nebenleistung nur nebensächlich ist. Nebenleistungen sind also Leistungen, welche

- im Vergleich zur Hauptleistung nebensächlich sind;
- mit der Hauptleistung eng zusammenhängen;
- die Hauptleistung wirtschaftlich ergänzen, verbessern oder abrunden;
- üblicherweise mit der Hauptleistung erbracht werden.

Nebenleistungen teilen das steuerliche Schicksal der Hauptleistung.

Die Abgabe von **Umschliessungen** gilt als Nebenleistung zur Lieferung, sofern sie für die verpackten Gegenstände üblich sind. Nicht von Bedeutung ist, ob solche Umschliessungen ein- oder mehrmals verwendet werden können und ob ihre Kosten im Preis eingeschlossen sind oder separat fakturiert werden. Ist die Umschliessung für den verpackten Gegenstand unüblich (z.B. Kristallvase mit Pralinés) oder handelt es sich gar nicht um eine eigentliche Umschliessung (z.B. Holzbrett und Wurst), gilt die Umschliessung nicht als Nebenleistung, sondern als selbstständige Leistung. Es handelt sich in diesen Fällen um eine Kombination von einzelnen, selbstständigen Leistungen, für welche die Kombinationsregelung gemäss Artikel 19 Absatz 2 MWSTG (☞ Ziff. 4.2.1) angewendet werden kann.

Beispiele

- *Abgabe eines Trinkhalms (Nebenleistung) zusammen mit dem Fruchtsaft (Hauptleistung);*
- *Tropfenzähler (Nebenleistung) und Medikament (Hauptleistung);*
- *Verpackungs- und Portokosten (Nebenleistungen) bei einer Hauslieferung von Büchern (Hauptleistung);*
- *Fakturierung der Nebenkosten wie Strom, Wasser, Versicherungen, Kehricht, Hauswart (Nebenleistungen) im Zusammenhang mit der Wohnungsmiete (Hauptleistung);*
- *Mit dem Grundstück (Hauptleistung) wird ein Parkplatz (Nebenleistung) vermietet.*

4.2.4 Spezialwerkzeuge

(Art. 31 MWSTV)

Spezialwerkzeuge, die eine steuerpflichtige Person eigens für die Ausführung eines Fabrikationsauftrages zukauft, anfertigen lässt oder selbst anfertigt, gelten als Teil der Lieferung des damit hergestellten Gegenstands. Unerheblich ist, ob die Spezialwerkzeuge

- dem Leistungsempfänger oder der Leistungsempfängerin allenfalls gesondert fakturiert oder in den Preis der Erzeugnisse eingerechnet werden;
- nach Ausführung des Fabrikationsauftrages dem Leistungsempfänger oder der Leistungsempfängerin oder einer von ihm oder ihr bezeichneten Drittperson abgeliefert werden oder nicht.

Als Spezialwerkzeuge gelten namentlich Klischees, Fotolithos und Satz, Stanz- und Ziehwerkzeuge, Lehren, Vorrichtungen, Press- und Spritzformen, Gesenke, Giessereimodelle, Kokillen und Filme für gedruckte Schaltungen.

Werden die mit einem Spezialwerkzeug hergestellten Gegenstände exportiert und ist dafür eine Steuerbefreiung vorgesehen (Art. 23 MWSTG; ☞ Ziff. 8), gilt diese Steuerbefreiung ebenfalls für das Spezialwerkzeug. Dies ungeachtet dessen, ob

- das Spezialwerkzeug selber oder bloss die Kosten dafür verrechnet werden; und
- das Spezialwerkzeug physisch exportiert wird oder nicht.

Auf der Ausfuhrzollanmeldung muss nebst dem Preis der hergestellten und ausgeführten Gegenstände auch die Kosten für das Spezialwerkzeug aufgeführt werden (sofern diese nicht ohnehin im Preis der hergestellten Gegenstände eingeschlossen sind).

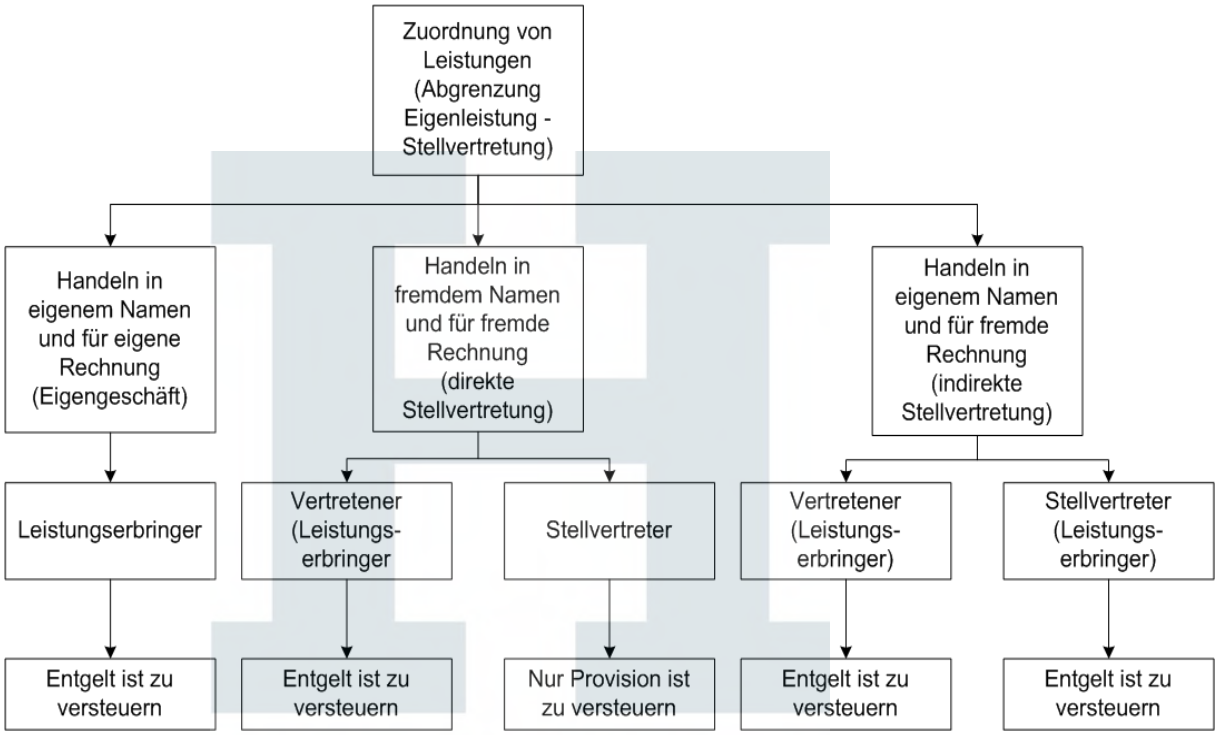
Werden die mit einem Spezialwerkzeug hergestellten Gegenstände nicht vollumfänglich ausgeführt, können die Kosten des Spezialwerkzeugs nur in dem Umfang von der Steuer befreit werden, in dem nachgewiesenermassen Gegenstände ausgeführt werden (der auf die Ausfuhr fallende Werkzeugkostenanteil ist auf der Ausfuhrzollanmeldung für die Gegenstände zu deklarieren).

HILTPOLD VAT SUPPORT

5 Zuordnung von Leistungen

5.1 Grundsatz

(Art. 20 Abs. 1 MWSTG)



Grundsätzlich, d.h. wenn kein sog. direktes Stellvertretungsverhältnis (☞ Ziff. 5.2) vorliegt, wird eine Leistung derjenigen Person zugerechnet, die nach aussen als Leistungserbringerin auftritt (sog. Eigengeschäft).

Bei **unselbstständig** tätigen Personen fehlt es an einem Aussenauftritt in eigenem Namen (Art. 10 Abs. 1bis Bst. b MWSTG). Die Handlungen von Arbeitnehmern und Hilfspersonen werden dem nach aussen auftretenden Arbeitgeber (Leistungserbringer) zugerechnet.

Bei einem **Reihengeschäft** schliessen mehrere Personen über denselben Gegenstand Lieferverträge ab. Sämtliche Verträge werden mit der Übergabe des Gegenstandes unmittelbar vom ersten Unternehmer an den Endabnehmer erfüllt. Aus mehrwertsteuerlicher Sicht liegen jedoch mehrere Lieferungen vor. Jeder Unternehmer in der Reihe (mit Ausnahme des Endabnehmers) führt eine Lieferung aus. Jedem Lieferanten beziehungsweise Zwischenhändler, der im eigenen Namen auftritt, wird **seine** Lieferung als Eigengeschäft zugerechnet, auch wenn er nicht unmittelbarer Besitzer des Gegenstandes war. Er hat diese Lieferung zu versteuern (☞ Informationen zu grenzüberschreitenden Reihengeschäften können der MWST-Info Ort der Leistungserbringung entnommen werden).

5.2 Direkte Stellvertretung

(Art. 20 Abs. 2 MWSTG)

5.2.1 Grundsatz

Handelt eine Person (Vertreter) in **fremdem Namen und für fremde Rechnung**, tritt sie also nach aussen hin nicht als Leistungserbringerin auf, so gilt der Vertretene gegenüber dem Leistungsempfänger als Leistungserbringer, sofern die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

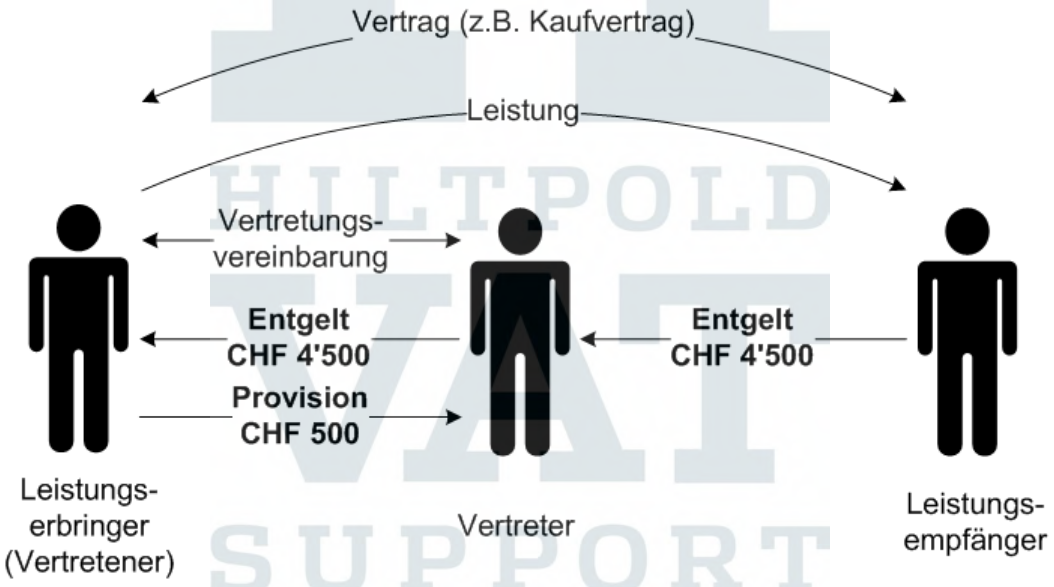
- Der Vertreter ist durch den Vertretenen gehörig **bevollmächtigt** (vorab oder nachträglich, vgl. Art. 32 OR bzw. Art. 38 OR);
- der Vertreter gibt dem Leistungsempfänger **ausdrücklich** bekannt, dass er in fremdem Namen handelt und keine eigenen Leistungen (z.B. Garantieleistungen) erbringt und kein Risiko (z.B. Delkredere- oder sonstiges wirtschaftliches Risiko) trägt, oder das Vertretungsverhältnis ergibt sich **aus den Umständen.** Vorauszusetzen ist aber, dass der Vertreter grundsätzlich (insbesondere auf Verlangen des Leistungsempfängers) bereit ist, die Identität des Vertretenen bekannt zu geben (Ausnahme Auktionen, ☞ Ziff. 5.2.2);
- der Vertreter erbringt den Nachweis, dass er als Vertreter handelt;
- der Vertretene ist für die ESTV ersichtlich, d.h. der Vertreter gibt der ESTV die Identität des Vertretenen bekannt.

Aus den Umständen ergibt sich das Vertretungsverhältnis namentlich in den folgenden Fällen, in denen für den Leistungsempfänger objektiv erkennbar ist, dass der Handelnde in fremdem Namen auftritt:

- Verkauf eines Veranstaltungstickets durch eine Vorverkaufsstelle (z.B. Konzert, Sportveranstaltung);
- Verkauf von Lotteriescheinen aller Art durch Kioske, Restaurants und andere Verkaufsstellen;
- Verkauf von Telefonkarten (Prepaid-Karten) durch Kioske und andere Verkaufsstellen;
- Verkauf von Autobahn- und Velovignetten durch Garagen, Zweiradgeschäfte und andere Verkaufsstellen;
- Verkauf von Bahnbilletten, Mehrfahrtenkarten, Abonnemente des öffentlichen Verkehrs sowie von Flugtickets durch Reisebüros und andere Verkaufsstellen (☞ MWST-Branchen-Info Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine).

Sind die Voraussetzungen der direkten Stellvertretung erfüllt, wird die Leistung an den Leistungsempfänger nicht dem Vertreter, sondern dem Vertretenen zugerechnet, und der Vertreter hat die Leistung nicht zu versteuern. Der Vertreter muss lediglich über seine Provision mit der ESTV abrechnen.

Grafische Darstellung der direkten Stellvertretung:



5.2.2 Auktionen

Die Auktion ist eine besondere Art des Vertragsschlusses, wo eine Mehrzahl von Kaufinteressenten für einen bestimmten Gegenstand Gebote abgeben. Das Angebot eines Bieters ist für diesen bindend, solange kein höheres Gebot erfolgt. Der Vertragsschluss kommt mit dem Zuschlag durch den Versteigerer an den Meistbietenden zustande (Annahme des letzten höchsten Gebotes). Die Details werden üblicherweise durch den Auktionator in den Steigerungsbedingungen geregelt. Weitere Vorschriften enthalten die Artikel 229–236 OR (nicht für die private Versteigerung).

Es spielt aus mehrwertsteuerlicher Sicht keine Rolle, ob die Auktion öffentlich oder privat, freiwillig oder im Rahmen eines Zwangsvollstreckungsverfahrens erfolgt.

Damit bei einer Auktion die Voraussetzungen der direkten Stellvertretung erfüllt sind, genügt es, wenn der Auktionator den Kaufinteressenten gegenüber bekannt gibt, dass er die Gegenstände in fremdem Namen und auf fremde Rechnung anbietet. Im Gegensatz zum Normalfall der direkten Stellvertretung (☞ Ziff. 5.2.1), muss die Identität des Vertretenen (Veräusserer) gegenüber dem Ersteigerer (auch auf dessen Verlangen hin) nicht offen gelegt werden.

Handelt der (steuerpflichtige) Auktionator in fremdem Namen und auf fremde Rechnung, muss er lediglich den Aufpreis beziehungsweise das Aufgeld (Entgelt für die eigenen Leistungen) versteuern. Vorbehalten bleibt eine Steuerbefreiung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG.

Ist der Veräusserer steuerpflichtig, so hat er die Steuer auf dem Kaufpreis zum anwendbaren Steuersatz zu entrichten (vorbehalten sind von der Steuer ausgenommene [z. B. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 24 MWSTG; ☞ Ziff. 6] oder von der Steuer befreite Lieferungen [Art. 23 MWSTG; ☞ Ziff. 8]).

Der steuerpflichtige Ersteigerer kann, sofern die Voraussetzungen erfüllt sind, auf dem Kaufpreis den Vorsteuerabzug (bei offener Überwälzung der Mehrwertsteuer) oder den Abzug fiktiver Vorsteuer (keine offene Überwälzung der Mehrwertsteuer) geltend machen (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen). Sollte es sich jedoch um ein Sammlerstück handeln, ist kein Abzug fiktiver Vorsteuer möglich, sondern die Margenbesteuerung anzuwenden (Art. 24a i. V. m. Art. 28a Abs. 3 MWSTG; ☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

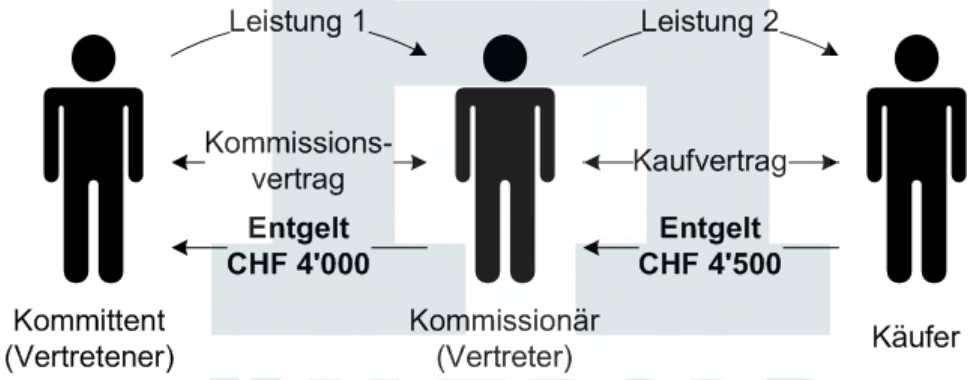
5.3 Indirekte Stellvertretung

Handelt ein Vertreter in **eigenem** Namen, aber für fremde Rechnung, so wird die Leistung gegenüber dem Leistungsempfänger nicht dem Vertretenen, sondern dem nach aussen hin als Leistungserbringer auftretenden Vertreter zugeordnet. Da es sich um ein Dreiparteienverhältnis handelt, liegen zwei gleichartige, aufeinander folgende Leistungsverhältnisse vor (Art. 20 Abs. 3 MWSTG):

- Leistungserbringer - *Vertreter* (Leistungsempfänger); und
- *Vertreter* (neu Leistungserbringer) - Leistungsempfänger.

Ein in der Praxis häufig vorkommendes Anwendungsbeispiel für die indirekte Stellvertretung ist das Kommissionsgeschäft (Art. 425 - 439 OR).

Grafische Darstellung der indirekten Stellvertretung am Beispiel der Kommission:



Der Kommissionär versteuert in diesem Beispiel das vom Käufer bezahlte Entgelt in der Höhe von 4'500 Franken, kann aber gleichzeitig den Vorsteuerabzug auf 4'000 Franken geltend machen. Der Kommittent versteuert das vereinbarte beziehungsweise vereinnahmte Entgelt in der Höhe von 4'000 Franken.

HILTPOLD VAT SUPPORT

6 Von der Steuer ausgenommene Leistungen (Art. 21 MWSTG)

6.1 Grundsatz

Die nachfolgend aufgeführten Leistungen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 1 - 30 MWSTG von der Steuer ausgenommen. Bei Leistungen (Lieferungen und Dienstleistungen) und bei der Einfuhr von Gegenständen, die für die Erbringung von Leistungen verwendet werden, die von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung nicht optiert (☞ Ziff. 7) wird, besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen), sofern der Ort der von der Steuer ausgenommenen Leistung im Inland liegt (Art. 29 Abs. 1 MWSTG). Liegt der Ort der von der Steuer ausgenommenen Leistung erwiesenermassen im Ausland, so ist der Vorsteuerabzug ohne Mitteilung an die ESTV im selben Umfang möglich, wie wenn diese im Inland erbracht und nach Artikel 22 MWSTG für deren Versteuerung optiert worden wäre (Art. 29 Abs. 1bis MWSTG). Ein Vorsteuerabzug im Sinne von Artikel 29 Absatz 1bis MWSTG ist somit nicht möglich bei Leistungen, für welche die Option ausgeschlossen ist (Art. 22 Abs. 2 MWSTG).

Nicht optionsfähig sind gemäss Artikel 22 Absatz 2 MWSTG:

- Leistungen im Versicherungsbereich (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG);
- Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG);
- Umsätze bei Geldspielen, soweit die Bruttospielerträge der Spielbankenabgabe nach Artikel 119 BGS unterliegen oder der damit erzielte Reingewinn vollumfänglich für gemeinnützige Zwecke im Sinne von Artikel 125 BGS verwendet wird (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG); sowie

- die Übertragung und Bestellung von dinglichen Rechten an Grundstücken, die (im Gesetz genannten) Leistungen von Stockwerkeigentümergemeinschaften an die Stockwerkeigentümer sowie die Überlassung von Grundstücken oder Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung, wenn der Gegenstand vom Empfänger ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 und 21 MWSTG). Als Nutzung für Wohnzwecke im Sinne von Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG gilt der Gebrauch der Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne der Artikel 23 ff. ZGB und/oder für den Wochenaufenthalt. Wochenaufenthalter sind Personen, die an den Arbeits-, Ausbildungs- oder Studientagen am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort übernachten und die freien Tage (i.d.R. an Wochenenden) regelmässig an einem anderen Ort verbringen. Ein Wochenaufenthalt am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort ist in der Regel notwendig, wenn eine alltägliche Rückkehr an den Wohnort aus zeitlichen, beruflichen oder finanziellen Gründen nicht zumutbar ist. Geeignete Nachweise des Wohnsitzes sind beispielsweise eine Wohnsitzbestätigung oder -bescheinigung der jeweiligen Wohnsitzgemeinde. Bei Wochenaufenthalt sind etwa ein Aufenthaltsausweis oder eine Meldebestätigung der jeweiligen Aufenthaltsgemeinde geeignete Nachweise.

Ob eine Leistung von der Steuer ausgenommen ist, bestimmt sich grundsätzlich nach deren Gehalt (objektiv) und unabhängig davon, wer die Leistung erbringt oder empfängt (subjektiv; Art. 21 Abs. 3 MWSTG). Dies bedeutet insbesondere, dass die Leistung auch dann von der Steuer ausgenommen ist, wenn sie nicht direkt gegenüber dem Verbraucher (z.B. aktiver Sportler oder Schüler), sondern gegenüber einem weiteren Leistungserbringer erbracht wird. Wird also ein Dritter damit beauftragt, von der Steuer ausgenommene Leistungen zu erbringen, so sind die Leistungen des Dritten ebenfalls von der Steuer ausgenommen, und zwar unabhängig davon, ob der Dritte seine Leistungen dem Auftraggeber (z.B. Gemeinwesen) oder dem Leistungsempfänger (z.B. Jugendlicher) in Rechnung stellt. Zu beachten ist, dass, wenn die Leistung ausdrücklich aufgrund von Eigenschaften des Leistungserbringers oder des Leistungsempfängers von der Steuer ausgenommen ist, die Ausnahme nur für Leistungen gilt, die eben von einer Person mit diesen Eigenschaften erbracht oder empfangen werden (Art. 21 Abs. 4 MWSTG). So sind beispielsweise Heilbehandlungen nur dann von der Steuer ausgenommen, wenn sie von Angehörigen der Heil- und Pflegeberufe erbracht werden (☞ Ziff. 6.4).

Detaillierte Ausführungen zu den von der Steuer ausgenommenen Leistungen enthalten die entsprechenden MWST-Branchen-Infos.

Änderung per 01.01.2019 aufgrund des neuen BGS (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG).

6.2 Beförderung von Gegenständen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 1 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen ist die Beförderung von Gegenständen, die unter die reservierten Dienste gemäss Artikel 3 des Postgesetzes vom 30. April 1997 (SR 783.0) fällt (adressierte inländische und aus dem Ausland eingehende Briefpostsendungen bis 50 Gramm [Art. 2 Abs. 1 Postverordnung vom 26. November 2003 (SR 783.01)]; es ist zu beachten, dass diese Gewichtslimite vom Bundesrat [Verordnungsgeber] jederzeit geändert werden kann).

Steuerbar ist die Beförderung von:

- Adressierten inländischen und aus dem Ausland eingehenden Briefpostsendungen über 50 Gramm;
- Schnellpostsendungen;
- Paketen.

Bei grenzüberschreitenden Beförderungen von Gegenständen ist eine Steuerbefreiung zu prüfen (Art. 23 MWSTG).

6.3 Spitalbehandlung und ärztliche Heilbehandlung in Spitälern

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind die Spitalbehandlung und die ärztliche Heilbehandlung (zur Heilbehandlung; ☞ Art. 34 MWSTV) in Spitälern im Bereich der Humanmedizin einschliesslich der damit eng verbundenen Leistungen. Sie können vom Spital selbst, einem Zentrum für ärztliche Heilbehandlung, bei dem eine ärztliche Einweisung erforderlich ist (z.B. Rehabilitationszentrum), einem Zentrum für Diagnostik (z.B. Röntgeninstitute und medizinische Labors) oder anderen Einrichtungen gleicher Art erbracht werden. Eng mit den Behandlungen verbundene Leistungen sind beispielsweise die Verabreichung beziehungsweise Applikation von Medikamenten in der Sprechstunde des Arztes (also anlässlich der Behandlung im Spital oder in der Arztpraxis) oder die Abgabe von Lebensmitteln, die in den Spitalküchen zubereitet und im Spitalzimmer den Patienten serviert werden, vorausgesetzt, diese (gastgewerbliche) Leistung ist im ordentlichen Pflegetarif (Tagespauschale) enthalten. Lebensmittel, die der Patient oder der Besucher in der Cafeteria des Spitals konsumiert, unterliegen der MWST.

Steuerbar sind:

- Der Verkauf von Medikamenten (z.B. in der Spitalapotheke; zum reduzierten Steuersatz);
- die Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften Prothesen und orthopädischen Apparaten, die ohne operativen Eingriff entfernt und wieder eingesetzt oder angebracht werden können.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

6.4 Heilbehandlungen von Angehörigen der Heil- und Pflegeberufe

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG; Art. 34 - 35 MWSTV)

Von der Steuer ausgenommen sind die von Angehörigen der Heil- und Pflegeberufe (Aufzählung in Art. 35 Abs. 2 MWSTV) erbrachten Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin (zur Heilbehandlung vgl. Art. 34 MWSTV), sofern diese über eine Berufsausübungsbewilligung verfügen. Diese Voraussetzung ist gemäss Artikel 35 MWSTV erfüllt, wenn der Leistungserbringer

- im Besitz der kantonalen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung ist; oder
- zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen ist.

Steuerbar sind:

- Die Behandlung durch Personen, welche nicht über eine kantonale Berufsausübungsbewilligung verfügen;
- die Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften Prothesen und orthopädischen Apparaten, die ohne operativen Eingriff entfernt und wieder eingesetzt oder angebracht werden können;
- die Lieferung von Zahnprothesen;
- der Verkauf von Medikamenten (zum reduzierten Steuersatz);
- Heilbehandlungen an Tieren (Leistungen von Tierärzten und Tierkliniken).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

6.5 Pflegeleistungen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 4 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind Pflegeleistungen, sofern sie von Krankenpflegepersonen, Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) oder in Heimen erbracht werden und ärztlich verordnet sind.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

6.6 Lieferung von menschlichen Organen und menschlichem Vollblut

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 5 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen ist die Lieferung von menschlichen Organen, sofern sie durch Spitäler oder andere medizinisch anerkannte Institutionen mit den entsprechenden Bewilligungen ausgeführt werden, sowie die Lieferung von unbehandeltem menschlichen Vollblut durch Inhaber einer dafür erforderlichen Bewilligung.

Steuerbar ist hingegen die Lieferung von Blutprodukten (Blutderivate und Blutkomponenten). Blutprodukte gelten als Medikamente und unterliegen deshalb dem reduzierten Steuersatz (Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 8 MWSTG i.V.m. Art. 49 Bst. b MWSTV).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

6.7 Dienstleistungen von Gemeinschaften, deren Mitglieder Angehörige von Heil- und Pflegeberufen sind

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 6 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind Dienstleistungen von Gemeinschaften, deren Mitglieder Angehörige von Heil- und Pflegeberufen sind (z.B. Praxisgemeinschaften; ☞ Ziff. 6.4), soweit diese Dienstleistungen anteilsmässig zu Selbstkosten an die Mitglieder für die unmittelbare Ausübung ihrer Tätigkeiten erbracht werden (z.B. gemeinsames Sekretariat, gemeinsame Infrastrukturnutzung).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

6.8 Beförderung von kranken, verletzten oder behinderten Personen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 7 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen ist die Beförderung von kranken oder verletzten Personen oder Personen mit Behinderung in dafür besonders eingerichteten Transportmitteln.

Steuerbar ist hingegen die Lieferung dieser Transportmittel (z.B. Verkauf und Unterhalt eines Ambulanzfahrzeuges durch eine Werkstatt).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

6.9 Leistungen von Einrichtungen und Organisationen im Sozial- und Pflegebereich

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind Leistungen von Einrichtungen der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit, von gemeinnützigen Organisationen (Art. 3 Bst. j MWSTG) der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) sowie von Alters-, Wohn- und Pflegeheimen.

Darunter fallen insbesondere auch die Leistungen von:

- Entwöhnungsanstalten für Alkohol- und Drogensüchtige;
- Notschlafstellen aus der Beherbergung Obdachloser;
- Frauenhäusern aus der Beherbergung von Frauen (und ihren Kindern) in Notsituationen;
- Strafanstalten aus der Unterbringung von Untersuchungshäftlingen und Personen im Straf- oder Verwahrungsvollzug. Umsätze, welche die Strafanstalten aus ihrer sonstigen Tätigkeit - mit Ausnahme der Land- und Forstwirtschaft sowie der Gärtnerei - erzielen, unterliegen der MWST;
- Wohnheimen, Wohngemeinschaften usw. aus der Unterbringung und Betreuung von psychisch kranken, geistig oder körperlich behinderten Personen und Suchtabhängigen beziehungsweise Personen nach dem Entzug zur Wiedereingliederung. Umsätze aus Behindertenwerkstätten usw. unterliegen jedoch der MWST.

Mahlzeitendienste (Lieferung und Fakturierung von fertig zubereiteten Mahlzeiten an Betagte, Behinderte und Kranke, nicht hingegen an eine andere Institution [z.B. von einem Altersheim an ein Behindertenheim]) sind von der Steuer ausgenommen, und zwar unabhängig davon, ob sie von einem der genannten Leistungserbringer oder von einer nicht gemeinnützigen Organisation erbracht werden. Dies gilt jedoch nicht für hauswirtschaftliche Leistungen, welche nur dann von der Steuer ausgenommen sind, sofern sie von einem der in Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG genannten Leistungserbringer erbracht werden.

Die Leistungen der genannten Leistungserbringer (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG) sind auch dann von der Steuer ausgenommen, wenn sie nicht von der Einrichtung selbst, sondern von einem **in deren Auftrag** tätigen Dritten erbracht werden, vorausgesetzt, beim Dritten handelt es sich ebenfalls um eine mit der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe oder der sozialen Sicherheit betraute Institution oder ein Gemeinwesen (Sozialdienst).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können den MWST-Branchen-Infos Gesundheitswesen sowie Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen entnommen werden.

6.10 Kinder- und Jugendbetreuung

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind die mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Leistungen durch dafür besonders eingerichtete Institutionen. Darunter fallen beispielsweise:

- Waisenhäuser;
- Kinderkrippen, Kinderhorte;
- Tagesheime.

Die mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Leistungen sind auch dann von der Steuer ausgenommen, wenn sie nicht von der Institution selbst, sondern von einem **in deren Auftrag** handelnden Dritten erbracht werden, vorausgesetzt, beim Dritten handelt es sich ebenfalls um eine mit der Kinder- und Jugendbetreuung betraute Institution oder um ein Gemeinwesen (Sozialdienst).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen entnommen werden.

6.11 Kultur- und Bildungsförderung von Jugendlichen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 10 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind die mit der Kultur- und Bildungsförderung von Jugendlichen eng verbundenen Leistungen von gemeinnützigen Jugendaustauschorganisationen. Jugendliche im Sinne dieser Bestimmung sind Personen bis zum vollendeten 25. Altersjahr.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen entnommen werden.

6.12 Erziehung und Bildung

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind Leistungen im Bereich der Erziehung von Kindern und Jugendlichen bis zum vollendeten 18. Altersjahr und der Bildung.

Steuerbar sind die im Zusammenhang mit Bildungsleistungen erbrachten gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen. Die Anwendung der 70/30 %-Regel gemäss Artikel 19 Absatz 2 MWSTG ist möglich und kann sinngemäss auch für die Bestimmung des Leistungsortes (Art. 32 MWSTV) verwendet werden.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Bildung entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6.13 Personalverleih durch nichtgewinnstrebige Einrichtungen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 12 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen ist das Zurverfügungstellen von Personal durch religiöse oder weltanschauliche, nichtgewinnstrebige Einrichtungen für Zwecke der Krankenbehandlung, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit, der Kinder- und Jugendbetreuung, der Erziehung und Bildung sowie für kirchliche, karitative und gemeinnützige Zwecke.

Nur wenn die nachfolgenden Voraussetzungen **kumulativ** erfüllt sind, liegt ein von der Steuer ausgenommener Personalverleih vor:

- Die verleihenden Einrichtungen sind nichtgewinnstrebig, wie beispielsweise:
  - (religiöse) Ordensgemeinschaften und Diakonissenhäuser;
  - Schulorden;
  - andere gemeinnützige Institutionen und Organisationen (Art. 3 Bst. j MWSTG; z.B. Hilfswerke, Spitex-Organisationen oder Frauenzentralen);
  - öffentliche Einrichtungen, wie beispielsweise Spitäler, Altersresidenzen, Schulen und Universitäten, nicht jedoch die nach kaufmännischen Grundsätzen geführten Unternehmen (z.B. SBB, Post oder Transportunternehmen).

- Das Personal wird ausschliesslich eingesetzt für folgende Zwecke:
  - Heilbehandlungen in Spitälern und Zentren für die ärztliche Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin;
  - andere Heilbehandlungen (z.B. Grund- und Krankenpflege);
  - betreuerische und pflegerische Leistungen im Rahmen der Sozialfürsorge;
  - Betreuung von Kindern in dafür eingerichteten Institutionen;
  - Erziehung von Kindern und Jugendlichen;
  - Erteilen von Unterricht, Kursen, Seminaren usw.;
  - kirchliche Zwecke (z.B. Seelsorge);
  - karitative oder gemeinnützige Zwecke (z.B. Hausbesuche oder Mithilfe bei Kleidersammlungen).

Steuerbar ist der Personalverleih insbesondere durch einen gewerbsmässigen Personalverleiher, der nach den Richtlinien des Bundesgesetz vom 6. Oktober 1989 über die Arbeitsvermittlung und den Personalverleih (SR 823.11) beziehungsweise der dazugehörenden Verordnung vom 16. Januar 1991 über die Arbeitsvermittlung und den Personalverleih (SR 823.111) um eine entsprechende Betriebsbewilligung ersuchen muss (betrifft die Formen der Temporärarbeit und Leiharbeit). Ebenfalls steuerbar ist der Einsatz des Personals für administrative oder Beratungszwecke (z.B. Erledigung von Korrespondenz, Buchhaltung oder Reklame) sowie für hauswirtschaftliche und ähnliche Leistungen (ausser es handelt sich beim Einsatzbetrieb um eine gemeinnützige Organisation der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause [gemeinnützige Spitex-Organisation]).

Wird das Personal sowohl für steuerbare als auch für nicht steuerbare Zwecke eingesetzt, ist nur der in der Rechnung separat ausgewiesene Anteil des Entgelts für die vorstehend genannten Zwecke von der Steuer ausgenommen.

6.14 Leistungen von nicht gewinnstrebigen Einrichtungen gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind die Leistungen, die nicht gewinnstrebige Einrichtungen mit politischer, gewerkschaftlicher, wirtschaftlicher, religiöser, patriotischer, weltanschaulicher, philanthropischer, ökologischer, sportlicher, kultureller oder staatsbürgerlicher Zielsetzung ihren Mitgliedern gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag erbringen.

Von der Steuer ausgenommen sind solche Leistungen, wenn die folgenden Voraussetzungen **kumulativ** erfüllt sind:

- Die Einrichtung erbringt gegenüber seinen Mitgliedern Leistungen im mehrwertsteuerlichen Sinne (Art. 3 Bst. c MWSTG);
- die Mitglieder bezahlen für den Erhalt dieser Leistungen einen statutarisch festgesetzten Beitrag;
- die Einrichtung ist nicht gewinnstrebig;
- die Einrichtung hat einen im Gesetz genannten Zweck.

Gegenüber **Passivmitgliedern und Gönnern** erbringt die Einrichtung keine Leistungen im mehrwertsteuerlichen Sinne, weshalb auch keine Ausnahme von der Steuer bestehen kann. Passivmitglieder oder Gönner haben kein Stimm- und Wahlrecht und nehmen für ihre Beiträge keine Leistungen der Einrichtung in Anspruch. Für sie steht die finanzielle Unterstützung der Einrichtung im Vordergrund. Die Beiträge der Passivmitglieder und Gönner sind gemäss Artikel 3 Buchstabe i Ziffer 2 MWSTG den Spenden gleichgestellt. Es handelt sich dabei also um Nicht-Entgelte im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 MWSTG. Die Verdankung des Mitglieder- oder Gönnerbeitrages im Rahmen des sozial Üblichen ist somit keine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne. Dies gilt auch dann, wenn Passivmitglieder und Gönner zwecks Verdankung ihres Beitrages an bestimmten Veranstaltungen der Einrichtung (z.B. Gratiseintritt zu einem Festanlass) teilnehmen können.

Bei **Aktivmitgliedern** liegt demgegenüber ein Leistungsverhältnis vor. Als Aktivmitglieder gelten jene Mitglieder, die stimm- und wahlberechtigt sind (vgl. für die Vereine Art. 67 ZGB) und welche Leistungen der Einrichtung in Anspruch nehmen können. Jedem Mitglied steht grundsätzlich das Stimm- und Wahlrecht zu, es sei denn, dieses ist in den Statuten ausgeschlossen.

Statutarisch festgesetzte beziehungsweise laut den Statuten durch die Generalversammlung festzulegende **Mitgliederbeiträge** im Sinne des Gesetzes sind solche, welche für alle gleich hoch sind beziehungsweise nach einem für alle geltenden, gleichen Schema (z.B. einkommensabhängig) ermittelt werden oder bei denen nach einigen wenigen Mitgliederkategorien unterschieden wird (z.B. Erwachsene, Familien, Pensionierte, Junioren- und Seniorenmitglieder). Voraussetzung ist, dass alle Mitglieder derselben Kategorie grundsätzlich die gleichen Leistungen im gleichen Umfang in Anspruch nehmen können. Die Höhe des Beitrags darf nicht in einem direkten Verhältnis zu den effektiv bezogenen Leistungen stehen. Muss für die Inanspruchnahme einer durch die Einrichtung erbrachten Leistung ein zusätzlicher Betrag bezahlt werden, liegt ein steuerbares Leistungsverhältnis vor.

Betreffend die **Gewinnstrebigkeit** wird auf die im Gesellschaftsrecht geltenden Grundsätze abgestellt.

Bezahlt ein Mitglied einen höheren Beitrag als statutarisch vorgesehen, so ist im Einzelfall zu prüfen, ob ein steuerbares Leistungsverhältnis (falls die Einrichtung diesem Mitglied eine besondere, also nur ihm zukommende Leistung erbringt) oder eine freiwillige Zuwendung (Spende) vorliegt.

Beispiele

HILTPOLD VAT SUPPORT

- *Ein Wirtschaftsverband (Verein) muss die statutarisch festgelegten Mitgliederbeiträge ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug nicht versteuern, wohl aber die gegen ein zusätzliches Entgelt erbrachten Leistungen (z.B. Beratungsleistungen oder Rechtsauskünfte).*
- *Mitglieder eines Chors (Verein) bezahlen einen jährlichen Beitrag von 100 Franken. Sie erhalten einen Gratiseintritt für das Jahreskonzert des Chors im Wert von 25 Franken, nehmen aber ansonsten keine Leistungen des Vereins in Anspruch und haben insbesondere auch kein Stimm- und Wahlrecht. Es liegt hier kein Leistungsverhältnis vor, da der Gratiseintritt eine Verdankung im Rahmen des sozial Üblichen für die finanzielle Unterstützung des Chors darstellt.*
- *Passivmitglieder eines Vereins bezahlen einen Jahresbeitrag in der Höhe von 50 Franken. Dafür erhalten sie vierteljährlich ein Vereinsblatt zugestellt und zudem 10 % Rabatt im Vereinsshop. Auch hier kann noch von einer Verdankung des Beitrages ausgegangen werden. Für das Mitglied steht nicht der Bezug einer Leistung, sondern die Unterstützung des Vereins im Vordergrund.*
- *Mitglieder eines nicht gewinnstrebigen Fanclubs bezahlen dem Verein einen statutarisch festgesetzten Jahresbeitrag in Höhe von 500 Franken. Sämtliche Vereinsmitglieder erhalten eine Jahreskarte, welche für die Heimspiele der von ihnen unterstützten Fussballmannschaft zum Stadioneintritt berechtigt. Hier liegt ein Leistungsverhältnis vor. Die Leistung des Fanclubs ist jedoch von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG).*

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Subventionen und Spenden entnommen werden.

6.15 Kulturelle Dienstleistungen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind die dem Publikum unmittelbar erbrachten kulturellen Dienstleistungen der im Gesetz aufgeführten Arten. Nicht von Bedeutung ist, ob der Leistungserbringer das Entgelt vom Publikum oder vom Veranstalter erhält. Die kulturelle Dienstleistung ist in diesem Fall sowohl beim Künstler als auch beim Veranstalter von der Steuer ausgenommen.

Steuerbar sind jedoch kulturelle Dienstleistungen, welche nicht unmittelbar vor Publikum, sondern beispielsweise in einem Radio- oder Fernsehstudio zwecks Ausstrahlung oder in einem Tonstudio zwecks CD- oder Kassettenaufnahmen erbracht werden. Ebenfalls steuerbar sind nicht kulturelle Leistungen, die anlässlich von oder mit Bezug auf kulturelle Dienstleistungen erbracht werden (z.B. Werbeleistungen, Abgabe von Lebensmitteln, Verkauf von Musikkassetten, Druckerzeugnissen, Plakaten und anderen Gegenständen). Sind jedoch die Voraussetzungen für die Anwendung der 70/30 %-Regel gemäss Artikel 19 Absatz 2 MWSTG (☞ Ziff. 4.2.1) erfüllt, so können die Dienstleistungen als Kombination versteuert beziehungsweise behandelt werden.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Kultur entnommen werden.

6.16 Sportliche Anlässe

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 15 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind für sportliche Anlässe verlangte Entgelte einschliesslich derjenigen für die Zulassung zur Teilnahme an solchen Anlässen samt den darin eingeschlossenen Nebenleistungen. Dazu gehören:

- Einnahmen aus Eintritten zu Sportanlässen;
- Start-/Nenngelder und Turniereinsätze für die (aktive) Teilnahme an Sportanlässen. Die Steuerausnahme erstreckt sich auch auf die darin enthaltenen, nicht separat ausgewiesenen Nebenleistungen wie beispielsweise Transportleistungen vom/zum Start oder Ziel, Verpflegung während des Wettkampfes, Massage, Medaille.

Steuerbar sind beispielsweise:

- Eintritte für Eisbahnen;
- Skiliftabonnemente;
- Green fees für Golfplätze;
- von Sportlern vereinnahmte Startprämien und Preisgelder;
- Bewilligungsgebühren an Sportverbände für das Recht, eine Veranstaltung durchzuführen.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Sport entnommen werden.

6.17 Kulturelle Dienstleistungen und Lieferung von Werken durch deren Urheber

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 16 MWSTG; Art. 36 Abs. 2 MWSTV)

Von der Steuer ausgenommen sind die kulturellen Dienstleistungen und die Lieferung von Werken durch deren Urheber (Definition Urheber in Art. 36 Abs. 2 MWSTV) wie Schriftsteller, Komponisten, Filmschaffende, Kunstmaler, Bildhauer sowie die von den Verlegern und den Verwertungsgesellschaften zur Verbreitung dieser Werke erbrachten Dienstleistungen. Die Steuerausnahme beschränkt sich auf die von den Urhebern **persönlich** hergestellten beziehungsweise gelieferten Werke. Lieferungen von Werken durch andere Personen (z.B. Galerien und Buchhändler) sind steuerbar.

In Bezug auf die von den Verlegern und den Verwertungsgesellschaften zur Verbreitung dieser Werke erbrachten Leistungen ist zu beachten, dass sich die Ausnahme ausschliesslich auf Dienstleistungen bezieht. Der Verkauf oder das Ausleihen und Vermieten von Büchern, Videokassetten, Tonträgern usw. unterliegt der MWST zum massgebenden Steuersatz.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Kultur entnommen werden.

6.18 Veranstaltungen für gemeinnützige Zwecke

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 17 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind:

- Die Leistungen bei Veranstaltungen wie Basaren, Flohmärkten und Tombolas von Einrichtungen, die von der Steuer ausgenommene Tätigkeiten auf dem Gebiete des nicht gewinnstrebigen Sports und Kulturschaffens, auf dem Gebiet der Krankenbehandlung, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit und der Kinder- und Jugendbetreuung ausüben, sowie von gemeinnützigen Organisationen (Art. 3 Bst. j MWSTG) der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) und von Alters-, Wohn- und Pflegeheimen, sofern die Veranstaltungen dazu bestimmt sind, diesen Einrichtungen eine finanzielle Unterstützung zu verschaffen und ausschliesslich zu ihrem Nutzen durchgeführt werden;

- Leistungen von Einrichtungen der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit, die diese mittels Brockenhäuser ausschliesslich zu ihrem Nutzen erzielen.

Voraussetzung für die Ausnahme von der Steuer ist also einerseits, dass die Veranstaltung von einer der vorstehend genannten Einrichtungen durchgeführt wird und andererseits, dass die Einnahmen aus dieser Veranstaltung ausschliesslich für diese Einrichtung verwendet werden. Eine Veranstaltung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG ist ein Anlass mit Gelegenheitscharakter, der somit nicht ständig, sondern ein- oder mehrmals, im Maximum jedoch sechsmal pro Jahr stattfindet.

Beispiel
In einem Alterswohnheim wird ein Flohmarkt durchgeführt. Die daraus zugunsten des Alterswohnheimes erzielten Einnahmen sind von der Steuer ausgenommen.

Galaabende, Wohltätigkeitsbälle, Tombola- und Lottoveranstaltungen und ähnliche Anlässe gelten grundsätzlich als Veranstaltungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG. Die Einnahmen aus solchen Veranstaltungen sind von der Steuer ausgenommen, sofern die genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Es spielt dabei keine Rolle, welche Leistungen dabei erbracht werden, seien es gastgewerbliche (z.B. Galadiner), kulturelle (z.B. Konzert) oder andere Leistungen (z.B. Versteigerungen), vorausgesetzt, die Einnahmen werden anlässlich dieser Veranstaltung erzielt und kommen den genannten Einrichtungen zugute.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen entnommen werden.

6.19 Versicherungs-, Rückversicherungs- und Sozialversicherungsleistungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind die Versicherungs- und Rückversicherungsleistungen einschliesslich der Leistungen im Rahmen der Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder als Versicherungsmakler (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 Bst. a und d MWSTG).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Versicherungswesen entnommen werden.

Ebenfalls von der Steuer ausgenommen sind die Sozialversicherungsleistungen einschliesslich der Leistungen im Rahmen der Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder als Versicherungsmakler (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 Bst. b und d MWSTG).

Der Begriff *Sozialversicherungen* nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstabe b MWSTG beinhaltet die folgenden fünf Bereiche:

- Die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge;
- den Schutz vor den finanziellen Folgen von Krankheit und Unfall;
- den Erwerbsersatz für Dienstleistende und bei Mutterschaft;
- die Arbeitslosenversicherung;
- die Familienzulagen.

Gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstabe c MWSTG sind die folgenden Leistungen im Bereich der Sozialversicherungen und Prävention von der Steuer ausgenommen:

- Die Leistungen von Einrichtungen der Sozialversicherungen untereinander;
- die Leistungen von Durchführungsorganen aufgrund gesetzlich vorgeschriebener Präventionsaufgaben; sowie
- die Leistungen, die der beruflichen Aus- und Weiterbildung dienen.

Von der Steuer daher ausgenommen sind:

- Sämtliche Leistungen, die Einrichtungen der Sozialversicherungen untereinander erbringen, einschliesslich der Leistungen von Ausgleichskassen untereinander, beispielsweise die gegen Entgelt besorgte Führung von Ausgleichskassen in Personalunion (☞ weitergehende Informationen zu den Vorsorgeeinrichtungen können der MWST-Branchen-Info Finanzbereich entnommen werden);

  Die Leistungen im Bereich der Sozialversicherungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 Bst. c 1. Lemma MWSTG) umfassen sämtliche Leistungen von Einrichtungen der Sozialversicherungen untereinander, unabhängig davon, ob diese öffentlich-rechtlich vorgesehen sind oder der Erbringung von öffentlich-rechtlichen Leistungen dienen.

  Der Begriff *Einrichtungen der Sozialversicherungen* umfasst Einrichtungen des privaten oder öffentlichen Rechts, die – unabhängig von ihrer Rechtsform – nach kantonalem oder Bundesrecht vor den wirtschaftlichen Folgen des Eintritts eines sozialen Risikos schützen. Dabei handelt es sich unter anderem um folgende Einrichtungen:

- Bei der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung: die kantonalen Ausgleichskassen als selbständige öffentliche Anstalten (Art. 61 Abs. 1 AHVG); die Verbandsausgleichskassen und zwischenberuflichen Verbände von Arbeitgebern oder von Selbstständigerwerbenden (Art. 53 f. AHVG); die Schweizerische Ausgleichskasse (Art. 62 Abs. 1 AHVG); die IV-Stellen;

- bei der obligatorischen Krankenpflegeversicherung: die Krankenkassen als Rechtsträger des privaten oder öffentlichen Rechts (Art. 2 Abs. 1 KVAG) sowie private Versicherungsunternehmen, die dem VAG unterstehen, die im Besitz einer Bewilligung zur Durchführung der sozialen Krankenversicherung sind (Art. 3 KVAG). Das BAG veröffentlicht eine Liste der zugelassenen Versicherer (Art. 4 und 28 KVAG);

- bei der freiwilligen Taggeldversicherung: die zugelassenen Versicherer (Art. 67 Abs. 1 KVG; Art. 2 Abs. 1 und 3 KVAG);

- bei der Unfallversicherung: die Schweizerische Unfallversicherungsanstalt (Suva; Art. 61 UVG); andere zugelassene Versicherer (Art. 68 UVG) wie private Versicherungsunternehmen, die dem VAG unterstehen, öffentliche Unfallversicherungskassen und Krankenkassen im Sinne des KVG (Art. 70 Abs. 2 UVG), deren Liste vom BAG veröffentlicht wird; oder die Ersatzkasse (Art. 73 Abs. 1 UVG);

- beim Erwerbsersatz für Dienstleistende und bei Mutterschaft: die Ausgleichskassen und die Organe der Alters- und Hinterlassenenversicherung (Art. 21 Abs. 1 EOG);

- bei der Arbeitslosenversicherung: die öffentlichen und die anerkannten privaten Arbeitslosenkassen (Art. 77-82a AVIG), die kantonalen Amtsstellen (Art. 85 AVIG), die regionalen Arbeitsvermittlungszentren (Art. 85b AVIG), die Ausgleichsstelle der Arbeitslosenversicherung (Art. 83 AVIG);

- bei den Familienzulagen: die kantonalen oder privaten Familienausgleichskassen (Art. 14-17, 20 Abs. 1 und 21 FamZG; Art. 13 FLG).

Vorsorgeeinrichtungen sind Einrichtungen der Sozialversicherungen. Sie gelten als Einrichtungen der beruflichen Vorsorge oder Einrichtungen, die der beruflichen Vorsorge dienen, sofern sie von den direkten Steuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden nach Artikel 80 Absatz 2 BVG befreit sind (☞ weitergehende Informationen dazu siehe MWST-Branchen-Info Finanzbereich). Es handelt sich unter anderem um folgende Einrichtungen:

- Vorsorgeeinrichtungen (Pensionskassen);
- Hilfseinrichtungen nach BVG (Anlagestiftungen, Auffangeinrichtungen, Sicherheitsfonds);
- Freizügigkeitsstiftungen;
- Stiftungen der Säule 3a;
- Patronale Wohlfahrtsfonds/Finanzierungsstiftungen nach Artikel 89a Absatz 7 ZGB.

Beispiel 1
Ein privatrechtlicher Verein erbringt Backoffice-Dienstleistungen für verschiedene Ausgleichskassen, die Mitglied des Vereins sind. In diesem Fall ist der Verein keine Einrichtung der Sozialversicherungen, der für die Umsetzung der Sozialversicherungsgesetzgebung verantwortlich ist. Entsprechend sind die Leistungen des Vereins an seine Mitglieder steuerbar.

Beispiel 2
Eine Bank, die Versicherungsprodukte der Säule 3a vertreibt, stellt einer Vorsorgestiftung ein Computerprogramm zur Verfügung. Im Gegensatz zur Vorsorgestiftung ist die Bank, die Versicherungsprodukte der Säule 3a vertreibt, keine Einrichtung der Sozialversicherungen. Entsprechend ist die Leistung der Bank steuerbar.

Beispiel 3
Eine Pensionskasse stellt ihr Personal für die Verwaltung einer Freizügigkeitsstiftung zur Verfügung. Sowohl die Pensionskasse als auch die Freizügigkeitsstiftung sind Einrichtungen der Sozialversicherungen. Entsprechend sind die Leistungen der Pensionskasse von der Steuer ausgenommen.

Beispiel 4

Eine Krankenkasse, die eine Krankenversicherung im Sinne des KVG und eine Zusatzversicherung nach VVG anbietet, mietet Räumlichkeiten bei einem nach UVG zugelassenen Unfallversicherer. Es handelt sich dabei um Leistungen, die zwischen zwei Einrichtungen der Sozialversicherungen ausgetauscht werden. Die Leistungen sind entsprechend von der Steuer ausgenommen.

Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstabe c 1. Lemma MWSTG betrifft den Bereich der Sozialversicherungen. Leistungen der Sozialhilfe oder der sozialen Sicherheit betreffen eine subsidiäre Form des Sozialversicherungssystems, das sich aus den oben genannten Bereichen der Sozialversicherungen zusammensetzt. Leistungen von Einrichtungen der sozialen Sicherheit sind nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG von der Steuer ausgenommen (☞ weitergehende Informationen dazu siehe Ziff. 6.9);

- Leistungen aus Aufgaben, die den Durchführungsorganen und Ausgleichskassen aufgrund des AHVG oder den Familienausgleichskassen aufgrund des anwendbaren Rechts übertragen werden und die zur Sozialversicherung gehören oder der beruflichen und sozialen Vorsorge sowie der beruflichen Aus- und Weiterbildung dienen, beispielsweise:
  - Inkasso von Beiträgen für den Berufsbildungsfonds;
  - Inkasso von Beiträgen der beruflichen Vorsorge (2. Säule);
  - Führen einer Pensionskasse oder Krankenkasse;
  - Kontrolle der Arbeitgeber für einen Unfallversicherer;
  - Leistungen im Zusammenhang mit der Mutterschaftsversicherung.

Um ein Durchführungsorgan handelt es sich, wenn einer Organisation die Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Präventionsaufgaben übertragen wurde und zudem gesetzlich ausdrücklich geregelt ist, wie diese Präventionsarbeit finanziert wird. Alle diese Präventionstätigkeiten werden über gesetzlich vorgeschriebene Zuschläge auf den Prämien der entsprechenden Versicherungen finanziert. Die für das MWSTG relevante Vorsorge betrifft drei Bereiche:

- Den Unfallbereich, namentlich die Präventionstätigkeit der Durchführungsorgane des Arbeitsgesetzes vom 13. März 1964 (ArG; SR 822.11) und des UVG (insbesondere Art. 85 und 87 UVG). Nach geltendem Recht müssen folgende Behörden und Organisationen Präventionstätigkeiten ausüben: die Suva, die kantonalen Arbeitnehmerschutzbehörden und Arbeitsinspektorate, das Seco und die folgenden sechs Fachorganisationen: Eidgenössisches Starkstrominspektorat (ESTI), Schweizerischer Verein des Gas- und Wasserfaches (SVGW), Schweizerischer Verein für Schweisstechnik (SVS), Schweizerischer Verein für technische Inspektionen (SVTI), Stiftung Agriss sowie die Beratungsstelle für Arbeitssicherheit (BfA).

- Den Nichtberufsunfallbereich, namentlich die Präventionstätigkeit der Beratungsstelle für Unfallverhütung (BfU) sowie die Präventionstätigkeit des Schweizerischen Versicherungsverbandes (SVV), sofern diese aus den gesetzlich vorgesehenen Prämienzuschlägen finanziert ist (Art. 88 UVG).

- Den Gesundheitsbereich, namentlich die Präventionstätigkeit der Gesundheitsförderung Schweiz sowie die Präventionstätigkeit nach kantonalen Gesetzen, sofern diese aus den gesetzlich vorgesehenen Prämienzuschlägen finanziert ist (Art. 19 und 20 KVG).

- Ebenfalls von der Steuer ausgenommen sind – im Sozialversicherungs- und Vorsorgebereich – die Leistungen, die der beruflichen Aus- und Weiterbildung dienen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Arbeitgeber verpflichtet ist, sein Personal in Bezug auf die Risiken, denen es am Arbeitsplatz ausgesetzt ist, zu schulen und zu instruieren und entsprechende Massnahmen zu ergreifen, um die Sicherheit zu gewährleisten (z. B. mittels vorgeschriebener Ausbildung gemäss der Verordnung über die Verhütung von Unfällen und Berufskrankheiten [VUV; SR 832.30]).



Für sämtliche Leistungen kann gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG **nicht optiert** werden.
Informationen zur 70/30 %-Regel können der Ziffer 4.2.1 entnommen werden.

Steuerbar sind hingegen namentlich:

- Verwaltungstätigkeiten für Lebensversicherungsgesellschaften;

- der Verkauf von EDV-Programmen an Privatpersonen;

- Verwaltungstätigkeiten für Versicherungsgesellschaften der 3. Säule.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6.20 Geld- und Kapitalverkehr

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind die folgenden Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs:

- Kreditgeschäfte (Gewährung und Vermittlung von Krediten und die Verwaltung von Krediten) durch die Kreditgeber;
- Vermittlung und Übernahme von Verbindlichkeiten, Bürgschaften und anderen Sicherheiten sowie Garantien;
- Verwaltung von Kreditsicherheiten durch die Kreditgeber;
- Leistungen, einschliesslich Vermittlung, im Einlagengeschäft und Kontokorrentverkehr;
- Leistungen, einschliesslich Vermittlung, im Zahlungs- und Überweisungsverkehr;
- Leistungen, einschliesslich Vermittlung, im Geschäft mit Geldforderungen, Checks und anderen Handelspapieren;
- Leistungen, einschliesslich Vermittlung, die sich auf gesetzliche Zahlungsmittel (Devisen, Münzen, Banknoten), die als solche verwendet werden, beziehen;
- Leistungen, einschliesslich Vermittlung, im Zusammenhang mit Wertpapieren, Wertrechten und Derivaten sowie Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen;
- Vertrieb von Anteilen an und die Verwaltung von kollektiven Kapitalanlagen gemäss Bundesgesetz vom 23. Juni 2006 über die kollektiven Kapitalanlagen (SR 951.31) durch Personen, die diese verwalten oder aufbewahren, die Fondsleitungen, die Depotbanken und deren Beauftragte.



Für diese Leistungen kann gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG nicht optiert werden. Dies hat Auswirkungen auf die Anwendung der Kombinationsregelung (☞ Ziff. 4.2.1.3).

Steuerbar sind hingegen:

- Leistungen der Vermögensverwaltung und des Inkassogeschäfts (z. B. Portfolio und Asset Management, Anlageberatung, Depotgeschäfte, Treuhandanlagen);
- das Entgegennehmen und Aufbewahren von Wertsachen, die in der Regel keiner Verwaltung bedürfen;
- das Zuführen von potentiellen Kunden (sog. finder's fee);
- die Vermietung von Schrankfächern;
- die Kundenberatung (z. B. in steuerlichen, rechtlichen oder wirtschaftlichen Belangen, bei Firmengründungen oder -übernahmen, Errichtung von Familienstiftungen);
- das Erteilen von Auskünften;
- Treuhandgeschäfte;
- die Buchführung;
- die Verwaltung von Krediten, ohne selbst Kreditgeber (Gläubiger) zu sein;
- die Lieferung und die Vermittlung von Edelmetallen und Medaillen sowie von Banknoten und Münzen, die nicht als gesetzliche Zahlungsmittel verwendet werden;
- die Abgabe beziehungsweise Vermittlung von nicht als Wertpapiere ausgestalteten Urkunden (z. B. Eintrittskarten, Fahrscheine, Parking-Tickets, Lotterielose).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Finanzbereich entnommen werden.



Der Verkauf von Emissionsrechten, Zertifikaten und Bescheinigungen für Emissionsverminderungen, Herkunftsnachweisen für Elektrizität und ähnlichen Rechten, Bescheinigungen und Zertifikaten gilt nicht als von der Steuer ausgenommene Leistung im Geld- und Kapitalverkehr, sondern als steuerbare Dienstleistung im Sinne von Artikel 3 Buchstabe e MWSTG, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG bestimmt.

Praxisänderung infolge eines Gerichtsurteils gültig ab 20.10.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

6.20.1 Allgemeines

gelöschte Ziffer 6.20.1

6.20.2 Mehrwertsteuerliche Behandlung des Handels mit CO2-Emissionsrechten

gelöschte Ziffern 6.20.2–6.20.2.3

6.21 Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken

Als Grundstücke gelten (Art. 655 Abs. 2 ZGB):

- Liegenschaften;
- ins Grundbuch aufgenommene selbstständige und dauernde Rechte (z.B. Baurecht, Quellenrecht, Durchleitungs- oder Überleitungsrecht, Berechtigung zum Abbau von Bodenschätzen oder zur Ablagerung von Abfällen);
- Bergwerke;
- Miteigentumsanteile an Grundstücken (Stockwerk- oder Miteigentum).



Für die in Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 20 und 21 MWSTG genannten Leistungen kann gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG nicht optiert werden, wenn der Gegenstand vom Empfänger ausschliesslich für Wohnzwecke (☞ Ziff. 6.1) genutzt wird oder genutzt werden soll. Dies hat Auswirkungen auf die Anwendung der Kombinationsregelung (☞ Ziff. 4.2.1).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6.21.1 Dingliche Rechte an Grundstücken und Leistungen von Stockwerkeigentümergemeinschaften

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind die Übertragung und die Bestellung von dinglichen Rechten an Grundstücken sowie Leistungen von Stockwerkeigentümergemeinschaften gegenüber ihren Mitgliedern. Zu den dinglichen Rechten gehören neben Eigentumsrechten und beschränkten dinglichen Rechten auch Kaufs- und Vorkaufs- sowie Baurechte, die im Grundbuch eingetragen werden.

Dienstbarkeiten, die nicht selbstständig und dauernd sind, sowie Grundlasten teilen das steuerrechtliche Schicksal des veräusserten Gegenstandes, sofern sie übertragbar sind.

Entgeltliche Übertragungen von Grunddienstbarkeiten und Grundlasten sind von der Steuer ausgenommen. Demgegenüber ist die entgeltliche Übertragung einer Nutzniessung an einem Gegenstand, der nicht als Gebäude, Gebäudeteil oder Grundstück gilt, zu versteuern.

Fahrnisbauten wie Hütten, Buden, Baracken, Tribünen, Festhallen und Zelte gelten nicht als Gebäude oder Gebäudeteile. Ihre Veräusserung ist als Lieferung von beweglichen Gegenständen zu versteuern.

6.21.2 Vermietung und Verpachtung von Grundstücken

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen ist die Überlassung von Grundstücken und Grundstückst eilen zum Gebrauch oder zur Nutzung. Darunter fallen beispielsweise:

- Die Vermietung und Verpachtung von Liegenschaften, Gebäuden oder Gebäudeteilen;
- die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken mit der Einräumung eines im Grundbuch eingetragenen dinglichen Rechts zum Zwecke des Abbaus vorhandener Bodenschätze;
- die Vermietung von Sportanlagen (z.B. Turnhallen, Fussballplätze, Schwimmbäder, Kunsteisbahnen), sofern dem Mieter das alleinige Recht zur Benützung der Sportanlage oder eines Teils davon eingeräumt wird;
- die Vermietung von im Gemeingebrauch stehenden Parkplätzen;
- Vermietung eines Platzes für das Abstellen eines Fahrzeuges, wenn die Vermietung eine unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung ist.

Steuerbar sind jedoch:

- Die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur Beherbergung von Gästen (d.h. gesamte Hotellerie, aber auch die Parahotellerie wie Ferienwohnungen und Campingplätze) sowie die Vermietung von Sälen, Konferenz- und Schulungsräumen im Hotel- und Gastgewerbe;
- die Vermietung von Campingplätzen;
- die Vermietung von nicht im Gemeingebrauch stehenden Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen, sofern es sich dabei nicht um eine unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung handelt (☞ MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien);
- die Vermietung und Verpachtung von einzelnen fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage, nicht jedoch zu einer Sportanlage gehören (z.B. Kühlfächer und -zellen in Kühlhäusern);
- die Vermietung von Schliessfächern, Tresoren und Schrankfächern in Banken, Hotels, Badeanstalten, Sportanlagen, Bahnhöfen, Flughäfen usw.;
- die Vermietung von Messestandflächen und einzelner Räume in Messe- und Kongressgebäuden.

☞ Die steuerliche Behandlung der Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien wird in den MWST-Branchen-Infos Gemeinwesen sowie Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien beschrieben.

6.22 Lieferung von Postwertzeichen und sonstigen amtlichen Wertzeichen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 22 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen ist die Lieferung von inländischen Briefmarken, Postkarten mit aufgedruckten Wertzeichen, Frankaturmarken und anderen amtlichen Wertzeichen, wenn sie zum aufgedruckten Wert erfolgt. Als solcher gilt grundsätzlich der Frankaturwert, bei Sondermarken dieser Wert zuzüglich des auf den Briefmarken aufgedruckten Zuschlags. Wird ein höherer Preis verlangt, ist das gesamte Entgelt steuerbar.

6.23 Umsätze bei Geldspielen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind die Umsätze bei Geldspielen, soweit die Bruttospielerträge der Spielbankenabgabe nach Artikel 119 BGS unterliegen oder der damit erzielte Reingewinn vollumfänglich für gemeinnützige Zwecke im Sinne von Artikel 125 BGS verwendet wird.



Für diese Leistungen kann gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG **nicht optiert** werden. Dies hat Auswirkungen auf die Anwendung der Kombinationsregelung (☞ Ziff. 4.2.1.3).

Geldspiele sind Spiele, bei denen gegen Leistung eines geldwerten Einsatzes oder bei Abschluss eines Rechtsgeschäfts (z.B. Kauf von Lotteriescheinen, Rubbellosen oder Spieljetons) ein Geldgewinn oder ein anderer geldwerter Vorteil (z.B. Sachpreis) in Aussicht steht (Art. 3 Bst. a BGS; beispielsweise Lotterien, Sportwetten oder Spielbankenspiele).

Die **Spielbankenabgabe** wird auf dem Bruttospielertrag der konzessionierten Spielbanken erhoben. Zum Bruttospielertrag gehören auch die Kommissionen bei Tischspielen und ähnliche Spielerträge (Art. 119 Abs. 3 BGS), nicht jedoch die Eintrittspreise.

Für die meisten Geldspiele (Klein- und Grossspiele) ist gesetzlich vorgeschrieben, dass die Reingewinne **für gemeinnützige Zwecke verwendet** werden müssen (Art. 2 Bst. c, Art. 25 Abs. 1 Bst. c, Art. 34 Abs. 2, Art. 35 Abs. 2 und Art. 125 BGS, Art. 106 Abs. 6 BV). Ausnahmen von dieser Zweckbindung bestehen für kleine Pokerturniere (Art. 129 Abs. 2 BGS), Geschicklichkeitsspiele (Art. 25 Abs. 1 Bst. c BGS) und Kleinspiele von Veranstaltern, welche sich keiner wirtschaftlichen Aufgabe widmen (Art. 129 Abs. 1 BGS).

Umsätze bei Geldspielen, deren Bruttospielerträge nicht der Spielbankenabgabe unterliegen oder deren Reingewinne nicht vollumfänglich für gemeinnützige Zwecke verwendet werden, sind **steuerbar**.

Der steuerbare oder von der Steuer ausgenommene Umsatz (Entgelt) berechnet sich bei allen bewilligten Geldspielen nach BGS als Differenz zwischen den Einsätzen der Spieler und Spielerinnen (z.B. Kaufpreis der Lose) und den rechtmässig ausbezahlten Gewinnen (sog. Bruttospielertrag). Besteht der Gewinn nicht aus Geld, sondern aus Sachpreisen (Ausspielgeschäfte oder Tombolas), so gelten die Einsätze der Spieler und Spielerinnen (z.B. Einnahmen aus Losverkäufen) als Umsatz. Hinzu kommen die weiteren für die Teilnahme am Spiel erhobenen Entgelte (z.B. Teilnahmegebühren, Start- und Eintrittsgelder). Erhebt der Veranstalter nur eine Spiel-, Einschreibe- oder Turniergebühr („Rake“, „Hausanteil“ usw.), so gilt diese Gebühr als Entgelt, sofern die Bruttospielerträge nicht beim Veranstalter verbleiben.

Von der Steuer ausgenommen sind namentlich:

- Bruttospielerträge (Art. 119 Abs. 2 und 3 BGS, Differenz zwischen den Spieleinsätzen und den rechtmässig ausbezahlten Spielgewinnen sowie Kommissionen bei Tischspielen und ähnliche Spielerträge) der konzessionierten **Spielbanken** (Art. 6 BGS) sowohl aus physisch als auch online durchgeführten Spielbankenspielen;

- Umsätze bei **Grossspielen** (Art. 3 Bst. e BGS) von Swisslos und Loterie Romande;

- Umsätze bei **Kleinspielen** (Art. 3 Bst. f BGS) wie Kleinlotterien, lokale Sportwetten, Tombolas, Bingospiele usw., sofern der daraus erzielte Reingewinn vollumfänglich für gemeinnützige Zwecke verwendet wird.



Umsätze bei Kleinlotterien (z.B. Tombola oder Bingo), welche an einer Veranstaltung von Einrichtungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG durchgeführt werden, sind nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG von der Steuer ausgenommen, sofern die daraus erzielten Erlöse vollumfänglich dieser Einrichtung zu Gute kommen (☞ Ziff. 6.18).

Steuerbar sind namentlich:

- Einnahmen der konzessionierten Spielbanken aus Eintrittsgeldern, soweit nicht als Gegenleistung für die Eintrittspreise Spieljetons herausgegeben werden;

- Umsätze bei **Kleinspielen**, sofern der daraus erzielte Reingewinn **nicht vollumfänglich für gemeinnützige Zwecke verwendet** wird (z.B. kleine Pokerturniere);

- Umsätze bei **Geschicklichkeitsspielen** mit Geldgewinnen, soweit diese nicht von konzessionierten Spielbanken angeboten werden (z.B. Geschicklichkeitsspielautomaten in Restaurants oder Spielsalons, Online-Geschicklichkeitsspiele oder Jassturnier);

- Umsätze bei Spielen ohne Aussicht auf Geldgewinne beziehungsweise geldwerte Vorteile (z.B. Darts, Billard, Flipperkasten und andere Spielautomaten, Tischfussball oder Computerspiele);

- Umsätze bei Geldspielen, welche nicht dem BGS unterstehen (Art. 1 Abs. 2 BGS, insbesondere zur Verkaufsförderung durchgeführte Lotterien und Geschicklichkeitsspiele gemäss Art. 1 Abs. 2 Bst. d und e BGS);

- Provisionen, welche die Veranstalter von Wetten, Lotterien und sonstigen Geldspielen den Vermittlern dieser Leistungen ausrichten (z.B. an Lotto-Abgabestellen oder Los-Verkäufer);

- Provisionen, die beispielsweise ein Gastwirt von einem Automatenbetreiber für das Aufstellen von Geschicklichkeitsspielautomaten vereinnahmt;

- Leistungen, welche von Dritten im Auftrag des Veranstalters von Geldspielen erbracht werden (z.B. Drucken der Lotterie-Lose, Organisation der Naturalpreise, Verkauf der Lose an der Veranstaltung), unabhängig davon, ob die vom Veranstalter anlässlich des Geldspieles erzielten Umsätze steuerbar oder von der Steuer ausgenommen sind.

Änderung per 01.01.2019 aufgrund des neuen BGS (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG).

6.24 Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 24 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen ist die Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände, die ausschliesslich zur Erbringung von nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen oder für hoheitliche Tätigkeiten (Art. 3 Bst. g MWSTG) verwendet wurden. Solche Lieferungen sind nicht zu versteuern, da für den seinerzeitigen Erwerb und den Unterhalt des Gegenstandes kein Vorsteuerabzug möglich war (sofern nicht optiert wurde, ☞ Ziff. 7).

Beispiel

Ein für Krankentransporte ausgerüstetes und ausschliesslich dafür verwendetes Fahrzeug wird ausser Betrieb gesetzt und veräussert. Diese Lieferung ist von der Steuer ausgenommen.

6.25 Bildungs- und Forschungskooperationen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 30 i.V.m. Art. 21 Abs. 7 MWSTG)

Leistungen zwischen Bildungs- und Forschungsinstitutionen, die an einer Bildungs- und Forschungskooperation beteiligt sind, sind von der Steuer ausgenommen, sofern sie im Rahmen der Kooperation erfolgen, und zwar unabhängig davon, ob die Bildungs- und Forschungskooperation als Mehrwertsteuersubjekt auftritt oder nicht.

Als Bildungs- und Forschungsinstitutionen gelten (Art. 38a MWSTV):

a. Institutionen des Hochschulwesens, die von Bund und Kantonen im Rahmen von Artikel 63a der Bundesverfassung gestützt auf eine gesetzliche Grundlage gefördert werden;
b. gemeinnützige Organisationen nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG sowie Gemeinwesen nach Artikel 12 MWSTG;
c. öffentliche Spitäler unabhängig von ihrer Rechtsform.

Unternehmen der Privatwirtschaft gelten nicht als Bildungs- oder Forschungsinstitutionen im Sinne von Artikel 38a Absatz 2 MWSTV.

☞ Weitere Einzelheiten und Beispiele können den MWST-Branchen-Infos Bildung sowie Forschung und Entwicklung entnommen werden.

6.26 Urproduktion

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind die Veräusserung von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft sowie der Gärtnerei durch Landwirte, Forstwirte oder Gärtner sowie der Verkauf von Vieh durch Viehhändler und der Verkauf von Milch durch Milchsammelstellen an milchverarbeitende Betriebe.

☞ Weitere Informationen zu diesen Themen können den MWST-Branchen-Infos Urproduktion und nahe stehende Bereiche sowie Gärtner und Floristen entnommen werden.

6.27 Bekanntmachungsleistungen, Spenden und Werbeleistungen

6.27.1 Einleitung

Erhält eine Partei von einer anderen Partei eine Zuwendung in Form von Geld oder geldwerten Leistungen (Sachmittel, Dienstleistungen oder Know-how) und macht die empfangende Partei die Zuwendung öffentlich, liegt aus mehrwertsteuerlicher Sicht einer der folgenden Tatbestände vor:

- Eine Spende nach Artikel 3 Buchstabe i MWSTG (☞ Ziff. 3.3) und somit kein Leistungsverhältnis, wenn das Veröffentlichen der Zuwendung in neutraler Form in einer Publikation erfolgt;
- eine von der Steuer ausgenommene Bekanntmachungsleistung nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 27 MWSTG, wenn das Veröffentlichen der Zuwendung eine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne darstellt und eine gemeinnützige Organisation beteiligt ist;
- eine steuerbare Bekanntmachungsleistung, wenn das Veröffentlichen der Zuwendung eine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne darstellt und keine gemeinnützige Organisation beteiligt ist, oder
- eine steuerbare Werbeleistung, wenn nicht die Bekanntmachung der Zuwendung im Vordergrund steht, sondern die Werbung für die zuwendende Partei oder ihre Produkte beziehungsweise Dienstleistungen.

6.27.2 Spenden

Eine Spende und keine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne (Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts; Art. 3 Bst. c MWSTG) liegt vor, wenn die Zuwendung in einer Publikation in neutraler Form einmalig oder mehrmalig erwähnt wird, selbst wenn dabei die Firma oder das Logo des Spenders verwendet wird (Art. 3 Bst. i MWSTG; MWST-Info Subventionen und Spenden).

6.27.3 Bekanntmachungsleistungen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 MWSTG)

Bekanntmachungsleistungen sind Leistungen, mit welchen eine Zuwendung - d.h. Unterstützung oder Förderung - in einer Form der Öffentlichkeit bekannt gemacht wird, welche über die neutrale Nennung in einer Publikation hinausgeht.

Von der Steuer ausgenommen sind Bekanntmachungsleistungen, die gemeinnützige Organisationen (Art. 3 Bst. j MWSTG) zugunsten Dritter oder Dritte zugunsten gemeinnütziger Organisationen erbringen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 MWSTG). Ist somit keine gemeinnützige Organisation beteiligt, also weder als Leistungserbringerin noch als Leistungsempfängerin, unterliegt die Bekanntmachungsleistung der Steuer zum Normalsatz.

Ziel und Zweck einer Bekanntmachungsleistung ist es, den Namen des Zuwenders mit einer Organisation oder einer Veranstaltung zu verbinden. Durch Bekanntmachung der Zuwendung beziehungsweise des Zuwenders durch den Zuwendungsempfänger wird der Bekanntheitsgrad des Zuwenders oder auch nur dessen Image gefördert. Dieser erhofft sich eine Verbesserung seiner Marktposition, zumindest eine positive Wirkung auf seine „Public Relations“. Sein soziales Engagement soll ersichtlich sein und damit ein Imagegewinn erzielt werden.

Somit sind alle Mitteilungen, mit welchen „publikumswirksam“ auf das Engagement hingewiesen wird, als Bekanntmachungsleistungen zu qualifizieren (sofern keine Spende oder Werbeleistung [☞ Ziff. 6.27.4] vorliegt).

Eine Bekanntmachungsleistung liegt vor, wenn für das Publikum erkennbar ist, dass nicht Werbung für das Unternehmen oder eine Organisation beziehungsweise für deren Tätigkeit und Produkte betrieben wird, sondern auf das Engagement des Unternehmens gegenüber der bekanntmachenden Organisation (bzw. das Engagement der Organisation) aufmerksam gemacht werden soll. Es muss jedoch nicht in jedem Fall ausdrücklich auf die Unterstützung hingewiesen werden, sofern sich diese Tatsache aus den Umständen ergibt (z.B. Bekanntgabe der Zuwendung bzw. des Zuwenders anlässlich einer Veranstaltung). Mit der Bekanntgabe der Zuwendung beziehungsweise des Zuwenders kann auch die Geschäftstätigkeit des Zuwenders allgemein beschrieben oder auch eine allgemeine Werbebotschaft („Claim“ oder „Slogan“) damit verbunden werden (z.B. „Unser Hauptsponsor ist die Bau AG, Ihr idealer Partner für den Bau Ihres Traumhauses“ oder auch die Verlinkung mit der Internetseite eines Zuwenders), ohne jedoch für konkrete Produkte oder Dienstleistungen des Zuwenders zu werben.

Eine Bekanntmachungsleistung liegt auch vor, wenn Produkte, welche dem Veranstalter von den Zuwendern unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden (Naturalspende), anlässlich der Veranstaltung an die Teilnehmer (z.B. zwecks Verpflegung) oder an das Publikum (z.B. im Rahmen einer Tombola) unentgeltlich abgegeben oder anderweitig im Rahmen der Veranstaltung genutzt werden (z.B. Fahrzeuge für den Material- oder Personentransport). Weist der Veranstalter auf diese Tatsache hin beziehungsweise dankt er dafür, ist immer noch von einer Bekanntmachungsleistung auszugehen, sofern die Produkte nicht im Vordergrund stehen.



Keine von der Steuer ausgenommene Bekanntmachungsleistung, sondern eine **steuerbare Werbeleistung** liegt hingegen vor, wenn **ohne Bezug zu einer Zuwendung** ein Unternehmen bekannt gemacht oder für dessen Leistungen (Waren und Dienstleistungen) geworben beziehungsweise wenn einem Unternehmen ermöglicht wird, für sich oder seine Leistungen (Waren und Dienstleistungen) Werbung zu machen (☞ Ziff. 6.27.4).

Beispiele von der Steuer ausgenommener Bekanntmachungsleistungen:

- *Im Programmheft einer Veranstaltung einer gemeinnützigen Organisation werden die Sponsoren beziehungsweise Zuwender nicht nur dankend erwähnt, es findet sich auch eine Beschreibung ihrer geschäftlichen Aktivitäten und eine Werbebotschaft: „Wir danken der Bau AG, Ihrem Partner beim Bau Ihres Traumhauses, für die grosszügige finanzielle Unterstützung“ oder „Mit der Unterstützung der Sparkasse X, Ihrem kompetenten Partner für die Vorsorgeplanung“.*

HELPOLD VAT SUPPORT

- *Die gemeinnützige Stiftung zur Förderung von Personen mit eingeschränkter Mobilität organisiert jährlich die Schweizer Rollstuhlrugbymeisterschaft. Diverse Unternehmen leisten finanzielle Beiträge oder unterstützen die Veranstaltung mit Gratisprodukten sowie mit Sachpreisen für die Tombola. Die Unterstützung und die Unterstützer werden mit folgenden Mitteln bekanntgegeben:*
  - *auf die Unterstützung wird mittels Lautsprecherdurchsagen anlässlich der Veranstaltung hingewiesen;*
  - *die Logo der Unterstützer befinden sich auf den Trikots der Spieler und auf den T-Shirts des Personals des Veranstalters (Helfer);*
  - *auf die Unterstützung wird (mit Verlinkung) auf der Website des Veranstalters hingewiesen („Diese Veranstaltung wäre nicht möglich ohne die Unterstützung durch die folgenden Partner: …“);*
  - *die Rugby-Spieler erhalten für ihre Verpflegung an der Veranstaltung vom Unternehmen X unentgeltlich zur Verfügung gestellte isotonische Getränke und Müsliriegel. Ausserdem erhalten sie als Geschenk ein Paket mit Produkte-Muster einer Kosmetikfirma, welche von dieser ebenfalls unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurden;*
  - *an der Tombola wird darauf hingewiesen, dass die Produkte von bestimmten namentlich genannten Unternehmen zur Verfügung gestellt wurden.*

  Die gemeinnützigen Veranstalter müssen die Bekanntmachungsleistungen nicht versteuern, weil für das Publikum erkennbar auf die Unterstützung hingewiesen wird und die Produkte nicht im Vordergrund stehen.

- *Eine gemeinnützige Organisation weist auf ihrer Website auf die Zusammenarbeit mit einem Industrieunternehmen hin, welches die Organisation „unentgeltlich“ finanziell und mit Know-how unterstützt. Die Geschäftstätigkeit des Industrieunternehmens wird allgemein beschrieben und auf dessen Website verwiesen (Verlinkung).*

- *Die Welt Foto Organisation (WFO) ist eine gemeinnützige Organisation zur Förderung der künstlerischen Fotografie. Sie prämiert jedes Jahr in einem Wettbewerb den hoffnungsvollsten Nachwuchs-Fotografen. Die ConsumerElectronic, Produzentin von Unterhaltungselektronikgeräten, unterstützt den Wettbewerb mit einem Beitrag von 50‘000 Franken. Dafür trägt der Wettbewerb den Titel „ConsumerElectronic Photography Award“. Anlässlich der Veranstaltung wird ausserdem der ConsumerElectronic für den „grosszügigen Beitrag“ mehrfach gedankt. Es werden keine Produkte der ConsumerElectronic präsentiert oder zu Werbezwecken ausgestellt*.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (☞ einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

6.27.4 Werbeleistungen

Eine **steuerbare Werbeleistung** und keine Bekanntmachungsleistung liegt vor, wenn **nicht** die Mitteilung der Unterstützung oder Förderung im Vordergrund steht, sondern die Bekanntmachung eines Unternehmens oder einer gemeinnützigen Organisation beziehungsweise seiner/ihrer Leistungen (Produktwerbung) oder auch Tätigkeit.

Ziel und Zweck der Werbeleistung ist die Bewerbung eines Produktes (Ware oder Dienstleistung) oder eines Unternehmens beziehungsweise einer gemeinnützigen Organisation. Eine steuerbare Werbeleistung liegt demnach vor, wenn eine gemeinnützige Organisation für ein Unternehmen oder dessen Leistungen Werbung macht oder einem Unternehmen ermöglicht, für dessen Leistungen oder Tätigkeit Werbung zu machen. Dasselbe gilt, wenn eine gemeinnützige Organisation beziehungsweise ihre Leistungen oder Tätigkeit (z.B. in Zeitungsinseraten) bekannt gemacht werden.

Beispiele steuerbarer Werbeleistungen:

HILTPOLD VAT SUPPORT

- *Eine gemeinnützige Organisation gibt eine Publikation (z.B. ein Magazin oder Programmheft) heraus. Das Unternehmen X platziert gegen ein Entgelt in dieser Publikation ein Inserat, mit welchem die Produkte des Unternehmens X beworben werden.*
- *Eine Universität wirbt mittels Inserat in einer Zeitung oder Zeitschrift für ihre Lehrveranstaltungen.*
- *Eine gemeinnützige Organisation macht in einer Zeitung oder Zeitschrift einen Spendenaufruf.*
- *Die gemeinnützige Stiftung „Für das Alter“ erhält von der Balsiger AG einen Betrag von 50'000 Franken zur Beschaffung eines Kleinbusses. Es wird vertraglich vereinbart, dass das Fahrzeug mit der Firmenbezeichnung der Balsiger AG beschriftet wird. Das Entgelt von 50'000 Franken unterliegt der Steuer, sofern nicht neben dem Logo auf die „freundliche Unterstützung“ der Balsiger AG hingewiesen wird, da ansonsten nicht erkennbar ist, dass lediglich die Unterstützung öffentlich gemacht werden soll.*
- *Auf der Website einer gemeinnützigen Organisation wird für Produkte und Dienstleistungen der Sponsoren Werbung gemacht.*
- *Anlässlich einer Veranstaltung, organisiert durch eine gemeinnützige Organisation, wird einem örtlichen Autohändler gegen Entgelt ermöglicht, einen Neuwagen mit Werbeaufdruck und Flyern an stark frequentierter Stelle aufzustellen.*
- *Im Foyer des als gemeinnützig geltenden Theaters „Spielfreude“ hängen diverse Plakate, mit welchen Unternehmen die Theaterbesucher auf ihre Produkte aufmerksam machen wollen.*
- *Das als gemeinnützig geltende Theater „Spielfreude“ führt in der Sommersaison das Stück „Im seligen Biergarten“ auf. Die Darsteller des Stücks trinken (alkoholfreies) Bier einer bestimmten Marke und weisen immer wieder auf diese Tatsache hin. Der Hersteller des besagten Biers bezahlt dem Theater dafür 5‘000 Franken.*
- *Das „Museum am Platz“ ist als Stiftung nach Artikel 56 Buchstabe g DBG von der direkten Bundessteuer befreit und erfüllt somit die Voraussetzung nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG. Der Museumsführer enthält mehrere Werbeinserate für Unternehmen.*
- *Eine gemeinnützige Organisation beauftragt eine Werbeagentur mit der Durchführung einer Kampagne, mit welcher der Name und die Tätigkeit der Organisation einer breiten Öffentlichkeit bekannt gemacht werden sollen.*
- *Ein Berufssportler tritt seine Bildrechte (für das Fernsehen) gegen Entgelt an eine gemeinnützige Organisation ab.*
- *Ein Unternehmen erhält das Recht, Logo, Bilder, Tonaufnahmen usw. einer gemeinnützigen Organisation für Werbezwecke zu verwenden.*

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (☞ einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

6.27.5 Mehrheit von Leistungen

Werden sowohl von der Steuer ausgenommene Bekanntmachungsleistungen als auch steuerbare Werbeleistungen erbracht, ist nach den Kriterien gemäss Ziffer 4 zu beurteilen, ob die Leistungen mehrwertsteuerlich selbstständig oder einheitlich behandelt werden.

6.28 Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 28 und 28bis MWSTG

Von der Steuer ausgenommen sind Leistungen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG:

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.

Ebenfalls von der Steuer ausgenommen ist gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28bis MWSTG das Zurverfügungstellen von Personal durch Gemeinwesen an andere Gemeinwesen.

Als ausschliessliche Beteiligung von Gemeinwesen an privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG gilt sowohl eine direkte als auch eine indirekte Beteiligung (Art. 38 Abs. 1 MWSTV).

Um eine indirekte Beteiligung handelt es sich dann, wenn ausschliesslich von Gemeinwesen oder ihren Organisationseinheiten gegründete Personengesellschaften (inklusive einfache Gesellschaften), Kapitalgesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH), Genossenschaften und Vereine, eine privat- oder öffentlich-rechtliche Gesellschaft beherrschen (z.B. AG, GmbH, einfache Gesellschaft, Verein) oder eine Anstalt / Stiftung durch diese gegründet wurde.

Als ausschliesslich von Gemeinwesen gegründete Anstalten und Stiftungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c MWSTG gelten direkt oder indirekt gegründete Stiftungen oder Anstalten (Art. 38 Abs. 2 MWSTV).

Die Steuerausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstaben b und c MWSTG erstreckt sich gemäss Artikel 38 Absatz 3 MWSTV 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.

Unter privatrechtlichen Gesellschaften im Sinne dieses Artikels werden die folgenden Rechtsformen subsumiert:

- Einfache Gesellschaft (Art. 530 - 551 OR);
- Aktiengesellschaft (Art. 620 - 763 OR);
- Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Art. 772 - 827 OR);
- Genossenschaft (Art. 828 - 926 OR);
- Verein (Art. 60 - 79 ZGB).

Unter öffentlich-rechtlichen Gesellschaften werden auch öffentlich-rechtliche Körperschaften subsumiert.

Die Steuerausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG erstreckt sich gemäss Artikel 38 Absatz 3 MWSTV folglich auch auf Leistungen zwischen Vereinen im Sinne von Artikel 60 ZGB, deren Mitglieder ausschliesslich Gemeinwesen oder Organisationseinheiten von Gemeinwesen sind, und den im Verein als Mitglieder registrierten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6.29 Schiedsgerichtsbarkeit

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 29 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen ist die Ausübung von Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit. Ein Schiedsgericht ist ein Gebilde zur Streitbeilegung im Rahmen eines Schiedsverfahrens anstelle der staatlichen Gerichtsbarkeit. Es handelt sich um ein privates Gericht, das allein durch Abrede der jeweiligen Streitparteien zusammentritt und ein Urteil (Schiedsspruch) ausspricht, das verbindlich ist.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Rechtsanwälte und Notare entnommen werden.

7 Option

(Art. 22 MWSTG)

7.1 Grundsatz

Die steuerpflichtige Person kann durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung an den Leistungsempfänger oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter Vorbehalt der nachstehend aufgeführten Ausnahmen jede von der Steuer ausgenommene Leistung freiwillig versteuern (Art. 22 Abs. 1 MWSTG).

Zum Begriff der Rechnung wird auf Artikel 3 Buchstabe k MWSTG verwiesen. So können beispielsweise auch Miet- oder Kaufverträge als Rechnungen gelten.

Wird durch offenen Ausweis (z.B. „inkl. 7.7 % MWST“ oder „zuzüglich 7.7 % MWST im Betrag von CHF 100‘000“) in der Rechnung optiert, hat sich der Leistungserbringer für die freiwillige Versteuerung entschieden und die Option rechtswirksam ausgeübt. Hat der Leistungserbringer in der Rechnung die Mehrwertsteuer nicht offen ausgewiesen, hat er auf die Option durch offenen Ausweis in der Rechnung verzichtet.
Innerhalb der Finalisierungsfrist kann die ursprünglich ausgestellte Rechnung unter Einhaltung der in Artikel 27 MWSTG aufgeführten Voraussetzungen korrigiert werden (Verzicht auf die ausgeübte Option bzw. nachträgliche Ausübung der Option).

Nach Ablauf der Finalisierungsfrist ist eine Korrektur der ursprünglich ausgestellten Rechnung nur noch dann und unter Einhaltung der in Artikel 27 MWSTG aufgeführten Voraussetzungen möglich, wenn die steuerpflichtige Person gar nicht berechtigt war, die entsprechende Leistung freiwillig zu versteuern (z.B. ein mit Saldosteuersatz abrechnender Steuerpflichtiger optiert für Leistungen gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 1 - 24, 27, 29 und 30 MWSTG, der vermietete oder verkaufte Gegenstand wird vom Empfänger ausschliesslich zu Wohnzwecken genutzt oder es handelt sich um eine Leistung im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18, 19 und 23 MWSTG).



Der nachträgliche Verzicht auf die durch offenen Ausweis in der Rechnung ausgeübte Option mittels Rechnungskorrektur ist bei ausländischen Leistungsempfängern nur dann möglich, wenn der Leistungserbringer eine Bestätigung beibringen kann, dass der Leistungsempfänger keinen Rückerstattungsantrag gestellt oder - falls er den Antrag bereits gestellt hat - den entsprechenden Steuerbetrag nicht vergütet erhalten hat (☞ MWST-Info Vergütungsverfahren).

Wird durch Deklaration in der MWST-Abrechnung optiert, ist ein Verzicht auf die ausgeübte Option oder die Ausübung der Option nur noch innerhalb der Finalisierungsfrist der Steuerperiode möglich, in der die Umsatzsteuerschuld entstanden ist (Art. 39 MWSTV).

Ein Verzicht auf die ausgeübte Option beziehungsweise eine Korrektur nach Ablauf der Finalisierungsfrist ist nur noch dann möglich, wenn die steuerpflichtige Person gar nicht berechtigt war, die entsprechende Leistung freiwillig zu versteuern.

Die **Option in der MWST-Abrechnung** kann bei **effektiv abrechnenden Steuerpflichtigen** nur durch **Deklaration unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) der MWST-Abrechnung** erfolgen. In allen übrigen Fällen geht die ESTV davon aus, dass nicht für die Leistung optiert wurde und dem Steuerpflichtigen auf den vorsteuerbelasteten Aufwendungen kein Vorsteuerabzugsrecht zusteht.

Die beiden Arten der Option (durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung) sind als gleichwertig zu betrachten. Die sich daraus ergebenden Konsequenzen werden in den nachfolgenden Beispielen aufgezeigt:

Vorbemerkung zu den Beispielen
Es handelt sich bei den freiwillig versteuerten Leistungen ausnahmslos um solche, für die optiert werden kann.

Beispiel 1

Ausgangslage

In der Rechnung an den Leistungsempfänger wird durch offenen Ausweis der Steuer optiert.
In der MWST-Abrechnung wird die Leistung unter den Ziffern 200 und 205 deklariert sowie unter den Ziffern 302 oder 312 versteuert.

Ergebnis

Die Option ist gültig ausgeübt, der Leistungserbringer hat den Umsatz zum entsprechenden Steuersatz abzurechnen und kann auf den dafür bezogenen Leistungen den Vorsteuerabzug geltend machen. Dem Leistungsempfänger seinerseits steht das Vorsteuerabzugsrecht auf der bezogenen Leistung im Umfang seiner unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zu.

Beispiel 2

Ausgangslage

In der Rechnung an den Leistungsempfänger wird die Steuer nicht offen ausgewiesen.
In der MWST-Abrechnung wird die Leistung unter den Ziffern 200 und 230 deklariert und auch nicht unter den Ziffern 302 oder 312 versteuert.

Ergebnis

Die Option ist nicht rechtswirksam ausgeübt, der Leistungserbringer hat den Umsatz nicht abzurechnen und kann auf den dafür bezogenen Leistungen keinen Vorsteuerabzug geltend machen. Der Leistungsempfänger seinerseits kann keinen Vorsteuerabzug vornehmen.

Beispiel 3

Ausgangslage

In der Rechnung an den Leistungsempfänger wird ein offener Ausweis der Steuer vorgenommen.
In der MWST-Abrechnung wird aber die Leistung unter den Ziffern 200 und 230 deklariert und auch nicht unter den Ziffern 302 oder 312 versteuert.

Ergebnis

Durch den offenen Steuerausweis in der Rechnung hat sich der Leistungserbringer für die freiwillige Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistung entschieden und die Option rechtswirksam ausgeübt. Der Leistungserbringer hat den Umsatz zum entsprechenden Steuersatz nachträglich abzurechnen und kann auf den dafür bezogenen Leistungen den Vorsteuerabzug geltend machen. Dem Leistungsempfänger seinerseits steht das Vorsteuerabzugsrecht auf der bezogenen Leistung im Umfang seiner unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zu, da ein Steuerausweis in der Rechnung erfolgt ist.

Der Leistungserbringer hat die Möglichkeit, innerhalb der Finalisierungsfrist gemäss Artikel 72 Absatz 1 MWSTG auf die ausgeübte Option zu verzichten und die Rechnung unter Einhaltung der Artikel 27 MWSTG aufgeführten Voraussetzungen zu korrigieren.

Beispiel 4
Ausgangslage
In der Rechnung an den Leistungsempfänger wird kein offener Ausweis der Steuer vorgenommen.
In der MWST-Abrechnung wird die Leistung unter den Ziffern 200 und 205 deklariert und unter den Ziffern 302 oder 312 versteuert.

Ergebnis
Durch die Deklaration der Leistung unter den Ziffern 200 und 205 der MWST-Abrechnung hat der Leistungserbringer durch Deklaration in der MWST-Abrechnung optiert. Er hat den Umsatz zum entsprechenden Steuersatz abzurechnen und kann auf den dafür bezogenen Leistungen den Vorsteuerabzug geltend machen. Dem Leistungsempfänger seinerseits steht kein Vorsteuerabzugsrecht auf der bezogenen Leistung zu, da ihm keine Steuer in Rechnung gestellt wurde (Art. 28 Abs. 1 MWSTG).

Der Leistungserbringer hat die Möglichkeit, innerhalb der Finalisierungsfrist die Option durch Ausweis der Steuer in der Rechnung vorzunehmen und die Rechnung unter Einhaltung der in Artikel 27 MWSTG aufgeführten Voraussetzungen zu korrigieren. Danach steht dem Leistungsempfänger das Vorsteuerabzugsrecht auf der bezogenen Leistung im Umfang seiner unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zu.

Die Option ist ausgeschlossen für (Art. 22 Abs. 2 MWSTG):

- Leistungen im Versicherungsbereich (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG);
- Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG);
- Umsätze bei Geldspielen, soweit die Bruttospielerträge der Spielbankenabgabe nach Artikel 119 BGS unterliegen oder der damit erzielte Reingewinn vollumfänglich für gemeinnützige Zwecke im Sinne von Artikel 125 BGS verwendet wird (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG);
- Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 und 21 MWSTG), wenn der Gegenstand vom Empfänger ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll (☞ Ziff. 6.1).

Änderung per 01.01.2019 aufgrund des neuen BGS (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG).

7.2 Voraussetzungen und Merkmale der Option

Wesentliche Merkmale der freiwilligen Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen:

- Der offene Ausweis der Steuer in der Rechnung oder die Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) genügen;
- ob der Leistungsempfänger steuerpflichtig ist oder nicht, spielt keine Rolle;
- der Vorsteuerabzug kann (anteilsmässig) vorgenommen werden;
- die steuerpflichtige Person kann für jede einzelne Leistung entscheiden, ob sie die Leistung mit oder ohne Steuer in Rechnung stellen beziehungsweise in der MWST-Abrechnung deklarieren will:
  - Rechnungsstellung ohne MWST beziehungsweise Deklaration unter den Ziffern 200 und 230 in der MWST-Abrechnung: Die Leistung bleibt von der Steuer ausgenommen (ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug);
  - Rechnungsstellung mit MWST beziehungsweise Deklaration unter den Ziffern 200 und 205 in der MWST-Abrechnung (kumulativ): Für die Leistung wird optiert (mit Anrecht auf Vorsteuerabzug).

Steuerpflichtige Personen, die mit der **Saldosteuersatz- oder Pauschalsteuersatzmethode** abrechnen, können nur für die Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG (Erzeugnisse aus Urproduktion), Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG (gewisse Leistungen unter Gemeinwesen) und Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28bis MWSTG (Zurverfügungstellung von Personal durch Gemeinwesen an andere Gemeinwesen) optieren (Art. 77 Abs. 3 und Art. 97 Abs. 3 MWSTV).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.3 Steuersätze

Grundsätzlich sind Leistungen, für die optiert wird, zum Normalsatz steuerbar.

Auf die folgenden Leistungen findet der reduzierte Steuersatz Anwendung:

- Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 14 und 16 MWSTG (Leistungen im Kulturbereich);
- Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 15 MWSTG (sportliche Anlässe).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

7.4 Einlageentsteuerung / Eigenverbrauch

Wer optiert, kann nachträglich im Umfang der Option den Vorsteuerabzug geltend machen (Einlageentsteuerung, Art. 32 MWSTG). Bei Beendigung der Option ist demgegenüber der Vorsteuerabzug zu korrigieren (Eigenverbrauch, Art. 31 MWSTG), da mit der Aufgabe der Option auch die Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug wegfallen.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Nutzungsänderungen entnommen werden.

8 Von der Steuer befreite Leistungen

(Art. 23 MWSTG; Art. 41 - 44 MWSTV)

8.1 Grundsatz

Ist eine Leistung von der Steuer befreit, so ist auf dieser Leistung keine Inlandsteuer geschuldet (Art. 23 Abs. 1 MWSTG). Von der Steuer befreite Leistungen geben - im Unterschied zu den nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen - einen Anspruch auf Vorsteuerabzug, belasten den Leistungserbringer somit nicht mit der MWST. Leistungen (steuerbare wie auch von der Steuer ausgenommene Leistungen), welche als im Ausland erbracht gelten (Ort der Lieferung / Dienstleistung befindet sich gemäss Artikel 7 oder 8 MWSTG im Ausland,☞ MWST-Info Ort der Leistungserbringung), werden von der inländischen MWST nicht erfasst.

Nachfolgend sind lediglich die Grundsätze der Steuerbefreiung umschrieben. Detaillierte Ausführungen zu den einzelnen Bestimmungen von Artikel 23 Absatz 2 MWSTG können den entsprechenden MWST-Branchen-Infos entnommen werden.

8.2 Ausfuhr von Gegenständen ins Ausland

8.2.1 Grundsatz

Die nachfolgenden Ausfuhren beziehungsweise Lieferungen ins Ausland sind von der Steuer befreit, sofern der Nachweis der Ausfuhr erbracht werden kann:

- Lieferungen von Gegenständen, die eine steuerpflichtige Person aus dem Inland **direkt ins Ausland befördert oder versendet** (Definition der direkten Ausfuhr in den nachstehenden Ausführungen). Eine **Beförderung** liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person die Gegenstände selbst dorthin verbringt. Um eine **Versendung** handelt es sich, wenn die steuerpflichtige Person die Gegenstände durch von ihr beauftragte Dritte (z.B. Spediteur oder Frachtführer) dorthin verbringen lässt;
- die Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung, namentlich die Vermietung und Vercharterung, von Gegenständen, sofern diese vom Leistungsempfänger selbst **überwiegend im Ausland genutzt** werden;
- das sonstige Verbringen oder Verbringenlassen von Gegenständen aus dem Inland ins Ausland, das nicht im Zusammenhang mit einer Lieferung steht (☞ Ziff. 8.2.2.4).

Direkte Ausfuhr eines Gegenstandes gemäss Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG liegt vor, wenn dieser **ohne Ingebrauchnahme im Inland** ins Ausland oder in ein offenes Zolllager oder Zollfreilager ausgeführt wird. Bei Reihengeschäften erstreckt sich die direkte Ausfuhr auf alle beteiligten Lieferanten, d.h. alle beteiligten Lieferanten können eine Steuerbefreiung geltend machen. Der Gegenstand der Lieferung kann vor der Ausfuhr durch Beauftragte des nicht steuerpflichtigen Leistungsempfängers bearbeitet oder verarbeitet werden (Art. 23 Abs. 3 MWSTG).

Im Zusammenhang mit der Ausfuhr sind die **zollrechtlichen Bestimmungen** zu beachten. Die bei der Ausfuhr durch die EZV ausgestellten Zolldokumente (z.B. Veranlagungsverfügungen) sind neben Rechnungen oder anderen Belegen aus Sicht der MWST, aber auch des Zollrechts aufzubewahren (Art. 94 - 98 ZV)



Im Mehrwertsteuerrecht gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 3 MWSTG), d.h. die Ausfuhrbefreiung kann auch anderweitig geltend gemacht werden. Es wird jedoch empfohlen, die Zolldokumente auch für die Belange der MWST aufzubewahren.

☞ Zu den Inlandlieferungen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr siehe Ziffer 8.5.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.2.2 Besonderheiten

8.2.2.1 Luftfahrzeuge

(Art. 23 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG)

Die folgenden **Lieferungen** an Luftfahrtunternehmen, die gewerbsmässige Luftfahrt im Beförderungs- oder Charterverkehr betreiben und deren Umsätze aus internationalen Flügen jene aus dem Binnenluftverkehr überwiegen, sind von der Steuer befreit:

- Lieferungen von Luftfahrzeugen;
- Umbauten, Instandsetzungen und Wartungen an Luftfahrzeugen, welche die Luftfahrtunternehmen im Rahmen einer Lieferung erworben haben;
- Lieferungen, Instandsetzungen und Wartungen der in diese Luftfahrzeuge eingebauten Gegenstände oder der Gegenstände für ihren Betrieb;
- Lieferung von Gegenständen zur Versorgung dieser Luftfahrzeuge.

Bezüglich Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung (Vercharterung und Vermietung) von Luftfahrzeugen enthält die MWST-Branchen-Info Luftverkehr detaillierte Ausführungen.

Gemäss Artikel 6 MWSTV liegt eine Beförderungsleistung auch vor, wenn ein Beförderungsmittel (z.B. ein Luftfahrzeug) mit Bedienungspersonal zu Beförderungszwecken (Güter- oder Personenbeförderung) zur Verfügung gestellt wird.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Luftverkehr entnommen werden.

8.2.2.2 Maschinen und Geräte

Bei Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung von Maschinen und Geräten ins Ausland kann das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung angewendet werden. Die in diesem Verfahren von der EZV beglaubigten Zolldokumente (z.B. Veranlagungsverfügung für die vorübergehende Verwendung Nr. 11.73 und/oder Veranlagungsverfügung für den Abschluss der vorübergehenden Verwendung Nr. 11.87) sollten auch für die Belange der Mehrwertsteuer aufbewahrt werden. Werden die Maschinen und Geräte überwiegend im Ausland genutzt, ist die Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung von der Steuer befreit.

8.2.2.3 Motorfahrzeuge

Verlassen Motorfahrzeuge das Inland auf eigenen Rädern, ist das Kriterium der Nichtingebrauchnahme beziehungsweise direkten Ausfuhr erfüllt, sofern die Ausfuhr **innert 48 Stunden** ab Übernahme des Fahrzeuges erfolgt. Die Lieferung des Motorfahrzeuges ins Ausland ist dann von der Steuer befreit.

Die Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung von Motorfahrzeugen (z.B. Personenwagen oder Wohnmobile) ist von der Steuer befreit, sofern die Fahrzeuge vom Leistungsempfänger (Mieter) selbst überwiegend im Ausland gebraucht oder genutzt werden. Ob die Übergabe des Fahrzeuges im Inland (Abhollieferung) oder im Ausland (Beförderungs- oder Versandlieferung) erfolgt, spielt keine Rolle. Entscheidend ist, dass das Fahrzeug durch den Mieter (d.h. er fährt mit dem Fahrzeug über die Grenze ins Ausland) oder durch den Vermieter ins Ausland transportiert wird. Die überwiegende Nutzung des Fahrzeuges durch den Mieter im Ausland ist vom Vermieter mit geeigneten Unterlagen zu belegen.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Motorfahrzeuggewerbe entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.2.2.4 Verbringen oder Verbringenlassen von Gegenständen ins Ausland, das nicht im Zusammenhang mit einer Lieferung steht

(Art. 23 Abs. 2 Ziff. 4 MWSTG)

Als Beispiele von Ausfuhren von Gegenständen, die nicht aufgrund von Lieferungsgeschäften erfolgen, können angeführt werden:

Das Verbringen oder Verbringenlassen von

- Gegenständen (Fotoapparate, Computer, Mobilfunktelefone usw.) zwecks Präsentation an einer Ausstellung im Ausland;
- Gegenständen in ein Auslieferungslager im Ausland;
- Werkzeugen, Baumaschinen usw. ins Ausland, mit denen dort Arbeiten an beweglichen oder unbeweglichen Gegenständen ausgeführt werden sollen.

Auch hier sind die zollrechtlichen Bestimmungen zu beachten. Die Aufbewahrung der durch die EZV ausgestellten Dokumente wird auch für die Belange der Mehrwertsteuer unbedingt empfohlen.

Verbleibt ein im Verfahren der vorübergehenden Verwendung ausgeführter Gegenstand definitiv im Ausland, gilt die verfallene, ungelöschte Zollanmeldung für die vorübergehende Verwendung als Ausfuhrbeleg.

8.3 Lieferung von Gegenständen unter Zollüberwachung (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG)

Inlandlieferungen von Gegenständen ausländischer Herkunft müssen nicht versteuert werden, wenn sie im Rahmen eines Transitverfahrens, Zolllagerverfahrens, Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung oder der aktiven Veredelung nachweislich im Inland unter Zollüberwachung standen, sofern das Verfahren ordnungsgemäss oder mit nachträglicher Bewilligung der EZV abgeschlossen wurde (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG). Bei der Lieferung von Gegenständen, die wegen Einlagerung in einem Zollfreilager nachweislich im Inland unter Zollüberwachung standen, setzt die Steuerbefreiung voraus, dass die Gegenstände diesen Zollstatus nicht rückwirkend verloren haben (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 3bis MWSTG). Internationale Transitverfahren erfolgen meist über das NCTS (New Computerised Transit System) und werden papierlos abgewickelt. Als Bestätigung empfiehlt es sich, den (ungestempelten) Ausdruck des Versandbegleitdokuments (vom Spediteur oder Frachtführer erhältlich) aufzubewahren. Bei allen übrigen Transitverfahren (z.B. im Inlandverkehr zwischen offenen Zolllagern und Zollfreilagern, im Transitverkehr mit Staaten, die dem NCTS nicht angeschlossen sind, oder im Privatwarenverkehr) gelten auch Aufzeichnungen über das Transitzolldokument (Art, Nummer, Datum, Ausstellungs- und Löschungszollstelle usw.) als Bestätigung. Besondere Bescheinigungen oder Kopien der Zollscheine werden von den Zollstellen nicht abgegeben.

Beispiel
Lieferung einer Transitware, die aus Deutschland kommt, sich im Zeitpunkt der Lieferung unverzollt im Bahnhof Basel SBB befindet und anschliessend unverzollt zur Beförderung nach Italien aufgegeben wird. Diese Lieferung ist steuerbefreit.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.4 Transportleistungen

(Art. 23 Abs. 2 Ziff. 5 - 7 MWSTG)

Die mit der **Einfuhr** von Gegenständen im Zusammenhang stehenden Transportleistungen und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort (Befördern, Versenden, Zollveranlagung usw.) sind im Inland von der Steuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 5 MWSTG). Bestimmungsort im Inland ist der Ort, an den die Gegenstände im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld zu befördern sind. Die Einfuhrsteuerschuld entsteht in der Regel zu dem Zeitpunkt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung annimmt, und zwar ungeachtet dessen, ob diese Anmeldung an der Grenze oder im Inland erfolgt (Art. 56 MWSTG).

Im Rahmen der zollamtlichen Veranlagung von Gegenständen werden die Kosten dieser im voranstehenden Absatz genannten Leistungen von der Einfuhrsteuer durch die EZV erfasst.

Werden Gegenstände aus dem zollrechtlich freien Verkehr **ausgeführt**,
ist das im Zusammenhang damit stehende Befördern oder Versenden der Gegenstände einschliesslich aller damit zusammenhängenden Leistungen von der Steuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 6 MWSTG). Auch hier spielt es keine Rolle, ob die Zollanmeldung an der Grenze oder im Inland erfolgt.

Gemäss Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG) ebenfalls steuerbefreit sind die Beförderungsleistungen und Nebentätigkeiten des **Logistikgewerbes** (Beladen, Entladen, Umschlagen, Abfertigen oder Zwischenlagern)

- bei denen der Ort der Dienstleistung nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Inland liegt, die Dienstleistung selbst aber ausschliesslich im Ausland ausgeführt wird, oder
- die im Zusammenhang mit Gegenständen unter Zollüberwachung erbracht werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.5 Steuerbefreiung von Inlandlieferungen von Privatgegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr

(Art. 23 Abs. 5 MWSTG und Verordnung des EFD vom 24. März 2011 über die Steuerbefreiung von Inlandlieferungen von Gegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr [Verordnung Reiseverkehr; SR 641.202.2])

Waren des Reiseverkehrs sind gemäss der Zollgesetzgebung namentlich Waren, die jemand auf einer Reise über die Zollgrenze mitführt, ohne dass sie für den Handel bestimmt sind (Art. 16 Abs. 2 ZG). Ladenverkäufe im Reiseverkehr im Inland an Personen mit ausländischem Wohnsitz gelten als Inlandlieferungen. Steuerbefreit sind solche Verkäufe in Ladengeschäften, sofern die nachfolgenden Voraussetzungen **kumulativ** erfüllt sind:

- Der Verkaufspreis der Gegenstände beträgt je Ausfuhrdokument und Abnehmer mindestens 300 Franken (inkl. MWST; im Ausfuhrdokument ist jedoch der Verkaufspreis ohne MWST aufzuführen);
- der Abnehmer (Schweizer Bürger oder Ausländer) hat im Inland (Art. 3 Bst. a MWSTG) keinen Wohnsitz;
- die Gegenstände sind für den privaten Gebrauch des Abnehmers oder für Geschenkzwecke bestimmt;
- die Gegenstände werden vom Abnehmer innert 90 Tagen nach der Übergabe ins Zollausland ausgeführt;
- der Lieferant kann den Nachweis der Steuerbefreiung erbringen mit einem bestätigten Ausfuhrdokument nach den Artikeln 3 - 5 der Verordnung Reiseverkehr oder mit einem unbestätigten Ausfuhrdokument zusammen mit einer Einfuhrveranlagung einer ausländischen Zollbehörde (Art. 6 der Verordnung Reisekehr).

Als **Ausfuhrdokument** kann entweder das Musterformular der ESTV (Ausfuhrdokument im Reiseverkehr) oder ein selbstentworfenes Dokument, welches die Angaben nach Artikel 3 der Verordnung Reiseverkehr enthält, verwendet werden. Das Ausfuhrdokument muss auf den Namen des Abnehmers lauten und darf nur die an diesen gelieferten Gegenstände enthalten. Sammeldeklarationen mit Gegenständen für verschiedene Abnehmer sind nicht zulässig.

Die Ausfuhr muss auf dem Ausfuhrdokument durch eine der folgenden Behörden oder Stellen **bestätigt** sein:

- Die Eidgenössische Zollverwaltung (Zollstelle; Art. 4 der Verordnung Reiseverkehr);
- eine ausländische Zollbehörde (Art. 5 Abs. 1 Bst. a der Verordnung Reiseverkehr);
- eine schweizerische Botschaft oder ein schweizerisches Konsulat im Wohnsitzstaat des Abnehmers (Art. 5 Abs. 1 Bst. b der Verordnung Reiseverkehr).

Ist die Ausfuhr bzw. das Ausfuhrdokument **nicht** durch eine der genannten Behörden oder Stellen **bestätigt** (z. B. weil die Gegenstände nicht über eine besetzte Stelle ins Zollausland verbracht wurden), so kann der Nachweis der Ausfuhr ins Zollausland mit dem unbestätigten Ausfuhrdokument zusammen mit der **Einfuhrveranlagung** der ausländischen Zollbehörde erbracht werden (Art. 6 der Verordnung Reiseverkehr).

Wenn der steuerpflichtige Verkäufer die MWST seinem im Ausland wohnhaften Kunden in Rechnung stellt und diese dem Kunden erst nach Eingang des bestätigten Ausfuhrdokuments oder des unbestätigten Ausfuhrdokuments verbunden mit der Einfuhrveranlagung einer ausländischen Zollbehörde rückvergütet, muss er dem Kunden für die Belange der MWST keine Gutschrift bzw. korrigierte Rechnung ausstellen (Ausnahme zu Art. 27 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

Eine Sonderregelung besteht für Inlandlieferungen an Teilnehmende von geführten **Gruppenreisen** im Inland (Art. 7 der Verordnung Reiseverkehr). Verfügt der Lieferant über eine Bewilligung der ESTV, muss er den Nachweis der Befreiung nicht mit einem bestätigten Ausfuhrdokument nach den Artikeln 4 und 5 der Verordnung Reiseverkehr oder mit einer Einfuhrveranlagung nach Artikel 6 der Verordnung Reiseverkehr erbringen. Es genügt, wenn er die in Artikel 7 Absatz 2 der Verordnung Reiseverkehr genannten Dokumente (Liste der Reiseteilnehmenden, bestätigte Erklärung, dass alle Teilnehmenden Wohnsitz im Ausland haben und Ausfuhrdokument nach Art. 3 der Verordnung Reiseverkehr) vorweisen kann.

☞ Detaillierte Informationen können der Website der ESTV entnommen werden.

Änderung per 01.08.2020 der Verordnung des EFD vom 24. März 2011 über die Steuerbefreiung von Inlandlieferungen von Gegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr.

8.6 Vermittlungsleistungen

(Art. 23 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG)

Dienstleistungen von in fremdem Namen und für fremde Rechnung handelnden Vermittlern (direkte Stellvertretung, ☞ Ziff. 5.2) sind von der Steuer befreit, wenn die vermittelte Leistung selbst von der Steuer befreit ist oder ausschliesslich im Ausland bewirkt wird. Wird die vermittelte Leistung sowohl im In- als auch im Ausland bewirkt, ist nur der Teil der Vermittlung von der Steuer befreit, der auf Leistungen im Ausland oder auf von der Steuer befreiten Leistungen entfällt.

Da bei Vermittlungsleistungen bezüglich des Orts der Leistungserbringung (☞ MWST-Info Ort der Leistungserbringung) grundsätzlich das Empfängerortsprinzip gilt, unterliegen Vermittlungsleistungen für Empfänger mit Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder Betriebsstätte im Ausland nicht der Inlandsteuer (Art. 18 Abs. 1 i.V.m. Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Somit findet die Steuerbefreiung gemäss Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG nur dann Anwendung, wenn der Empfänger der Vermittlungsleistung seinen Sitz oder seine Betriebsstätte im Inland hat.

8.7 Dienstleistungen von Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen

(Art. 23 Abs. 2 Ziff. 10 MWSTG)

Vor der Steuer befreit sind in eigenem Namen erbrachte Dienstleistungen von Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen, soweit sie Lieferungen und Dienstleistungen Dritter in Anspruch nehmen, die von den Dritten im Ausland bewirkt werden; werden diese Leistungen Dritter sowohl im Inland als auch im Ausland erbracht, so ist nur der Teil der Dienstleistung des Reisebüros oder des Organisators von der Steuer befreit, der auf Leistungen im Ausland entfällt.

Dabei ist nicht von Belang, ob das Reisebüro oder der Organisator die von Dritten im Ausland bewirkten Leistungen direkt bei diesen (z.B. ausländische Hotels) oder von einem anderen Reisebüro (z.B. Touroperator) bezieht. Massgebend für die Steuerbefreiung ist, dass der eigentliche Leistungserbringer (Dritter) die Leistung gegenüber dem Reisenden im Ausland erbringt.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine entnommen werden.

8.8 Grenzüberschreitende Personenbeförderung

☞ Informationen zu diesem Thema können den MWST-Branchen-Infos Transportwesen sowie Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs entnommen werden.

8.8.1 Luftverkehr

(Art. 41 MWSTV)

Von der Steuer sind befreit:

- Beförderungen im Luftverkehr, bei denen entweder der Ankunfts- oder der Abflugsort im Inland liegt;
- Beförderungen im Luftverkehr von einem ausländischen Flughafen zu einem anderen ausländischen Flughafen über inländisches Gebiet.

Inlandstrecken im internationalen Luftverkehr sind von der Steuer befreit, wenn der Flug im Inland lediglich durch eine technische Zwischenlandung oder zum Umsteigen auf einen Anschlussflug unterbrochen wird.

8.8.2 Eisenbahnverkehr

(Art. 42 MWSTV)

Die Steuerbefreiung der Personenbeförderung im grenzüberschreitenden Eisenbahnverkehr ist auf Strecken beschränkt, wofür ein internationaler Fahrausweis ausgestellt wird. Darunter fallen:

- Beförderungen auf Strecken, bei denen der Abgangs- oder der Ankunftsbahnhof im Inland liegt;
- Beförderungen auf inländischen Strecken, welche im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsbahnhöfe zu verbinden.

Für eine Steuerbefreiungim grenzüberschreitenden Eisenbahnverkehr muss der Fahrpreisanteil der ausländischen Bahnstrecke höher sein als die wegen der Steuerbefreiung entfallende schweizerische MWST.

Keine Steuerbefreiung wird beim Verkauf von Pauschalfahrausweisen wie Generalabonnemente und Halbtax-Abonnemente gewährt. Dies gilt selbst dann, wenn die Abonnemente ganz oder teilweise für den Bezug von steuerbefreiten Beförderungen verwendet werden.

8.8.3 Busverkehr

(Art. 43 MWSTV)

Von der Steuer befreit sind die Beförderungen im Inland von Personen mit Autobussen auf Strecken, die

- überwiegend über ausländisches Gebiet führen; oder
- im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsorte zu verbinden.

Von der Steuer befreit sind Personenbeförderungen auch auf reinen Inlandstrecken, die allein für das unmittelbare Zubringen einer Person zu einer vorgenannten Beförderungsleistung bestimmt sind, sofern diese gemeinsam mit der Beförderungsleistung in Rechnung gestellt wird.

8.9 Leistungen an diplomatische Vertretungen und internationale Organisationen

(Art. 143 - 150 MWSTV)

Leistungen an diplomatische Missionen, ständige Missionen, konsularische Posten und internationale Organisationen (institutionelle Begünstigte) sowie an bestimmte Kategorien von Personen, wie diplomatische Vertreter, Konsularbeamte und hohe Beamte internationaler Organisationen (begünstigte Personen) sind an der Quelle von der MWST befreit (Entlastung von der Mehrwertsteuer).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Leistungen an diplomatische Vertretungen und internationale Organisationen entnommen werden.

8.10 Münz- und Feingold

(Art. 44 MWSTV)

8.10.1 Steuerbefreite Leistungen

(Art. 44 MWSTV)

Von der Steuer befreit ist die Lieferung von:

- Staatlich geprägten Goldmünzen der Zolltarifnummern 7118.9010 und 9705.0000;
- Gold zu Anlagezwecken im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln, in Form von:
  - gegossenen Barren, versehen mit der Angabe des Feingehalts und dem Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers, oder
  - gestanzten Plättchen, versehen mit der Angabe des Feingehalts und dem Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers oder einer in der Schweiz registrierten Verantwortlichkeitsmarke;
- Gold in Form von Granalien im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln, die von einem anerkannten Prüfer-Schmelzer verpackt und versiegelt wurden;
- Gold in Rohform (Naturzustand in Klumpen, Kristallen, Nuggets usw.) oder in Form von Halbzeug (Stäbe, Profile, Platten, Scheiben, Blätter, Drähte oder Bänder usw.), das zur Raffination oder Wiedergewinnung bestimmt ist;
- Gold in Form von Abfällen (z.B. aus zahnärztlicher Behandlung oder aus Goldschmiedewerkstätten [Staub, Feilspäne, Späne vom Bohren und Drehen]) und Schrott (Gegenstände, die durch Zerbrechen, Zerschlagen oder Abnutzung für ihren ursprünglichen Zweck unbrauchbar geworden sind [z.B. alte Goldschmiedewaren]).

Als Gold gelten auch Legierungen, die zwei oder mehr Gewichtsprozent Gold oder, wenn Platin enthalten ist, mehr Gold als Platin aufweisen.

Von der Steuer befreit sind auch die den Kunden in Rechnung gestellten Ausscheidearbeiten (Legierungsarbeiten) der Scheideanstalten aus der Raffinierung und Wiedergewinnung von Gold.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2014.

8.10.2 Steuerbare Leistungen

Nicht von der Steuer befreit sind Lieferungen von Gegenständen aus Gold, die unmittelbar oder nach erfolgter Reparatur wieder für ihren ursprünglichen Zweck verwendbar sind oder die für andere Zwecke als zur Wiedergewinnung von Gold gebraucht werden.

Steuerbar ist beispielsweise die Herstellung von oder der Handel mit:

- Halbzeug aus Gold für die Weiterverarbeitung (z.B. zu Schmuck);
- Medaillen aus Gold;
- Goldschmiedewaren oder Schmuckstücken;
- Goldplättchen und Goldmünzen mit Ösen;
- Nuggets (zum Sammeln).

8.10.3 Edelmetallkonto

Ein Edelmetallkonto, das von einer Bank oder einer Scheideanstalt geführt wird, verschafft dem Kontoinhaber einen (obligatorischen) Lieferanspruch auf eine bestimmte Edelmetallmenge, d. h. ein Recht auf einen späteren Bezug. Im Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Konto besteht jedoch noch kein (dinglicher) Eigentumsanspruch am Edelmetall. Die Übertragung der Rechte von einem Edelmetallkonto auf ein anderes sowie die Kontoführung und die Abwicklung der Transaktion durch die Bank sind von der Steuer ausgenommen. Verlangt der Kontoinhaber die Herausgabe des Edelmetalls, findet zu diesem Zeitpunkt eine Leistung statt.

8.10.4 Industriekonto

Beim sog. Industriekonto wird dem Kunden nach der Wiedergewinnung jene Menge Gold gutgeschrieben, die er zu einem früheren Zeitpunkt als Altgold eingeliefert hat. Bei der Lieferung von Altgold und dem Ausscheiden des Goldes wird von einer Umtausch-Werklieferung nach Artikel 24 Absatz 4 MWSTG ausgegangen.

Die Scheideanstalt bewahrt das Gold für jeden Kunden gesondert auf (Industriekonto). Eine dafür dem Kunden in Rechnung gestellte Gebühr unterliegt der MWST zum Normalsatz.

8.10.5 Deklaration von Münz- und Feingoldlieferungen in der MWST-Abrechnung

Alle Entgelte für steuerbefreite Lieferungen von Münz- und Feingold sind im Zeitpunkt der Vereinbarung oder Vereinnahmung in der MWST-Abrechnung im Umsatz unter Ziffer 200 zu deklarieren.

Der Abzug für Lieferungen von Münz- und Feingold kann unter Ziffer 280 erfolgen, sofern die Voraussetzungen erfüllt sind.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.04d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 05

Subventionen und Spenden



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 4
1 Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand 6
1.1 Wann wird von einer Subvention gesprochen? 6
1.2 Form der Subventionen 6
1.3 Steuersystem 7
1.3.1 Objektbezogene Subventionen, die zu keiner Vorsteuerkürzung führen 9
1.3.2 Objektbezogene Subventionen 9
1.3.3 Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits 10
1.4 Präzisierungen und besondere Fälle 11
1.4.1 Leistungsaufträge und Programmvereinbarungen 11
1.4.2 Aufträge des Gemeinwesens für den eigenen Bedarf 11
1.4.3 Weiterleitung von Subventionen 12
1.4.4 Forschungs- und Entwicklungsbeiträge 12
1.4.5 Exportzuschüsse 12
1.4.6 Befreiung bei den direkten Steuern 12
1.4.7 Loterie Romande und Swisslos 13
1.4.8 Covid-19-Massnahmen 13
2 Spenden und Sponsoring 15
2.1 Spenden 15
2.1.1 Eigenschaften der Spende 15
2.1.2 Steuersystem 15
2.2 Sponsoring 16
2.2.1 Neutrale Nennung 16
2.2.2 Publikation 17
2.3 Spezialfälle 17
2.3.1 Mitglieder- und Gönnerbeiträge 18
2.3.2 Gemeinnützige Organisationen 19
2.3.3 Unterstützung in Form von Naturalleistungen 20
Rechtlicher Hinweis 22

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BAKOM	Bundesamt für Kommunikation
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertssteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SuG	Bundesgesetz vom 5. Oktober 1990 über Finanzhilfen und Abgeltungen (Subventionsgesetz) (SR 616.1)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von den Artikeln 3 Buchstabe i, 18 Absatz 2 Buchstaben a - d, 21 Absatz 2 Ziffer 27 und 33 MWSTG sowie von den Artikeln 29, 30 und 75 MWSTV.

Rechtsträger mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz, welche unter einheitlicher Leitung miteinander verbunden sind, können sich auf Antrag zu einem einzigen Steuersubjekt (Mehrwertsteuergruppe) zusammenschliessen.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2010**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand

Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand werden von Gemeinwesen ohne entsprechende marktwirtschaftliche Gegenleistung ausgerichtet. Solche Mittelflüsse sind geldwerte Vorteile, um die Erfüllung einer vom Empfänger gewählten Aufgabe zu fördern oder zu erhalten (Art. 29 Bst. a und d MWSTV, z. B. Finanzhilfen im Sinne von Art. 3 Abs. 1 SuG) oder Leistungen an Empfänger ausserhalb des Gemeinwesens zur Milderung oder zum Ausgleich von finanziellen Lasten, die sich aus der Erfüllung der öffentlich-rechtlichen Aufgaben ergeben (z. B. Abgeltungen im Sinne von Art. 3 Abs. 2 Bst. a SuG), sofern kein Leistungsverhältnis vorliegt (Art. 29 Bst. b und d MWSTV). Forschungsbeiträge gelten als Subventionen, sofern dem Gemeinwesen kein Exklusivrecht auf die Resultate der Forschung zusteht (Art. 29 Bst. c und d MWSTV).

In der Folge wird nur noch der Begriff Subventionen verwendet, welcher jedoch für Subventionen als auch für andere Beiträge der öffentlichen Hand steht.

1.1 Wann wird von einer Subvention gesprochen?

Eine Subvention liegt vor, wenn folgende drei Bedingungen kumulativ erfüllt sind:

- Die Subvention wird von der **öffentlichen Hand** ausgerichtet; als öffentliche Hand gelten die autonomen Dienststellen des Bundes, der Kantone und der Gemeinden sowie die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts wie in- oder ausländische Körperschaften (z.B. Zweckverbände von Gemeinwesen), rechtlich selbstständige Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts sowie einfache Gesellschaften im Gemeinwesen (Art. 12 Abs. 1 MWSTG und Art. 12 Abs. 2 MWSTV);
- der Beitragszahler erhält **keine** konkrete **Gegenleistung** vom Begünstigten;
- die Subvention wird **grundsätzlich aufgrund einer gesetzlichen Grundlage** ausgerichtet (Gesetz, Verordnung, Reglement, Beschluss, Erlass, usw.).

1.2 Form der Subventionen

Subventionen können in folgender Form ausgerichtet werden (nicht abschliessende Aufzählung):

- Geldzahlungen;
- Gewährung von Vorzugsbedingungen bei Darlehen (z.B. Darlehen ohne Zins; die Höhe des dabei aufzurechnenden Zinses kann anhand des Zinssatzes für Hypotheken des ersten Ranges bei der Kantonalbank oder derjenigen Bank, bei welcher die steuerpflichtige Person in regelmässiger Geschäftsbeziehung steht, bemessen werden);
- Erlass von Darlehensforderungen und Forderungen aus Lieferungen und Dienstleistungen;
- Einräumung von Baurechten ohne oder mit reduziertem Baurechtszins;
- unentgeltliche Natural- und Dienstleistungen oder solche zu Vorzugskonditionen;
- vom Verkehrsverein im Auftrag des Gemeinwesens vereinnahmte Kurtaxen zu Gunsten der Allgemeinheit;
- Beiträge, die aus den kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds stammen.

1.3 Steuersystem

Mangels Leistung gelten Subventionen als Nicht-Entgelte und unterliegen deshalb nicht der Mehrwertsteuer (Art. 18 Abs. 2 Bst. a - c MWSTG). Beim Beitragsempfänger hat dies jedoch grundsätzlich eine verhältnismässige Kürzung der Vorsteuer zur Folge (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

In Bezug auf die Kürzung der Vorsteuer sind die 3 nachfolgenden Bestimmungen massgebend (Art. 75 MWSTV):

1. Keine Vorsteuerkürzung ist vorzunehmen, wenn die Subventionen einem Tätigkeitsbereich zuzuordnen sind, für den keine Vorsteuer anfällt oder für den kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht. In letzterem Fall darf kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden.

   Beispiel
   Eine nicht mehrwertsteuerpflichtige Dienststelle einer Gemeinde.

2. Soweit die Subventionen einem bestimmten Tätigkeitsbereich zugeordnet werden können, ist nur die Vorsteuer auf den Aufwendungen für diesen Bereich zu kürzen.

   Beispiel
   Ein steuerpflichtiger Verkehrsverein, der gleichzeitig ein Reisebüro führt, erhält

vom Kanton Subventionen (öffentlich-rechtliche Tourismusabgaben). Einzig der Tätigkeitsbereich "Verkehrsverein" ist von der Problematik der Vorsteuerkürzung betroffen.

3. Werden die Subventionen zur Deckung eines Betriebsdefizits entrichtet, so ist die Vorsteuer gesamthaft im Verhältnis dieser Mittel zum Gesamtumsatz exklusive Mehrwertsteuer zu kürzen.

Beispiel
Deckung des Betriebsdefizites eines Sportzentrums durch das Gemeinwesen.

☞ Ausführlichere Informationen zur Vorsteuerkürzung können den Ziffern 1.3.1, 1.3.2 und 1.3.3 sowie in den MWST-Branchen-Infos Gemeinwesen und Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs entnommen werden.

Vereinfachung
Die Kürzung des Vorsteuerabzugs kann im Sinne einer Vereinfachung als stille Versteuerung der Subventionen zum Normalsatz (7,7 % von 107,7 %) erfolgen. Bei dieser Vereinfachung handelt es sich jedoch nicht um eine Versteuerung der Subvention, sondern um eine **vereinfachte Berechnung** der Vorsteuerkürzung. Dabei ist der Betrag der erhaltenen Subvention (= 107,7 %) nicht unter Ziffer 200, sondern unter Ziffer 900 und die mit dem Normalsatz berechnete Vorsteuerkürzung unter Ziffer 420 der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Da es sich dabei nicht um eine Besteuerung dieser Subvention handelt, darf in den für beide Parteien verbindlichen Unterlagen nicht auf die Steuer hingewiesen werden. Für die Anwendung dieser Vereinfachung bedarf es keiner speziellen Bewilligung durch die ESTV. Sie muss aber während der gesamten Abschreibungsdauer des finanzierten Objektes beibehalten werden.

HELPOLD VAT SUPPORT

1.3.1 Objektbezogene Subventionen, die zu keiner Vorsteuerkürzung führen

Sind die Subventionen einem Bereich zuzuordnen, für den keine Vorsteuer anfällt oder für den kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht, erübrigt sich eine Kürzung des Vorsteuerabzugs. Diese Zuordnung ist aus den Unterlagen im Zusammenhang mit der Ausrichtung der Subventionen ersichtlich (z.B. Gesuch- und Genehmigungsschreiben, Verfügungen). Erfolgt die Zuordnung der Subventionen auf solche Bereiche oder Tätigkeiten auf rein kalkulatorischer Basis (z.B. Berechnungsgrundlage), besteht aber der Zweck der Subventionen in Wirklichkeit darin, den gesamten Betrieb zu unterstützen, hat dies dennoch eine verhältnismässige Kürzung der Vorsteuer zur Folge.

Beispiele

Ein Kanton will die Wiedereingliederung von Arbeitssuchenden in die Arbeitswelt unterstützen. Zu diesem Zweck richtet er Beiträge an ein privates Unternehmen aus. Diese sollen einen Teil der Lohnkosten der arbeitssuchenden Person subventionieren. Da die Subvention den Lohnkosten zuzuordnen ist, auf welchen keine Vorsteuer lastet, ist auch keine Kürzung der Vorsteuer notwendig.

Ein Gemeinwesen möchte ein Forschungsprojekt finanziell unterstützen. Zu diesem Zweck wird der beauftragten Hochschule ein Beitrag an den Lohn eines Assistenten ausgerichtet. Sie will mit dieser Massnahme das Forschungsprojekt als Ganzes unterstützen, weshalb die Unterstützung als Betriebsbeitrag gilt. Der Vorsteuerabzug ist deshalb verhältnismässig zu kürzen.

1.3.2 Objektbezogene Subventionen

Soweit Subventionen einem bestimmten Objekt direkt zugewiesen werden können, ist nur die Vorsteuer im Zusammenhang mit diesem Objekt zu kürzen. Der Schlüssel für die Kürzung der Vorsteuer berechnet sich in dem man die erhaltenen Subventionen zu den Objektkosten (inkl. MWST) ins Verhältnis setzt.

Beispiel

Ein Sportzentrum erhält Subventionen im Zusammenhang mit einem Erweiterungsbau.

Kosten des Erweiterungsbaus (inkl. MWST)	*CHF*	*1'068.000*	*100,00 %*
Erhaltene Subventionen	*CHF*	*600'000*	*56,18 %*

Die gesamte Vorsteuer im Zusammenhang mit dem Erweiterungsbau ist somit um 56,18 % zu kürzen. Falls das Sportzentrum weitere Subventionen für die Deckung des Betriebsdefizits erhält, ist eine zusätzliche Kürzung auf der verbleibenden Vorsteuer vorzunehmen (☞ Ziff. 1.3.3).

Einlageentsteuerung



Im Falle einer Einlageentsteuerung (z.B. beim Kauf von Investitionsgütern vor Beginn der Steuerpflicht), führen erhaltene Subventionen, die diese Güter betreffen, bei der nachträglichen Geltendmachung der Vorsteuer ebenfalls zu einer Kürzung.

1.3.3 Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits

Werden Subventionen zur Deckung eines Betriebsdefizits entrichtet, ist die gesamte abzugsberechtigte Vorsteuer (auf Aufwendungen und Investitionen) im Verhältnis der Subventionen zum Gesamtumsatz (ohne MWST) zu kürzen. Als Gesamtumsatz im Sinne von Artikel 75 Absatz 3 MWSTV gilt das Total aller Einnahmen (exkl. MWST); darin enthalten sind nebst den steuerbaren Umsätzen (exkl. MWST) auch die von der Steuer ausgenommenen oder befreiten Umsätze und die Spenden (Art. 3 Bst. i MWSTG).

Beispiel
Ein Sportzentrum erhält Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits.

Steuerbarer Umsatz (exkl. MWST)	*CHF*	*200'000*	*50,0 %*
Ausgenommener Umsatz	*CHF*	*50'000*	*12,5 %*
Erhaltene Subvention zur Betriebsdefizitdeckung	*CHF*	*100'000*	*25,0 %*
Spenden	*CHF*	*50'000*	*12,5 %*
Total	***CHF***	***400'000***	***100,0 %***

Das Sportzentrum hat aufgrund der erhaltenen Subventionen in einem ersten Schritt die Vorsteuer um 25 % (Ziff. 420 der MWST-Abrechnung) zu kürzen (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

In einem zweiten Schritt sind aufgrund der Erzielung steuerausgenommener Umsätze die verbleibenden Vorsteuern zu korrigieren (Art. 29 Abs. 1 resp. Art. 30 Abs. 1 MWSTG). Bei der Wahl der Korrekturmethode ist darauf zu achten, dass die gewählte Methode zu einem sachgerechten Ergebnis führt.

Wird eine Methode gewählt, bei der die Aufteilung nach den erzielten Umsätzen zu einem sachgerechten Ergebnis führt, ist zu beachten, dass die Nicht-Entgelte bei der Schlüsselberechnung nicht zu berücksichtigen sind. Im obigen Beispiel führt dies bei einer solchen Methode zu folgendem Ergebnis:

Steuerbarer Umsatz (exkl. MWST)	*CHF*	*200'000*	*80,0 %*
Ausgenommener Umsatz	*CHF*	*50'000*	*20,0 %*
Total exkl. Nicht-Entgelte	***CHF***	***250'000***	***100,0 %***

Nach der Vorsteuerkürzung infolge dem Erhalt von Subventionen um 25 % sind somit die verbleibenden Vorsteuern noch um 20 % (Ziff. 415 der MWST-Abrechnung) zu korrigieren.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

Praxisänderung per 01.07.2019 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

1.4 Präzisierungen und besondere Fälle

1.4.1 Leistungsaufträge und Programmvereinbarungen

Die Ausrichtung von Beiträgen im Rahmen von Leistungsaufträgen oder Programmvereinbarungen ist in der Regel mit Auflagen und Zielen verbunden. Dieser Umstand allein genügt jedoch nicht, um ein Leistungsverhältnis zu begründen. Das erhaltene Entgelt bleibt somit eine Subvention. Die darin vorgeschriebenen Bedingungen und Zielsetzungen haben einzig zum Zweck, zu gewährleisten, dass die Beiträge im öffentlichen Interesse eingesetzt werden. Der Beitragsempfänger kann namentlich auch dazu verpflichtet werden, über seine Tätigkeit Rechenschaft abzulegen, ohne dass dabei ein Leistungsverhältnis entsteht.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können den MWST-Branchen-Infos Bildung sowie Forschung und Entwicklung entnommen werden.

1.4.2 Aufträge des Gemeinwesens für den eigenen Bedarf

Bezieht ein Gemeinwesen Dienstleistungen für den eigenen Bedarf, oder beschafft es für sich Gegenstände, unterliegen diese beim Erbringer der MWST.

Beispiele
Kauf eines Personalcomputers, Strassenunterhalt im Winter, Machbarkeitsstudie, Beratungen.

1.4.3 Weiterleitung von Subventionen

Subventionen, welche lediglich weitergeleitet werden, unterliegen nicht der Steuer (Art. 30 Abs. 1 MWSTV). Eine solche Weiterleitung hat somit bei demjenigen, der den Beitrag weiterleitet, keine steuerlichen Konsequenzen. Die Vorsteuerkürzung erfolgt einzig beim letzten Zahlungsempfänger (Art. 30 Abs. 2 MWSTV). Deshalb empfiehlt die ESTV dem Vertretenden anzuzeigen, dass es sich nur um eine Weiterleitung von Subventionen handelt.

1.4.4 Forschungs- und Entwicklungsbeiträge

Beiträge zur Unterstützung der wissenschaftlichen Entwicklung beziehungsweise Forschung müssen in Bezug auf ihre steuerliche Behandlung von Fall zu Fall beurteilt werden. Es muss somit in jedem Fall einzeln geprüft werden, ob die Zahlung aufgrund eines Leistungsverhältnisses (steuerbar) ausgerichtet wird oder gegebenenfalls eine Subvention vorliegt (☞ MWST-Branchen-Info Forschung und Entwicklung).

Falls dem Beitragszahler das Exklusivrecht an den Forschungs-resultaten zusteht, unterliegt die Zahlung beim Beitragsempfänger der Mehrwertsteuer (Art. 29 Bst. c MWSTV e contrario).

1.4.5 Exportzuschüsse

Keine Vorsteuerkürzung ist vorzunehmen, bei Erstattungen, Beiträgen und Beihilfen für Lieferungen von Waren ins Ausland, welche nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG von der Steuer befreit sind (Art. 18 Abs. 2 Bst. k MWSTG).

1.4.6 Befreiung bei den direkten Steuern

Befreiungen und sonstige Steuererleichterungen, welche einer steuerpflichtigen Person bei den direkten Steuern gewährt werden, gelten mehrwertsteuerrechtlich nicht als Subventionen und führen deshalb auch nicht zu einer Vorsteuerkürzung.

1.4.7 Loterie Romande und Swisslos

Mittel, welche von Institutionen (wie beispielsweise die Loterie Romande oder Swisslos) stammen und welche durch diese, durch Intermediäre (z.B. Sport-Toto-Gesellschaft) oder durch ein Gemeinwesen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen verteilt werden, gelten als Subventionen. Dies weil diese Beträge nicht freiwillig, sondern aufgrund der im Gesetz oder in der kantonalen Bewilligung festgelegten Bedingungen bezahlt werden. In diesen Bewilligungen sind zudem bestimmte Vorgaben bezüglich der Verteilung dieser Mittel enthalten.

1.4.8 Covid-19-Massnahmen

Solidarbürgschaften
Die vom Bund anerkannten Bürgschaftsorganisationen können aufgrund der Covid-19-Solidarbürgschaftsverordnung vom 25. März 2020 (Covid-19-SBüV; SR 951.261) formlos für Bankkredite in der Höhe von bis zu 500'000 Franken zu 100 % bürgen («Covid-19-Kredite»). Weiter können Kredite bis zu 20 Mio. Franken im Umfang von 85 % verbürgt werden («Covid-19-Kredite-Plus»).

Der Zins beträgt für einen Kredit bis zu 500'000 Franken 0,0 %, für alle anderen Kredite derzeit 0,5 % pro Jahr. Der Bund verpflichtet sich, die Bürgschaftsverluste der Bürgschaftsorganisationen der aufgrund der Covid-19-SBüV gewährten Solidarbürgschaften im Umfang von 100 % zu decken. Die Beiträge für die Erfüllung dieser Deckungspflicht werden vom Bund ohne ersichtliche Gegenleistung seitens der Bürgschaftsorganisationen ausgerichtet. Damit ist dieser Mittelfluss – im Zeitpunkt der Deckung der tatsächlichen Bürgschaftsverluste – als Subvention gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG zu qualifizieren.

Die Bürgschaftsorganisationen gelten als Subventionsempfänger. Sie erhalten vom Bund Mittel, damit sie ihre Tätigkeit erfüllen können. Mangels subjektiver Steuerpflicht ist eine Vorsteuerkürzung gemäss Artikel 33 Absatz 2 MWSTG bei den Bürgschaftsorganisationen nicht vorzunehmen. Bei den kreditgebenden Banken und den kreditnehmenden Unternehmen ergibt sich ebenfalls keine Vorsteuerkürzung. Da die Kredite nicht marktüblich verzinst werden, stellt sich die Frage, ob es sich bei der Differenz zum marktüblichen Zins um eine Subvention zugunsten des kreditnehmenden Unternehmens handelt. Da das Kreditverhältnis zwischen der Bank und dem kreditnehmenden Unternehmen besteht und der Bund nicht involviert ist, besteht kein Subventionsverhältnis. Da keine Subvention vorliegt, muss das kreditnehmende Unternehmen trotz des nicht marktüblichen Zinses keine Vorsteuerkürzung vornehmen.

Kurzarbeitsentschädigungen und Erwerbsausfallentschädigungen
Der Erhalt von Kurzarbeitsentschädigungen gemäss der Covid-19-Verordnung Arbeitslosenversicherung vom 20. März 2020 (SR 837.033) sowie von Erwerbsausfallentschädigungen gemäss der Covid-19-Verordnung Erwerbsausfall vom 20. März 2020 (SR 830.31) führt **nicht** zu einer Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 1 MWSTG).

☞ Weitere Informationen bezüglich Covid-19-Massnahmen und deren Folgen können der folgenden Website der ESTV entnommen werden: https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/covid19/news.html.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge einer Änderung von MWST-Bestimmungen gültig ab 01.03.2020 (Covid-19-Verordnung Arbeitslosenversicherung), 17.03.2020 (Covid-19-Verordnung Erwerbsausfall) bzw. 26.03.2020 (Covid-19-SBüV) (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

HILTPOLD VAT SUPPORT

2 Spenden und Sponsoring

2.1 Spenden

2.1.1 Eigenschaften der Spende

Eine Spende gilt als freiwillige Zuwendung an eine nicht eng verbundene Person, ohne dass hierfür eine Gegenleistung im mehrwertsteuerlichen Sinn erwartet wird. Die neutrale einmalige oder mehrmalige Erwähnung des Spenders in einer Publikation (☞ Definition unter Ziff. 2.2.2), selbst wenn dabei der Name, die Firma oder dessen Logo verwendet wird, gilt nicht als Gegenleistung (Art. 3 Bst. i MWSTG).

Zuwendungen, die nicht von Gemeinwesen stammen, gelten als Spenden; wird die Zuwendung von einem Gemeinwesen gewährt, so handelt es sich grundsätzlich um eine Subvention. Die Zahlung des Spenders erfolgt auf freiwilliger Basis und es wird keine Gegenleistung vom Zahlungsempfänger erwartet.

Spenden können in folgender Form ausgerichtet werden (nicht abschliessende Aufzählung):

- Geldzahlungen;
- an eine nicht eng verbundene Drittperson ausgerichtete Sachleistungen wie das zur Verfügung stellen von Personal, Räumlichkeiten, Material.

2.1.2 Steuersystem

Spenden werden ohne Gegenleistung ausgerichtet und führen deshalb auch nicht zu einer Kürzung des Vorsteuerabzuges (Art. 18 Abs. 2 Bst. d und 33 Abs. 1 MWSTG).

Ist eine Vorsteuerkürzung aufgrund erhaltener Subventionen für die Deckung eines Betriebsdefizites vorzunehmen (Art. 75 Abs. 3 MWSTV), sind Spenden für die Berechnung der Vorsteuerkürzung in den Gesamtumsatz miteinzubeziehen.

Beispiel
Eine steuerpflichtige Person erzielt folgende Einnahmen:

Verkaufserlös	*CHF 650'000*	*(steuerbar; exkl. MWST)*
Subventionen	*CHF 250'000*	*(Vornahme einer Vorsteuerkürzung notwendig)*
Spenden	*CHF 100'000*	*(Nicht-Entgelt)*

Die Subventionen betragen 25 % des Gesamtumsatzes inkl. Spenden. Die Vorsteuern sind deshalb um 25 % zu kürzen.

Werden dagegen Vorsteuerkorrekturen infolge gemischter Verwendung (Art. 30 Abs. 1 MWSTG) nach einem Umsatzschlüssel berechnet, sind die Spenden nicht in den Umsatzschlüssel für die Vorsteuerkorrektur einzubeziehen (☞ Beispiel in Ziff. 1.3.3).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

Vorsteuern, welche im Zusammenhang mit Tätigkeiten zur Erzielung von Spenden anfallen (z.B. Aktion zum Spendenaufruf) können im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit der steuerpflichtigen Person geltend gemacht werden (Art. 28 Abs. 1 MWSTG).

Praxisänderung per 01.07.2019 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.2 Sponsoring

Es gilt die Spenden (ohne Gegenleistung) von den Sponsoringeinnahmen zu unterscheiden. Eine der Steuer unterliegende Sponsoringleistung liegt vor, wenn der Empfänger der Zuwendung (z.B. Sportverein) als Gegenleistung eine Werbeleistung zu Gunsten des Sponsors erbringt.

Die **neutrale**, einmalige oder mehrmalige Nennung des Beitragszahlers in einer **Publikation** nach Wahl des Beitragsempfängers gilt nicht als Werbeleistung beziehungsweise Sponsoring, selbst wenn dabei der Name der Firma und/oder dessen Logo verwendet wird (Art. 3 Bst. i MWSTG).

2.2.1 Neutrale Nennung

Der Begriff *neutrale Nennung* bedeutet, dass die Nennung des Beitragszahlers in der Publikation weder mit Werbeslogans versehen werden darf, noch auf seine Produkte hingewiesen oder zusätzliche Bemerkungen zu seiner Geschäftstätigkeit enthalten darf. Die Erwähnung der beruflichen oder gewerblichen Tätigkeit gilt hingegen als neutrale Nennung.

Beispiele

Die Vermerke «Hauptsponsor Bank XY» oder «Mit Unterstützung der Swisslos» stellen keine steuerbaren Werbeleistungen dar. Hingegen stellt der Vermerk «Bank XY, Ihr Ansprechpartner für Vermögensverwaltung» eine steuerbare Werbeleistung dar.

2.2.2 Publikation

Der Ausdruck *Publikation* kann weit gefasst werden. So gelten beispielsweise als Publikation:

- Programmhefte und Festschriften;
- Sonderdrucke;
- Jahres-, Rechenschafts- und Forschungsberichte;
- Zeitungen und Zeitschriften;
- Plakate;
- Vor- und Nachspann von Filmen;
- das Publizieren im Internet.



Die Verlinkung zur Homepage des Sponsors gilt als Werbeleistung.

Nicht unter den Begriff *Publikation* fallen die folgenden Werbeträger:

- Kleider;
- Bandenwerbung, Werbetafeln;
- Beschriftung auf Fahrzeugen;
- an das Publikum verteilte Werbegeschenke.

2.3 Spezialfälle

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.3.1 Mitglieder- und Gönnerbeiträge

Statutarisch festgesetzte Beiträge, die eine nicht gewinnstrebige Einrichtung mit politischer, gewerkschaftlicher, wirtschaftlicher, religiöser, patriotischer, weltanschaulicher, philanthropischer, ökologischer, sportlicher, kultureller oder staatsbürgerlicher Zielsetzung bei ihren **Aktivmitgliedern** erhebt und für welche als Gegenleistung jedem Mitglied oder jeder Mitgliederkategorie die gleiche Leistung zusteht (z.B. Zeitung, Eintritt oder Rabatt), sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG). Hierfür bezogene Leistungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG). Die freiwillige Versteuerung solcher Einnahmen ist möglich (Art. 22 Abs. 1 MWSTG).

Die Beiträge von **Passivmitgliedern**, gelten als Spenden und führen somit auch zu keiner Vorsteuerkürzung (Art. 3 Bst. i Ziff. 2 MWSTG). Personen, welche kein Stimm- und Wahlrecht besitzen, nicht aktiv am Vereinsleben partizipieren und deren Beiträge hauptsächlich die Unterstützung besagter Organisation und nicht der Erhalt einer Gegenleistung bezwecken, gelten als Passivmitglieder.

Beiträge von **Gönnern** an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen sind Spenden gleichgesetzt, welche keine Vorsteuerkürzung nach sich ziehen (Art. 3 Bst. i Ziff. 2 MWSTG). Personen, deren Beiträge hauptsächlich die Unterstützung des Begünstigten und nicht der Erhalt einer Gegenleistung bezwecken, gelten als Gönner.

Nicht als Gegenleistung gelten Vergünstigungen, welche üblicherweise Passivmitgliedern und Gönnern als Dank gewährt werden. Macht die gemeinnützige Organisation darüber hinaus ihren Gönnern davon Mitteilung, dass sie ihnen im Rahmen des statutarischen Zwecks freiwillig Vorteile gewähren kann, muss sie die Gönner gleichzeitig darauf hinweisen, dass kein Anspruch auf die Vorteile besteht, damit die Gönnerbeiträge immer noch als Spende qualifiziert werden.

Beispiele

Ein gemischter Chor ist als Verein organisiert. Die Aktivmitglieder nehmen regelmässig an den Proben und Konzerten teil. Sie bezahlen einen jährlichen Mitgliederbeitrag von 60 Franken. Passivmitglieder bezahlen einen jährlichen Beitrag von 100 Franken und erhalten einen Rabatt auf die Konzerteintrittspreise.
Da die Passivmitglieder nicht im Chor singen, nehmen sie auch nicht am Vereinsleben teil. Sie erhalten auch keine Gegenleistung. Der Rabatt, den sie erhalten, entspricht einem üblichen Dankeschön und nicht einer Gegenleistung.

Ein Natur- und Tierschutzverein erhält von jedem Gönner einen jährlichen Beitrag von 40 Franken. Der Verein sendet den Gönnern viermal im Jahr ein Heftchen, in welchem die Aktivitäten des Vereins beschrieben werden, und gewährt ihnen Rabatte in seinem Online-Shop.

Die Gönner unterstützen den Verein mit ihren Beiträgen und nicht mit ihrem persönlichen Tun. Sie erhalten keine Gegenleistung. Das Heftchen und die Rabatte entsprechen einem üblichen Dankeschön und nicht einer Gegenleistung.

Eine gemeinnützige Stiftung bezweckt, in Not geratenen Menschen zu helfen, indem sie medizinische Hilfe rund um die Uhr im Inland anbietet. Gönner und Gönnerinnen zahlen ihr einen jährlichen Beitrag von 30 Franken. Gemäss den Gönnerbestimmungen kann ihnen die Stiftung zum Dank für die Unterstützung die Einsatzkosten ganz oder teilweise erlassen, falls ein Gönner oder eine Gönnerin selbst einmal auf die Hilfe angewiesen ist. Gemäss den gleichen Bestimmungen besteht aber explizit kein Anspruch auf einen solchen Kostenerlass, worauf die Stiftung jeweils auch im Rahmen ihrer Gönnerwerbung (mittels individueller Zuschriften, Internet usw.) hinweist. Indem die gemeinnützige Stiftung ihren Gönnern und Gönnerinnen freiwillig Vorteile im Rahmen des statutarischen Zwecks gewährt, ihnen aber gleichzeitig mitteilt, dass kein Anspruch auf die Vorteile besteht, gelten die Beiträge der Gönner und Gönnerinnen an die Stiftung als Spende.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.3.2 Gemeinnützige Organisationen

Als gemeinnützige Organisation gilt eine Einrichtung, welche die Voraussetzungen gemäss Artikel 56 Buchstabe g DBG erfüllt (Art. 3 Bst. j MWSTG). Die ESTV stützt sich dabei auf die Bestätigung der kantonalen Steuerverwaltung, wonach die Einrichtung über eine vollständige Steuerbefreiung bei der direkten Bundessteuer verfügt.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen entnommen werden.

Beiträge, die **von** gemeinnützigen Organisationen ausgerichtet werden, gelten als **Spenden**. Demzufolge hat der Beitragsempfänger keine verhältnismässige Vorsteuerkürzung vorzunehmen, solange in der Publikation einzig der Name der Firma oder das Logo der betreffenden gemeinnützigen Organisation in neutraler Form genannt wird.
Ebenfalls als Spende gelten **an** gemeinnützige Organisationen entrichtete Beiträge bei welchen keine Gegenleistung erwartet wird (höchstens eine in neutraler Form gehaltenen Nennung in einer Publikation, Art. 3 Bst. i MWSTG).

Bekanntmachungsleistungen, welche **von** oder **an** gemeinnützige Organisationen erbracht werden, sind **von der Steuer ausgenommen** (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 MWSTG) und berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG). Die freiwillige Versteuerung solcher Einnahmen ist möglich (Art. 22 Abs. 1 MWSTG).

☞ Weitere Einzelheiten und Beispiele zu den Bekanntmachungsleistungen können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (☞ einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.3.3 Unterstützung in Form von Naturalleistungen

Bei **Sponsoringleistungen**, die in Form von Naturalien geleistet werden, hat jede Vertragspartei seine Leistungen zum Wert, wie er sie einem unabhängigen Dritten fakturieren würde, zu versteuern.

Beispiel
Ein Personalvermittlungsunternehmen bezahlt einer Radmannschaft Material im Wert von 100'000 Franken. Im Gegenzug verpflichtet sich die Radmannschaft das Ansehen seines Sponsors während der Saison zu fördern. Beide, das Unternehmen und die Radmannschaft, müssen jeweils eine Rechnung über 100'000 Franken erstellen (ersteres für die Materiallieferung, die zweite für die Werbeleistung).

Bei Naturalspenden (ohne Gegenleistung in Form von Werbung) hat der Spender seinen Vorsteuerabzug zu korrigieren beziehungsweise das Produkt im Eigenverbrauch zu versteuern, sofern die Naturalleistung den Wert von 500 Franken pro Jahr und Empfänger übersteigt (Art. 31 Abs. 2 Bst. c MWSTG). Dieser Wert ist nicht als Freigrenze zu verstehen. Die Korrektur hat somit ab dem ersten Franken zu erfolgen.

Beispiel
Ein Personalvermittlungsunternehmen schenkt dem lokalen Fussballverein eine Uhr im Wert von 2'000 Franken als Tombolapreis. Seitens des Vereins erfolgt - abgesehen von einer einfachen Verdankung - keine Gegenleistung. Das Personalvermittlungsunternehmen hat eine Korrektur des Vorsteuerabzuges vorzunehmen.

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.05d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 06

Ort der Leistungserbringung



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 5
Teil I Gemeinsame Bestimmungen (Lieferungen und Dienstleistungen) 7
1 Allgemeines 7
2 Örtlicher Anwendungsbereich der MWST; welche Gebiete gelten als Inland? 9
Teil II Lieferungen 9
1 Was ist eine Lieferung von Gegenständen? 10
2 Wo befindet sich der Ort der Lieferung? 12
2.1 Empfängerort 14
2.2 Ort, wo sich der Gegenstand bei der Übernahme befindet 14
2.3 Ort, wo die Beförderung oder der Versand beginnt 15
2.4 Ort der Lieferung bei Vorliegen einer Unterstellungserklärung Ausland 17
2.5 Ort der Lieferung eines aus dem Ausland ins Inland verbrachten Gegenstandes ab Lager im Inland 20
2.6 Ort der Lieferung im Versandhandel 21
3 Werkvertragliche Lieferungen (Bearbeitungen von Gegenständen) 21
3.1 Art und Ort der werkvertraglichen Lieferung 21
3.2 Bearbeitungen von Gegenständen im Inland 22
3.2.1 Bearbeitung von Gegenständen im Inland mit vom ausländischen Leistungserbringer selber eingeführtem Material 23
3.2.2 Bearbeitung von Gegenständen ohne vom ausländischen Leistungserbringer selber eingeführtem Material 24
3.3 Bearbeitungen von Gegenständen im Ausland 25
4 Lieferungen mit mehreren beteiligten Lieferanten 26
4.1 Bei der Einfuhr 26
4.2 Bei der Ausfuhr 26
5 Lieferungen im Zusammenhang mit Kommissionsverkäufen 27
5.1 Art der Lieferung 27
5.2 Ort der Lieferung 27
5.3 Zeitpunkt der Lieferung 28
6 Lieferungen im Zusammenhang mit Auslieferungs- und Konsignationslagern 29
6.1 Ein Lieferant liefert Gegenstände ab einem Auslieferungslager im Inland 29
6.1.1 Bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr sind dem Lieferanten der Empfänger der Lieferung und das dafür geschuldete Entgelt bekannt 29
6.1.2 Bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr sind dem Lieferanten der Empfänger der Lieferung und/oder das geschuldete Entgelt nicht bekannt 31
6.2 Ein inländischer Lieferant liefert ab einem Lager im Ausland 32
7 Veredelungsverkehr 32
7.1 Begriff 32
7.2 Inlandlieferungen an nicht steuerpflichtige Abnehmer zwecks Ausfuhr; Bearbeitung vor der Ausfuhr 32
7.3 Ausfuhr von Gegenständen zur Veredelung und Wiedereinfuhr 33
7.4 Einfuhr von Gegenständen zur Veredelung und Wiederausfuhr 33
7.4.1 Ausländische Unternehmen, die keine Inlandlieferungen ausführen 34
7.4.2 Ausländische Unternehmen, die Inlandlieferungen ausführen 36
7.4.2.1 Ein inländischer Lohnveredler 36

7.4.2.2 Mehr als ein inländischer Lohnveredler 37
7.4.2.3 Lohnveredelungsauftrag durch den ausländischen Endabnehmer 37
7.5 Einfuhr von Gegenständen zur Veredelung ohne Wiederausfuhr 38
8 Lieferung bei Vermietungs- und Leasinggeschäften 38
8.1 Ort der Vermietung/des Verleasens 38
8.2 Grenzüberschreitende Vermietungs-/Leasinggeschäfte 39
8.2.1 Einfuhren 39
8.2.1.1 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung 40
8.2.1.2 Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 40
8.2.1.2.1 Einfuhr des Miet-/Leasinggegenstandes durch den Mieter/Leasingnehmer (B) 40
8.2.1.2.2 Einfuhr des vermieteten/verleasten Gegenstands durch den Vermieter/Leasinggeber (A) mittels Unterstellungserklärung Ausland 43
8.2.2 Ausfuhren 43
8.3 Werkvertragliche Lieferung mit Miet- oder Leasingkomponente 44
Teil III Dienstleistungen 46
1 Was ist eine Dienstleistung? 46
2 Wie bestimmt sich der Ort einer Dienstleistung? 46
2.1 Empfängerort 48
2.2 Erbringerort 49
2.3 Tätigkeitsort 50
2.4 Ort der zurückgelegten Strecke 51
2.5 Ort der gelegenen Sache 51
2.6 Ort der Entwicklungszusammenarbeit / humanitären Hilfe 52
3 Beispiele von Dienstleistungen im internationalen Verhältnis 53
3.1 Rechnungsstellung bei von Dritten bezogenen Dienstleistungen 58
3.1.1 Dienstleistungen, die sich nach dem Tätigkeitsort, dem Ort der zurückgelegten Strecke, dem Ort der gelegenen Sache und dem Ort der Entwicklungszusammenarbeit / humanitären Hilfe bestimmen 58
3.1.2 Dienstleistungen, die sich nach dem Erbringer- oder Empfängerort bestimmen 58
Teil IV Anhang 60
Rechtlicher Hinweis 69

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
ZG	Zollgesetz vom 18. März 2005 (SR 631.0)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von den Artikeln 7 - 9 MWSTG sowie von den Artikeln 1 - 6a MWSTV.

Rechtsträger mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz, welche unter einheitlicher Leitung miteinander verbunden sind, können sich auf Antrag zu einem einzigen Steuersubjekt (Mehrwertsteuergruppe) zusammenschliessen.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2010**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil I Gemeinsame Bestimmungen (Lieferungen und Dienstleistungen)

1 Allgemeines

Eine im Inland erbrachte Leistung unterliegt entweder der Inlandsteuer (Art. 1 Abs. 2 Bst. a MWSTG) oder der Bezugsteuer (Art. 1 Abs. 2 Bst. b i.V.m. Art. 45 Abs. 1 Bst. a, c und d MWSTG). Befindet sich der Ort einer Leistung nicht im Inland, gilt sie als im Ausland erbracht und unterliegt weder der Inland- noch der Bezugsteuer. Der für die Mehrwertsteuer massgebliche Ort einer Leistung weicht in verschiedenen Fällen vom geografischen Ort ab, an dem der Leistungserbringer tatsächlich tätig ist. Insbesondere für die korrekte steuerliche Behandlung von Leistungen im internationalen Verhältnis ist es wichtig, den Ort aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht zu kennen.

☞ Informationen darüber, welche im Inland erbrachten Leistungen aufgrund anderer Bestimmungen des MWSTG von der Inlandsteuer ausgenommen beziehungsweise von der Inlandsteuer befreit sind, finden sich in der MWST-Info Steuerobjekt.

☞ Weitere Informationen zu Leistungskombinationen und Sachgesamtheiten, insbesondere auch zur Bestimmung des Leistungsortes in diesen Fällen, können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden (70/30%-Regel).

☞ Zu branchenspezifischen Spezialfällen geben die diesbezüglichen MWST-Branchen-Infos Auskunft.

☞ Die Richtlinie 69 (R-69 MWST) enthält Ausführungsbestimmungen der EZV zu den Artikeln 50 - 64 MWSTG und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie behandelt namentlich die Einfuhrsteuer im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Lieferungen.

Der Inlandsteuer unterliegen im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachte **Lieferungen** und **Dienstleistungen**, sofern sie nicht von der Steuer ausgenommen sind (Inlandsteuer; Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

Der Bezugsteuer unterliegen, sofern sie nicht von der Steuer ausgenommen oder befreit sind:

- **Dienstleistungen**, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Inland befindet und die durch Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, die nicht im MWST-Register eingetragen sind (mit Ausnahme von Telekommunikations- oder elektronischen Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger und Empfängerinnen; Bezugsteuer; Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG);

- die Einfuhr von Datenträgern ohne Marktwert mit den darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechten (Bezugsteuer; Art. 45 Abs. 1 Bst. b MWSTG);

- **Lieferungen** von unbeweglichen Gegenständen (z.B. Arbeiten an Liegenschaften) im Inland, die nicht der Einfuhrsteuer unterliegen und die erbracht werden durch Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, mit Ausnahme des Überlassens solcher Gegenstände zum Gebrauch oder zur Nutzung (Bezugsteuer; Art. 45 Abs. 1 Bst. c MWSTG);

- Lieferungen von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme durch Unternehmen mit Sitz im Ausland an steuerpflichtige Personen im Inland (Bezugsteuer; Art. 45 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Welche ausländischen Unternehmen, die Leistungen erbringen, sind steuerpflichtig?

Ein Unternehmen mit Sitz im Ausland kann nur dann steuerpflichtig werden, wenn es Leistungen im Inland erbringt (vorbehalten bleibt die Steuerpflicht der inländischen Betriebsstätten des ausländischen Unternehmens). Ob eine Leistung mehrwertsteuerlich als im Inland erbracht gilt, richtet sich nach den Artikeln 7 und 8 MWSTG.

Unternehmen mit Sitz im Ausland sind jedoch von der **Steuerpflicht befreit**, wenn sie innerhalb eines Jahres im In- und Ausland weniger als 100'000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielen, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind oder im Inland unabhängig von der Umsatzhöhe ausschliesslich eine oder mehrere der folgenden Leistungsarten erbringen:

- Von der Steuer befreite Leistungen;

- Dienstleistungen deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Inland befindet;

- Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme an steuerpflichtige Personen im Inland.

Ausländische Unternehmen, die auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichten wollen (Art. 11 MWSTG), müssen dies der ESTV mitteilen.

Ausländische Unternehmen, die im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen und/oder Leistungen nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG erbringen, sind von der Anmeldepflicht befreit (Art. 121a MWSTV).

Nicht von der Steuerpflicht befreit sind hingegen Unternehmen mit Sitz im Ausland, die im Inland **Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger** erbringen (Art. 10 Abs. 2 Bst. b Ziff. 2 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zu diesen Themen können den MWST-Infos Steuerpflicht und Bezugsteuer und den MWST-Branchen-Infos Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme sowie Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2 Örtlicher Anwendungsbereich der MWST; welche Gebiete gelten als Inland?

Unter dem Begriff **Inland** versteht man das schweizerische Staatsgebiet mit den Zollanschlussgebieten nach Artikel 3 Absatz 2 ZG (Art. 3 Bst. a MWSTG); solche Zollanschlussgebiete sind ausländische Gebiete, die aufgrund einer staatsvertraglichen Vereinbarung zum schweizerischen Zollgebiet gehören (das Fürstentum Liechtenstein und die deutsche Gemeinde Büsingen).

Die Talschaften **Samnaun** und **Sampuoir** sind aus dem schweizerischen Zollgebiet ausgeschlossen und gelten im Zusammenhang mit Lieferungen als Ausland. In Bezug auf Dienstleistungen gelten sie hingegen als Inland (Art. 4 Abs. 1 MWSTG).

Beim **Flughafen EuroAirport Basel-Mülhausen-Freiburg** wird der schweizerische Sektor - aufgrund eines Staatsvertrages und eines Notenaustausches mit Frankreich - wie Inland behandelt (davon ausgenommen sind baugewerbliche Lieferungen, die immer als in Frankreich erbracht gelten).

Praxisänderung per 01.01.2020.

Teil II Lieferungen

1 Was ist eine Lieferung von Gegenständen?

Als Gegenstände gelten:

Bewegliche und unbewegliche Sachen sowie Elektrizität, Gas, Wärme, Kälte und Ähnliches (Art. 3 Bst. b MWSTG).

Unter dem Begriff **Lieferung** versteht man (Art. 3 Bst. d MWSTG):

1. Das Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (Art. 3 Bst. d Ziff. 1 MWSTG).

   Eine Lieferung liegt vor, wenn ein Abnehmer **wirtschaftlich über einen Gegenstand verfügen** kann, d.h. er kann ihn selbst verbrauchen, gebrauchen oder aber **im eigenen Namen weiter in Verkehr bringen**. In diesem Zusammenhang ist es nicht von Bedeutung, ob der Besitz oder das Eigentum an dem Gegenstand übertragen wird oder nicht.

   Der Verkauf eines Gegenstandes stellt somit eine Lieferung dar, selbst für den Fall, dass ein Eigentumsvorbehalt eingetragen wird. Die Übertragung eines Gegenstandes im Rahmen einer Sicherungsübereignung oder einer Verpfändung stellt hingegen keine Lieferung dar: Die Verfügungsbefugnis wird erst dann übertragen, wenn das Recht aus der Sicherungsübereignung oder aus der Verpfändung in Anspruch genommen wird (z.B. Verkauf des verpfändeten Objekts). Der Verkauf eines Gegenstandes bei dessen gleichzeitiger Rückübertragung zum Gebrauch an den Verkäufer (Sale-and-lease-back-Geschäft) gilt nicht als Lieferung, sondern als Finanzierungsdienstleistung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe a MWSTG, wenn im Zeitpunkt des Vertragsschlusses eine Rückübereignung vereinbart wird (Art. 2 Abs. 3 MWSTV).

2. Das Abliefern eines Gegenstandes, an dem Arbeiten besorgt worden sind, auch wenn dieser Gegenstand dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt worden ist (Art. 3 Bst. d Ziff. 2 MWSTG).

   Um eine solche Lieferung handelt es sich, wenn die Gegenstände aufgrund **eines Werkvertrages oder Auftrages** neu angefertigt oder vor der Ablieferung noch bearbeitet werden.

   Als Arbeiten an Gegenständen gelten insbesondere Änderungs-, Reparatur-, Reinigungsarbeiten, Einstell- und Inbetriebsetzungsarbeiten, Unterhalts- und Kontrollarbeiten an Anlagen sowie Software-Installationen bei

Kunden vor Ort.

Die Bewirtschaftung des Bodens, Landschaftsgärtnerarbeiten, die Gewinnung von Gegenständen (z.B. Kiesabbau, Holzschlag- und Erntearbeiten) usw. **stellen Arbeiten an unbeweglichen Gegenständen dar**.

3. Das Überlassen eines Gegenstandes zum Gebrauch oder zur Nutzung (insbesondere Vermietung, Leasing und Verpachtung; Art. 3 Bst. d Ziff. 3 MWSTG).

   Als Lieferungen gelten somit:

   a. Die Vermietung von Geräten, Maschinen usw.;
   b. die Vermietung von nicht auf Dauer in Gebäuden eingebauten Vorrichtungen wie beispielsweise Zeiterfassungs-, Überwachungs- und Lautsprecheranlagen, Handtuchautomaten, Händetrockner, Seifenspender oder Desinfektionsanlagen;
   c. die Bereitstellung eines Beförderungsmittels ohne Bedienungspersonal (Art. 6 MWSTV e contrario);
   d. die Vermietung von unbeweglichen Gegenständen (z.B. Immobilien oder Parkplätze).

Beispiele für Lieferungen

- *Verkauf von Lebensmitteln und Getränken, Medikamenten, gedruckten Büchern und Zeitungen;*
- *Lieferung von Gas, Wasser, Elektrizität, Brennstoffen, Wärme, Dampf;*
- *Vermietung/Verleasen eines Fahrzeugs, eines Fernsehgeräts;*
- *Vermietung/Verkauf von EDV-Material;*
- *Reparatur einer Uhr;*
- *Reinigung von Kleidungsstücken;*
- *Funktionskontrolle einer Maschine;*
- *Arbeiten an Gebäuden oder Grundstücken, einschliesslich Reinigungs- und Gärtnerarbeiten;*
- *Lieferung eines Gebäudes, das der Generalunternehmer für Rechnung eines Dritten errichten liess;*
- *Behandlung von Tieren durch einen Tierarzt oder in einem Hundesalon.*

Welche Lieferungen sind steuerbar?

Steuerbar sind, sofern sie nicht ausdrücklich von der Steuer ausgenommen sind:

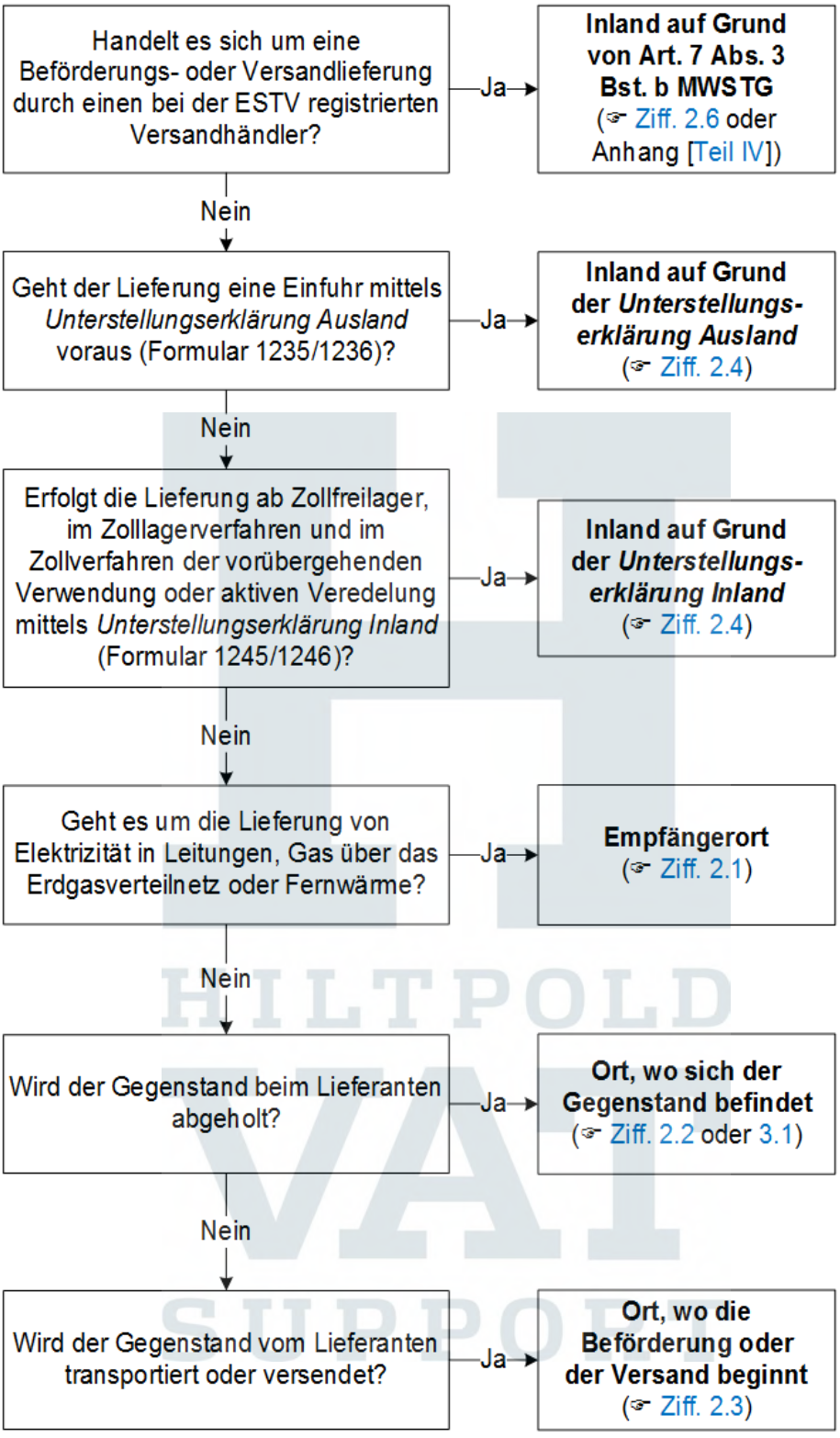
- Im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachte Lieferungen (Inlandsteuer);
- Lieferungen von unbeweglichen Gegenständen (z.B. Arbeiten an Liegenschaften) im Inland, die nicht der Einfuhrsteuer unterliegen und die erbracht werden durch Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, mit Ausnahme des Überlassens solcher Gegenstände zum Gebrauch oder zur Nutzung (Bezugsteuer; Art. 45 Abs. 1 Bst. c MWSTG);
- Lieferungen von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme durch Unternehmen mit Sitz im Ausland an steuerpflichtige Personen im Inland (Bezugsteuer; Art. 45 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2 Wo befindet sich der Ort der Lieferung?

Nur die im Inland erbrachten Lieferungen unterliegen der Inland- oder Bezugsteuer. Lieferungen im Ausland unterliegen nicht der schweizerischen MWST. Der Ort der Lieferung lässt sich mit Hilfe des folgenden Schemas bestimmen:

HILTPOLD VAT SUPPORT



Änderung des MWSTG per 01.01.2019.

2.1 Empfängerort

Als Ort der Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme gilt der Ort, an dem der Empfänger der Lieferung den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Lieferung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort, von dem aus er tätig wird (Art. 7 Abs. 2 MWSTG).

☞ Über die Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz sowie Fernwärme an nicht steuerpflichtige Empfänger mit Wohn- oder Geschäftssitz im Inland liefern, gibt die MWST-Info Steuerpflicht und die MWST-Branchen-Info Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme Auskunft.

2.2 Ort, wo sich der Gegenstand bei der Übernahme befindet

Als Ort der Lieferung eines Gegenstandes, den ein Abnehmer oder in dessen Auftrag ein Dritter (z.B. Spediteur oder Frachtführer) bei einem Lieferanten abholt gilt der Ort, an dem sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen, der Ablieferung oder der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet (Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

1. Ort, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen, befindet:

   Die Verfügungsmacht über einen Gegenstand geht oftmals zusammen mit dem Eigentum an diesem über; eine solche Eigentumsübertragung ist zur Vornahme einer Lieferung allerdings nicht erforderlich, so dass in einigen Fällen die Verfügungsmacht durch die blosse Übergabe von Papieren (z.B. Konnossemente, Lagerscheine) übertragen wird. Als Ort der Lieferung gilt somit der Ort, an welchem sich der Gegenstand zum Zeitpunkt des Eintretens eines dieser Ereignisse befindet.

2. Ort, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt seiner Ablieferung befindet:

   Der Gegenstand gilt an dem Ort als abgeliefert, an dem die Arbeiten (im Allgemeinen aufgrund eines Werkvertrages oder Auftrages) ausgeführt werden.

   Somit gilt eine Lieferung, die in der Reparatur einer Waschmaschine besteht,

als im Reparaturbetrieb erbracht (wenn die Arbeiten in einer Werkstatt durchgeführt werden) oder als am Wohnort des Empfängers erbracht (wenn sich das Unternehmen zur Ausführung der Arbeiten dorthin begeben hat).

3. Ort, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt seiner Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet:

   Als Ort der Lieferung gilt der Ort, an dem sich ein Gegenstand zum Zeitpunkt seiner Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet.

2.3 Ort, wo die Beförderung oder der Versand beginnt

Als Ort der Lieferung eines Gegenstandes, der von einem Lieferanten befördert oder versendet wird, gilt der Ort, an dem die Beförderung oder die Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer (oder in dessen Auftrag zu einer Drittperson) beginnt (Art. 7 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Eine Ausnahme bildet die Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme.

Als Ort der Lieferung gilt der Ort, an welchem die Beförderung oder der Versand beginnt, und zwar unabhängig von der Form der Lieferung (Übertragung der Verfügungsmacht, Besorgung von Arbeiten an einem Gegenstand, der nach seiner Bearbeitung an den Auftraggeber zurückgesandt wird, oder Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung).

Der Ort der Lieferung befindet sich auch dann am Ort, an welchem die Beförderung oder die Versendung beginnt, wenn der zum Empfänger beförderte oder versandte Gegenstand beim Empfänger durch den Lieferanten oder durch einen vom Lieferanten beauftragten Dritten zusammengesetzt beziehungsweise montiert/installiert wird, sofern die Montage/Installation als Nebenleistung im Sinne von Artikel 19 Absatz 4 MWSTG (☞ MWST-Info Steuerobjekt) qualifiziert werden kann. Dabei spielt es keine Rolle, ob die Montage/Installation separat in Rechnung gestellt wird oder nicht. Nicht am Ort des Beförderungs-/Versandbeginns ausgeführt gilt die Lieferung, wenn die *Unterstellungserklärung Ausland* (☞ Ziff. 2.4) angewendet wird.

Die Montage/Installation gilt namentlich in den folgenden Fällen als Nebenleistung zur Beförderungs-/Versandlieferung:

- Verkauf eines Möbelstücks, welches durch den Verkäufer beim Käufer zusammengesetzt und aufgestellt, jedoch nicht individuell an die räumlichen Gegebenheiten angepasst wird;
- Verkauf einer betriebsfertig hergestellten Maschine, welche in fertig bearbeitete Einzelteile zerlegt oder bereits zusammengesetzt zum Empfänger befördert, bei diesem zusammengesetzt beziehungsweise lediglich an das Stromnetz angeschlossen und einem Probelauf unterzogen wird;
- Verkauf von Vorhängen samt Aufhängen in der Wohnung (ohne individuelle Anpassungen oder Montage der Vorhangschienen, Blenden o. Ä.).

Die Montage/Installation gilt namentlich in den folgenden Fällen **nicht** als Nebenleistung zur Beförderungs-/Versandlieferung:

- Vermietung eines Festzeltes oder eines Messestandes inkl. Aufbau (☞ Ziff. 8.3);
- Verkauf einer Maschine, welche beim Empfänger betriebsfertig gemacht und an die Gegebenheiten vor Ort individuell angepasst wird (z.B. Integration in eine bestehende Produktionsanlage);
- Verkauf eines Möbelstücks oder eines anderen Gegenstandes, welches/r durch den Verkäufer oder seinen Beauftragten beim Empfänger an die räumlichen Gegebenheiten individuell angepasst beziehungsweise fest eingebaut wird (z.B. Einbauschrank, Einbauküche, Vorhang samt Aufhängen in der Wohnung mit individuellen Anpassungen vor Ort);
- Verkauf einer Deckenlampe oder eines Beleuchtungssystems inkl. Montage/Installation;
- Installation von Software beim Kunden vor Ort (Bearbeitung der Festplatte o. Ä.).

☞ Gilt die Montage/Installation nicht als Nebenleistung zur Beförderungs-/Versandlieferung, liegt eine werkvertragliche Lieferung vor (☞ Ziff. 3).

☞ Bei mehreren voneinander unabhängigen Leistungen, die zu einem Gesamtentgelt erbracht werden, ist zu prüfen, ob sie als Leistungskombination oder Sachgesamtheit im Sinne von Artikel 19 Absatz 2 MWSTG behandelt werden können (☞ MWST-Info Steuerobjekt).

2.4 Ort der Lieferung bei Vorliegen einer Unterstellungserklärung Ausland

Bei der Verbringung eines Gegenstandes vom Ausland ins Inland gilt der Ort der Lieferung als im Inland gelegen, wenn der Lieferant im Zeitpunkt der Einfuhr über eine Bewilligung der ESTV verfügt, die Einfuhr im eigenen Namen vorzunehmen *(Unterstellungserklärung Ausland*, Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG). Vorbehalten bleibt der Verzicht, von dieser Regelung Gebrauch zu machen (Art. 3 Abs. 3 MWSTV).

☞ Näheres zur vereinfachten Einfuhr *(Unterstellungserklärung Ausland)* ergibt sich aus den Formularen Nr. 1235/1236.

Auch Versandhändler können sich mittels *Unterstellungserklärung Ausland* bei Nichterreichen der für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzgrenze freiwillig der Steuerpflicht unterstellen.

☞ Weitere Informationen zur Versandhandelsregelung sind im Anhang zu finden (☞ Teil IV) .

Die Einfuhr mittels *Unterstellungserklärung Ausland* ist nicht möglich, wenn der Empfänger - oder in seinem Auftrag ein Dritter - den Gegenstand beim Lieferanten abholt (Abhollieferung).

Beispiel 1
Ein Lieferant verkauft dem Abnehmer einen Gegenstand, der sich zum Zeitpunkt des Verkaufs im Ausland befindet. Im Kaufvertrag verpflichtet sich der Lieferant, den Gegenstand an den vom Abnehmer angegebenen Ort im Inland zu transportieren beziehungsweise zu versenden. Verfügt der Lieferant über eine Bewilligung der ESTV, um die Einfuhr des Gegenstandes im eigenen Namen vorzunehmen (Unterstellungserklärung Ausland) - und verzichtet er nicht ausdrücklich darauf, von dieser Gebrauch zu machen, indem er dies auf der Rechnung gegenüber den Abnehmer erwähnt - führt er den Gegenstand im eigenen Namen ein und nimmt eine Lieferung im Inland an den Abnehmer vor, die er versteuern und mit der ESTV abrechnen muss.

Auf der Zollanmeldung erscheinen der Lieferant als Importeur (bei Lieferanten mit Sitz im Ausland der Lieferant per Adresse seines inländischen Steuervertreters) und der Abnehmer als Empfänger. Die Einfuhrsteuer berechnet sich wie folgt (Wahlrecht):

- *Grundsätzlich berechnet sie sich vom Marktwert am inländischen Bestimmungsort. Als solcher gilt, was der Importeur (= Lieferant) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten; dem Marktwert gleichgestellt ist das Entgelt, das der Lieferant beim Einkauf entrichtet, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht.*
- *Aus Vereinfachungsgründen lässt es die Verwaltungspraxis auch zu, dass die Einfuhrsteuer vom Entgelt am Bestimmungsort im Inland berechnet wird, das der Abnehmer dem Lieferanten für den gelieferten Gegenstand schuldet.*

Wird die Einfuhr aufgrund der *Unterstellungserklärung Ausland* im eigenen Namen vorgenommen, so gelten bei Reihengeschäften (☞ Ziff. 4) die vorangehenden Lieferungen als im Ausland und die nachfolgenden als im Inland ausgeführt (Art. 3 Abs. 2 MWSTV).

Beispiel 2
Ein Gegenstand wird über vier Beteiligte verkauft. Die Lieferung erfolgt mit einer einzigen Bewegung des Gegenstandes vom ersten Lieferanten zum letzten Abnehmer: Der erste Lieferant A verkauft einen Gegenstand an Wiederverkäufer B, welcher denselben Gegenstand an Wiederverkäufer C weiterverkauft, der ihn seinerseits an Endabnehmer D weiterveräussert. Nimmt B die Einfuhr des Gegenstandes aufgrund der Unterstellungserklärung Ausland im eigenen Namen vor, gilt die Lieferung von A, die der Lieferung von B vorausgeht, als im Ausland ausgeführt. Die Lieferung von B, der den Gegenstand aufgrund der Unterstellungserklärung Ausland einführt, und die nachfolgende Lieferung von C gelten aufgrund von Artikel 3 MWSTV hingegen beide als im Inland ausgeführt.

In der Zollanmeldung wird der Wiederverkäufer B als Importeur aufgeführt, da er den Gegenstand auf Grund seiner Unterstellungserklärung Ausland einführt (bei Lieferanten mit Sitz im Ausland der Lieferant per Adresse seines inländischen Steuervertreters), und der Endabnehmer D als Empfänger. Die Einfuhrsteuer berechnet sich vom Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Wiederverkäufer B seinem Lieferanten A schuldet (☞ Beispiel 1).

Die Lieferung des Wiederverkäufers C gilt als im Inland ausgeführt, weil sie - im Rahmen dieses Reihengeschäft - derjenigen des Wiederverkäufers B folgt, der den Gegenstand mittels Unterstellungserklärung Ausland eingeführt hat.

Wenn der Leistungserbringer, der über eine *Unterstellungserklärung Ausland* verfügt, auf die Vornahme der Einfuhr im eigenen Namen verzichtet (Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG), muss er auf diesen Verzicht im Wertnachweis für die Einfuhrsteuer (i.d.R. Rechnung) zum Zeitpunkt der Einfuhr hinweisen, beispielsweise mit der Bemerkung *„Auf die Vornahme der Einfuhr im eigenen Namen wird verzichtet“* (Art. 3 Abs. 3 MWSTV).

Beispiel 3
Im Unterschied zum vorstehend beschriebenen Sachverhalt befördert Wiederverkäufer B hier den Gegenstand in die Schweiz, verzichtet allerdings auf die Vornahme der Einfuhr im eigenen Namen aufgrund einer Unterstellungserklärung Ausland. Folglich muss in Anwendung der üblichen Zollvorschriften der letzte Abnehmer D als Importeur des Gegenstandes angegeben werden. Alle im Rahmen dieses Reihengeschäfts ausgeführten Lieferungen gelten (Lieferungen vom ersten Lieferanten A und der Wiederverkäufer B und C) als im Ausland erbracht.

Auf der Zollanmeldung erscheint der letzte Abnehmer D als Importeur und Empfänger. Die Einfuhrsteuer berechnet sich vom Entgelt, welches der letzte Abnehmer D am Bestimmungsort im Inland (☞ Beispiel 1 hiervor) dem Lieferanten (Wiederverkäufer C) schuldet.

☞ Es gibt neben der *Unterstellungserklärung Ausland* noch eine zweite Art von Unterstellungserklärung. Mit der *Unterstellungserklärung Inland* werden Lieferungen von Gegenständen, die sich im Inland befinden, unter Zollüberwachung stehen und somit gemäss Artikel 23 Absatz 2 Ziffern 3 und 3bis MWSTG von der Steuer befreit sind, der Steuer unterstellt. Darunter fallen beispielsweise Lieferungen ab Zolllagerverfahren (z.B. offene Zolllager) oder Zollfreilagern sowie ab Zollverfahren der aktiven Veredelung oder der vorübergehenden Verwendung. Näheres dazu geht aus den Formularen Nr. 1245/1246 hervor. Mit der Anwendung der *Unterstellungserklärung Inland* ändert der Ort der davon betroffenen Lieferungen nicht.

Sind Sie im Besitze einer bewilligten *Unterstellungserklärung Ausland*, gilt diese nur für die darin aufgeführten Lieferungen im Ausland. Wollen Sie sowohl die *Unterstellungserklärung Ausland* als auch die *Unterstellungserklärung Inland* anwenden, sind zwei separate Anträge erforderlich.

Änderung des MWSTG per 01.01.2019.

2.5 Ort der Lieferung eines aus dem Ausland ins Inland verbrachten Gegenstandes ab Lager im Inland

Als Ort der Lieferung gilt das inländische Lager, an dem der Gegenstand an den Abnehmer übergeben wird beziehungsweise ab dem der Gegenstand an den Abnehmer geliefert wird (Art. 7 MWSTG; ☞ Ziff. 6.1.2).

Bei Lieferungen von Gegenständen, die aus dem Ausland in ein Lager im Inland verbracht und ab diesem Lager geliefert werden, liegt der Ort der Lieferung hingegen dann im Ausland, wenn der Lieferungsempfänger und das zu entrichtende Entgelt beim Verbringen der Gegenstände ins Inland bekannt sind und sich die Gegenstände im Zeitpunkt der Lieferung im zollrechtlich freien Verkehr befinden (Art. 4 MWSTV; ☞ Ziff. 6.1.1).

Beispiel
Verkauft ein Lieferant seinem Abnehmer einen Gegenstand ab einem Lager im Inland (z.B. Auslieferungs- oder Konsignationslager), gilt die Lieferung als im Ausland erbracht, wenn bei der Einfuhr der Gegenstände ins Inland das vom Empfänger (Abnehmer) geschuldete Entgelt bekannt ist und sich die Gegenstände im Zeitpunkt der Lieferung im zollrechtlich freien Verkehr befinden.

In der Zollanmeldung erscheint der Abnehmer als Importeur und Empfänger. Die Einfuhrsteuer berechnet sich vom Entgelt, das derAbnehmer am Bestimmungsort im Inland dem Lieferanten schuldet.

Will der ausländische Lieferant diese Umsätze als Inlandumsätze abrechnen - verbunden mit dem Recht, die Inlandsteuer offen auszuweisen und die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend zu machen - bedingt dies seine Registrierung im MWST-Register und eine Bewilligung der ESTV (sog. Unterstellungserklärung Ausland).

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.6 Ort der Lieferung im Versandhandel

Erzielt ein (in- oder ausländischer) Versandhändler pro Jahr mindestens 100‘000 Franken Umsatz aus Kleinsendungen (Einfuhrsteuerbetrag bis fünf Franken), die er vom Ausland ins Inland befördert oder versendet, gelten seine Lieferungen als Inlandlieferungen (Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG). Er wird in der Folge im Inland steuerpflichtig und muss sich im MWST-Register eintragen lassen. Es gelten sodann nicht nur die Kleinsendungen des Versandhändlers als Inlandlieferungen, sondern auch alle weiteren Sendungen, bei denen der Einfuhrsteuerbetrag mehr als fünf Franken pro Sendung beträgt. Im Ergebnis unterliegen somit bei einem steuerpflichtigen Versandhändler sämtliche Lieferungen ins Inland der Inlandsteuer.

☞ Weitere Informationen zur Versandhandelsregelung sind im Anhang zu finden (Teil IV).

Änderung des MWSTG per 01.01.2019.

3 Werkvertragliche Lieferungen (Bearbeitungen von Gegenständen)

3.1 Art und Ort der werkvertraglichen Lieferung

☞ Die Richtlinie 69-01 (R-69-01) der EZV behandelt namentlich die Einfuhrsteuer im Zusammenhang mit werkvertraglichen Lieferungen und der Übergabe von Gegenständen, an denen Arbeiten im Inland besorgt worden sind.

Es handelt sich um Lieferungen beweglicher oder unbeweglicher Gegenstände, die aufgrund eines Werkvertrages oder Auftrages neu angefertigt oder vor der Ablieferung noch bearbeitet werden. Als Bearbeitung gelten nach Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 MWSTG alle Arbeiten an Gegenständen, auch wenn diese dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt werden (z.B. Ändern, Reparieren, Reinigen, Schneeräumen, Abbrechen von Gebäuden, Einstell-, Inbetriebsetzungs-, Service- und Unterhaltsarbeiten an Anlagen und Steuerungen [auch im Rahmen von Abonnementverträgen]). Auf das Ausmass der Bearbeitung kommt es nicht an. Es ist auch nicht erforderlich, dass Material verwendet, ersetzt oder hinzugefügt wird.

Als Bearbeitung von unbeweglichen Gegenständen gelten namentlich die Bepflanzung und Bewirtschaftung des Bodens (z.B. Pflügen, Eggen und Pflege des Rebbergs), Landschaftsgärtnerarbeiten (z.B. Anlegen und Unterhalten von Gärten), die Gewinnung von Gegenständen (z.B. Kiesabbau, Holzschlag- und Erntearbeiten) sowie Arbeiten an Gebäuden, Strassen, Brücken und Kanalisation. Lässt ein Unternehmen die bei ihm bestellte Bearbeitung von Gegenständen ganz oder teilweise durch Dritte (Unterakkordanten) vornehmen, so liegen sowohl zwischen diesen Dritten und dem Unternehmen als auch zwischen dem Unternehmen und seinem Abnehmer Lieferungen vor.

Wenn beispielsweise ein Gegenstand durch den Lieferanten selbst oder für dessen Rechnung durch einen Dritten installiert, repariert, montiert oder sonst wie bearbeitet wird, beginnt die Lieferung - ungeachtet der Inbetriebnahme - mit der Aufnahme der Tätigkeit am Ort der Installation, der Reparatur oder der Montage. Die Lieferung gilt in der Folge als dort erbracht, wo die werkvertragliche Leistung vorgenommen beziehungsweise wo der Gegenstand abgeliefert wird (Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Dabei ist ohne Bedeutung, ob die Inbetriebnahme durch den Lieferanten oder den Abnehmer erfolgt.

☞ Ist die Montage/Installation lediglich eine Nebenleistung zu einer Beförderungs-/Versandlieferung, gilt die Lieferung als dort erbracht, wo die Beförderung oder der Versand beginnt (☞ Ziff. 2.3).

Lässt ein Unternehmen eine ihm in Auftrag gegebene Leistung ganz oder teilweise durch Dritte oder Unterakkordanten erledigen, gilt es gegenüber seinem Kunden (Vertragspartner) nach wie vor als Leistungserbringer mit den entsprechenden steuerlichen Folgen betreffend Ort der Leistungserbringung und Steuerpflicht im Inland.

3.2 Bearbeitungen von Gegenständen im Inland

Es wird unterschieden zwischen den Arbeiten, die mit zugeliefertem Material (☞ Ziff. 3.2.1) und ohne zugeliefertes Material (☞ Ziff. 3.2.2) durch den Leistungserbringer besorgt werden.

3.2.1 Bearbeitung von Gegenständen im Inland mit vom ausländischen Leistungserbringer selber eingeführtem Material

Sachverhalt

Ein ausländisches Unternehmen führt aufgrund eines Werkvertrages oder Auftrages Arbeiten an Gegenständen im Inland aus und benutzt hierfür sein eigenes, mitgebrachtes Material (z.B. Farbe zum Streichen einer Fassade, Teile oder Ersatzteile für Montage, Unterhalt oder Reparatur einer Maschine).

Steuerliche Behandlung

Die steuerliche Behandlung hängt davon ab, ob der Leistungserbringer (A) zum Zeitpunkt der Ausführung der werkvertraglichen oder beauftragten Lieferung bereits als steuerpflichtige Person im MWST-Register eingetragen ist oder nicht.

a. ***Ist** der ausländische Unternehmer im schweizerischen MWST-Register als steuerpflichtige Person **eingetragen**, so ist er auf der Einfuhrzollanmeldung per Adresse seines inländischen Steuervertreters als Importeur und sein inländischer Kunde als Empfänger aufzuführen. Die Einfuhrsteuer berechnet sich vom Marktwert des eingeführten Materials (z.B. Farbe) am Bestimmungsort im Inland (ohne Kosten für Arbeit und Montage). Als Marktwert gilt, was der Importeur (= ausländischer Lieferant) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbstständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten; dem Marktwert gleichgestellt ist das Entgelt, das der Lieferant beim Einkauf entrichtet, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. Aus Vereinfachungsgründen lässt es die Verwaltungspraxis auch zu, dass die Einfuhrsteuer vom Entgelt am Bestimmungsort im Inland berechnet wird, das der Käufer dem ausländischen Lieferanten für den gelieferten Gegenstand schuldet (Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG).*

   Der ausländische Unternehmer muss seine Lieferung im Inland an seinen Auftraggeber versteuern (Inlandsteuer; Art. 1 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

b. ***Ist** der ausländische Unternehmer **nicht** als steuerpflichtige Person im schweizerischen MWST-Register **eingetragen**, ist er in der Zollanmeldung per Adresse seines Kunden als Importeur einzutragen, der Kunde als Empfänger. Die MWST auf der Einfuhr ist nicht nur auf dem Verkaufspreis des Materials (z.B. Farbe) geschuldet, sondern auf dem Gesamtentgelt am inländischen Bestimmungsort, d.h. auf dem Verkaufspreis des Materials einschliesslich der Arbeitsleistung (z.B. Malerarbeiten inkl. verwendete Farbe; Art. 54 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Der steuerpflichtige Kunde, der im Besitz der*

Veranlagungsverfügung der EZV ist, kann die MWST auf der Einfuhr als Vorsteuer geltend machen (Art. 29 und 33 MWSTG bleiben vorbehalten).

Bei dieser Form von Lieferungen kann der ausländische Unternehmer im Inland steuerpflichtig werden (Art. 10 Abs. 1 MWSTG) und muss sich gegebenenfalls bei der ESTV anmelden.



Vereinfachungen:

a) *Sofern dem Bund aufgrund der Nichtregistrierung des ausländischen Leistungserbringers nachweislich kein Steuernachteil erwachsen ist, wird in der Verwaltungspraxis von einer rückwirkenden Eintragung des ausländischen Leistungserbringers (Unternehmer) im schweizerischen MWST-Register abgesehen.*

b) *Diese Vereinfachungen entbinden den ausländischen Leistungserbringer (Unternehmer) nicht davon, sich im schweizerischen MWST-Register eintragen zu lassen, sofern er die entsprechenden Voraussetzungen für die Steuerpflicht erfüllt.*

Praxis ab 01.01.2018.

3.2.2 Bearbeitung von Gegenständen ohne vom ausländischen Leistungserbringer selber eingeführtem Material

a) *Der ausländische Unternehmer (A) **ist** im MWST-Register als steuerpflichtige Person **eingetragen**.*

A muss seine Lieferung (Arbeitsleistung) an seinen Kunden (B) versteuern (Inlandsteuer; Art. 1 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

b) *Der ausländische Unternehmer (A) **ist nicht** als steuerpflichtige Person im MWST-Register **eingetragen**.*

Die im Inland erbrachten Lieferungen, welche vom nicht im MWST-Register eingetragenen ausländischen Unternehmer (A) erbracht werden, können beim Empfänger (B) dieser Arbeiten unter den Voraussetzungen von Artikel 45 Absatz 2 MWSTG aufgrund von Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG die Bezugsteuer auslösen. Bei der Lieferung von Gegenständen im Inland ist die Steuerpflicht des ausländischen Unternehmers (A) zu prüfen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.3 Bearbeitungen von Gegenständen im Ausland

Ein steuerpflichtiger inländischer Unternehmer führt im Ausland eine Lieferung (Werkvertrag oder Auftrag) aus. Es spielt dabei keine Rolle, ob sein Auftraggeber In- oder Ausländer ist und ob dieser im MWST-Register eingetragen ist oder nicht.

Sofern die Ablieferung des betreffenden Gegenstandes im Ausland erfolgt, liegt beim inländischen Unternehmer eine Lieferung im Ausland vor, die nicht der Inlandsteuer unterliegt. Der Unternehmer kann für das im Ausland im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit benötigte Material grundsätzlich den Vorsteuerabzug vornehmen (Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Die Ausfuhr dieser Gegenstände ist vorzugsweise anhand einer Veranlagungsverfügung der EZV nachzuweisen, die im Ausland erbrachte Lieferung (Arbeitsleistung) buch- und belegmässig zu dokumentieren. Auf der Ausfuhrzollanmeldung ist der Verkaufspreis der Gegenstände franko Schweizergrenze im Zeitpunkt der Ausfuhr zu deklarieren; der Wert der später im Ausland erbrachten Lieferung (Arbeitsleistung) zählt nicht dazu.

Das Verbringen von Betriebsmitteln ins Ausland ist ebenfalls von der Inlandsteuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 4 MWSTG). Um nach Abschluss der Arbeiten im Ausland bei der Wiedereinfuhr der Betriebsmittel deren Versteuerung zu vermeiden, können diese unter Umständen nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder mit Carnet ATA ausgeführt werden. Nähere Auskünfte dazu erteilen die EZV oder - insbesondere zum Carnet ATA - die Handelskammern.

EXPERT.TAX.D VAT SUPPORT

4 Lieferungen mit mehreren beteiligten Lieferanten

4.1 Bei der Einfuhr

☞ Die Richtlinie 69-01 (R-69-01) der EZV behandelt die Einfuhrsteuer im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Lieferungen, namentlich bei Reihengeschäften bei der Einfuhr.

Ein *Reihengeschäft bei der Einfuhr* liegt vor, wenn mehrere Lieferanten in der Folge Lieferungen desselben Gegenstandes vornehmen, wobei der Gegenstand in einer einzigen Bewegung vom ersten Lieferanten zum letzten Abnehmer in der Reihe gelangt.

Bei Reihengeschäften schliessen jeweils mehrere Unternehmen Lieferverträge über denselben Gegenstand ab, wobei alle diese Umsatzgeschäfte mit einer einzigen Warenübergabe vom ersten Lieferanten an den letzten Abnehmer erfüllt werden. Dabei wird jeder Zwischenhändler in der Reihe, der im eigenen Namen auftritt, als Lieferant behandelt, obwohl er den Gegenstand der Lieferung nicht körperlich in Empfang nimmt.

Bei Reihengeschäften gelten sämtliche Lieferungen innerhalb der Reihe als im gleichen Zeitpunkt und am gleichen Ort (Ort der Abholung resp. Ort des Beförderungs- oder Versandbeginns) ausgeführt.

Bei **Einfuhrreihengeschäften** gelten die in der Reihe erbrachten Lieferungen als im Ausland erbracht. Nimmt einer der Wiederverkäufer aber die **Einfuhr** aufgrund einer *Unterstellungserklärung Ausland* im eigenen Namen vor, so gelten bei Einfuhrreihengeschäften seine und die nachfolgenden Lieferungen als im Inland erbracht; die vorangehenden Lieferungen in der Reihe gelten als im Ausland ausgeführt (Art. 3 Abs. 2 MWSTV; ☞ Ziff. 2.4).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2 Bei der Ausfuhr

Bei **Ausfuhrlieferungen** mit einer **direkten Ausfuhr** (Art. 23 Abs. 3 MWSTG) können alle beteiligten Lieferanten von der Steuerbefreiung profitieren, sofern die Ausfuhr nachgewiesen werden kann, vorzugsweise anhand einer Veranlagungsverfügung der EZV. Sind mehrere Lieferanten an einer Ausfuhr von Gegenständen beteiligt, reicht es aus, wenn sie je eine Kopie der Veranlagungsverfügung der EZV besitzen.

Ob bei Ausfuhrlieferungen eine einzige Warenbewegung vom ersten Lieferanten zum letzten Abnehmer im Rahmen eines Reihengeschäfts nach der Definition von Ziffer 4.1 vorliegt, spielt für die Steuerbefreiung von Ausfuhrlieferungen keine Rolle. So schliesst eine Zwischenlagerung die Steuerbefreiung grundsätzlich nicht aus, unter der Voraussetzung, dass der Gegenstand nicht in Gebrauch genommen und in unverändertem Zustand ausgeführt wurde (vorbehalten bleibt die in Ziff. 7.2 erwähnte und in den Formularen Nr. 1303 / 1304 [abrufbar auf der Homepage der ESTV] wiedergegebene Praxis).

5 Lieferungen im Zusammenhang mit Kommissionsverkäufen

5.1 Art der Lieferung

Bei der Verkaufskommission bevollmächtigt der Kommittent den Kommissionär, ihm gehörende Gegenstände zu verkaufen und an Dritte zu liefern. Der Kommissionär handelt dabei im eigenen Namen. Der Kommittent verschafft dem Kommissionär jedoch lediglich die wirtschaftliche Verfügungsmacht über den Gegenstand, d.h. der Kommittent liefert an den Kommissionär, ohne ihm das Eigentum an den Gegenständen zu übertragen. Der Kommissionär liefert anschliessend an seinen Abnehmer (den Dritten) im eigenen Namen und verschafft ihm die Verfügungsmacht. Aufgrund des Vertrages mit dem Kommittenten ist der Kommissionär verpflichtet, den Verkaufserlös (abzüglich seiner Kommission) an den Kommittenten abzuführen. Es liegen also beim Kommissionsgeschäft immer zwei Lieferungen vor, und zwar die eine vom Kommittenten an den Kommissionär und die andere vom Kommissionär an den Dritten.

5.2 Ort der Lieferung

Folgende Lieferungen sind bei der Verkaufskommission zu unterscheiden:

- Der Ort der Lieferung **vom Kommittenten zum Kommissionär** ist dort, wo sich der Gegenstand befindet, wenn der Kommittent dem Kommissionär die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft (Abhollieferung; ☞ Ziff. 2.2), resp. dort, wo die Beförderung oder der Versand zum Kommissionär beginnt (Beförderungs- oder Versandlieferung; ☞ Ziff. 2.3).



Befindet sich der Gegenstand des Kommissionsgeschäfts im Ausland und wird er dort vom Kommissionär abgeholt oder vom Kommittenten aus dem Ausland in die Schweiz zum Kommissionär befördert oder versendet, hat die Lieferung vom Kommittenten an den Kommissionär im Ausland am Ort der Abholung oder gegebenenfalls an dem Ort stattgefunden, wo die Beförderung oder der Versand des Gegenstandes in die Schweiz beginnt.

- Der Ort der Lieferung **vom Kommissionär zum Dritten** ist dort, wo sich der Gegenstand befindet, wenn der Kommissionär dem Dritten die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft (Abhollieferung; ☞ Ziff. 2.2), resp. dort, wo die Beförderung oder der Versand zum Dritten beginnt (Beförderungs- oder Versandlieferung; ☞ Ziff. 2.3).

Es bleiben diejenigen Fälle vorbehalten, in denen der Kommittent Arbeiten, beispielsweise Unterhaltsarbeiten, an Gegenständen verrichtet, die aufgrund eines Kommissionsgeschäfts übergeben wurden (☞ Ziff. 3).

5.3 Zeitpunkt der Lieferung

Als Zeitpunkt der Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär gilt der Zeitpunkt der Lieferung des Kommissionärs an den Dritten.

Beispiel
Ein Kommittent gibt im Ausland einem inländischen Kommissionär einen (beweglichen) Gegenstand im Sinne von Artikel 425 ff. OR für den Verkauf in Kommission.

Beim Kommittenten handelt es sich um eine Lieferung im Ausland (an den Kommissionär), die nicht der Inlandsteuer unterliegt und die seine Steuerpflicht nicht auslöst.

Bei der Einfuhr des Gegenstandes wird die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort erhoben, das der Kommittent vom Kommissionär erhält (☞ Beispiel 1 unter Ziff. 2.4). Die Einfuhrsteuer kann der Verkaufs-kommissionär als Vorsteuer geltend machen (vorbehalten bleibt Art. 28 MWSTG). Auf der Einfuhrzollanmeldung ist der Verkaufskommissionär als Importeur anzugeben.

In der Folge veräussert der Verkaufskommissionär den eingeführten Gegen-stand im eigenen Namen, jedoch auf Rechnung des Kommittenten an einen inländischen Abnehmer. Der Verkaufskommissionär hat den Verkaufspreis an seinen Abnehmer als Inlandlieferung zu versteuern (Art. 7 MWSTG). Die «Kommission», welche der Kommissionär vom Kommittenten erhält, ist für die Belange der MWST im Inland nicht von Bedeutung, handelt es sich dabei doch um die Marge des Kommissionärs, die sich aus der Differenz zwischen dem an den Dritten in Rechnung gestellten Verkaufspreis und dem Kommittenten bezahlten Einkaufspreis ergibt.

Sofern der Gegenstand nicht verkauft wird und wieder an den ausländischen Kommittenten zurückgeht, muss der Kommissionär die Wiederausfuhr am besten mit einer Veranlagungsverfügung der EZV nachweisen (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 4 MWSTG). Nur in diesem Fall kann die MWST auf der Einfuhr als Vorsteuer abgezogen werden.

6 Lieferungen im Zusammenhang mit Auslieferungs- und Konsignationslagern

6.1 Ein Lieferant liefert Gegenstände ab einem Auslieferungslager im Inland

Ein Lieferant überführt einen Gegenstand aus dem Ausland in den zollrechtlich freien Verkehr, verbringt diesen Gegenstand in ein Lager im Inland und liefert ihn anschliessend (in eigenem Namen) an seinen Kunden ab diesem Lager. Das Lager kann diesem Lieferanten oder seinem Kunden gehören.

Dabei ist zwischen den folgenden zwei Fällen zu unterscheiden.

6.1.1 Bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr sind dem Lieferanten der Empfänger der Lieferung und das dafür geschuldete Entgelt bekannt

Die anschliessende Lieferung an den Kunden gilt als im Ausland erbracht (Art. 4 MWSTV, ☞ Ziff. 2.5), folglich unterliegt sie nicht der Inlandsteuer.

In diesem Fall führt das Geschäft zwischen dem Lieferanten und dem Käufer des ab dem Lager gelieferten Gegenstandes zur Einfuhr. In der Zollanmeldung wird der Käufer des ab dem Lager gelieferten Gegenstandes sowohl als Importeur als auch als Empfänger aufgeführt.

Die Einfuhrsteuer wird vom Entgelt am Bestimmungsort im Inland berechnet, das der Käufer seinem Lieferanten für den ab Lager gelieferten Gegenstand schuldet (☞ Beispiel 1 unter Ziff. 2.4).

Der Bestimmungsort im Inland ist das Lager, wenn der Käufer den Gegenstand dort abholt (Übernahme des Gegenstandes ab Lager durch den Käufer). Wenn der Gegenstand durch den Lieferanten zum Käufer transportiert oder versendet wird, ist der Bestimmungsort der Ort, an dem der Gegenstand nach dem Verlassen des Lagers transportiert wird (Transport oder Versenden des Gegenstandes durch den Lieferanten).

Beispiel 1
Ausländischer Lieferant ohne Unterstellungserklärung Ausland
Ein ausländischer Lieferant verfügt im Inland über ein Lager, von dem aus er seinen Exklusivvertreter beliefert. Bei der Einfuhr der Gegenstände sind der Name des Empfängers und das Entgelt bekannt (Verkaufspreis an den Exklusivvertreter). Deshalb gilt die nachfolgende Lieferung an den Exklusivvertreter ab Lager im Inland als im Ausland erbracht und unterliegt nicht der Inlandsteuer. Dies gilt auch dann, wenn das Lager dem Exklusivvertreter gehört.

Beispiel 2
Ausländischer Lieferant mit Unterstellungserklärung Ausland, ohne Verzicht auf deren Anwendung
Wenn der ausländische Lieferant diese Lieferung mit der ESTV abrechnen will, kann er bei dieser eine Bewilligung beantragen (Unterstellungserklärung Ausland), was den Eintrag im schweizerischen MWST-Register zur Folge hat (☞ Ziff. 2.4). Wenn der Lieferant den Gegenstand mittels Unterstellungserklärung Ausland einführt, gilt seine anschliessende Lieferung des Gegenstandes an den Kunden als im Inland erbracht.

In der Zollanmeldung wird als Importeur der ausländische Lieferant per Adresse seines inländischen Steuervertreters aufgeführt.

Die Einfuhrsteuer wird vom Marktwert am inländischen Bestimmungsort berechnet. Als Marktwert gilt, was der Importeur (= ausländischer Lieferant) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten; dem Marktwert gleichgestellt ist das Entgelt, das der Lieferant beim Einkauf entrichtet, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. Aus Vereinfachungsgründen lässt es die Verwaltungspraxis auch zu, dass die Einfuhrsteuer vom Entgelt am Bestimmungsort im Inland berechnet wird, das der Käufer dem ausländischen Lieferanten für den ab Lager gelieferten Gegenstand schuldet (☞ Beispiel 1 unter Ziff. 2.4; Rechnung des ausländischen Lieferanten an den Käufer).

Praxis ab 01.01.2018.

6.1.2 Bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr sind dem Lieferanten der Empfänger der Lieferung und/oder das geschuldete Entgelt nicht bekannt

Als Ort der nachfolgenden Lieferung an den Kunden gilt das inländische Lager, wo der Gegenstand dem Kunden übergeben wird (Lieferung und Übernahme des Gegenstandes ab Lager durch den Käufer; Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG) oder der Ort, an dem die Beförderung oder die Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer beginnt (Beförderung oder Versendung durch den Lieferanten; Art. 7 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Deshalb unterliegt die Lieferung grundsätzlich der Inlandsteuer.

In der Zollanmeldung erscheint der Lieferant als Importeur per Adresse des inländischen Lagers (falls der Lieferant schon im MWST-Register eingetragen ist; ☞ Beispiel 2 unter Ziff. 6.1.1).

Die Einfuhrsteuer wird vom Marktwert am inländischen Bestimmungsort berechnet. Als Marktwert gilt, was der Importeur (= ausländischer Lieferant) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten; dem Marktwert gleichgestellt ist das Entgelt, das der Lieferant beim Einkauf entrichtet, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. Aus Vereinfachungsgründen lässt es die Verwaltungspraxis für den ausländischen Lieferanten (Wahlrecht) auch zu, dass als Marktwert der Verkaufspreis abzüglich 10 % angenommen wird, den der Lieferant beim Verkauf an einen unabhängigen Dritten auf derselben Handelsstufe berechnen würde (Engros-, Detailhandel usw.). Wenn der Lieferant seine Tätigkeit auf verschiedenen Stufen ausübt (z.B. Verkauf an Grosshändler und Endkonsumenten), ist die dem Endkonsum am nächsten gelegene Stufe massgebend.

Beispiel
Ein Hersteller verfügt über ein Lager im Inland, ab dem er seine verschiedenen Wiederverkäufer nach deren aktuellen Bedürfnissen beliefert. Bei der Einfuhr der Gegenstände, die für sein Warenlager bestimmt sind, ist zwar das Entgelt bekannt (Verkaufspreis an die Wiederverkäufer), jedoch nicht der Name des jeweiligen Käufers. Deshalb unterliegen die nachfolgenden Lieferungen ab dem inländischen Lager der Inlandsteuer.

Praxis ab 01.01.2018.

6.2 Ein inländischer Lieferant liefert ab einem Lager im Ausland

Ein inländischer Lieferant betreibt ein Lager im Ausland. Die für die Kunden bestimmten Gegenstände werden ab diesem Lager geliefert. Da sich der Ort der Lieferung im Ausland befindet, unterliegen die Lieferungen dieses Lieferanten nicht der Inlandsteuer (im Ausland erzielte Umsätze). Das vorgängige Verbringen oder Verbringenlassen der Gegenstände ins Auslieferungslager ist ebenfalls von der Inlandsteuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 4 MWSTG), sofern der Export nachgewiesen werden kann, vorzugsweise mit einer Veranlagungsverfügung der EZV. Auf der Zollanmeldung bei der Ausfuhr wird der Preis der Gegenstände franko Schweizergrenze deklariert, der zum Zeitpunkt des Exports einen Dritten in Rechnung gestellt würde.

7 Veredelungsverkehr

7.1 Begriff

Beim Veredelungsverkehr geht es um die Ein- und Ausfuhr von Gegenständen zwecks Bearbeitung, Verarbeitung oder Ausbesserung derselben. Der Begriff der Veredelung umfasst also nicht nur das eigentliche Veredeln (z.B. Anbau eines Getriebes an einen Motor), sondern auch das **Reparieren** - beispielsweise Wiederherstellung der Funktionstüchtigkeit, d.h. der ursprüngliche Zustand eines Gegenstandes wird wieder hergestellt - oder Abfüllen und Verpacken. Beim Abfüllen und Verpacken ist zu erwähnen, dass die nachstehend beschriebenen steuerlichen Folgen auch eintreten, obwohl das für Dritte erbrachte Abfüllen beziehungsweise Verpacken nicht als Bearbeitung der abzufüllenden beziehungsweise zu verpackenden Gegenstände gilt, sondern als eigenständige Lieferung.

7.2 Inlandlieferungen an nicht steuerpflichtige Abnehmer zwecks Ausfuhr; Bearbeitung vor der Ausfuhr

Bezieht ein ausländisches Unternehmen von einer steuerpflichtigen Person im Inland einen Gegenstand, den es vor der Ausfuhr im Inland von einem oder mehreren anderen steuerpflichtigen Personen bearbeiten lässt, erbringt das ausländische Unternehmen im Inland keine Lieferung.

Um bei den inländischen, steuerpflichtigen Personen eine Steuerbefreiung wegen Ausfuhr zu ermöglichen, wird gemäss der in den Formularen Nr. 1303 / 1304 beschriebenen Praxis vorgegangen. Diese Formulare sind auf der Website der ESTV abrufbar.

7.3 Ausfuhr von Gegenständen zur Veredelung und Wiedereinfuhr

Zollrechtlich bestehen bei der Ausfuhr zur Veredelung im Ausland und anschliessender Wiedereinfuhr zwei Möglichkeiten der Veranlagung:

a) Der Gegenstand wird im Ausfuhrverfahren zur Ausfuhr veranlagt, im Ausland veredelt und anschliessend nach dem Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zur Einfuhr veranlagt.

   Die Einfuhrsteuer wird auf dem Entgelt für die im Ausland ausgeführten Arbeiten am Gegenstand berechnet (Art. 3 Bst. d Ziff. 2 MWSTG), der zur Lohnveredlung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrverfahren (Art. 61 ZG) ins Ausland verbracht worden ist und an den Absender im Inland zurückgesandt wird (Art. 54 Abs. 1 Bst. f MWSTG).
   Der Wert des Gegenstandes als solcher wird bei der (Wieder-)Einfuhr nicht besteuert (Art. 53 Abs. 1 Bst. l MWSTG).

b) Der Gegenstand wird nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung zur Ausfuhr veranlagt, im Ausland veredelt und anschliessend wiedereingeführt, indem das Zollverfahren der passiven Veredelung ordnungsgemäss abgeschlossen wird.

   Die Einfuhrsteuer wird auf dem Entgelt für die im Ausland ausgeführten Arbeiten an Gegenständen berechnet (Art. 3 Bst. d Ziff. 2 MWSTG), die nach den Artikeln 13 und 60 ZG zur passiven Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ausgeführt wurden und an den Absender im Inland zurückgesandt werden (Art. 54 Abs. 1 Bst. e MWSTG).



Wer Gegenstände nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung ins Ausland verbringen will, braucht eine Bewilligung der EZV.

7.4 Einfuhr von Gegenständen zur Veredelung und Wiederausfuhr

7.4.1 Ausländische Unternehmen, die keine Inlandlieferungen ausführen

Befördert oder versendet ein ausländisches, nicht als steuerpflichtige Person eingetragenes Unternehmen einen Gegenstand ins Inland, den es dort von einem inländischen Unternehmen veredeln lässt (sog. Lohnveredelung), und wird der Gegenstand anschliessend zurückgesandt, handelt es sich beim ausländischen Unternehmen nicht um eine Lieferung, sondern um eine blosse Übergabe eines Gegenstandes zwecks Bearbeitung. Das ausländische Unternehmen muss sich deswegen im Inland nicht als steuerpflichtige Person eintragen lassen. Importeur der Gegenstände ist der inländische Veredler.

Der Gegenstand kann **in den zollrechtlich freien Verkehr** überführt oder nach dem **Zollverfahren der aktiven Veredelung** ins Inland verbracht werden.

Wer Gegenstände nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung ins Inland verbringen will, braucht eine Bewilligung der EZV.

a) Wird ein Gegenstand **in den zollrechtlich freien Verkehr** überführt, wird die Einfuhrsteuer erhoben. Sie berechnet sich vom Marktwert des eingeführten Gegenstandes am inländischen Bestimmungsort. Als Marktwert gilt, was der Importeur auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbstständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld nach Artikel 56 MWSTG unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten. Die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland sind darin einzubeziehen, soweit sie nicht schon enthalten sind (Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG).

   Der steuerpflichtige Veredelungsbetrieb kann die von der EZV erhobene Einfuhrsteuer im Sinne einer Ausnahme als Vorsteuer geltend machen, sofern folgende Voraussetzungen gemeinsam erfüllt sind:

- Der Veredelungsbetrieb (= Importeur) rechnet nach der effektiven Methode ab und ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt (*falls er nach Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnet oder die Vorsteuer nicht oder nur teilweise abziehen kann, ist es vorteilhafter, den zu veredelnden Gegenstand nach der Methode der aktiven Veredelung einzuführen, die weiter unten beschrieben wird);* **und**
- der Gegenstand wird vom Veredelungsbetrieb nach erfolgter Veredelung wieder an seinen ausländischen Auftraggeber exportiert (befördert oder versandt). Der ausländische Auftraggeber kann den veredelten Gegenstand auch beim Veredelungsbetrieb abholen oder einen Dritten damit beauftragen. Auf der Ausfuhrzollanmeldung sind neben den Kosten für die Veredelungsleistung und für das hinzugefügte Material auch der Wert und das Gewicht des zur Veredelung übergebenen Gegenstandes zu deklarieren. Weist der ausländische Auftraggeber den Veredelungsbetrieb an, den veredelten Gegenstand an seinen Abnehmer im In- oder Ausland weiterzugeben, ist das in Ziffer 7.4.2 oder Ziffer 7.5 Gesagte zu beachten.

Insgesamt obliegt es dem Veredelungsbetrieb, den Wiederexport des veredelten Gegenstandes nachzuweisen, um einerseits die Einfuhrsteuer im Zusammenhang mit der Einfuhr des zu veredelnden Gegenstandes geltend machen zu können, andererseits um seine Veredelungsleistung steuerbefreit erbringen zu können.

b) Bei der Einfuhr wird der Gegenstand nach dem **Zollverfahren der aktiven Veredelung im Nichterhebungsverfahren** veranlagt.

Bei diesem Verfahren wird die Einfuhrsteuer nicht erhoben, sofern der Veredelungsbetrieb im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist und das Verfahren durch den Wiederexport des veredelten Gegenstandes abgeschlossen wird. Der Nachweis des Wiederexports berechtigt den Veredelungsbetrieb ebenfalls, seine Leistung steuerbefreit zu erbringen.

c) Bei der Einfuhr wird der Gegenstand nach dem **Zollverfahren der aktiven Veredelung mit Rückerstattung** veranlagt, wenn der Gesuchsteller es beantragt oder wenn die Zahlung allfälliger Abgaben als gefährdet erscheint.

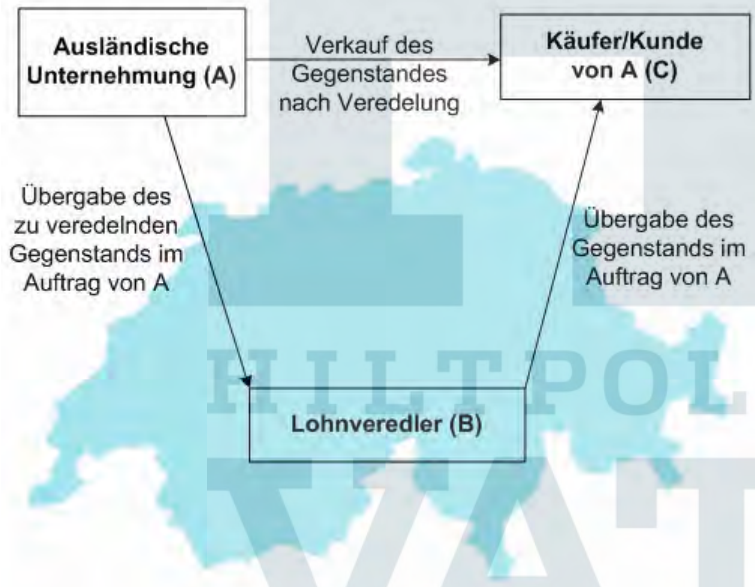
Bei diesem Verfahren wird die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstandes am Bestimmungsort erhoben (☞ Bst. a hiervor). Beim ordnungsgemässen Abschluss dieses Zollverfahrens erstattet die EZV

die bei der Einfuhr erhobene Einfuhrsteuer, sofern der Veredelungsbetrieb diese nicht bei der ESTV als Vorsteuer geltend machen kann (z.B. weil er mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnet).

Nähere Auskünfte zum Zollverfahren der aktiven Veredelung erteilt die Oberzolldirektion, Sektion Zollbegünstigungen, Ausfuhrbeiträge, Veredelungsverkehr, 3003 Bern.

7.4.2 Ausländische Unternehmen, die Inlandlieferungen ausführen

7.4.2.1 Ein inländischer Lohnveredler



Lässt ein ausländisches Unternehmen (A) einen Gegenstand im Inland veredeln und beauftragt es den Lohnveredler (B), den veredelten Gegenstand an seinen Abnehmer mit Sitz im Ausland (C) weiterzusenden oder diesem den Gegenstand im Inland zur Abholung und zum Wiederexport zur Verfügung zu stellen, erbringt A eine von der Inlandsteuer befreite Lieferung im Inland, sofern der Export des Gegenstands ordnungsgemäss nachgewiesen wird. Dabei spielt es aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht keine Rolle, ob C im gleichen Land domiziliert ist wie A oder nicht.

Der Gegenstand kann nach dem Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr oder bei Vorhandensein einer entsprechenden Bewilligung der EZV nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung ins Inland verbracht werden.

Bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wird die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstandes am Bestimmungsort erhoben (☞ Ziff. 7.4.1 Bst. a). Bei Anwendung des Zollverfahrens der aktiven Veredelung wird die Einfuhrsteuer je nach Art der von der EZV ausgestellten Bewilligung erhoben oder nicht. Wenn sie erhoben wird (keine Steuerbefreiung nach Art. 53 Abs. 1 Bst. j MWSTG), berechnet sie sich entsprechend den vorhergehenden Ausführungen auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstandes am Bestimmungsort.

Bezüglich der Vorsteuerabzugsberechtigung gilt Folgendes:

- Ist **A nicht steuerpflichtig,** darf B im Rahmen der Verwaltungspraxis die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend machen (B = Importeur) unter Berücksichtigung von Artikel 28 MWSTG und in Anlehnung an Ziffer 7.4.1. Zudem sieht die ESTV davon ab, A aufgrund derartiger Umsätze ins Register der steuerpflichtigen Personen einzutragen, sofern A dies nicht beantragt.
- Ist **A steuerpflichtig,** ist er als Importeur (per Adresse seines Fiskal-vertreters) der unbearbeiteten Gegenstände auf der Einfuhrzollanmeldung anzugeben (B = Empfänger). In diesem Fall kann A die der EZV entrichtete Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend machen, sofern er im Besitz der entsprechenden Veranlagungsverfügung ist.

Die Veredelungsleistung von B ist steuerbefreit, ungeachtet dessen, ob A, B oder C den veredelten Gegenstand direkt ins Ausland befördert oder versendet. Die Ausfuhr ist nachzuweisen; vorzugsweise anhand einer Veranlagungsverfügung der EZV.

7.4.2.2 Mehr als ein inländischer Lohnveredler

Werden nacheinander mehrere inländische Lohnveredler vom ausländischen Unternehmen mit der Veredelung und anschliessenden Weiterleitung von Gegenständen ins Ausland beauftragt, ist bei den inländischen Lohnveredlern unter bestimmten Voraussetzungen eine Steuerbefreiung vorgesehen. Näheres dazu geht aus den Formularen Nr. 1342 / 1343 hervor.

7.4.2.3 Lohnveredelungsauftrag durch den ausländischen Endabnehmer

Das ausländische Unternehmen (A) erbringt keine im Inland steuerbare Lieferung, wenn nicht es, sondern der Käufer des Gegenstands (C) den Auftrag zur Veredelung des Gegenstandes im Inland erteilt hat. In diesen Fällen erbringt A eine Lieferung im Ausland. Die steuerlichen Folgen bei dem Lohnveredeler (B) (Abzug der Einfuhrsteuer als Vorsteuer; Steuerbefreiung der Veredelungsleistung) richten sich nach dem unter Ziffer 7.4.1 Gesagten.

7.5 Einfuhr von Gegenständen zur Veredelung ohne Wiederausfuhr

Lässt ein ausländisches Unternehmen (A) einen Gegenstand im Inland veredeln und beauftragt es den inländischen Lohnveredler (B), den veredelten Gegenstand an seinen Abnehmer (C) im Inland weiterzusenden, erbringt das ausländische Unternehmen (A) eine Lieferung im Inland, welche grundsätzlich dessen Steuerpflicht auslöst.

Auf der Einfuhrzollanmeldung erscheinen das ausländische Unternehmen (A) als Importeur und der Lohnveredler (B) als Empfänger. Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstandes am inländischen Bestimmungsort (☞ Ziff. 7.4.1 Bst. a hiervor; Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG).

Weder der Lohnveredler (B) noch der Abnehmer (C) sind berechtigt, die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend zu machen, die auf der Einfuhr des Gegenstandes erhoben wird, der B zur Veredelung übergeben wurde.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8 Lieferung bei Vermietungs- und Leasinggeschäften

Die vorübergehende oder dauerhafte Überlassung eines beweglichen oder unbeweglichen Gegenstandes an einen Dritten zum Gebrauch (z.B. Vermietung, Verleasen) oder zur Nutzung (z.B. Verpachtung) gilt als Lieferung im Sinne der MWST. Obwohl die Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung für eine bestimmte Dauer erbracht wird, befindet sich der Ort der Lieferung nur an einem einzigen Ort, ohne Berücksichtigung späterer Ortswechsel des Gegenstandes.

8.1 Ort der Vermietung/des Verleasens

Wenn der Mieter/Leasingnehmer (oder in dessen Auftrag ein Dritter) den Gegenstand beim Vermieter/Leasinggeber **abholt**, gilt die Überlassung an dem Ort als erfolgt, an dem sich der Gegenstand bei Abholung befindet (Belegenheitsort bei Abholung, Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

Wenn der Vermieter/Leasinggeber den Gegenstand zum Mieter/Leasingnehmer (oder an einen von diesem bezeichneten Ort) **befördert oder versendet**, gilt die Überlassung an dem Ort als erfolgt, an dem die Beförderung oder der Versand beginnt (Ort des Beförderungs- oder Versandbeginns, Art. 7 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

Die Vermietung und das Verleasen von Gegenständen ab dem Inland gelten demzufolge als Inlandumsätze, und zwar ungeachtet dessen, ob die Gegenstände im Inland verbleiben oder während der ganzen oder eines Teils der Miet-/Leasingdauer exportiert werden. Werden inländische Gegenstände dem Mieter/Leasingnehmer an einem Ort im Ausland beigestellt, ist der Ort der Lieferung dort, wo die Verschiebung zum Beistellort beginnt, d.h. im Inland.

☞ Zur Frage, ob bei der Ausfuhr von Miet-/Leasinggegenständen eine Steuerbefreiung möglich ist oder nicht, ist Ziffer 8.2.2 zu beachten.

Um **Lieferungen im Ausland** handelt es sich dann, wenn sich die Gegenstände bei Vertragsabschluss bereits im Ausland befinden und von dort aus vermietet/verleast werden. Solche - nicht der Inlandsteuer unterliegenden - Lieferungen im Ausland sind buch- und belegmässig zu dokumentieren. Die Einfuhr dieser Gegenstände ins Inland unterliegt grundsätzlich der Einfuhrsteuer. Bei späteren Lieferungen (Verkauf, Weitervermietung) dieser Gegenstände im Inland kann ein ausländischer Vermieter steuerpflichtig werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.2 Grenzüberschreitende Vermietungs-/Leasinggeschäfte

8.2.1 Einfuhren

Ein Gegenstand, der sich im Zeitpunkt seiner Überlassung im Ausland befindet, wird ins Inland vermietet oder verleast. Der Vermieter/Leasinggeber (A) führt in jedem Fall eine Lieferung im Ausland aus (Art. 7 MWSTG), wobei es keine Rolle spielt, ob der Gegenstand vom Mieter/Leasingnehmer (B) abgeholt oder vom Vermieter/Leasinggeber (A) an den Mieter/Leasingnehmer (B) im Inland versandt oder befördert wird (☞ Ziff. 8.2.1.2.1).

Hingegen führt der Vermieter/Leasinggeber (A) eine Lieferung im Inland aus, wenn er die Beförderung oder den Versand des Gegenstandes in die Schweiz übernimmt, indem er ihn mittels *Unterstellungserklärung Ausland* einführt (☞ Ziff. 2.4 und 8.2.1.2.2).

8.2.1.1 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung

Anlässlich der Einfuhr berechnet die EZV die Einfuhrsteuer vom Marktwert des vermieteten/verleasten Gegenstandes (☞ Ziff. 7.4.1 Bst. a) bis zum inländischen Bestimmungsort des eingeführten Gegenstandes nach Entstehen der Steuerschuld und allfälliger Einfuhrabgaben (Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG). Die Sicherstellung erfolgt mittels Barhinterlage oder Bürgschaft über ein Konto im Zentralisierten Abrechnungsverfahren der Zollverwaltung (ZAZ-Konto).

Das Entgelt für den Gebrauch von vorübergehend eingeführten Gegenständen wird bei der Wiederausfuhr der Gegenstände durch die EZV besteuert. Die geschuldete Einfuhrsteuer bemisst sich vom Mietentgelt am Bestimmungsort beziehungsweise den Leasingraten, die der ausländische Vermieter/Leasinggeber (A) berechnet hat. Wird für den vorübergehenden Gebrauch keine oder eine ermässigte Entschädigung gefordert, so ist für die Berechnung der Einfuhrsteuer das Entgelt massgebend, das einem unabhängigen Dritten berechnet würde (Art. 54 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Der Mieter/Leasingnehmer B wird auf der Einfuhrzollanmeldung als Importeur genannt. Er kann die von der EZV auf dem Mietentgelt resp. den Leasingraten erhobene Einfuhrsteuer nach Massgabe von Artikel 28 MWSTG als Vorsteuer geltend machen.

8.2.1.2 Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

8.2.1.2.1 Einfuhr des Miet-/Leasinggegenstandes durch den Mieter/Leasingnehmer (B)

Wird ein beweglicher Miet- oder Leasinggegenstand durch den Mieter/Leasingnehmer (B) in den zollrechtlich freien Verkehr überführt, berechnet sich die MWST auf der Einfuhr vom Marktwert des beweglichen Gegenstandes am Bestimmungsort im Inland (☞ Ziff. 7.4.1 Bst. a; Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG).

In der Zollanmeldung bei der Einfuhr ist der Mieter/Leasingnehmer (B) als Importeur und Empfänger aufzuführen. Zunächst ist der steuerpflichtige Mieter/Leasingnehmer (B) - unter Berücksichtigung von Artikel 28 ff. MWSTG - grundsätzlich zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt, soweit er den beweglichen Gegenstand im Rahmen einer unternehmerischen Tätigkeit verwendet, die zum Vorsteuerabzug berechtigt (z.B. wenn der bewegliche Gegenstand für die eigene berufliche oder geschäftliche Tätigkeit oder für die Untervermietung an Dritte verwendet wird).

Bei Vertragsende (z.B. bei vorzeitiger Vertragsauflösung oder Ablauf der Miet-/Leasingdauer) ist vom Mieter/Leasingnehmer (B) Folgendes zu beachten:

- Der Miet-/Leasingvertrag ist beendet und der bewegliche Gegenstand wird nachgewiesenermassen direkt wieder ausgeführt oder vom Mieter/Leasingnehmer (B) gekauft.

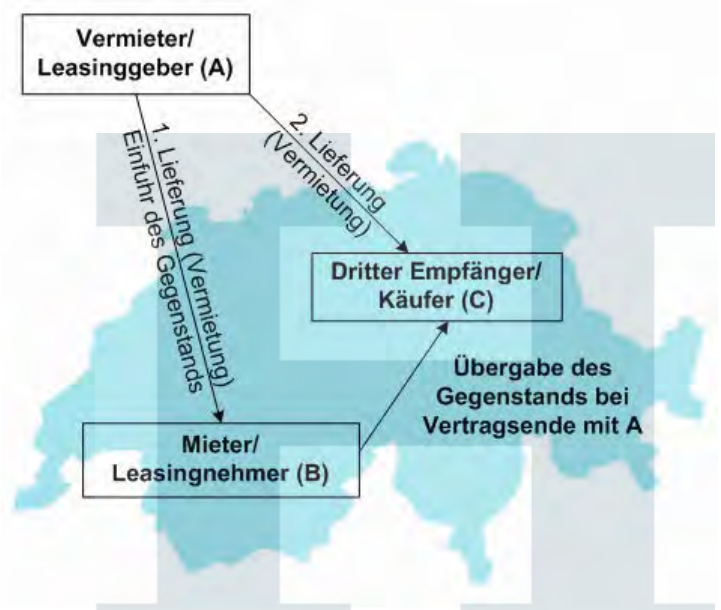
  Wenn der Mieter/Leasingnehmer (B) nachweist, dass der Gegenstand wieder ausgeführt wurde (vorzugsweise mit einer Veranlagungsverfügung der EZV bei der Ausfuhr) oder wenn er ihn vom Vermieter/Leasinggeber (A) gekauft hat, muss er den Vorsteuerabzug nicht korrigieren. Allerdings wird beim nachträglichen Kauf des beweglichen Gegenstandes am Ende des Miet-/Leasingvertrags allenfalls die Steuerpflicht des ausländischen Verkäufers ausgelöst (☞ nachfolgender Merkpunkt ).

- Der Miet-/Leasingvertrag ist beendet und der bewegliche Gegenstand wird **nicht** direkt wieder ausgeführt.

  Wird der bewegliche Gegenstand aus irgendeinem Grund **nicht direkt** wieder ausgeführt, namentlich weil der Vermieter/Leasinggeber (A) den Gegenstand für seinen eigenen oder für den Gebrauch durch Dritte im Inland belassen will (neuer Miet-, Leasing- oder Verkaufsvertrag), muss der Mieter/Leasingnehmer (B) seinen Vorsteuerabzug korrigieren bis auf den MWST-Betrag, der aus dem tatsächlich bezahlten Miet-/Leasingentgelt (Summe der Mieten oder monatlichen Leasingraten) zu berechnen ist (Art. 31 Abs. 1 MWSTG). Übersteigt das bezahlte Entgelt den Marktwert des beweglichen Gegenstandes bei der Einfuhr, ist der Vorsteuerabzug höchstens bis zum von der EZV erhobenen Einfuhrsteuerbetrag möglich.

  Der bisherige Mieter/Leasingnehmer (B) muss seinen Vorsteuerabzug ebenfalls dann korrigieren, wenn der Vermieter/Leasinggeber (A) den beweglichen Gegenstand an einen Dritten (C) liefert und der bisherige Mieter/Leasingnehmer (B) zwar nach wie vor über den beweglichen Gegenstand verfügen kann, allerdings künftig mittels eines neuen Rechtsgeschäfts (z.B. C kauft den Gegenstand von A und überlässt ihn B zum Gebrauch oder zur Nutzung).

Wird ein vermieteter/verleaster beweglicher Gegenstand im zollrechtlich freien Verkehr nach Beendigung des Miet-/Leasingverhältnisses nicht unmittelbar nach dem Ausfuhrverfahren (Art. 61 ZG) veranlagt, sondern einem weiteren Abnehmer (von A an B oder C) im Inland geliefert, löst dies beim ausländischen Vermieter/Leasinggeber/Verkäufer allenfalls die Steuerpflicht aus.



Der Vermieter/Leasinggeber (A) hat die Möglichkeit, bei der ESTV eine Bewilligung für die Anwendung des vereinfachten Einfuhrverfahrens zu beantragen (*Unterstellungserklärung Ausland*; ☞ Ziff. 2.4).

Leasingvertrag mit Vollamortisation

Bei einem Vollamortisationsvertrag (Full-pay-out-Vertrag) berechnet sich die Einfuhrsteuer vom Gesamtaufkommen der Leasingraten am inländischen Bestimmungsort (☞ sinngemäss Ziff. 7.4.1 Bst. a; Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG). Dieses Gesamtaufkommen entspricht der während der Leasingvertragszeit (Grundlaufzeit) zu bezahlenden Summe der Leasingraten. Ein Vollamortisationsvertrag liegt vor, wenn ein Leasinggegenstand mit den Leasingraten vollständig finanziert wird.

Leasingvertrag mit Teilamortisation

Bei einem Teilamortisationsvertrag (Non-full-pay-out-Vertrag) berechnet sich die Einfuhrsteuer vom Marktwert der eingeführten Gegenstände am inländischen Bestimmungsort (☞ sinngemäss Ziff. 7.4.1 Bst. a; Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.2.1.2.2 Einfuhr des vermieteten/verleasten Gegenstands durch den Vermieter/Leasinggeber (A) mittels Unterstellungserklärung Ausland

Falls der im Inland im MWST-Register eingetragene Vermieter/Leasinggeber (A) den Gegenstand ins Inland transportiert oder versendet und mittels *Unterstellungserklärung Ausland* importiert (als Importeur per Adresse seines inländischen Steuervertreters), kann er die Einfuhrsteuer als Vorsteuer abziehen. Er fakturiert und deklariert gegenüber der ESTV die Inlandsteuer auf den Entgelten aus Vermietung, Leasing und allfälligen Verkäufen.

8.2.2 Ausfuhren

Wird der Gegenstand einem Dritten im Inland zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen, unterliegt die Überlassung der Inlandsteuer.

Eine solche Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung im Inland kann von der Inlandsteuer befreit werden, **sofern einwandfrei nachgewiesen werden kann, dass der überlassene Gegenstand vom Leistungsempfänger (Mieter/Leasingnehmer) selbst überwiegend im Ausland genutzt wird** (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG). Dabei ist es nicht von Bedeutung, ob der überlassene Gegenstand auf Veranlassung des Vermieters/Leasinggebers ins Ausland verbracht wurde (Überlassung mit Beförderung oder Versand durch den Vermieter/Leasinggeber) oder auf Veranlassung des Mieters/Leasingnehmers (Abholung des Gegenstandes durch den Mieter/Leasingnehmer beim Vermieter/Leasinggeber).

Die überwiegende Nutzung im Ausland kann mit einem schweizerischen Zolldokument oder einem solchen desjenigen Landes nachgewiesen werden, in dem der Gegenstand überwiegend genutzt wurde, oder mit anderen verlässlichen Dokumenten, aus denen die Einhaltung dieser Voraussetzung glaubhaft hervorgeht. Das Kriterium zur Feststellung der überwiegenden Nutzung ist grundsätzlich die Nutzungsdauer. Bei Beförderungsmitteln kann zur Bestimmung der überwiegenden Nutzung ebenfalls die Kilometerleistung herangezogen werden.

Abzugrenzen vom zuvor Gesagten sind **Lieferungen im Ausland**. Befindet sich ein Gegenstand (inkl. Beförderungsmittel aller Art) bei Vertragsbeginn bereits **im Ausland** (eine frühere Ausfuhr kann z.B. mit einer Veranlagungsverfügung der EZV oder aber auch mit einem Dokument des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung belegt werden) und wird dieser **im Ausland** weitervermietet/-verleast, liegt eine Auslandlieferung vor, die nicht der Inlandsteuer unterliegt (dies gilt im Übrigen auch bei Veräusserungen).
Werden die Gegenstände jedoch im Hinblick auf diese Vermietung oder dieses Leasing ins Ausland verbracht (der Vertrag beginnt, solange sich der Gegenstand noch im Inland befindet), handelt es sich nach den vorstehenden Erläuterungen (☞ Ziff. 8.1) um eine Inlandlieferung.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.3 Werkvertragliche Lieferung mit Miet- oder Leasingkomponente

Werden Mietgegenstände im Rahmen eines Werkvertrages installiert oder montiert, befindet sich der Ort der Lieferung dort, wo der installierte oder montierte Gegenstand dem Empfänger übergeben wird (Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG), beziehungsweise dort, wo die Installation oder Montage vorgenommen wird.

Beispiel 1
Inlandlieferung
Ein ausländischer Unternehmer vermietet eine Maschine zu den Konditionen „geliefert und beim Kunden montiert". Er führt sie ins Inland ein und montiert sie vertragsgemäss. Der Ort der Ablieferung nach der Montage befindet sich im Inland. Durch solche Vermietungsleistungen im Inland kann der Unternehmer im Inland steuerpflichtig werden (Art. 10 Abs. 1 MWSTG) und muss sich in diesem Fall bei der ESTV als steuerpflichtige Person anmelden.

Beispiel 2
Auslandlieferung
Ein inländischer Unternehmer vermietet eine Maschine zu den Konditionen „geliefert und beim Kunden montiert". Er transportiert diese ins Ausland und montiert sie vertragsgemäss. Der Ort der Ablieferung nach der Montage befindet sich im Ausland. Die Lieferung unterliegt deshalb nicht der Inlandsteuer. Die Ausfuhr des Materials muss nachgewiesen sein, vorzugsweise mit einer Veranlagungsverfügung bei der Ausfuhr der EZV. Die Lieferung im Ausland auf Grund eines Werkvertrags ist buch- und belegmässig nachzuweisen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Das Carnet ATA, wie auch andere Dokumente für das Verfahren der vorübergehenden Verwendung, gilt als Ausfuhrdokument für Gegenstände, die im Rahmen eines Werkvertrages (oder einer Vereinbarung, die aus werk- und mietvertraglichen Elementen besteht) entgeltlich zum Gebrauch überlassen werden. Die steuerpflichtige Person kann die Ausfuhr mit einer Fotokopie dieses Dokumentes belegen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Teil III Dienstleistungen

1 Was ist eine Dienstleistung?

Als Dienstleistung gilt grundsätzlich jede Leistung, die nicht eine Lieferung ist. Eine Dienstleistung liegt auch vor, wenn immaterielle Werte und Rechte überlassen werden oder eine Handlung unterlassen oder eine Handlung beziehungsweise ein Zustand geduldet wird (Art. 3 Bst. e MWSTG).



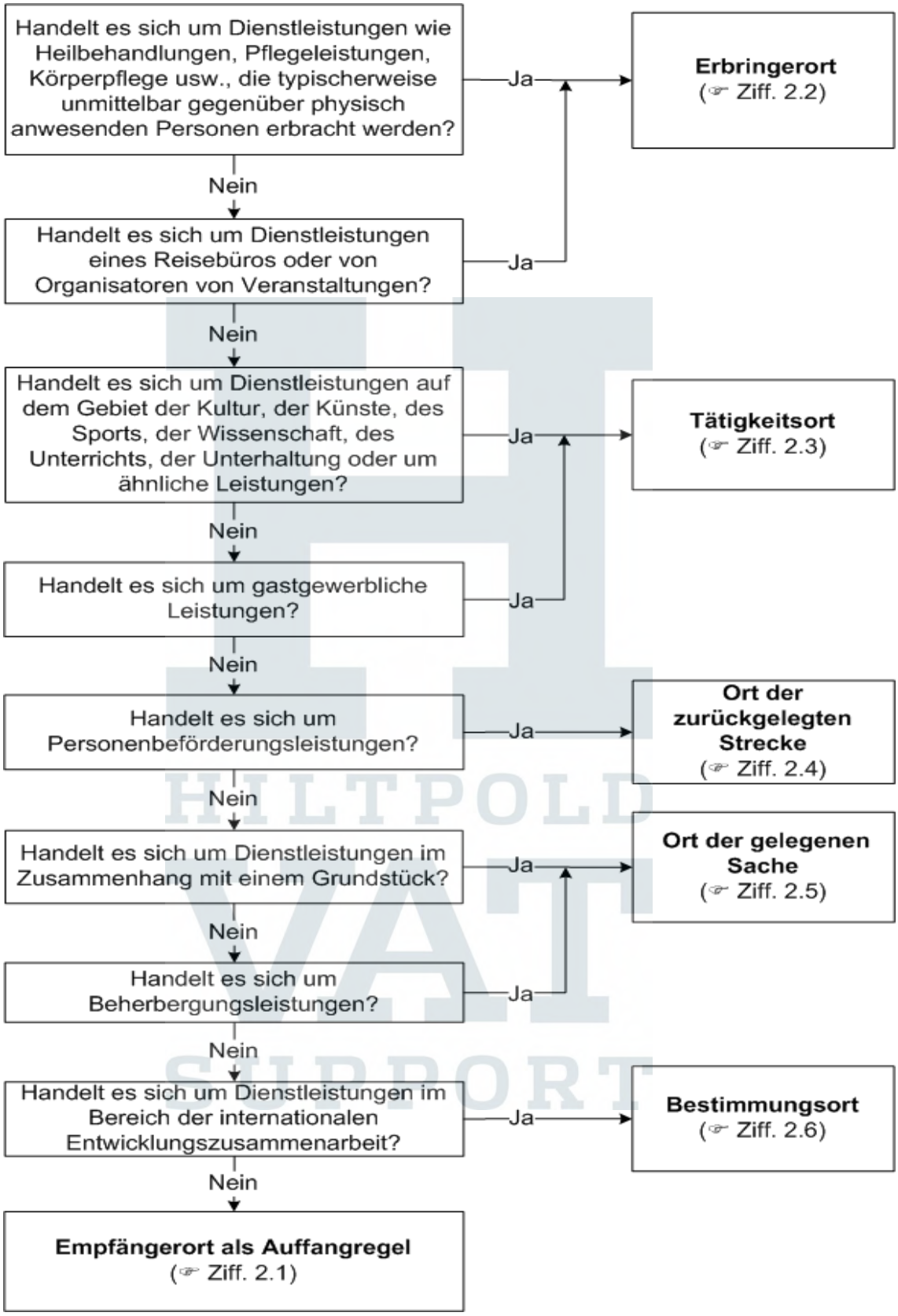
Im schweizerischen Mehrwertsteuerrecht gelten die Vermietung von Gegenständen, das Vornehmen von Reparaturen und sonstigen Arbeiten an Gegenständen sowie deren Installation vor Ort als Lieferungen (☞ Teil II Ziff. 1).

2 Wie bestimmt sich der Ort einer Dienstleistung?

Damit eine Dienstleistung steuerbar ist, muss sie als im Inland erbracht gelten (zum Begriff des Inlands ☞ Teil I Ziff. 2). Befindet sich der Ort einer Dienst-leistung nicht im Inland, gilt sie als im Ausland erbracht und unterliegt demzufolge nicht der Inlandsteuer. Der Ort einer Dienstleistung bestimmt sich - je nach der Natur einer erbrachten Leistung - nach den folgenden Kriterien.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Schema zur Ortsbestimmung einer Dienstleistung im Ausschlussverfahren



2.1 Empfängerort

Als Ort der Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger der Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird. Beim Fehlen eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte ist der Wohnort oder der Ort seines üblichen Aufenthaltes massgebend (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Diese Ortsbestimmung umfasst im Sinne einer **Auffangregel** alle Dienstleistungen, deren Ort sich nicht nach einer anderen Ortsbestimmungsregel richtet.

Folgende Dienstleistungen unterliegen dem Empfängerortsprinzip (nicht abschliessende Aufzählung):

- Abtreten und Einräumen von Immaterialgüter- und ähnlichen Rechten;
- Werbung;
- Leistungen von Beratern, Vermögensverwaltern, Treuhändern, Anwälten usw.;
- Managementdienstleistungen;
- Datenverarbeitung;
- Personalverleih;
- Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen;
- Güterbeförderung;
- Bank-, Finanz- und Versicherungsleistungen;
- Entsorgungsleistungen;
- Vermittlung (ohne Vermittlung von Immobilien);
- Verzicht, eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit auszuüben oder Rechte wahrzunehmen.

Ist der Leistungsempfänger im Inland domiziliert, unterliegen solche Leistungen grundsätzlich der Inlandsteuer beziehungsweise ist die Bezugsteuer geschuldet. Werden solche Leistungen an einen im Ausland domizilierten Empfänger erbracht, unterliegen sie nicht der Inlandsteuer. Leistungen, die nach Artikel 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen oder nach Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit sind, unterliegen nicht der Bezugsteuer (Art. 45a MWSTG).

In den Ziffern 2.2 - 2.6 genannten Fällen wird vom Empfängerortsprinzip abgewichen.



Werden Dienstleistungen an Personengesamtheiten ohne eigene Rechtspersönlichkeit (z.B. einfache Gesellschaften oder Erbengemeinschaften) erbracht, bestimmt sich der Ort der Dienstleistung gemäss Artikel 8 Absatz 1 MWSTG nach dem Kopfprinzip, sofern kein einheitlicher Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit gegeben ist. Hat mindestens die Hälfte der beteiligten Personen (Erben, Gesellschafter usw.) Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit, Wohnort oder Ort des üblichen Aufenthalts im Inland, so liegt der Ort der erbrachten Dienstleistungen im Inland.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2016 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.2 Erbringerort

Bei Dienstleistungen, die typischerweise unmittelbar gegenüber physisch anwesenden natürlichen Personen erbracht werden - auch wenn sie ausnahmsweise aus der Ferne erbracht werden - gilt als Ort der Leistung der Ort, an dem die dienstleistende Person den Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat. Beim Fehlen eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte ist der Wohnort oder der Ort massgebend, von dem aus die dienstleistende Person tätig wird (Art. 8 Abs. 2 Bst. a und b MWSTG).

Folgende Dienstleistungen unterliegen dem Erbringerortsprinzip (nicht abschliessende Aufzählung):

- Heilbehandlungen, Therapien, Pflegeleistungen;
- Körperpflege (z.B. Leistungen von Coiffeuren oder Kosmetikerinnen);
- Ehe-, Familien- und Lebensberatung;
- Sozialleistungen und Sozialhilfeleistungen sowie Kinder- und Jugendbetreuung;
- Dienstleistungen von Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen. Das Erbringerortsprinzip gilt für Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen aber nur insoweit, als in Artikel 8 Absatz 2 MWSTG für die betreffende Leistung kein anderer Ort der Leistungserbringung definiert ist, was beispielsweise bei gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen sowie bei Transportleistungen der Fall ist. Dies auch dann, wenn sie Lieferungen und Dienstleistungen Dritter in Anspruch nehmen und diese in eigenem Namen erbringen. Unter das Erbringerortsprinzip fallen beispielsweise Honorare und Provisionen auf von Dritten erbrachten Leistungen, Buchungsgebühren und Gebühren zum Einholen von Visa (☞ MWST-Info Steuerpflicht und MWST-Branchen-Info Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine).

Ist der Leistungserbringer im Inland domiziliert, unterliegen solche Leistungen der Inlandsteuer. Andernfalls unterliegen die Leistungen nicht der Inlandsteuer.

2.3 Tätigkeitsort

Bei folgenden Dienstleistungen ist der Ort der Leistung dort, wo diese Tätigkeiten tatsächlich ausgeübt oder erbracht werden, einschliesslich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter und der gegebenenfalls damit zusammenhängenden Leistungen:

Dienstleistungen auf dem Gebiet

- der Kultur und der Künste;
- des Sportes;
- der Wissenschaft und des Unterrichts;
- der Unterhaltung oder ähnlicher Leistungen.

Ferner gelten gastgewerbliche Leistungen als am Tätigkeitsort erbracht. Dies gilt auch für die mobile Gastronomie (Partyservice, Catering usw.).

Der Ort einer solchen Dienstleistung befindet sich somit dort, wo beispielsweise eine kulturelle oder sportliche Veranstaltung, ein Kongress oder ein Kurs stattfindet. Erbringt ein Unternehmen mit Sitz im Ausland solche Leistungen im Inland, wird es grundsätzlich steuerpflichtig (Art. 10 Abs. 1 MWSTG). Erbringt ein Unternehmen mit Sitz im Inland solche Leistungen im Ausland, unterliegen diese nicht der Inlandsteuer.

2.4 Ort der zurückgelegten Strecke

Als Ort von Personenbeförderungsleistungen gilt der Ort, an dem die Beförderung gemessen an der zurückgelegten Strecke tatsächlich stattfindet. Deshalb ist bei grenzüberschreitenden Beförderungsleistungen grundsätzlich zwischen einem steuerbaren Inlandanteil und einem nicht steuerbaren Auslandanteil zu unterscheiden.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können den MWST-Branchen-Infos Transportwesen, Luftverkehr und Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine entnommen werden.

2.5 Ort der gelegenen Sache

Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken gelten als an dem Ort erbracht, an dem das Grundstück gelegen ist (Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG). Es sind dies beispielsweise:

- Die Vermittlung, Verwaltung, Begutachtung, Schätzung eines Grundstückes resp. Gebäudes;
- Dienstleistungen beim Erwerb oder der Bestellung von dinglichen Rechten an einem Grundstück;
- Dienstleistungen im Rahmen der Vorbereitung oder der Koordinierung von Bauleistungen wie Architektur-, Ingenieur- und Bauaufsichtsleistungen;
- die Überwachung von Grundstücken und Gebäuden.

Erbringt ein in- oder ausländisches Unternehmen solche Dienstleistungen für ein im Inland gelegenes Grundstück, unterliegen diese Dienstleistungen der Inlandsteuer.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien entnommen werden.

Beherbergungsleistungen gelten ebenfalls am Ort erbracht, an dem die entsprechende Einrichtung liegt (Hotel, Ferienwohnung, Camping usw.). Bei mobilen Beherbergungseinrichtungen (z.B. Schiffe, Fahrnisbauten, Zelte oder Mobilehomes) ist dies der Ort, an dem diese Einrichtung zum Zwecke der Beherbergung gelegen ist. Die Vermittlung von Beherbergungsleistungen richtet sich allerdings nach den Bestimmungen von Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip) und deren Bezug von Unternehmen mit Sitz im Ausland (z.B. elektronische Tourismusplattformen), die nicht im MWST-Register eingetragen sind, unterliegt der Bezugsteuer.

☞ Weitere Informationen zu den Beherbergungsleistungen können der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.6 Ort der Entwicklungszusammenarbeit / humanitären Hilfe

Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe gelten als am Ort erbracht, für den die Dienstleistungen bestimmt sind. Liegt dieser Ort im Ausland, unterliegen solche Dienstleistungen nicht der Inlandsteuer.

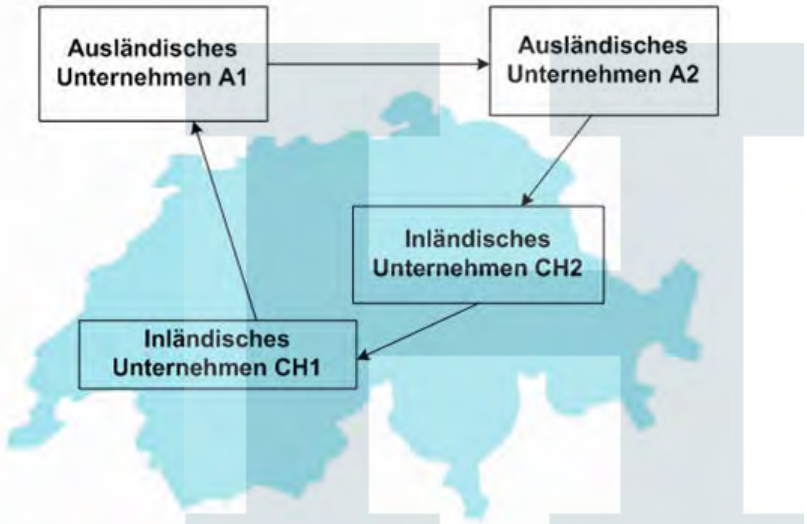
☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen entnommen werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3 Beispiele von Dienstleistungen im internationalen Verhältnis

Die nachfolgende schematische Übersicht und die Tabelle zeigen Beispiele von grenzüberschreitenden Dienstleistungen sowie deren steuerliche Behandlung. Die vorliegenden Beispiele sind modellhaft. Im konkreten Fall können sich aufgrund anderer gesetzlicher Bestimmungen Abweichungen in der Beurteilung der Steuerbarkeit ergeben. Darüber, ob im Rahmen grenzüberschreitender Dienstleistungen allenfalls eine ausländische MWST geschuldet ist, geben die dortigen Behörden Auskunft.



HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 03.01.20 um 08:14

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Beispiele

Nr.	Art der Leistung	Orts-bestimmung	Leistungs-erbringer	Leistungs-empfänger	Steuerliche Behandlung
1	Beratung	Empfängerort	CH1	A1	DL im Ausland: keine Inlandsteuer geschuldet.
2	Werbung	Empfängerort	A2	CH2	DL im Inland: Ob die Inlandsteuer oder die Bezugsteuer abzurechnen ist, hängt von der Steuerpflicht von A2 ab: • A2 ist im MWST-Register eingetragen: A2 rechnet die Inlandsteuer ab; • A2 ist nicht im MWST-Register eingetragen: CH2 deklariert die Bezugsteuer.
3	Architektur-leistung bei Bauwerk im Inland	Ort der gelegenen Sache	CH1	A1	DL im Inland: CH1 rechnet die Inlandsteuer ab.
			A1	A2	DL im Inland: Bei A1 ist die subjektive Steuerpflicht nach Art. 10 MWSTG zu prüfen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Nr.	Art der Leistung	Orts-bestimmung	Leistungs-erbringer	Leistungs-empfänger	Steuerliche Behandlung
4	Architektur-leistung bei Bauwerk im Ausland	Ort der gelegenen Sache	CH2	CH1	DL im Ausland: keine Inlandsteuer geschuldet.
5	Gastgewer-bliche Leistung im Inland	Tätigkeitsort	CH1	A1	DL im Inland: CH1 rechnet die Inlandsteuer ab.
			A2	CH2	DL im Inland: Bei A2 ist die subjektive Steuerpflicht nach Art. 10 MWSTG zu prüfen.
6	Partyservice im Ausland	Tätigkeitsort	CH1	A1	DL im Ausland: keine Inlandsteuer geschuldet;
			CH2	CH1	DL im Ausland: keine Inlandsteuer geschuldet.
7	Beherber-gungsleistung im Inland	Ort der gelegenen Sache	CH1	A1	DL im Inland: CH1 rechnet die Inlandsteuer ab.
			A1	A2	DL im Inland: Bei A1 ist die subjektive Steuerpflicht nach Art. 10 MWSTG zu prüfen.
8	Pauschalreise im Ausland durch Reisebüro veranstaltet	Erbringerort	CH2	CH1	DL im Inland (☞ Ziff. 2.2): aber keine Inlandsteuer auf Leistungen im Ausland geschuldet (befreit nach Art. 23 Abs. 2 Ziff. 10 MWSTG).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Nr.	Art der Leistung	Orts-bestimmung	Leistungs-erbringer	Leistungs-empfänger	Steuerliche Behandlung
9	Telekommu-nikations-leistung / elektronische Dienstleistung	Empfängerort	A2	CH2	DL im Inland: Ob die Inlandsteuer oder die Bezugsteuer abzurechnen ist, hängt von der Steuerpflicht der Beteiligten ab. • A2 ist im MWST-Register eingetragen: A2 rechnet die Inlandsteuer ab. • A2 ist **nicht** im MWST-Register eingetragen: Bei A2 ist die subjektive Steuerpflicht nach Art. 10 MWSTG zu prüfen. • CH2 ist steuerpflichtig: CH2 rechnet die Bezugsteuer ab, sofern keine Eintragung von A2 erfolgt ist; • CH2 ist **nicht** steuerpflichtig: CH2 schuldet für diese Leistung keine Bezugsteuer.
10	Personen-beförderung von Genf nach Bern	Ort der zurückge-legten Strecke	CH1	A1	DL im Inland: CH1 rechnet die Inlandsteuer ab.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Nr.	Art der Leistung	Orts-bestimmung	Leistungs-erbringer	Leistungs-empfänger	Steuerliche Behandlung
11	Personen-beförderung von Genf nach Mailand	Ort der zurückge-legten Strecke	CH1	A1	Inlandanteil der Strecke: DL im Inland; Auslandanteil der Strecke: DL im Ausland; Grenzüberschreitende Beförderungen von Personen mit Flugzeug, Eisenbahn oder Bus können unter Erfüllung von bestimmten Voraussetzungen von der Steuer befreit sein (Art. 41 - 43 MWSTV; ☞ MWST-Branchen-Info Transportwesen)
12	Beförderung von Gegenständen von Lugano nach Solothurn	Empfängerort	CH2	CH1	DL im Inland: unterliegt der Inlandsteuer;
			CH1	A1	DL im Ausland: unterliegt nicht der Inlandsteuer.

DL = Dienstleistung

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.1 Rechnungsstellung bei von Dritten bezogenen Dienstleistungen

3.1.1 Dienstleistungen, die sich nach dem Tätigkeitsort, dem Ort der zurückgelegten Strecke, dem Ort der gelegenen Sache und dem Ort der Entwicklungszusammenarbeit / humanitären Hilfe bestimmen

Werden von Dritten bezogene Dienstleistungen, die nach dem Tätigkeitsort, dem Ort der zurückgelegten Strecke, dem Ort der gelegenen Sache und dem Ort der Entwicklungszusammenarbeit / humanitären Hilfe erbracht werden, als solche in eigenem Namen an andere Dritte in Rechnung gestellt, bleibt deren Ort der Leistungserbringung erhalten; d.h. eine Architekturleistung im Zusammenhang mit einem im Inland gelegenen Bauwerk bleibt eine im Inland steuerbare Architekturleistung (Ort der gelegenen Sache), auch wenn sie an ein ausländisches Architekturbüro fakturiert wird, das sie in der Folge in eigenem Namen an einen in- oder ausländischen Bauherrn weiterfakturiert.
Der Ort der Architekturleistung wird durch die Weiterfakturierung demnach nicht beeinflusst (☞ Beispiel Nr. 3 der Tabelle unter Ziff. 3). Ebenso ändert beim Tätigkeitsort, dem Ort der zurückgelegten Strecke, dem Ort der gelegenen Sache und dem Ort der Entwicklungszusammenarbeit / humanitären Hilfe eine Weiterfakturierung nichts am Ort der als solchen weiterfakturierten Dienstleistung. Diese verschiedenen Methoden stützen sich darauf, welche Leistung erbracht wird.



Spezielle Regelung bei Unterauftragnehmern im Bereich Entwicklungszusammenarbeit / humanitäre Hilfe (☞ MWST-Branchen-Info Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen).

3.1.2 Dienstleistungen, die sich nach dem Erbringer- oder Empfängerort bestimmen

Andererseits kann sich durch die Rechnungsstellung der in eigenem Namen von Dritten bezogenen Dienstleistungen nach dem Empfänger- oder Erbringerortsprinzip an andere Dritte der Ort der Leistungserbringung ändern. Diese Methoden stützen sich darauf, wer als Leistungserbringer gegenüber wem als Leistungsempfänger auftritt.

- Eine Beratungsleistung von CH2 an CH1 unterliegt nach dem Empfängerortsprinzip der Inlandsteuer. Wenn CH1 diese Leistung in der Folge als solche im eigenen Namen an A1 weiterfakturiert, gilt sie als im Ausland erbracht und unterliegt nicht der Inlandsteuer.

- Wenn CH2 eine Veranstaltung von A2 organisieren lässt, unterliegt diese Leistung nach dem Erbringerortsprinzip nicht der Inlandsteuer (und ist auch nicht im Rahmen der Bezugsteuer zu deklarieren). Fakturiert CH2 diese Leistung in eigenem Namen weiter an CH1, unterliegt sie bei CH2 der Inlandsteuer.

Hinweis
Dienstleistungen zwischen einer Betriebsstätte im Inland und dem Sitz der Gesellschaft im Ausland - beziehungsweise einer ausländischen Betriebsstätte einer inländischen Unternehmung und ihrem Hauptsitz - sind wie Dienstleistungen zwischen zwei selbstständigen Unternehmen zu behandeln.

Die inländischen Betriebsstätten eines Unternehmens mit Sitz im Ausland gelten hingegen zusammen als ein einziges selbstständiges Steuersubjekt (Art. 7 MWSTV).

HILTPOLD VAT SUPPORT

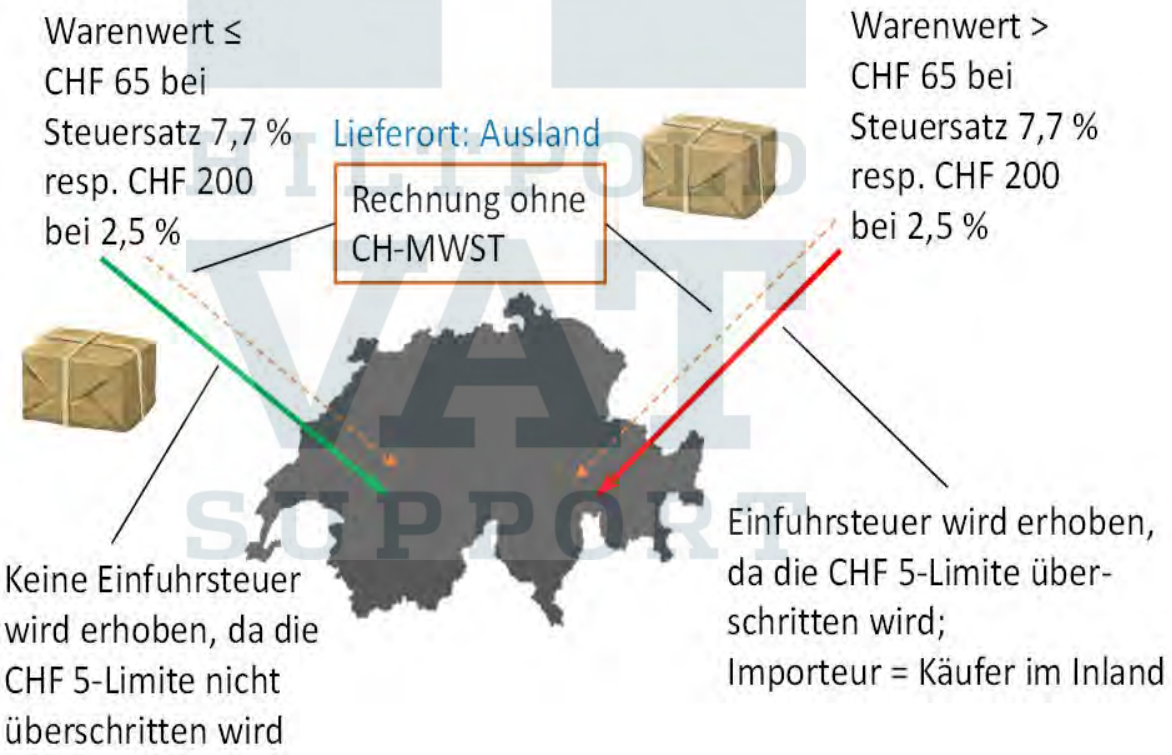
Teil IV Anhang

Informationen zur Versandhandelsregelung ab dem 1. Januar 2019

Um was geht es?

Mit der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes sollen die im Versandhandel tätigen ausländischen Unternehmen den Unternehmen mit Sitz in der Schweiz gleichgestellt werden. Die bisherige Ungleichbehandlung ergibt sich daraus, dass auf Wareneinfuhren aus erhebungswirtschaftlichen Gründen keine Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer) erhoben wird, wenn der Steuerbetrag fünf Franken oder weniger beträgt (sogenannte Kleinsendungen). Zudem unterliegt die Warenlieferung auch nicht der Mehrwertsteuer im Inland (Inlandsteuer).[1] Der Käufer der Ware kann somit Kleinsendungen aus dem Ausland ohne Mehrwertsteuerbelastung beziehen, wogegen die gleiche Sendung beim Bezug bei einem inländischen, im MWST-Register eingetragenen Versand- oder Detailhändler der Inlandsteuer unterliegt.

Rechtslage bis Ende 2018 und Rechtslage ab 2019 bei Versandhändlern mit einem Jahresumsatz von weniger als 100‘000 Franken aus Kleinsendungen

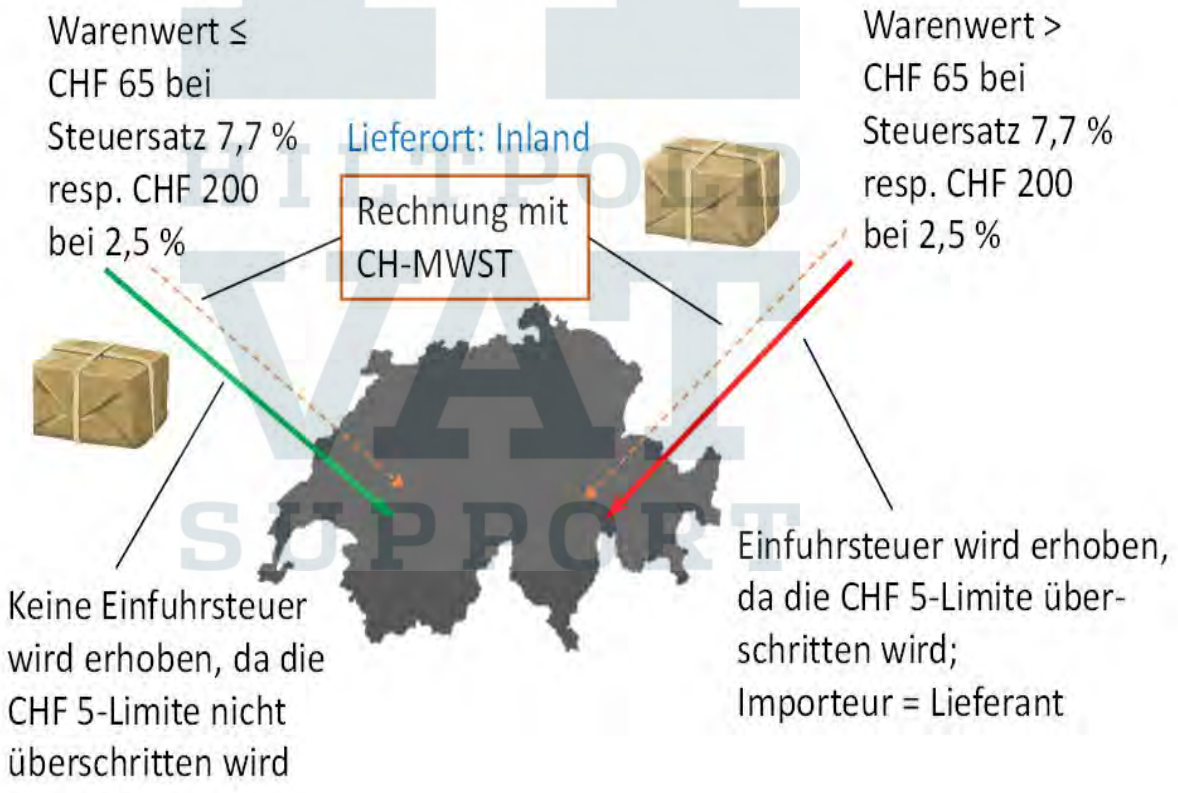


Neue Rechtslage ab dem 1. Januar 2019 bei einem Jahresumsatz von mindestens 100‘000 Franken aus Kleinsendungen

Erzielt ein (in- oder ausländischer) Versandhändler pro Jahr mindestens 100‘000 Franken Umsatz aus Kleinsendungen, die er vom Ausland ins Inland befördert oder versendet, gelten seine Lieferungen[2] als Inlandlieferungen. Er wird in der Folge in der Schweiz steuerpflichtig und muss sich im MWST-Register eintragen lassen. Die Steuerpflicht entsteht bei Erreichen der Umsatzgrenze von 100‘000 Franken (s. Überprüfen der Steuerpflicht). Die Umsatzgrenze errechnet sich aus den von den Käufern an den Versandhändler bezahlten Entgelten.
Ab der Eintragung im MWST-Register aufgrund der Versandhandelsregelung gelten nicht nur die Kleinsendungen des Versandhändlers als Inlandlieferungen, sondern auch alle weiteren Sendungen, bei denen der Einfuhrsteuerbetrag mehr als fünf Franken beträgt. **Im Ergebnis unterliegen somit bei einem steuerpflichtigen Versandhändler sämtliche Sendungen ins Inland der Inlandsteuer**.[3]

Auch unter der Versandhandelsregelung gilt weiterhin, dass auf Kleinsendungen keine Einfuhrsteuer erhoben wird.

Obligatorische Steuerpflicht



Steuerpflicht, Anmeldung und Abmeldung

Überprüfen der Steuerpflicht

Wer im Jahr 2018 einen Umsatz von mindestens 100‘000 Franken aus Kleinsendungen er-zielt und wenn anzunehmen ist, dass auch in den zwölf Monaten ab dem 1. Januar 2019 solche Lieferungen ausgeführt werden, ist ab dem 1. Januar 2019 obligatorisch steuerpflichtig und muss sich im MWST-Register eintragen lassen.

Werden erst ab dem 1. Januar 2019 Gegenstände aus dem Ausland ins Inland geliefert, die aufgrund des geringfügigen Steuerbetrages von der Einfuhrsteuer befreit sind, so gilt der Ort der Lieferung bis zum Ende desjenigen Monats als im Ausland gelegen, in dem der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin die Umsatzgrenze von 100‘000 Franken aus solchen Lieferungen erreicht hat (Art. 4a Abs. 1 MWSTV). Ab dem Folgemonat gilt der Ort der Lieferung für alle Lieferungen des Versandhändlers vom Ausland ins Inland als im Inland gelegen (Art. 4a Abs. 2 MWSTV). Er muss sich in der Folge im MWST-Register eintragen lassen und die Einfuhr im eigenen Namen vornehmen.

Wird die Umsatzgrenze von 100‘000 Franken zu einem späteren Zeitpunkt unterschritten und der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) jedoch nicht gemeldet, so wird angenommen, der Versandhändler unterstelle sich freiwillig der Mehrwertsteuerpflicht (Art. 4a Abs. 3 und 4 MWSTV; s. Ablauf).

Anmeldung als steuerpflichtige Person

Erfüllt ein in- oder ausländischer Versandhändler die Voraussetzungen für die Steuerpflicht, muss er sich bei der ESTV selbstständig anmelden. Der ausländische Versandhändler muss dabei über einen Steuervertreter mit Wohn- oder Geschäftssitz im Inland verfügen (Art. 67 Abs. 1 MWSTG). Zudem ist eine Sicherstellung durch eine unbefristete Solidarbürgschaft einer in der Schweiz domizilierten Bank oder eine Barhinterlage zu leisten. Informationen dazu finden Sie unter Anmeldung bei der MWST.

Ablauf

Ablauf beim im MWST-Register eingetragenen Versandhändler

Der im MWST-Register eingetragene Versandhändler schuldet auf allen Lieferungen an die Käufer im Inland die Schweizer Mehrwertsteuer (Inlandsteuer).[4] Die Inlandsteuer ist somit sowohl auf den Kleinsendungen als auch auf den Sendungen geschuldet, die der Einfuhr-steuer unterliegen. Im Gegenzug kann der steuerpflichtige Versandhändler ab Beginn der Steuerpflicht die Einfuhrsteuer (er gilt als Importeur) und auch alle übrigen im Rahmen seiner unternehmerischen und zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit anfallenden Vorsteuern in Abzug bringen.

Freiwillige Steuerpflicht gemäss „Unterstellungserklärung Ausland“

Die Versandhändler können sich mittels „Unterstellungserklärung Ausland“ bereits vor Errei-chen der für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzgrenze oder vor dem Inkrafttreten der Versandhandelsregelung freiwillig der Steuerpflicht unterstellen. Damit wird die Umstellung für sie besser planbar. Bei diesem Verfahren gilt der (im MWST-Register eingetragene) Versandhändler als Importeur und dieser kann auch die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend machen. Die Lieferung an den inländischen Käufer gilt in der Folge als Inlandlieferung (analoges Vorgehen zur Versandhandelsregelung; siehe jedoch den nächsten Absatz). Die Anwendung der „Unterstellungserklärung Ausland“ kann auch sinnvoll sein, wenn sich der mit Kleinsendungen erzielte Umsatz nahe an der Umsatzgrenze von 100‘000 Franken bewegt. Durch die Unterstellung bleibt die Kontinuität in Bezug auf den Ablauf und die Steuerpflicht gewahrt. Näheres dazu finden Sie unter „Unterstellungserklärung Ausland“.

Sobald ein Steuerpflichtiger, welcher bereits im Besitz der „Unterstellungserklärung Ausland“ ist, die Voraussetzungen der Versandhandelsregelung erfüllt (Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG), hat er nicht mehr die Möglichkeit, in Einzelfällen auf die Anwendung der „Unterstellungserklärung Ausland“ zu verzichten (Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG), d.h. er muss sie für sämtliche Lieferungen anwenden und gilt somit jeweils als Importeur der Gegenstände.

Bereits steuerpflichtiges Unternehmen, welches auch Versand- oder Beförderungslieferungen erbringt

Ist ein in- oder ausländisches Unternehmen aufgrund anderer Leistungen im Inland im MWST-Register eingetragen und erbringt dieses Unternehmen auch Beförderungs- oder Versandlieferungen mit Kleinsendungen vom Ausland ins Inland, handelt es sich bei diesen Kleinsendungen weiterhin um Auslandumsätze (ausgenommen davon sind Unternehmen mit bewilligter „Unterstellungserklärung Ausland“; siehe das vorstehend Gesagte). Auch bei diesem Unternehmen werden die Lieferungen erst dann zu Inlandlieferungen, wenn die Grenze von 100‘000 Franken pro Jahr aus solchen Lieferungen (Kleinsendungen) erreicht wird.

Zu beachten ist, dass die Saldosteuersatzmethode von steuerpflichtigen Personen, die gestützt auf Artikel 7 Absatz 3 MWSTG (Unterstellungserklärung Ausland / Versandhandelsregelung) Lieferungen im Inland erbringen, nicht gewählt werden kann (Art. 77 Abs. 2 MWSTV).

Was hat der steuerpflichtige Versandhändler beziehungsweise Zollanmelder[5] zu beachten?

Ein steuerpflichtiger Versandhändler erbringt durch den Verkauf von Gegenständen, die er vom Ausland ins Inland versendet oder befördert, Inlandlieferungen, sofern er mindestens CHF 100‘000 Umsatz aus Kleinsendungen erzielt. Er wird seinem Käufer die Inlandsteuer in Rechnung stellen und hat darauf zu achten, dass der Käufer nicht noch zusätzlich mit der Einfuhrsteuer belastet wird. Es liegt deshalb in der Verantwortung des Versandhändlers, dem Zollanmelder die für die Zollanmeldung nötigen Informationen zukommen zu lassen, damit der Zollanmelder erkennen kann, dass der Versandhändler im MWST-Register eingetragen ist.



Wenn bei der Einfuhr der Ware mit einem Einfuhrsteuerbetrag von mehr als fünf Franken nicht ersichtlich ist, dass der Versender aufgrund der Versandhandelsregelung (oder auch aufgrund einer „Unterstellungserklärung Ausland“) im MWST-Register eingetragen ist, kann das dazu führen, dass dem Käufer der Ware durch den Zollanmelder die Einfuhrsteuer belastet wird. Diesem Risiko muss vor allem im Postverkehr begegnet werden, weil vorliegend der Versender und der Zollanmelder (Schweizerische Post) keine ausdrückliche vertragliche Beziehung miteinander haben. Aber auch in anderen Verkehrsarten (z.B. Kurierverkehr) ist dieser Problematik Aufmerksamkeit zu schenken.

Damit die Einfuhrsteuer nicht dem Käufer der Ware in Rechnung gestellt wird, sind folgende Punkte zwingend zu beachten und liegen in der Verantwortung des steuerpflichtigen Versandhändlers:

HELPOLD VAT SUPPORT

1. **Für die korrekte Abwicklung und Überwälzung der Steuer sind der steuerpflichtige Versandhändler beziehungsweise der Zollanmelder verantwortlich.**
2. **Falls dem Käufer der Ware aufgrund der nicht korrekten Abwicklung und Überwälzung sowohl die Inland- als auch die Einfuhrsteuer in Rechnung gestellt werden, kann grundsätzlich weder die ESTV noch die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) die Steuer rückerstatten, da die Inland- und Einfuhrsteuer geschuldet sind.**
3. **Der im MWST-Register eingetragene Versandhändler kann die Einfuhrsteuer jedoch in solchen Fällen als Vorsteuer geltend machen, selbst wenn der Käufer auf der Veranlagungsverfügung als Importeur aufgeführt ist (☞ Ziff. 1.6.3 der MWST-Info 09 Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen). Der Versandhändler muss dafür einerseits im Besitz der Veranlagungsverfügung sein und anderseits muss er die Einfuhrsteuer entrichtet haben. Die Abwicklung und eine Rückzahlung der vom Käufer bereits bezahlten Einfuhrsteuer sind Fragen privatrechtlicher Natur und zwischen Käufer, Zollanmelder und Versandhändler zu regeln.**

Liste der steuerpflichtigen Versandhändler

Die ESTV stellt auf ihrer Website eine Liste zur Verfügung, auf welcher die als Versandhänd-ler im MWST-Register eingetragenen Unternehmen aufgeführt sind. Im Regelfall erfolgt die Aufnahme auf diese Liste über die Anmeldung als Steuerpflichtiger. Sollte dem im Einzelfall nicht so sein, muss sich der Versandhändler unaufgefordert bei der ESTV melden und die Aufnahme verlangen. Ein Erscheinen auf dieser Liste ist für den Versandhändler wichtig. Diese Liste ermöglicht es den mit der Verzollung betrauten Unternehmen zu unterscheiden, ob die Einfuhrsteuer dem Empfänger eines Pakets oder dem steuerpflichtigen Versandhändler zu belasten ist. Die Liste kann den mit der Zollanmeldung betrauten Personen als XML-Datei zur Verfügung gestellt werden.

Kennzeichnung der Sendungen (betrifft vor allem den Postverkehr)

Damit ersichtlich ist, ob die Einfuhrsteuer dem Versandhändler oder dem Empfänger in Rechnung gestellt werden muss, ist das Paket eindeutig zu kennzeichnen. Der Na-me und die MWST-Nummer des Versandhändlers sind zwingend auf der Adress-Etikette aufzuführen. Ausserdem ist auf dem Paket eine MWST-konforme Rechnung oder eine Proformarechnung (Art. 26 MWSTG) mit dem Ausweis der Inlandsteuer anzubringen.



Der Zollanmelder muss Name, Adresse[6] und MWST-Nummer des Versandhändlers kennen. Der Versandhändler muss diese Informationen dem Zollanmelder mit der MWST-konformen Rechnung an den Käufer oder einer Proformarechnung zukommen lassen.



CN 22/23 Postsendungen sind mit einer zusätzlichen Adress-Etikette (Name und MWST-Nr. des Versandhändlers) zu bekleben. Eine MWST-konforme Rechnung (MWST offen ausgewiesen) oder eine Proformarechnung ist auf dem Paket anzubringen.

Klare Verzollungsinstruktionen (betrifft vor allem den Kurierverkehr)
Bei der Erteilung eines Versandauftrages durch den Versandhändler muss dem Kurier-/Speditionsunternehmen die Infor-mation erteilt werden, dass die Versandhandelsregelung zur Anwendung kommt resp. diese Information ist von den mit der Zollanmeldung betrauten Personen einzuholen.

Weitere Empfehlungen für einen reibungslosen Ablauf

ZAZ-Konto eröffnen
Mit der Eröffnung eines Kontos im zentralisierten Abrechnungsverfahren der Zollverwaltung (sog. ZAZ-Konto) wird die Abwicklung für den steuerpflichtigen Versandhändler zusätzlich erleichtert. Dieses Verfahren hat den Vorteil, dass die Einfuhrsteuer von der EZV direkt dem Versender in Rechnung gestellt wird und nicht dem Zollanmelder. Die Veranlagungsverfügungen werden täglich im Bordereau der Abgaben aufgelistet. Der Kontoinhaber erhält die Zusammenstellung mit den dazugehörenden Veranlagungsverfügungen in Form einer digital signierten Datei zur Verfügung gestellt. Diese kann er online abholen. Die entsprechende Rechnung ist innert 60 Tagen zu bezahlen. Informationen dazu finden Sie auf der Internetseite der EZV: www.ezv.admin.ch Information Firmen Waren anmelden Zollkonto ZAZ.

Sendungen zusammenfassen (betrifft nicht den Postverkehr)[7]
Eine weitere Vereinfachung besteht im Zusammenfassen mehrerer Sendungen für diverse Empfänger auf einer einzigen Zollanmeldung. An Stelle vieler einzelner Zollanmeldungen können alle so zusammengefassten Sendungen mit einer kollektiven Zollanmeldung ange-meldet werden. Werden beispielsweise gleichzeitig 100 verschiedene DVDs an 100 inländische Käufer versendet, können diese Sendungen als eine einzige Sendung behandelt werden, womit sich der Verzollungsaufwand für den Versandhändler und gegebenenfalls auch die entsprechenden Kosten massiv reduzieren. Nähere Auskünfte dazu erteilt die EZV.

[1] Als Inland gilt das schweizerische Staatsgebiet, das Fürstentum Liechtenstein und die deutsche Gemeinde Büsingen. Wird nachstehend von Schweiz gesprochen, erfolgt dies aus Gründen der besseren Lesbarkeit; gemeint ist damit das Inland im Sinne der Mehrwertsteuer.

[2] Relevant sind neben Versand- auch Beförderungslieferungen, nicht jedoch Abhollieferungen. D.h., dass Lieferungen die Steuerpflicht auslösen, bei denen der Lieferant selber oder in seinem Auftrag ein Dritter den Transport zum Käufer oder zu einem von diesem bestimmten Ort in der Schweiz übernimmt.

[3] Nebst besagten Lieferungen unterliegen auch alle übrigen steuerbaren Inlandleistungen der Inlandsteuer.

[4] Erbringt der im MWST-Register eingetragene Versandhändler noch weitere Leistungen im Inland (Dienstleistungen und/oder Lieferungen mit Leistungsort im Inland; Art. 7 und 8 MWSTG), unterliegen diese Leistungen ebenfalls der Inlandsteuer.

[5] Zu der mit der Zollanmeldung beauftragten Person (kurz: Zollanmelder) siehe Art. 26 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (SR 631.0).

[6] Sofern die Rechnungsadresse von der Adresse des Versandhändlers gemäss MWST-Register abweicht, sind auf der Rechnung an den Käufer beide Adressen anzugeben.

[7] Im postalischen Verkehr nach UPU (Weltpostvertrag) kann die Sammelzollanmeldung nicht angewendet werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.06d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 07

Steuerbemessung und Steuersätze



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 5
1 Steuerbemessung: Wie wird die Steuer berechnet? 7
1.1 Was gehört zur Bemessungsgrundlage? 7
1.2 Was gehört nicht zur Bemessungsgrundlage? 8
1.3 Steuerbemessung bei besonderen Formen des Entgelts und ausländischen Währungen 11
1.3.1 Geldwerte Leistungen, insbesondere Tausch- und Eintauschgeschäfte 11
1.3.2 Entgelte in ausländischer Währung 12
1.3.2.1 Umrechnungskurs 12
1.3.2.2 Umrechnungskurs bei nachträglichen Korrekturen 13
1.3.3 Entgelt in Kryptocoins/-token 13
1.4 Entgelt bei Leistungen an eng verbundene Personen 15
1.5 Entgelt bei Leistungen an das Personal 16
1.6 Margenbesteuerung 17
1.6.1 Grundsätzliches 17
1.6.1.1 Was gilt als Sammlerstück 17
1.6.1.2 Anwendung 18
1.6.1.3 Anforderungen 19
1.6.2 Ausschluss der Margenbesteuerung 20
1.6.3 Bemessungsgrundlage bei einzeln erworbenen Gegenständen 22
1.6.4 Bemessungsgrundlage bei zu einem Gesamtpreis erworbenen Gegenständen 23
1.6.5 Buchführung 25
1.6.6 MWST-Abrechnung 27
1.6.7 Abrechnung mit Saldosteuersätzen oder mit Pauschalsteuersätzen 28
2 Steuersätze 28
2.1 Reduzierter Steuersatz (2,5 %) 28
2.1.1 Lieferungen zum reduzierten Steuersatz 29
2.1.2 Weitere Leistungen zum reduzierten Steuersatz 31
2.1.3 Zum reduzierten Steuersatz optierbare Leistungen 33
2.2 Sondersatz auf Beherbergungsleistungen (3,7 %) 34
2.3 Normalsatz (7,7 %) 34
3 Mehrheit von Leistungen 34
4 Abgrenzung von Lebensmittellieferungen und gastgewerblichen Leistungen 35
4.1 Zum reduzierten Steuersatz steuerbare Lieferungen von Lebensmitteln 35
4.2 Zum Normalsatz steuerbare gastgewerbliche Leistungen 36
4.2.1 Konsumvorrichtungen an Ort und Stelle 37
4.2.2 Zubereitung und/oder Servierleistung beim Kunden 37
4.3 Abgrenzung zu den nicht gastgewerblichen Leistungen 38
4.3.1 Verpflegungsautomaten 38
4.3.2 Auslieferung von Lebensmitteln 39
4.3.3 Lebensmittel zum Mitnehmen (Verkauf über die Gasse / Take-away) 39
4.3.3.1 Pauschalregelung bei Verkauf über die Gasse / Take-away für gemischte Betriebe, Imbissbars / -stände und Anlässe 39
Rechtlicher Hinweis 42

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
CHF	Schweizer Franken
BLW	Bundesamt für Landwirtschaft
DBG	Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
EDI	Eidgenössisches Departement des Innern
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
LGV	Lebensmittel- und Gebrauchsgegenständeverordnung vom 16. Dezember 2016 (SR 817.02)
LMG	Bundesgesetz vom 20. Juni 2014 über Lebensmittel und Gebrauchsgegenstände (SR 817.0)
LSVA	Leistungsabhängige Schwerverkehrsabgaben
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
PSMV	Verordung vom 12. Mai 2010 über das Inverkehrbringen von Pflanzenschutzmitteln (SR 916.161)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
VNem	Verordnung des EDI vom 16. Dezember 2016 über Nahrungsergänzungsmittel (SR 817.022.14)
Ziff.	Ziffer
ZuV	Verordnung des EDI vom 25. November 2013 über die in Lebensmitteln zulässigen Zusatzstoffe (SR 817.002.31)

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von den Artikeln 19, 24, 24a und 25 MWSTG sowie von den Artikeln 26 und 45 - 56 MWSTV.

Diese MWST-Info gibt Auskunft über die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Steuer und über die Steuersätze. Zudem enthält sie Informationen über die Margenbesteuerung sowie über die steuerliche Abgrenzung zwischen gastgewerblichen Leistungen und Lieferungen von Nahrungsmitteln.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2010**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Steuerbemessung: Wie wird die Steuer berechnet?

(Art. 24 MWSTG)

Der zu entrichtende Steuerbetrag wird ermittelt, indem das tatsächlich empfangene Entgelt (Bemessungsgrundlage) mit dem anwendbaren Steuersatz multipliziert wird (☞ MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung).

1.1 Was gehört zur Bemessungsgrundlage?

(Art. 24 Abs. 1 MWSTG)

Bemessungsgrundlage der Steuer ist das **tatsächlich empfangene Entgelt**, d. h. der tatsächliche Vermögenszugang beim Leistungserbringer.

Entgelt ist ein Vermögenswert, den der Empfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson **für den Erhalt einer Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinn** (☞ MWST-Info Steuerobjekt) aufwendet (Art. 3 Bst. f MWSTG).

Zum Entgelt gehört auch der Ersatz aller **Kosten,** die dem Leistungserbringer infolge der Leistung entstanden sind, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden.

Zu den Kosten für die Leistungserbringung beziehungsweise zum Entgelt gehören beispielsweise:

- Beschaffungskosten bei Lieferungen wie Bezugsfrachten, Zölle oder LSVA;
- Auslagen für Reisen, Verpflegung, Unterkunft usw., selbst wenn diese im Ausland angefallen sind;
- Verpackungskosten;
- Kosten für den Transport von Gegenständen zum Leistungsempfänger;
- Kleinmengenzuschlag;
- Provisionen aller Art, die der Leistungserbringer einem Dritten ausrichtet und als Kostenfaktor auf seinen Kunden überwälzt;
- Mahngebühren;
- vereinbarte Teilzahlungszuschläge, Vertragszinsen oder sonstige Zuschläge;

- Trinkgelder, sofern sie dem Leistungserbringer und nicht dem Personal zustehen;

- öffentlich-rechtliche Gebühren und Abgaben, zu deren Entrichtung der Leistungserbringer verpflichtet ist (☞ Ausnahmen in Ziff. 1.2).

Ebenfalls Bemessungsgrundlage bilden beziehungsweise nicht vom Entgelt abgezogen werden dürfen:

- **Kreditkartenkommissionen, Scheckgebühren, Gebühren/Kommissionen von Zahlungsdienstleistern und dergleichen** (Art. 46 MWSTV), namentlich Diskonts, Wechselspesen, Gebühren für Anweisungen usw. Das steuerbare Entgelt ist brutto, d. h. vor Abzug dieser Kosten, zu verbuchen. Es empfiehlt sich, diese Kosten auf ein separates Aufwandkonto zu buchen.

- **Erlittene Einbussen** bei der Veräusserung von **WIR-Geld** gegen Währungsgeld oder bei der Verwendung von WIR-Geld zum Wareneinkauf oder zum Bezug einer Dienstleistung. Es empfiehlt sich, die Einbussen auf WIR-Geld auf ein separates Aufwandkonto zu buchen.

Praxispräzisierungen (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

1.2 Was gehört nicht zur Bemessungsgrundlage?

(Art. 18 Abs. 2, Art. 24 Abs. 6 und Art. 41 Abs. 1 MWSTG)

Nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden (Art. 24 Abs. 6 MWSTG):

- Billettsteuern, Handänderungssteuern sowie die auf der Leistung geschuldete Mehrwertsteuer selbst;

- Beträge, welche die steuerpflichtige Person vom Leistungsempfänger als Erstattung der in dessen Namen und für dessen Rechnung getätigten Auslagen erhält, sofern diese Auslagen gesondert und ohne Zuschlag in Rechnung gestellt werden (durchlaufende Posten, insbesondere öffentlich-rechtliche Abgaben und Gebühren, die der Leistungserbringer nicht selber schuldet, sondern im fremden Namen und für fremde Rechnung vereinnahmt wie z. B. Kurtaxen);

- der Anteil des Entgelts, der bei der Veräusserung eines unbeweglichen Gegenstandes auf den Wert des Bodens entfällt;

- im Preis für Entsorgungs- und Versorgungsleistungen eingeschlossene kantonale Abgaben an Wasser-, Abwasser- und Abfallfonds, soweit diese Fonds daraus an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke Beiträge ausrichten.

Nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen bzw. vom Entgelt können weiter abgezogen werden (Entgeltsminderungen; Art. 41 Abs. 1 MWSTG):

- Preis- bzw. Entgeltsminderungen infolge von Rabatten, Skonti und Mängelrügen;
- nachträglich gewährte Umsatzboni und andere Vergütungen (Treueprämien usw.);
- Debitorenverluste;
- Vergütungen infolge Rückgängigmachung der Leistung (z. B. infolge Vertragsmängel und dergleichen, z. B. Rücknahme eines mangelhaften Gegenstandes und Erstattung des Kaufpreises).

Mittelflüsse (i. d. R. Geldzahlungen), denen keine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinn gegenübersteht, gelten als **Nicht-Entgelte**. Sie bilden somit nicht Bemessungsgrundlage der Steuer. Dazu zählen namentlich (Art. 18 Abs. 2 MWSTG):

- Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge, auch wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag oder eine Programmvereinbarung ausgerichtet werden;
- Gelder, die Kur- und Verkehrsvereine ausschliesslich aus öffentlich-rechtlichen Tourismusabgaben erhalten und die sie im Auftrag von Gemeinwesen zugunsten der Allgemeinheit einsetzen;
- Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke;
- Spenden;
- Einlagen in Unternehmen, insbesondere zinslose Darlehen, Sanierungsleistungen und Forderungsverzichte;
- Dividenden und andere Gewinnanteile;

- vertraglich oder gesetzlich geregelte Kostenausgleichszahlungen, die durch eine Organisationseinheit, namentlich durch einen Fonds, an Akteure innerhalb einer Branche geleistet werden;
- Pfandgelder, namentlich auf Umschliessungen und Gebinden (sowohl die Vereinnahmung beim Kunden als auch die Rückerstattung an den Kunden);
- Zahlungen für Schadenersatz, Genugtuung und dergleichen (z. B. Verzugszinsen nach Art. 104 OR und Betreibungskosten);
- Entschädigungen für unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten wie Verwaltungsrats- und Stiftungsratshonorare, Behördenentschädigungen oder Sold;
- Erstattungen, Beiträge und Beihilfen bei Lieferungen ins Ausland, die von der Steuer befreit sind;
- Gebühren, Beiträge oder sonstige Zahlungen, die für hoheitliche Tätigkeiten empfangen werden;
- Einnahmen aus dem Verkauf von Gutscheinen (die Steuer ist erst im Zeitpunkt der Einlösung des Gutscheins abzurechnen);
- vom Leistungserbringer zurückzuerstattende Beträge, die ihm als Sicherheit dienen (z. B. Depot oder Kaution bei Mietgeschäften);
- **Kurzarbeitsentschädigungen** gemäss der Covid-19-Verordnung Arbeitslosenversicherung vom 20. März 2020 (SR 837.033) sowie **Erwerbsausfallentschädigungen** gemäss der Covid-19-Verordnung Erwerbsausfall vom 20. März 2020 (SR 830.31).



In Rechnungen und Gutschriften darf auf Geldflüssen, die nicht der Steuer unterliegen, keine Steuer ausgewiesen werden. Andernfalls ist gemäss Artikel 27 MWSTG die ausgewiesene Steuer geschuldet (☞ MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung).

☞ Für detaillierte Informationen bezüglich Nicht-Entgelte und deren Folgen (z. B. Vorsteuerkürzung oder -korrektur) geben die MWST-Infos Steuerobjekt, Subventionen und Spenden sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen Auskunft.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge einer Änderung von MWST-Bestimmungen gültig ab 01.03.2020 (Covid-19-Verordnung Arbeitslosenversicherung) bzw. 17.03.2020 (Covid-19-Verordnung Erwerbsausfall) (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

1.3 Steuerbemessung bei besonderen Formen des Entgelts und ausländischen Währungen

1.3.1 Geldwerte Leistungen, insbesondere Tausch- und Eintauschgeschäfte

Wird das Entgelt nicht in Form von Geld (in- oder ausländischen Zahlungsmitteln), sondern in Form von geldwerten Leistungen entrichtet, bestimmt sich die Bemessungsgrundlage wie folgt:

- Tauschverhältnisse: Der Marktwert jeder Leistung gilt als Entgelt für die andere Leistung (Art. 24 Abs. 3 MWSTG);
- Leistungen an Zahlungs statt (Eintauschgeschäfte): Als Entgelt gilt der Betrag, der dadurch ausgeglichen wird (Art. 24 Abs. 5 MWSTG); kein Eintausch liegt vor, wenn der Kunde (Leistungsempfänger) dem Leistungserbringer beim Kauf eines neuen Gegenstandes einen gebrauchten Gegenstand lediglich zur Entsorgung übergibt und dem Kunden kein Wert (auch nicht Schrottwert) angerechnet wird;
- Austauschreparaturen: Entgelt ist lediglich der Werklohn für die ausgeführte Arbeit (Art. 24 Abs. 4 MWSTG);
- Wechsel, Anweisungen, Bank-, WIR-, REKA-, Euro-Schecks und dergleichen: Betrag, der dadurch ausgeglichen wird;
- Schuldübernahmen und Zahlungsversprechen Dritter (Buchgeld, Kreditkarten und dergleichen): Betrag, der dadurch ausgeglichen wird;
- Entgegennahme von Wertschriften: Betrag, der dadurch ausgeglichen wird;
- Gutscheine: Wert, der damit abgegoltenen Leistung;
- Abtretung einer Forderung: Betrag, der abgetreten wird;
- Verrechnung mit einer Gegenforderung: Betrag, der dadurch ausgeglichen wird;
- Tilgung einer Schuld des Leistungserbringers, welche dieser gegenüber einem Dritten hat: Betrag, der dadurch ausgeglichen wird;

- Tilgung der Schuld durch Begründung einer neuen, beispielsweise einer Darlehensschuld (Novation): Betrag, der dadurch ausgeglichen wird.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte gültig ab 20.10.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

1.3.2 Entgelte in ausländischer Währung

Die Abrechnung der MWST mit der ESTV ist in **Landeswährung** vorzunehmen. Der Leistungserbringer hat das Entgelt für Leistungen, die er in ausländischer Währung in Rechnung stellt, im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung in Schweizer Franken umzurechnen (Art. 45 Abs. 1 MWSTV).

Ein Entgelt in ausländischer Währung liegt vor, wenn die Rechnung oder Quittung in ausländischer Währung ausgestellt ist. Nicht von Bedeutung ist, in welcher Währung die Zahlung erfolgt oder das Retourgeld ausbezahlt wird (Art. 45 Abs. 2 MWSTV).

☞ Weitere Informationen zur Rechnungsstellung in Landes- oder in ausländischer Währung finden Sie in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

1.3.2.1 Umrechnungskurs

Für die Umrechnung kann **wahlweise** der von der ESTV **publizierte Monatsmittelkurs** oder der **Devisen-Tageskurs (Verkauf)** angewendet werden (Art. 45 Abs. 3 MWSTV).

Bei ausländischen Währungen, für welche die ESTV keinen Kurs veröffentlicht, gilt der publizierte Devisen-Tageskurs (Verkauf) einer inländischen Bank (Art. 45 Abs. 3bis MWSTV).

Steuerpflichtige Personen, die Teil eines Konzerns sind, können für die Umrechnung ihren **Konzernumrechnungskurs** verwenden, sofern dieser von allen Gesellschaften des Konzerns angewendet wird. Dieses Vorgehen ist sowohl für die Leistungen innerhalb des Konzerns als auch im Verhältnis zu Dritten anzuwenden (Art. 45 Abs. 4 MWSTV).

Das gewählte Vorgehen ist während **mindestens einer Steuerperiode** beizubehalten und sowohl für die Berechnung der **Umsatzsteuer, Bezugsteuer** als auch für den **Vorsteuerabzug** anzuwenden (Art. 45 Abs. 5 MWSTV).

Die Monatsmittelkurse sind auf der Internetseite der ESTV abrufbar. Die ESTV gibt jeweils am 25. des Monats (bzw. am ersten Werktag nach dem 25.) die Monatsmittelkurse bekannt, die im folgenden Monat angewendet werden.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte gültig ab 20.10.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen); und
Praxispräzisierung (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

1.3.2.2 Umrechnungskurs bei nachträglichen Korrekturen

Bei Gutschriften oder Nachbelastungen wegen Preiskorrekturen, Warenrücksendungen usw. ist das **Datum der Gutschrift** oder **der Nachbelastung** für die Umrechnung massgebend und nicht dasjenige der **ursprünglichen Rechnungsstellung**.

Sind die Buchhaltungsprogramme EDV-mässig so konzipiert, dass bei Entgeltsänderungen automatisch auf die Umrechnungsbasis der ursprünglichen Rechnung zurückgegriffen wird, dürfen die Entgeltsänderungen in ausländischer Währung auch zum Monatsmittelkurs, zum Devisen-Tageskurs (Verkauf) oder zum Konzernumrechnungskurs (☞ Ziff. 1.3.2.1) im Zeitpunkt der Rechnungsstellung beziehungsweise des Rechnungserhalts umgerechnet werden.

1.3.3 Entgelt in Kryptocoins/-token

Die Abrechnung der MWST mit der ESTV ist in **Landeswährung** vorzunehmen. Der Leistungserbringer hat das Entgelt für stichtagsbezogene Leistungen gegen ein Entgelt in Kryptocoins/-token (☞ MWST-Info Steuerobjekt) im Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts beziehungsweise der Rechnungsstellung (Art. 40 MWSTG) zum Tageskurs in eine gesetzliche (in- oder ausländische) Währung umzurechnen. Die Rechnung hat das **Entgelt** für die separat ausgewiesenen Leistungen und den nach Steuersätzen aufgeteilten **Mehrwertsteuerbetrag** in einer **gesetzlichen Währung auszuweisen**. Ein Ausweis des Entgelts einzelner Leistungen lediglich in Kryptocoins/-token stellt mehrwertsteuerrechtlich keine separate Fakturierung dar. Die Umrechnung kann anhand geeigneter Umrechnungsportale erfolgen, wobei die gewählte Umrechnungsquelle stetig beizubehalten ist. Für bestimmte Kryptocoins/-token publiziert die ESTV Tageskurse (☞ Kurslisten der ESTV). Die Dokumentation der Umrechnung soll jederzeit leicht und unverzüglich überprüft werden können.

Diese Vorgehensweise ist auch für die Deklaration von der Bezugsteuer unterliegenden Leistungen (Art. 45 Abs. 1 MWSTG) anzuwenden. Weitere Informationen zur Bezugsteuer können der MWST-Info Bezugsteuer entnommen werden.

Erlittene Einbussen bei der Veräusserung von Kryptocoins/-token gegen gesetzliche Währung oder bei der Verwendung von Kryptocoins/-token zum Bezug von Leistungen dürfen vom Entgelt nicht abgezogen werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1.4 Entgelt bei Leistungen an eng verbundene Personen

a. Grundsatz

Als Entgelt bei Leistungen an eng verbundene Personen gilt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG). Gemäss Artikel 3 Buchstabe h MWSTG gehören zum Kreis der eng verbundenen Personen die Inhaber von mindestens 20 Prozent des Stamm- oder Grundkapitals eines Unternehmens oder von einer entsprechenden Beteiligung an einer Personengesellschaft oder ihnen nahe stehende Personen. Ebenfalls als eng verbundene Personen gelten Stiftungen und Vereine, zu denen eine besonders enge wirtschaftliche, vertragliche oder personelle Beziehung besteht. Nicht als eng verbundene Personen gelten Vorsorgeeinrichtungen.

b. Nahe stehende Personen

Als nahe stehende Personen gelten Personen, welche zum Beteiligungsinhaber in einem besonderen persönlichen (z. B. verwandtschaftlichen) oder wirtschaftlichen Verhältnis stehen. Es kann sich dabei beispielsweise um Familienangehörige oder Schwestergesellschaften handeln. Die Drittpreisregelung (Art. 24 Abs. 2 MWSTG) kommt zur Anwendung, wenn diese Personen aufgrund der Beziehung zum Beteiligungsinhaber Leistungen zu einem Vorzugspreis erhalten. Ein branchenüblicher Rabatt, wie er auch Dritten gegenüber gewährt wird, gilt hingegen nicht als Vorzugspreis.

c. Stiftungen und Vereine

Die blosse Zugehörigkeit zu folgenden Personenkreisen begründet noch keine besonders enge wirtschaftliche, vertragliche oder personelle Beziehung zu einer Stiftung oder einem Verein:

- Mitglied eines Vereins;
- Vorstandsmitglied eines Vereins;
- Mitglied des Stiftungsrates;
- Gläubiger oder Schuldner eines Vereins oder einer Stiftung;
- Destinatäre einer Stiftung;
- Spender oder Gönner einer Stiftung oder eines Vereins.

d. Vorsorgeeinrichtungen

Vorsorgeeinrichtungen sind Einrichtungen der beruflichen Vorsorge sowie Einrichtungen, die der beruflichen Vorsorge dienen, sofern sie im Sinne von Artikel 80 Absatz 2 BVG von den direkten Steuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden befreit sind und sie den entsprechenden Nachweis erbringen. Es handelt sich unter anderem um folgende Einrichtungen:

- Vorsorgeeinrichtungen (Pensionskassen, inkl. Vorsorgeeinrichtungen der öffentlichen Hand);
- Hilfseinrichtungen nach BVG (Anlagestiftungen, Auffangeinrichtung, Sicherheitsfonds);
- Freizügigkeitsstiftungen;
- Stiftungen der Säule 3a;
- Patronale Wohlfahrtsfonds/Finanzierungsstiftungen nach Artikel 89a Absatz 7 ZGB.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.5 Entgelt bei Leistungen an das Personal

(Art. 47 MWSTV)

Bei entgeltlichen Leistungen an das Personal ist die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt zu berechnen. Bei Tauschverhältnissen gilt der Marktwert jeder Leistung als Entgelt für die andere Leistung (z.B. Naturallohn).

Leistungen des Arbeitgebers an das Personal, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, gelten als entgeltlich erbracht. Die Steuer ist von dem Betrag zu berechnen, welcher für die direkten Steuern massgebend ist.

Leistungen, die im Lohnausweis nicht zu deklarieren sind, gelten als nicht entgeltlich erbracht und es wird vermutet, dass ein unternehmerischer Grund für die Erbringung der Leistung besteht.

Soweit bei den direkten Steuern Pauschalen für die Ermittlung von Lohnanteilen zulässig sind, können diese - falls dienlich - ebenfalls für die Mehrwertsteuer angewendet werden.

☞ Weitere Ausführungen zu diesem Thema enthält die MWST-Info Privatanteile.

1.6 Margenbesteuerung

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.6.1 Grundsätzliches

Hat die steuerpflichtige Person Sammlerstücke wie Kunstgegenstände, Antiquitäten und dergleichen erworben, so kann sie für die Berechnung der MWST den Ankaufspreis vom Verkaufspreis abziehen, sofern sie auf dem Ankaufspreis keine Vorsteuern abgezogen hat (Margenbesteuerung). Ist der Ankaufspreis höher als der Verkaufspreis, so kann der Verlust verrechnet werden, indem die Differenz vom übrigen steuerbaren Umsatz abgezogen wird (Art. 24a Abs. 1 MWSTG).

In der Buchhaltung oder in der Einnahmen- und Ausgabenrechnung ist der Ankaufspreis und der Verkaufspreis getrennt zu erfassen (☞ weitere Ausführungen dazu, sind in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung ersichtlich).

Werden Sammlerstücke durch den Wiederverkäufer oder die Wiederverkäuferin eingeführt, so kann die entrichtete Einfuhrsteuer nach Artikel 24a Absatz 2 MWSTG zum Ankaufspreis hinzugerechnet werden. Wurde die entrichtete Einfuhrsteuer jedoch als Vorsteuer geltend gemacht, ist die Anwendung der Margenbesteuerung ausgeschlossen.

Als Wiederverkäufer oder Wiederverkäuferin gilt, wer auf eigene Rechnung oder aufgrund eines Kommissionsvertrages auf fremde Rechnung handelt (Art. 24a Abs. 3 MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.6.1.1 Was gilt als Sammlerstück

Als Sammlerstücke gelten namentlich (für eine ausführliche, jedoch nicht abschliessende Auflistung wird auf Art. 48a MWSTV verwiesen):

- Werke der bildenden Kunst von Urhebern und Urheberinnen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG (Kunstgegenstände; Art. 48a Abs. 1 MWSTV);
- bewegliche Gegenstände, die mehr als 100 Jahre alt sind (Antiquitäten; Art. 48a Abs. 2 MWSTV);
- weitere Sammlerstücke wie beispielsweise Briefmarken, zoologische, botanische, mineralogische oder anatomische Sammlungen, Motorfahrzeuge, deren erste Inverkehrsetzung beim Ankauf länger als 30 Jahre zurückliegt, Weine und andere Alkoholika, die mit Jahrgang versehen und individualisierbar sind, Sammlerstücke aus Edelmetallen wie Bijouterie und Juwelierwaren, Uhren und Münzen (nicht abschliessende Auflistung unter Art. 48a Abs. 3 MWSTV).
  Als Motorfahrzeug gilt jedes Fahrzeug mit eigenem Antrieb, durch den es auf dem Erdboden unabhängig von Schienen fortbewegt wird (Art. 7 Strassenverkehrsgesetz). Dies schliesst nicht aus, dass andere Fortbewegungsmittel wie Flugzeuge, Schiffe oder Lokomotiven aus anderen (z.B. geschichtlichen) Gründen als Sammlerstücke im Sinne von Artikel 48a Absatz 3 MWSTV gelten können.
  Indiz, dass bei solchen Fortbewegungsmitteln oder anderen Gegenständen ein Sammlerstück im Sinne von Artikel 48a Absatz 3 MWSTV vorliegt ist, dass die Gegenstände
  - einen gewissen Seltenheitswert haben;
  - normalerweise nicht ihrem ursprünglichen Verwendungszweck gemäss genutzt werden;
  - oft einen hohen Wert oder einen Liebhaberwert haben.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.6.1.2 Anwendung

Bei Sammlerstücken, welche die steuerpflichtige Person vor dem Verkauf für betriebliche Zwecke verwendet hat, kann bei einem späteren Verkauf ebenfalls die Margenbesteuerung angewendet werden. Dagegen ist der Abzug fiktiver Vorsteuer nicht möglich (Art. 28a Abs. 3 MWSTG).

Beispiel 1
Das steuerpflichtige Hotel Adler kauft eine Standuhr aus dem 18. Jahrhundert vom nicht steuerpflichtigen Roger Cresta. Die Standuhr soll als Betriebsmittel verwendet und in der Eingangshalle des Hotels aufgestellt werden. Bei der Standuhr handelt es sich um eine Antiquität im Sinne von Artikel 48a Absatz 2 MWSTV, welche gemäss Artikel 24a MWSTG der Margenbesteuerung unterliegt. Das Hotel Adler darf daher - auch wenn die Standuhr als Betriebsmittel verwendet wird - beim Einkauf keinen Abzug fiktiver Vorsteuer vornehmen. Drei Jahre später bekundet ein Gast grosses Interesse am Erwerb der Standuhr. Er bietet dafür einen sehr attraktiven Preis. Das Hotel Adler verkauft die Standuhr dem Gast. Bei diesem Verkauf kann die Margenbesteuerung angewendet werden.

Die Margenbesteuerung mit einer allfälligen Verlustverrechnung ist nur zulässig, wenn ein als Sammlerstück eingekaufter Gegenstand auch als Sammlerstück verkauft wird.

Beispiel 2
Ein steuerpflichtiger Kunsthändler kauft ein Gemälde des Künstlers Weibel von der nicht steuerpflichtigen Frida Müller zum Preis von 85'000 Franken. Beim Gemälde handelt es sich um einen Kunstgegenstand im Sinne von Artikel 48a Absatz 1 MWSTV, welcher gemäss Artikel 24a MWSTG der Margenbesteuerung unterliegt. Der Kunsthändler darf daher beim Einkauf keinen Abzug fiktiver Vorsteuer vornehmen. Vor dem Verkauf verbrennt das Gemälde. Die Versicherung übernimmt den Schaden von 85'000 Franken. Diese Entschädigung unterliegt nicht der Steuer (Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG). Da kein Verkauf stattfindet, kann auch kein Verlust angerechnet werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.6.1.3 Anforderungen

Bei Anwendung der Margenbesteuerung muss die steuerpflichtige Person über die Sammlerstücke eine Bezugs- und Verkaufskontrolle führen. Bei zu einem Gesamtpreis erworbenen Gegenständen sind pro Gesamtheit separate Aufzeichnungen zu erstellen (Art. 48d MWSTV).
Die Ankaufsbelege und die Verkaufsbelege sollten folgende Angaben beinhalten:

- Name und Adresse des Verkäufers;
- Name und Adresse des Käufers;
- Kauf- beziehungsweise Verkaufsdatum;
- genaue Bezeichnung der Gegenstände;
- Ankaufs- beziehungsweise Verkaufspreis.



Die Anwendung der Margenbesteuerung ist nicht möglich, wenn in der Rechnung (Art. 3 Bst. k MWSTG) die MWST offen ausgewiesen wird (Art. 48c MWSTV). Zulässig, aber nicht vorgeschrieben ist der Vermerk „margenbesteuert“.

Als in der Rechnung offen ausgewiesen gilt die MWST bei der Nennung des anwendbaren Steuersatzes oder des Steuerbetrags.

Wird beim Verkauf von Sammlerstücken die MWST offen ausgewiesen, verzichtet die steuerpflichtige Person auf die Anwendung der Margenbesteuerung (vorbehalten bleibt die Korrekturmöglichkeit nach Art. 27 Abs. 2 Bst. a MWSTG). In diesem Fall wird die Regelbesteuerung angewendet, d.h. das volle Entgelt unterliegt der MWST. Allenfalls kann ein beim Ankauf noch nicht geltend gemachter Vorsteuerabzug im Sinne von Artikel 28 Absatz 1 MWSTG innerhalb der Verjährungsfrist und unter Berücksichtigung der übrigen gesetzlichen Voraussetzungen nachgeholt werden. Nicht geltend gemacht werden kann ein Abzug fiktiver Vorsteuer (Art. 48c MWSTV).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.6.2 Ausschluss der Margenbesteuerung

In folgenden Fällen ist die Margenbesteuerung ausgeschlossen:

- Bei den Gegenständen handelt es sich nicht um Sammlerstücke wie Kunstgegenstände, Antiquitäten und dergleichen im Sinne von Artikel 48a MWSTV. In solchen Fällen ist allenfalls ein Abzug fiktiver Vorsteuer im Sinne von Artikel 28a MWSTG zulässig (☞ weitere Ausführungen dazu sind in der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen ersichtlich).

- Beim Verkauf der Sammlerstücke wird in der Rechnung (Art. 3 Bst. k MWSTG) die MWST offen ausgewiesen (Art. 48c MWSTV).

- Beim Ankauf oder bei der Einfuhr des Gegenstandes wurde Vorsteuer in Abzug gebracht.

Ist auf dem Ankaufsbeleg MWST ausgewiesen, geht die ESTV ohne Gegenbeweis davon aus, dass beim Ankauf die Vorsteuer geltend gemacht wurde. Bei Ankäufen bis 31. Dezember 2017 geht die ESTV ohne Gegenbeweis davon aus, dass die Vorsteuer oder bei Belegen ohne MWST der Abzug fiktiver Vorsteuer geltend gemacht wurde.

Für die Anwendung der Margenbesteuerung ist es notwendig, dass die Geschäftsfälle nachvollzogen werden können, was grundsätzlich eine Bezugs- und Verkaufskontrolle (☞ Ziff. 1.6.5) und die Verfügbarkeit der Ankaufs- und Verkaufsbelege erfordert.



Auf Sammlerstücken wie Kunstgegenständen, Antiquitäten und dergleichen, für die bis zum 31. Dezember 2017 bereits ein Abzug fiktiver Vorsteuer geltend gemacht wurde, ist der Vorsteuerabzug nicht rückgängig zu machen, sofern der Verkauf im Inland erfolgt und auf dem gesamten Verkaufspreis die Mehrwertsteuer entrichtet wird (Art. 115a MWSTG). Sollte der Verkauf ins Ausland erfolgen (Export), ist der getätigte Vorsteuerabzug im Verkaufszeitpunkt rückgängig zu machen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1.6.3 Bemessungsgrundlage bei einzeln erworbenen Gegenständen

Für die Berechnung der MWST bei der Margenbesteuerung ist die Differenz zwischen dem Ankaufs- und Verkaufspreis (Marge) Bemessungsgrundlage.

Beispiel 1
B kauft bei A für 15'000 Franken einen antiken Schrank und verkauft ihn an C für 17'000 Franken.
Bei Anwendung der Margenbesteuerung berechnet sich die Bemessungsgrundlage wie folgt:

	CHF
Erzielter Verkaufspreis	*17'000.00*
abzüglich Ankaufspreis	*- 15'000.00*
Differenz (Bemessungsgrundlage)	***2'000.00***
B versteuert demnach CHF 2'000 zum Normalsatz	
Steuerberechnung: 7,7 % von CHF 2'000 (107,7 %)	***143.00***

Beispiel 2
B kauft bei A für 14'000 Franken ein Gemälde und verkauft es an C für 13'000 Franken.
Bei Anwendung der Margenbesteuerung berechnet sich die Bemessungsgrundlage wie folgt:

	CHF
Erzielter Verkaufspreis	*13'000.00*
abzüglich Ankaufspreis	*- 14'000.00*
Differenz (Bemessungsgrundlage)	***- 1'000.00***

B hat für diesen Verkauf keine MWST zu entrichten, da ein Verlust von 1'000 Franken resultiert.
Dieser Verlust kann mit den übrigen steuerbaren Umsätzen verrechnet werden. Sollten keine weiteren Umsätze vorhanden sein, resultiert ein entsprechendes Steuerguthaben von 71.50 Franken (7,7 % von CHF 1'000 [107,7 %]).

Falls die Margenbesteuerung nicht zur Anwendung kommt (☞ Ziff. 1.6.2), versteuert B das volle Entgelt von 17'000 Franken (Beispiel 1) resp. 13'000 Franken (Beispiel 2) zum Normalsatz.

Die Margenbesteuerung ist auch anwendbar, wenn das Sammlerstück von der steuerpflichtigen Person selbst oder in deren Auftrag von einem Dritten instand gestellt wurde. Auf der Instandstellung oder auf dem hierfür verwendeten Material besteht, unter Berücksichtigung der gesetzlichen Bestimmungen, Anspruch auf Vorsteuerabzug. Dieser Instandstellungsaufwand darf nicht zum Ankaufspreis hinzugerechnet werden und führt somit nicht zur Reduzierung der Marge.

Wird ein Sammlerstück im Meldeverfahren (☞ weitere Ausführungen dazu sind in der MWST-Info Meldeverfahren ersichtlich) übertragen, kann beim späteren Verkauf des Sammlerstücks die Margenbesteuerung angewendet werden, sofern der vormalige Veräusserer im Meldeverfahren beim Ankauf oder bei der Einfuhr dieses Sammlerstücks keine Vorsteuer in Abzug gebracht hat. Massgebend für die Berechnung der MWST ist in diesem Fall die Differenz zwischen dem seinerzeitigen Ankaufspreis des Veräusserers im Meldeverfahren und dem Verkaufspreis.

Beispiel 3
A kauft im März 2018 von einer Privatperson für 50'000 Franken ein Motorfahrzeug Jahrgang 1946. Beim Motorfahrzeug handelt es sich um ein Sammlerstück im Sinne von Artikel 48a Absatz 3 Buchstabe c MWSTV, welches gemäss Artikel 24a MWSTG der Margenbesteuerung unterliegt. A darf daher beim Einkauf keinen Abzug fiktiver Vorsteuer vornehmen. A überträgt per 1. Juli 2018 sein Geschäft im Meldeverfahren auf B. Für das Motorfahrzeug, welches Teil der Übertragung im Meldeverfahren ist, wird zwischen A und B ein Preis von 60'000 Franken festgelegt. Im September 2018 verkauft B das Motorfahrzeug an eine Privatperson für 70'000 Franken.
Verfügt B über die Unterlagen von A und kann somit nachweisen, dass A beim Einkauf des Motorfahrzeugs keinen Vorsteuerabzug geltend gemacht hat, kann B beim Verkauf die Margenbesteuerung anwenden. Für die Berechnung der MWST ist die Differenz zwischen dem seinerzeitigen Ankaufspreis von A (CHF 50'000) und dem Verkaufspreis von B (CHF 70'000) Bemessungsgrundlage.
Verfügt B nicht über die Unterlagen von A, kann die Margenbesteuerung nicht angewendet werden. B versteuert in diesem Fall das volle Entgelt von 70'000 Franken.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.6.4 Bemessungsgrundlage bei zu einem Gesamtpreis erworbenen Gegenständen

Die Margenbesteuerung ist auch anwendbar, wenn der steuerpflichtige Wiederverkäufer Sammlerstücke zu einem Gesamtpreis erwirbt. In diesem Fall ist für den Verkauf sämtlicher zu diesem Gesamtpreis erworbenen Sammlerstücke die Margenbesteuerung anzuwenden (Art. 48b Abs. 1 MWSTV).

Die Entgelte aus dem Wiederverkauf von Gegenständen, die zu einem Gesamtpreis erworben wurden, sind unter Anrechnung des Ankaufspreises in jener Abrechnungsperiode zu deklarieren, in der sie erzielt werden. Die MWST aus dem Wiederverkauf hingegen ist erst in derjenigen Periode geschuldet, in welcher der aus dem Wiederverkauf erzielte Umsatz den Gesamtankaufspreis übersteigt. Auf dem Teil, der den Gesamtankaufspreis übersteigt, wird die MWST entrichtet (Art. 48b Abs. 2 MWSTV; ☞ weitere Ausführungen finden Sie in der Ziff. 1.6.5).

Ein allfälliger Verlust darf erst dann verrechnet werden, wenn der letzte Gegenstand verkauft ist.

Werden bei zu einem Gesamtpreis erworbenen Sammlerstücken einzelne Sammlerstücke exportiert oder sind darin Sammlerstücke enthalten, die dem reduzierten Steuersatz unterliegen (z. B. antike Bücher), so ist der Gesamtankaufspreis sachgerecht aufzuteilen. Sofern es erforderlich ist, kann auf eine annäherungsweise Ermittlung auf Basis von Hilfsgrössen, wie z. B. das Verhältnis der Gesamterlöse, abgestützt werden.

Beispiel
Die Galerie C kauft drei antike Sekretäre für 12'000 Franken ein. Zwei werden für 4'500 Franken und 5'500 Franken (total CHF 10'000) an inländische Abnehmer wieder verkauft. Ein Sekretär wird für 6'000 Franken an einen ausländischen Käufer exportiert. In solchen Fällen ist die MWST für die für den Wiederverkauf im Inland bestimmten Sammlerstücke anteilsmässig zu kalkulieren und abzurechnen.

	CHF
Erzielter Verkaufspreis der im Inland verkauften Sekretäre	*10'000.00*
Anteilsmässiger Ankaufspreis (CHF 12'000 / CHF 16'000 x CHF 10'000)	*- 7'500.00*
Differenz (Bemessungsgrundlage)	***2'500.00***
Galerie C versteuert demnach CHF 2'500 zum Normalsatz	
Steuerberechnung: 7,7 % von CHF 2'500 (107,7 %)	***178.75***

Werden mit Sammlerstücke auch andere Gegenstände zusammen zu einem Gesamtpreis erworben (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen), so ist die Margenbesteuerung nur anwendbar, wenn der Anteil am Ankaufspreis, der auf die Sammlerstücke entfällt, annäherungsweise ermittelt werden kann (Art. 48b Abs. 3 MWSTV).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.6.5 Buchführung

Bei Anwendung der Margenbesteuerung führt die steuerpflichtige Person über die Sammlerstücke eine Bezugs- und Verkaufskontrolle. Bei zu einem Gesamtpreis erworbenen Gegenständen sind pro Gesamtheit separate Aufzeichnungen zu führen (Art. 48d MWSTV).

Beispiel 1
Bezugs- und Verkaufskontrolle bei einzeln erworbenen Gegenständen

ANKAUF				*VERKAUF*			
Datum 2018	*Liefe-rant[1)]*	*Gegen-stände*	*Preis CHF*	*Datum 2018*	*Kunde[1)]*	*Gegen-stände*	*Preis CHF*
19.01.	*Andreas Schmid, A-Str. 3, Thalwil*	*Bild X, Nr. 12*	*13'000*	*28.02*	*Martina König, M-Weg. 2, Aarau*	*Bild X, Nr. 12*	*18'000*

1) Die Lieferanten und Kunden werden im Verzeichnis mit Name und Adresse aufgeführt, damit ohne Zeitverlust auf die entsprechenden Belege zugegriffen werden kann.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Beispiel 2
Bezugs- und Verkaufskontrolle bei zu einem Gesamtpreis erworbenen Gegenständen

ANKAUF				*VERKAUF*				
Datum 2018	*Lieferant[1)]*	*Gegenstände*	*Gesamtpreis CHF*	*Datum 2018*	*Kunde[1)]*	*Gegenstände*	*Preis CHF*	*Verkaufspreis kumuliert CHF*
04.05.	*Felix Meier, F-Str. 4, Bern*	*1 Vase A Nr. 34, 1 Bild B Nr. 45, 1 Bild C Nr. 56, 4 Stühle D Nr. 67, 1 Tisch E Nr. 78, 1 Statue F Nr. 89*	*12'000*	*10.05.*	*Doris Müller, D-Str. 5, Chur*	*1 Bild C Nr. 56,*	*10'000*	*10'000*
				11.05.	*Stefan Huber, H-Str. 6, Wil*	*1 Vase A Nr. 34,*	*1'000*	*11'000*
				02.07.	*Tanja Alder, T-Str. 7, Schwyz*	*4 Stühle D Nr. 67, 1 Tisch E Nr. 78,*	*2'000*	*13'000*
				28.07.	*Hans Gebert, G-Str. 8, Arbon*	*1 Statue F Nr. 89,*	*5'000*	
				15.08.	*Rita Jucker, R-Str. 9, Genf*	*1 Bild B Nr. 45*	*3'000*	

1) Die Lieferanten und Kunden werden im Verzeichnis mit Name und Adresse aufgeführt, damit ohne Zeitverlust auf die entsprechenden Belege zugegriffen werden kann.

Die zu einem Gesamtpreis übernommenen Gegenstände werden einzeln aufgeführt und gekennzeichnet. Bis zu einem Gesamtpreis von CHF 12'000 ist keine MWST geschuldet, d.h. die einzelnen Verkaufspreise können bis zu dieser Höhe in der MWST-Abrechnung in Abzug gebracht werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Beim Verkauf von Bild C und Vase A können 10'000 Franken beziehungsweise 1‘000 Franken als Ankaufswert in Abzug gebracht werden, beim Verkauf der Stühle D und des Tisches E für 2'000 Franken bleiben noch 1'000 Franken abzugsberechtigt. Bei den restlichen Verkäufen können keine Abzüge mehr vorgenommen werden, diese werden vollumfänglich zum Normalsatz versteuert.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.6.6 MWST-Abrechnung

In der MWST-Abrechnung sind die erzielten Umsätze unter Ziffer 200 zu deklarieren. Der für die Margenbesteuerung massgebende Verkaufspreis versteht sich als inkl. MWST, obwohl beim Verkauf nicht auf die MWST hingewiesen werden darf. Berechnungsbasis für den MWST-Betrag bildet die Marge.

Werden Nettoumsätze (exkl. MWST) deklariert, sind auch die unter der Margenbesteuerung erzielten Umsätze zu Nettobeträgen (exkl. MWST) umzurechnen. Somit muss der Verkaufspreis um die MWST, basierend auf der Marge, vermindert werden (Beispiel 1).

Beispiel 1

	CHF	CHF
Verkaufspreis	*140'000.00*	
MWST auf der Marge (CHF 40'000 : 107,7 % x 7,7 %)	*- 2'859.80*	
Deklaration Ziffer 200 Nettoumsatz		*137'140.20*
Anrechenbarer Ankaufspreis Ziffer 280		*100'000.00*
Marge exkl. MWST Ziffer 299		*37'140.20*

Die Ankaufswerte sind unter Ziffer 280 im Zeitpunkt des Verkaufs geltend zu machen. Buchhalterisch kann dies beispielsweise mit einer permanenten Inventur abgebildet werden. Bei dieser Vorgehensweise werden die Sammlerstücke beim Einkauf auf ein Aktivkonto (z.B. Warenvorrat Sammlerstücke) gebucht. Beim Verkauf des Gegenstandes wird das Sammlerstück von diesem Aktivkonto auf ein separates Aufwandkonto (z.B. Warenaufwand Margenbesteuerung) umgebucht. Dabei sollte zwischen den Ankaufswerten, welche einem Export (Verkauf ins Ausland) zuzuweisen sind und allen anderen Ankaufswerten unterschieden werden.

Es besteht auch die Möglichkeit, die Ankaufswerte mit geeigneten Mitteln ausserhalb der Buchhaltung zu erfassen.

Kommt für ein Sammlerstück die Steuerbefreiung nach Artikel 23 MWSTG zur Anwendung (z.B. Verkauf ins Ausland), ist der erzielte Umsatz unter Ziffer 200 zu deklarieren. Dieser Umsatz kann unter Ziffer 220 wieder in Abzug gebracht werden. Die Anwendung der Margenbesteuerung und damit auch die Deklaration des Ankaufswerts unter Ziffer 280 erübrigen sich.

Beispiel 2

	CHF
Verkaufspreis Ziffer 200	*60'000.00*
Von der Steuer befreite Leistungen Ziffer 220	*60'000.00*
Steuerbarer Umsatz Ziffer 299	*0.00*

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.6.7 Abrechnung mit Saldosteuersätzen oder mit Pauschalsteuersätzen

Über die Anwendung von Saldosteuersätzen resp. Pauschalsteuersätzen und das entsprechende Vorgehen bei Anwendung der Margenbesteuerung orientieren die Ausführungen in den MWST-Infos Saldosteuersätze und Pauschalsteuersätze.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2 Steuersätze

(Art. 25 MWSTG)

Wenn die Höhe des Entgelts feststeht, wird dieses mit dem entsprechenden Steuersatz multipliziert und dadurch der zu entrichtende Steuerbetrag ermittelt. Das Entgelt entspricht 100 % (Nettoentgelt). Dazu wird die MWST addiert. Ein Entgelt inklusive MWST nennt man Bruttoentgelt (beim reduzierten Satz entspricht dies 102,5 %, beim Sondersatz 103,7 % und beim Normalsatz 107,7 %); ☞ MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung.

Es kommen drei Steuersätze zur Anwendung: Der reduzierte Satz (2,5 %), der Sondersatz (3,7 %) und der Normalsatz (7,7 %).

2.1 Reduzierter Steuersatz (2,5 %)

2.1.1 Lieferungen zum reduzierten Steuersatz

Der reduzierte Steuersatz kommt zur Anwendung auf der **Lieferung folgender Gegenstände:**

- **Wasser in Leitungen:**



Die Entsorgung von Abwasser stellt eine zum Normalsatz steuerbare Entsorgungsdienstleistung dar.

- **Lebensmittel** nach dem LMG (☞ Ziff. 4.1), dazu zählen insbesondere:
  - Lebensmittel gemäss Artikel 4 Absätze 1 und 2 LMG, ausgenommen alkoholische Getränke;
  - Rohstoffe, Zwischenprodukte und Halbfabrikate nach Artikel 2 Absatz 1 Ziffer 19 LGV;
  - Zusatzstoffe gemäss Artikel 2 Absatz 1 Ziffer 24 LGV, (d.h. zulässige Zusatzstoffe gemäss ZuV), sofern aus der Verpackung, dem Etikett, dem Behältnis oder aus den Begleitdokumenten hervorgeht, dass diese für die Verwendung in Lebensmitteln bestimmt sind (Kennzeichnung gem. Art. 9, 9a und 9b ZuV). Die tatsächliche Verwendung (in Futtermitteln, kosmetischen Mitteln, Tabakerzeugnissen usw.) spielt hingegen keine Rolle;
  - Verarbeitungshilfsstoffe gemäss Artikel 2 Absatz 1 Ziffer 23 LGV, sofern aus der Verpackung, dem Etikett, dem Behältnis oder aus den Begleitdokumenten hervorgeht, dass diese für die Be- oder Verarbeitung von Rohstoffen, Lebensmitteln oder deren Zutaten bestimmt sind. Die tatsächliche Verwendung (in Futtermitteln, kosmetischen Mitteln, Tabakerzeugnissen usw.) spielt hingegen keine Rolle;
  - Aromen gemäss Artikel 2 Absatz 1 Ziffer 25 LGV, sofern aus der Verpackung, dem Etikett, dem Behältnis oder aus den Begleitdokumenten hervorgeht, dass diese für die Verwendung in Lebensmitteln bestimmt sind (Kennzeichnung gem. Art. 8 und 9 Aromenverordnung). Die tatsächliche Verwendung (in Futtermitteln, kosmetischen Mitteln, Tabakerzeugnissen usw.) spielt hingegen keine Rolle;
  - Nahrungsergänzungsmittel gemäss Artikel 1 VNem.

Nicht als Lebensmittellieferungen zum reduzierten Steuersatz gelten:

- Lebensmittel, die im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen abgegeben werden. Sie sind zum Normalsatz steuerbar; ☞ Ziffer 4.2;
- alkoholische Getränke (Alkoholgehalt von mehr als 0,5 Volumenprozenten; vgl. Art. 61 Abs. 1 der Verordnung des EDI vom 16. Dezember 2016 über Getränke; SR 817.022.12) sowie Tabak und Tabakerzeugnisse.

- **Vieh** (d.h. Pferde, Esel, Maultiere, Rindvieh, Schafe, Ziegen und Schweine), **Geflügel** (d.h. Hühner, Enten, Gänse, Trut- und Perlhühner), **Fische und andere Tiere** (z.B. Kaninchen, Strausse oder Wild) **zu Speisezwecken**. Der reduzierte Steuersatz gilt zudem auch für **tierärztliche Behandlungen** an oben erwähnten Tieren.

  Die Lieferung von allen übrigen Tieren (z.B. Zierfische, Katzen, Hunde oder Ziervögel) und an diesen erbrachten tierärztlichen Behandlungen ist zum Normalsatz steuerbar.

- **Getreide;**

- **Sämereien, Setzknollen und -zwiebeln, lebende Pflanzen, Stecklinge, Pfropfreiser sowie Schnittblumen und Zweige**, auch zu Arrangements, Sträussen, Kränzen und dergleichen veredelt;

- **Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel für Tiere:**

  - Futtermittel sind Produkte, die dem Tier direkt verfüttert werden (z.B. auch Futterinsekten für Amphibien). Gleich behandelt werden Produkte aller Art, welche für die Herstellung von -Tierfutter oder zum Beimischen für Tierfutter (z.B. auch Silierungszusätze) bestimmt sind.
  - Streumittel, wie Stroh, Sägemehl für Stallungen, Katzenstreu, Vogelsand usw., soweit sie für die Tierhaltung verwendet werden.

- **Dünger, Pflanzenschutzmittel, Mulch und anderes pflanzliches Abdeckmaterial:**

  - Düngemittel sind Nährstoffe zur Verbesserung der Boden- und Pflanzenerträge. Gleich behandelt werden Düngstoffzusätze, Kompostierungsmittel, Frischhaltemittel und Nährstoffe für Schnittblumen usw.
  - Als Pflanzenschutzmittel gelten alle im Sinne von Artikel 2 beziehungsweise Artikel 14 und 15 PSMV zur Verwendung zugelassenen Pflanzenschutzmittel. Dem reduzierten Steuersatz unterliegen somit sämtliche Mittel, welche im vom BLW in elektronischer Form aufgrund von Artikel 45 beziehungsweise Artikel 36 PSMV publizierten *Pflanzenschutzmittelverzeichnis* beziehungsweise in der *Liste der frei importierbaren Pflanzenschutzmittel (Parallelimporte)* enthalten sind.

- **Medikamente:**
  Artikel 49 MWSTV bestimmt, was unter einem Medikament zu verstehen ist.

  ☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

- **Gedruckte Zeitungen, Zeitschriften, Bücher und andere Druckerzeugnisse** ohne Reklamecharakter:
  Die Artikel 50 - 52 MWSTV bestimmen, was unter Zeitungen, Zeitschriften, Büchern und anderen Druckerzeugnissen mit oder ohne Reklamecharakter zu verstehen ist.

  ☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Pubklikationen entnommen werden.

Praxisänderung per 01.01.2018 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.1.2 Weitere Leistungen zum reduzierten Steuersatz

Zudem gilt der reduzierte Steuersatz **für folgende Leistungen**:

- **Elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher** ohne Reklamecharakter:
  Die Artikel 50a, 51a und 52 MWSTV bestimmen, was unter elektronische Büchern, Zeitungen und Zeitschriften, und was unter Reklamecharakter zu verstehen ist.

  ☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen entnommen werden.

- **Dienstleistungen der Radio- und Fernsehgesellschaften**, mit Ausnahme der Dienstleistungen mit gewerblichem Charakter.

  ☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen entnommen werden.

- **Bodenbearbeitung im Bereich der Landwirtschaft**, die unmittelbar der Erzeugung von Urprodukten vorausgeht, welche ihrerseits hauptsächlich zum Zweck der menschlichen Ernährung oder als Futter- und Streumittel für Tiere bestimmt sind. Zudem die **Bearbeitung solcher Erzeugnisse, wenn sie noch mit dem Boden verbunden sind**.

  Beispiele

  - *Feldarbeiten (z.B. Säen, Pflügen, Eggen, Düngen, Spritzen von Obstbäumen, Reben oder Gemüse);*
  - *Erntearbeiten (z.B. von Gras und Heu, Getreide, Gemüse oder Trauben).*

  Der reduzierte Steuersatz gilt ebenfalls beispielsweise für Trocknen von Gras, Getreide usw. sowie für Pressen von Strohballen aufgrund eines besonderen Auftrages.

  ☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.1.3 Zum reduzierten Steuersatz optierbare Leistungen

(Art. 25 Abs. 2 Bst. c MWSTG)

Bei freiwilliger Versteuerung (Option) der von der Steuer ausgenommenen Leistungen gilt der reduzierte Steuersatz für:

- **Dem Publikum unmittelbar erbrachte kulturelle Dienstleistungen der nachstehend aufgeführten Arten (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG):**

  - Theater-, musikalische und choreographische Aufführungen sowie Filmvorführungen;
  - Darbietungen von Schauspielern, Musikern, Tänzern und anderen ausübenden Künstlern, Leistungen von Personen, die an solchen Darbietungen künstlerisch mitwirken, sowie Leistungen von Schaustellern, einschliesslich der von diesen angebotenen Geschicklichkeitsspiele;
  - Besuche von Museen, Galerien, Denkmälern, historischen Stätten sowie botanischen und zoologischen Gärten;
  - Dienstleistungen von Bibliotheken, Archiven und Dokumentationsstellen, namentlich die Einsichtgewährung in Text-, Ton- und Bildträger in ihren Räumlichkeiten.

  ☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Kultur entnommen werden.

- **für sportliche Anlässe verlangte Entgelte einschliesslich derjenigen für die Zulassung zur Teilnahme an solchen Anlässen samt den darin eingeschlossenen Nebenleistungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 15 MWSTG).**

  ☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Sport entnommen werden.

- **kulturelle Dienstleistungen, Lieferungen von Werken kultureller Natur durch deren Urheber** wie Schriftsteller, Komponisten, Filmschaffende, Kunstmaler, Bildhauer sowie Dienstleistungen, die von den Verlegern und den Verwertungsgesellschaften zur Verbreitung dieser Werke erbracht werden (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 16 MWSTG).

  ☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Kultur entnommen werden.

- Im Falle einer Option versteuern Landwirte, Forstwirte oder Gärtner die Lieferungen **der im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnisse zum massgebenden Steuersatz**. Gleiches gilt für den Verkauf von Vieh durch Viehhändler sowie für den Verkauf von Milch durch Milchsammelstellen an milchverarbeitende Betriebe.

Bei **freiwilliger Versteuerung** der von der Steuer ausgenommenen Leistungen ist für **alle übrigen Leistungen** grundsätzlich der **Normalsatz** massgebend.

2.2 Sondersatz auf Beherbergungsleistungen (3,7 %)

Der Sondersatz auf Beherbergungsleistungen (3,7 %) findet Anwendung auf dem Gewähren von **Unterkunft einschliesslich der allfälligen Abgabe eines Frühstücks**, selbst wenn dieses separat in Rechnung gestellt wird.

☞ Weitere Informationen dazu enthält die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

2.3 Normalsatz (7,7 %)

Alle übrigen steuerbaren Leistungen, die nicht dem Sondersatz oder reduzierten Steuersatz unterliegen, sind zum Normalsatz steuerbar.

Beispiele

- *Analysen von Medikamenten;*
- *Analysen von Lebensmitteln;*
- *Landschaftsgärtner- und Gartenbauarbeiten;*
- *Holzschlag und Pflegearbeiten im Wald; Häckseln von Gartenabfällen für die Komposterzeugung.*

3 Mehrheit von Leistungen

(Art. 19 MWSTG)

Wird eine Mehrheit von Leistungen erbracht und in Rechnung gestellt, ist für die Bestimmung des massgebenden Steuersatzes zu unterscheiden zwischen:

- Mehreren, einzelnen selbstständigen Leistungen;
- Leistungskombinationen und Sachgesamtheiten;
- Gesamtleistung;
- Haupt- und Nebenleistungen.

Voneinander unabhängige Leistungen werden mehrwertsteuerrechtlich selbstständig behandelt.

Beispiel
Beim Kauf einer Rose beim Floristen handelt es sich um eine einzelne steuerbare Leistung. Wird zu dieser Rose noch eine Glückwunschkarte gekauft, erhält der Konsument mehrere einzelne Leistungen (die Rose und die Karte). Obwohl der Verkauf zeitlich zusammenfällt, handelt es sich um zwei unabhängige Verkaufsgeschäfte. Der Verkauf der Rose unterliegt dem reduzierten Satz und der Verkauf der Glückwunschkarte dem Normalsatz.

☞ Weitere Informationen zu Leistungskombinationen und Sachgesamtheiten, insbesondere auch zur Bestimmung des Leistungsortes in diesen Fällen, können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden (70/30%-Regel).

4 Abgrenzung von Lebensmittellieferungen und gastgewerblichen Leistungen

4.1 Zum reduzierten Steuersatz steuerbare Lieferungen von Lebensmitteln

Als Lebensmittel im Sinne von Ziffer 2.1 gelten alle Stoffe oder Erzeugnisse, die dazu bestimmt sind oder von denen sich vernünftigerweise vorhersehen lässt, dass sie in verarbeitetem, teilweise verarbeitetem oder unverarbeitetem Zustand von Menschen aufgenommen werden (Art. 4 Abs. 1 und 2 LMG). Nicht als Lebensmittel gelten beispielsweise Futtermittel, Arzneimittel, Tabak und Tabakerzeugnisse (Art. 4 Abs. 3 LMG).

Alkoholische Getränke gelten gemäss LMG als Lebensmittel, die Lieferung von alkoholischen Getränken unterliegt aber als Ausnahme dem Normalsatz (Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 2 MWSTG).

Dem reduzierten Steuersatz unterliegen auch:

- Rohstoffe, Zwischen- und Halberzeugnisse, d.h. Erzeugnisse, die nicht zur unmittelbaren Abgabe an Konsumentinnen und Konsumenten bestimmt sind und zu Lebensmitteln verarbeitet werden sollen (Art. 2 Abs. 1 Ziff. 19 LGV);
- Lebensmittel (mit Ausnahme von alkoholischen Getränken) nach LMG, die zur Herstellung von zum Normalsatz steuerbaren Produkten (z.B. alkoholische Getränke wie Wein, Apfelwein, Fruchtwein, Bier, Weinbrände oder Spirituosen) oder für Produkte der chemischen, pharmazeutischen oder kosmetischen Industrie verwendet werden;
- Zusatzstoffe, d.h. Stoffe mit oder ohne Nährwert, die in der Regel weder selbst als Lebensmittel verzehrt noch als charakteristische Lebensmittelzutat verwendet werden und einem Lebensmittel aus technologischen Gründen bei der Herstellung, Verarbeitung, Zubereitung, Behandlung, Verpackung, Beförderung oder Lagerung zugesetzt werden, wodurch sie selbst oder ihre Nebenprodukte mittelbar oder unmittelbar zu einem Bestandteil des Lebensmittels werden oder werden können (Art. 2 Abs. 1 Ziff. 24 LGV; z.B. Backtriebmittel, Farbstoffe, Festigungsmittel, Verdickungsmittel, Süssungsmittel, Antioxydationsmittel, Konservierungsstoffe oder Packgase; vgl. Anhang 1 zur ZuV);
- Aromen, d.h. Erzeugnisse, die als solche nicht zum Verzehr bestimmt sind und Lebensmitteln zugesetzt werden, um ihnen einen besonderen Geruch oder Geschmack zu verleihen oder diese zu verändern (Art. 2 Abs. 1 Ziff. 25 LGV);
- Nahrungsergänzungsmittel, d.h. Lebensmittel, die dazu bestimmt sind, die normale Ernährung zu ergänzen (Einfach- oder Mehrfachkonzentrate von Vitaminen, Mineralstoffen oder sonstigen Stoffen mit ernährungsspezifischer oder physiologischer Wirkung; Art. 1 VNem);
- Verarbeitungshilfsstoffe, d.h. Stoffe, die bei der Verarbeitung von Rohstoffen, Lebensmitteln oder deren Zutaten aus technologischen Gründen während der Bearbeitung oder Verarbeitung verwendet werden (Art. 2 Abs. 1 Ziff. 23 LGV).

Änderung des MWSTG per 01.05.2017 aufgrund einer Revision des LMG.

4.2 Zum Normalsatz steuerbare gastgewerbliche Leistungen

Gastgewerbliche Leistungen liegen grundsätzlich vor, wenn:

- Entweder eine **Konsumvorrichtung** an Ort und Stelle gegeben ist; oder
- der Leistungserbringer die Lebensmittel beim Kunden oder an einem von diesem bezeichneten Ort **zubereitet oder serviert**.

4.2.1 Konsumvorrichtungen an Ort und Stelle

(Art. 54 MWSTV)

Unter einer Konsumvorrichtung versteht man das Vorhandensein besonderer Einrichtungen zum Verzehr der Lebensmittel. Als solche gelten beispielsweise Tische, Stehtische, Theken und andere für den Konsum zur Verfügung stehende Abstellflächen oder entsprechende Vorrichtungen in Zügen und Reisecars. Nicht von Bedeutung ist, ob die Ein- oder Vorrichtungen der steuerpflichtigen Person oder einem Dritten gehören und ob der Kunde sie tatsächlich benützt. Ebenfalls unwesentlich ist, ob diese Ein- oder Vorrichtungen ausreichen, um sämtlichen Kunden den Konsum an Ort und Stelle zu ermöglichen.

Nicht als Konsumvorrichtung gelten beispielsweise:

- Blosse Sitzgelegenheiten ohne dazugehörende Tische, die den Kunden in erster Linie als Ausruhmöglichkeit dienen;
- bei Kiosks oder Restaurants auf Campingplätzen: die Zelte und Wohnwagen der Mieter.

Gibt es keine Konsumvorrichtung, gilt die Abgabe von Lebensmitteln (mit Ausnahme von alkoholischen Getränken) als Lieferung und ist zum reduzierten Steuersatz steuerbar. Ist eine Konsumvorrichtung vorhanden (es kann sich dabei auch nur um einen Stehtisch handeln), gilt die Abgabe von Lebensmitteln als gastgewerbliche Leistung und ist zum Normalsatz steuerbar.

4.2.2 Zubereitung und/oder Servierleistung beim Kunden

(Art. 53 MWSTV)

Eine **gastgewerbliche Leistung** liegt ebenfalls vor, wenn der Leistungserbringer die Lebensmittel **beim Kunden** oder an einem von diesem bezeichneten Ort **zubereitet oder serviert**.

Als **Zubereitung** gilt beispielsweise das Kochen, Kühlen, Erwärmen, Mixen, Rüsten, Mischen (z.B. von Salaten), nicht aber das blosse Bewahren der Temperatur konsumbereiter Lebensmittel.

Unter einer **Servierleistung** ist das Anrichten von Lebensmitteln auf Tellern, das Bereitstellen von kalten und warmen Buffets, der Ausschank von Getränken sowie das Eindecken und Abräumen von Tischen sowie das Bedienen der Gäste zu verstehen. Auch die Leitung oder Beaufsichtigung des Servierpersonals sowie die Betreuung und Versorgung von Selbstbedienungsbuffets gilt als Servierleistung.

4.3 Abgrenzung zu den nicht gastgewerblichen Leistungen

Nicht zu den gastgewerblichen Leistungen zählen:

- Lebensmittel, die zur **Auslieferung** bestimmt sind. Die Lebensmittel werden dem Kunden an dem von ihm bezeichneten Ort ohne jegliche weitere Zubereitung oder Servierleistung übergeben (☞ Ziff. 4.3.2);
- Lebensmittel, die zum **Mitnehmen** bestimmt sind. Der Kunde konsumiert die Lebensmittel nicht im Betrieb der steuerpflichtigen Person (☞ Ziff. 4.3.3). Weitere Einzelheiten dazu gemäss Artikel 55 Absatz 2 MWSTV.

Wenn **geeignete organisatorische Massnahmen** (nach Art. 56 MWSTV) eingehalten werden, die eine klare Abgrenzung zwischen gastgewerblichen und nicht gastgewerblichen Leistungen ermöglichen, sind diese Leistungen zum **reduzierten Steuersatz steuerbar**. Zum Normalsatz steuerbar ist die Lieferung von alkoholischen Getränken sowie von Tabak und Tabakerzeugnissen.

4.3.1 Verpflegungsautomaten

Der Verkauf von Lebensmitteln (mit Ausnahme von alkoholischen Getränken) aus Verpflegungsautomaten ist zum reduzierten Steuersatz steuerbar. Es ist nicht von Belang, ob neben dem Automaten eine Konsumvorrichtung besteht oder nicht.

Wird der Automat durch Dritte betrieben und steuert der Arbeitgeber einen finanziellen Zuschuss zu Handen des Betreibers bei, so handelt es sich dabei um eine, durch den Betreiber zum entsprechenden Steuersatz (der sich nach der steuerlichen Qualifikation der Ware richtet) abzurechnenden Umsatzanteil beim Automatenbetreiber. Der Arbeitgeber kann im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit den Vorsteuerabzug vornehmen.

Der Verkauf der Ware **muss durch Geldeinwurf beziehungsweise Abbuchen von einem bargeldlosen Zahlungsmittel** (Schlüssel usw.) am Automaten ohne jegliche Handlung des Verkäufers erfolgen. Bei Automaten können die bargeldlosen Zahlungsmittel meistens auch aufgeladen werden. Als organisatorische Massnahme hat der Automat demzufolge die Umsätze nach Art der verkauften Waren und nicht nach den Einnahmen zu registrieren.

Wird die Infrastruktur für den Automaten kostenlos zur Verfügung gestellt, erfolgt sowohl beim Automatenbetreiber wie auch beim Standplatzbesitzer keine Besteuerung eines entsprechenden Mietwertes.

4.3.2 Auslieferung von Lebensmitteln

Die steuerpflichtige Person muss den Nachweis erbringen, dass es sich um eine Auslieferung zum reduzierten Steuersatz handelt. Dieser Nachweis kann am Besten anhand der Belege (z.B. Lieferscheine, Rechnungen oder Quittungen) erbracht werden.

☞ Weitere Informationen dazu enthält die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe. Bezüglich Form und Inhalt eines korrekten Belegs orientiert die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

4.3.3 Lebensmittel zum Mitnehmen (Verkauf über die Gasse / Take-away)

Die steuerpflichtige Person muss den Nachweis erbringen, dass es sich um eine Lieferung von Lebensmitteln zum Mitnehmen handelt, die dem reduzierten Steuersatz unterliegt. Dieser Nachweis kann am Besten anhand der Belege (z.B. Lieferscheine, Rechnungen oder Quittungen) erbracht werden. Zum Normalsatz steuerbar ist die Lieferung von alkoholischen Getränken sowie von Tabak und Tabakerzeugnissen.

☞ Weitere Informationen dazu enthält die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe. Bezüglich Form und Inhalt eines korrekten Belegs orientiert die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

4.3.3.1 Pauschalregelung bei Verkauf über die Gasse / Take-away für gemischte Betriebe, Imbissbars / -stände und Anlässe

Bei Vorhandensein von Konsumvorrichtungen dürfen **gemischte Betriebe** und **Imbissbars / -stände** ihre zum Normalsatz steuerbaren gastgewerblichen Leistungen mit einer Pauschale abrechnen, sofern sie über nicht mehr als 20 Sitz- oder Stehplätze verfügen. Das Gleiche gilt beim Durchführen von bestimmten **Anlässen**.

Die Anwendung der Pauschale ist freiwillig. Wenn sich eine steuerpflichtige Person für diese Vereinfachung entschliesst, hat sie diese Vorgehensweise während **mindestens einer Steuerperiode** (ein Jahr) anzuwenden.

Darüber, wie die Pauschalregelung bei Anlässen, Imbissbars / -ständen und gemischten Betrieben anzuwenden ist, gibt die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe Auskunft. Dort findet sich zudem ein Schema zur Abklärung des anwendbaren Steuersatzes beim Verkauf von Lebensmitteln über die Gasse / Take-away.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.07d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 08

Privatanteile



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 5
1 Begriffe 7
2 Personengruppen und die zugehörigen Bemessungsgrundlagen 8
3 Lohnausweisempfänger 9
3.1 Wer ist Lohnausweisempfänger? 9
3.2 Privatanteile bei Lohnausweisempfängern (Leistungen an das Personal) 9
3.3 Im Lohnausweis aufzuführende Leistungen 10
3.4 Übersicht der im Lohnausweis zu deklarierenden Leistungen und deren mehrwertsteuerliche Folgen 10
3.4.1 Unentgeltliche Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort 10
3.4.2 Kantinenverpflegung/Lunch-Checks 11
3.4.3 Lohnausweis Ziffer 2: Gehaltsnebenleistungen (Fringe Benefits) - Allgemeines 11
3.4.3.1 Lohnausweis Ziffer 2.1: Verpflegung, Unterkunft 12
3.4.3.2 Lohnausweis Ziffer 2.2: Privatanteil Geschäftsfahrzeug 12
3.4.3.2.1 Allgemeines 13
3.4.3.2.2 Effektive Ermittlung der Fahrzeugnutzung 14
3.4.3.2.3 Einem Angestellten steht mehr als ein Geschäftsfahrzeug zur Verfügung 15
3.4.3.2.4 Spezialfahrzeuge wie Werkstattwagen, Transporter usw. 17
3.4.3.2.5 Poolfahrzeuge 18
3.4.3.2.6 Veteranenfahrzeuge 18
3.4.3.3 Spezialfälle aus der Praxis und ihre mehrwertsteuerlichen Konsequenzen 19
3.4.3.3.1 Kostenbeteiligung des Mitarbeiters bei der Anschaffung eines Fahrzeuges 19
3.4.3.3.2 Kostenbeteiligung des Mitarbeiters für privat gefahrene Kilometer 21
3.4.3.3.3 Abgelaufener Leasingvertrag mit Anschlussleasing 21
3.4.3.3.4 Privatanteil Geschäftsfahrzeug bei Mitarbeitern mit Wohnsitz im Ausland 21
3.4.3.3.5 Privatanteil Geschäftsfahrzeug, wenn das Unternehmen nur die Betriebskosten eines Fahrzeugs übernimmt 22
3.4.3.3.6 Privatanteil Geschäftsfahrzeug, wenn das Unternehmen die private Nutzung durch den Angestellten pauschal abrechnet und von diesem zusätzlich einen Kostenbeitrag verlangt 22
3.4.3.4 Lohnausweis Ziffer 2.3: Andere Gehaltsnebenleistungen 23
3.4.4 Lohnausweis Ziffer 3: Unregelmässige Leistungen 24
3.4.5 Lohnausweis Ziffer 7: Andere Leistungen 24
3.4.6 Lohnausweis Ziffer 14: Weitere Gehaltsnebenleistungen 24
3.5 Gehaltsnebenleistungen, welche nicht im Lohnausweis zu deklarieren sind 25
3.6 Übernahme von Aus- und Weiterbildungskosten (Kursgelder und -material, Gewähren von Arbeitszeit zum Studium usw.) durch den Arbeitgeber resp. Kostenrückzahlungen durch den Arbeitnehmer (Mitarbeitenden) aufgrund Nichteinhaltung von getroffenen Vereinbarungen mit dem Arbeitgeber 26
3.6.1 Mehrwertsteuerliche Auswirkung der Finanzierung von vorbereitenden Kursen auf eidgenössische Prüfungen (sog. Subjektfinanzierung) 27

4 Inhaber einer Einzelunternehmung sowie diesen nahe stehende, im Betrieb nicht mitarbeitende Personen 28
4.1 Grundsatz 29
4.2 Naturalbezüge und private Unkostenanteile 29
4.3 Warenbezüge 29
4.4 Privatanteile an den Kosten für Heizung, Beleuchtung, Reinigung, moderne Kommunikationsmittel usw. 30
4.5 Privatanteile Geschäftsfahrzeuge 31
4.6 Leistungsbezüge durch die Inhaber für den privaten Gebrauch 33
5 Eng verbundene Personen 35
6 Naturaldividenden 35
7 Personalverpflegung 36
7.1 Automatenverpflegung 36
7.2 Kantinenverpflegung durch den Arbeitgeber 36
7.2.1 Abgabe von Mahlzeiten unter den Ansätzen des Merkblatts N2/2007 der direkten Bundessteuer 37
7.3 Kantinenverpflegung durch einen beauftragten Dritten 37
7.3.1 Abgabe von Mahlzeiten unter den Ansätzen des Merkblatts N2/2007 der direkten Bundessteuer 38
7.4 Verpflegung am Familientisch 38
7.4.1 Verpflegung am Familientisch von mitarbeitenden Ehepartnern, eingetragenen Partnern, jugendlichen und pensionierten Familienmitgliedern 38
7.4.2 Der Arbeitgeber ist eine Personengesellschaft oder eine juristische Person 38
7.4.3 Der Arbeitgeber ist eine Einzelunternehmung 39
7.4.4 Bemessungsgrundlage und Vorsteueranrechnung bei der Verpflegung am Familientisch 39
8 Abgabe von Geschenken an Dritte 41
9 Privatanteile bei Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen 42
9.1 Entnahmen durch Inhaber einer Einzelunternehmung 42
9.2 Leistungen durch Personengesellschaften und juristischen Personen an eng verbundene Personen (Art. 3 Bst. h MWSTG und Art. 94 MWSTV), welche nicht im Betrieb mitarbeiten 42
9.3 Leistungen an Personen, die im Betrieb mitarbeiten 42
9.4 Praxisbeispiele zur Einzelunternehmung 43
9.5 Praxisbeispiele zu Personengesellschaften beziehungsweise juristischen Personen 44
10 Anhang 46
10.1 Merkblatt N1/2007 Naturalbezüge von Selbstständigerwerbenden 46
10.2 Merkblatt N2/ 2007 Naturalbezüge von Arbeitnehmenden 48
10.3 Merkblatt NL1/2007 Privatanteile/Naturalbezüge und Naturallöhne Geschäftsinhaber Land- und Forstwirtschaft 49
10.4 Lohnausweis, Rentenbescheinigung 50
Rechtlicher Hinweis 52

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
PSS	Pauschalsteuersatz, Pauschalsteuersätze
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SSK	Schweizerische Steuerkonferenz
SSS	Saldosteuersatz, Saldosteuersätze
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von den Artikeln 24, 25 und 31 MWSTG sowie von Artikel 47 MWSTV.

Diese MWST-Info gibt Auskunft über den Umfang und die Art der Besteuerung von Privatanteilen, die Bemessungsgrundlage bei Automaten- und Kantinenverpflegung sowie die Abgabe von Geschenken an Dritte.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2010**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Begriffe

Nachfolgend werden die für diese Publikation wichtigen Begriffe umschrieben.

a. Lohnausweisempfänger

Darunter fallen sämtliche Personen, welche einer unselbstständigen Tätigkeit nachgehen und dafür einen Lohnausweis erhalten; dazu gehören - nebst dem Personal - auch Verwaltungs- und Stiftungsräte. Den Lohnausweisempfängern gleichgestellt sind ehemalige Angestellte, beispielsweise Rentner mit Rentnerbescheinigung aber auch sonstige ehemaligen Angestellte, welche aufgrund des seinerzeitigen Arbeitsvertrages oder einer Vereinbarung auch nach dem Austritt aus dem Unternehmen Anrecht auf Leistungen haben.

Ebenfalls als Lohnausweisempfänger gelten in einer Personengesellschaft (Kollektiv- und Kommanditgesellschaft) mitarbeitende Teilhaber oder deren mitarbeitenden Ehepartner (dies unabhängig der steuerlichen Qualifikation bei den direkten Steuern). Gleiches gilt für im Betrieb mitarbeitende Ehepartner von Inhabern von Einzelunternehmungen. Es ist unwesentlich, ob für diese Personengruppen ein Lohnausweis ausgestellt wird oder nicht. Den Ehepartnern gleichgestellt sind die eingetragenen Partner.

b. Eng verbundene Personen (Art. 3 Bst. h MWSTG)

Als eng verbundene Personen gelten Inhaber von mindestens 20 Prozent des Stamm- oder Grundkapitals eines Unternehmens oder von einer entsprechenden Beteiligung an einer Personengesellschaft oder ihnen nahe stehende Personen. Ebenfalls als eng verbundene Personen gelten Stiftungen und Vereine, zu denen eine besonders enge wirtschaftliche, vertragliche oder personelle Beziehung besteht. Nicht als eng verbundene Personen gelten Vorsorgeeinrichtungen. Arbeiten eng verbundene Personen im Unternehmen mit, gehören sie zur Personengruppe der Lohnausweisempfänger (Art. 47 Abs. 5 MWSTV).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

c. Nahe stehende Personen

Als nahe stehende Personen gelten Personen, welche zum Beteiligungsinhaber in einem besonderen persönlichen (z.B. verwandtschaftlichen) oder wirtschaftlichen Verhältnis stehen. Es kann sich dabei beispielsweise um Familienangehörige oder Schwestergesellschaften handeln.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

d. Naturaldividenden und Beteiligungserträge
Dabei handelt es sich um Leistungen, welche bei deren Ausschüttung durch das Unternehmen der Verrechnungssteuer unterliegen (☞ Ziff. 6).

e. Bemessungsgrundlage
Als Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Steuer gilt das Entgelt (Art. 24 MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2 Personengruppen und die zugehörigen Bemessungsgrundlagen

Nachfolgend wird pro Personengruppe die anzuwendende Bemessungsgrundlage erläutert.

a. Leistungen an Lohnausweisempfänger (☞ Ziff. 3)
Die Bemessungsgrundlage ist das vom Leistungserbringer tatsächlich empfangene Entgelt (Art. 47 Abs. 1 MWSTV) oder der Wert, welcher im Lohnausweis zu deklarieren ist (Art. 47 Abs. 2 und 4 MWSTV).

b. Leistungen an eng verbundene oder ihnen nahe stehende Personen, im Betrieb nicht mitarbeitend (☞ Ziff. 5)
Die Bemessungsgrundlage ist der Preis, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG).

c. Leistungen an Beteiligte, welche nicht eng verbunden oder ihnen nahe stehende Personen sind, im Betrieb nicht mitarbeitend
Unentgeltliche Leistungen ohne unternehmerischen Grund führen zu einer Korrektur der Vorsteuer nach Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG. Besteht der unternehmerische Grund für eine solche Leistung, hat dies mehrwertsteuerlich keine Folgen. Bei Geschenken bis zu einem Betrag von 500 Franken pro Person und Jahr sowie bei Werbegeschenken und Warenmustern wird der unternehmerische Grund ohne weiteres vermutet.

d. Entnahmen durch Inhaber von Einzelunternehmen oder ihnen nahe stehende Personen (☞ Ziff. 4)
Diese Leistungen führen zu einer Korrektur des bereits vorgenommen Vorsteuerabzugs nach Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG. Werden

Entnahmen durch dem Inhaber nahe stehende Personen getätigt, so sind diese dem Inhaber zuzuordnen und führen ebenfalls zu einer Korrektur des bereits vorgenommenen Vorsteuerabzugs.

e. Leistungen in Form von Naturaldividenden und Beteiligungserträge an den Empfänger (☞ Ziff. 6)
Die Bemessungsgrundlage ist der Bruttodividendenwert der mit solchen Naturalleistungen (z.B. Jahresabonnement einer Bergbahn) getilgt wird.

3 Lohnausweisempfänger

3.1 Wer ist Lohnausweisempfänger?

Zu diesem Kreis gehören der ganze in Ziffer 1 Buchstabe a erwähnte Personenkreis sowie eng verbundene Personen, welche im Betrieb mitarbeiten (☞ Ziff. 1 Bst. b).

3.2 Privatanteile bei Lohnausweisempfängern (Leistungen an das Personal)

Bei Privatanteilen gegenüber Lohnausweisempfängern handelt es sich um Leistungen, die der Arbeitgeber seinem Personal (Lohnausweisempfänger) erbringt. Je nach Art und Umfang ist der Arbeitgeber verpflichtet, solche Leistungen auf dem Lohnausweis in den dafür vorgesehenen Ziffern zu deklarieren (s. dazu auch Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung [605.040.18.1d], herausgegeben durch die SSK).

Gemäss Artikel 47 Absatz 2 MWSTV gelten Leistungen, die im **Lohnausweis zu deklarieren** sind, **immer als entgeltlich** erbracht und unterliegen je nach steuerlicher Qualifikation der Mehrwertsteuer.
Demgegenüber gelten Leistungen, die im **Lohnausweis nicht aufzuführen** sind, als **nicht entgeltlich** erbracht (Art. 47 Abs. 3 MWSTV). Die in diesem Zusammenhang anfallenden Aufwendungen führen zu keiner steuerlichen Korrektur, falls sie innerhalb der unternehmerischen Tätigkeit für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, verwendet werden.

3.3 Im Lohnausweis aufzuführende Leistungen

Die ESTV orientiert sich in Bezug auf diese Leistungen am Lohnausweis und an den Richtlinien zum Lohnausweis (Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung der SSK). Bei Leistungen, die im Lohnausweis betragsmässig aufzuführen sind, gilt dieser Wert als Bemessungsgrundlage. Sie sind zum massgebenden Steuersatz mit der MWST abzurechnen. Die im Lohnausweis aufgeführten Beträge verstehen sich immer als inklusive MWST.



Sofern bei den direkten Steuern Pauschalen für die Ermittlung eines Privatanteils zugelassen werden (z.B. bei privater Nutzung des Geschäftsfahrzeuges), können diese ebenfalls als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der MWST herangezogen werden (Art. 47 Abs. 4 MWSTV). Bei den für die pauschale Ermittlung des Privatanteils verwendbaren Ansätzen gemäss den Merkblättern der direkten Bundessteuer N1/2007, N2/2007 und NL1/2007 handelt es sich um Mindestansätze.

Auf allen für die Erbringung dieser steuerbaren Leistungen (Privatanteile) getätigten Investitionen (z.B. Geschäftsfahrzeuge) und Aufwendungen (z.B. Telefon- und Heizkosten oder Einkauf von Lebensmitteln) kann der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

3.4 Übersicht der im Lohnausweis zu deklarierenden Leistungen und deren mehrwertsteuerliche Folgen

Die Bemessungsgrundlage der verschiedenen entgeltlichen Leistungen wird nachfolgend beschrieben. Der inhaltliche Aufbau dieses Kapitels orientiert sich an der Wegleitung zum Lohnausweis bzw. der Rentenbescheinigung der SSK und umfasst nur die mehrwertsteuerlich relevanten Sachverhalte.

3.4.1 Unentgeltliche Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort

Das **Feld F** *Unentgeltliche Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort* im Lohnausweis ist anzukreuzen, wenn dem Arbeitnehmer - aufgrund von Leistungen des Arbeitgebers - keine Kosten für den Arbeitsweg erwachsen.

Als *unentgeltliche Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort* gilt beispielsweise:

- Die Abgabe von Generalabonnements (GA) und ähnlicher Fahrausweise (z.B. Tarifverbundkarte einer Stadt oder Region) aus unternehmerischen Gründen. Eine allfällige Privatnutzung der Abonnements durch den Arbeitnehmer hat mehrwertsteuerlich keine Folgen.
- Die Benützung eines vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Geschäftsfahrzeuges ausschliesslich für den Arbeitsweg. Benutzt der Arbeitnehmer das Fahrzeug jedoch auch für Privatfahrten, gelten die Ausführungen unter Ziffer 3.4.3.2.

Ist für die Verwendung *von Generalabonnements und ähnlichen Fahrausweisen* für private Fahrten (zusätzlich zum Kreuz im Feld F) im Lohnausweis ein Betrag zu deklarieren, so ist auf diesem Betrag (inkl. MWST) die Steuer zum Normalsatz zu entrichten.

Muss der Arbeitnehmer einen Kostenbeitrag an das Abonnement leisten, ist dieser Betrag (inkl. MWST) vom Arbeitgeber als Entgelt zu versteuern.

3.4.2 Kantinenverpflegung/Lunch-Checks

Die Verbilligung von Mahlzeiten durch den Arbeitgeber, beispielsweise durch das Anbieten von Kantinenverpflegung oder die Abgabe von Lunch-Checks, bewirkt einen Eintrag im **Feld G** des Lohnausweises. Dieser Eintrag führt beim Arbeitnehmer direktsteuerlich zu einer Reduktion des Abzugs bei den Berufsauslagen. In diesem Fall ist kein Privatanteil abzurechnen.

☞ Mehr zum Thema *Personalverpflegung* kann der Ziffer 7 entnommen werden.

3.4.3 Lohnausweis Ziffer 2: Gehaltsnebenleistungen (Fringe Benefits) - Allgemeines

Bei Gehaltsnebenleistungen handelt es sich um regelmässige Leistungen des Arbeitgebers, welche nicht in geldform ausgerichtet werden. Sie sind grundsätzlich zum Marktwert zu bewerten. Entsprechend dem Lohnausweis werden folgende Leistungen unterschieden:

- Verpflegung, Unterkunft (Lohnausweis Ziff. 2.1);
- Privatanteile Geschäftsfahrzeuge (Lohnausweis Ziff. 2.2);
- Andere (Lohnausweis Ziff. 2.3).

3.4.3.1 Lohnausweis Ziffer 2.1: Verpflegung, Unterkunft

Auf dem Lohnausweis ist der Wert anzugeben, der dem Arbeitnehmer dadurch zufliesst, dass er von seinem Arbeitgeber kostenlose oder unterpreisige Verpflegung (der Mahlzeitenpreis liegt unter den Ansätzen gemäss Merkblatt N2/2007 der direkten Bundessteuer; ☞ Ziff. 7) und/oder Unterkunft erhält. Bei der Bewertung dieser Leistungen sind mindestens die Ansätze gemäss Merkblatt N2/2007 der direkten Bundessteuer einzuhalten.

Der entgeltliche Verpflegungsanteil ist vom Arbeitgeber zum im Lohnausweis angegebenen Wert abzurechnen. Der Wert versteht sich **inklusive MWST** zum Normalsatz.

Bei der entgeltlichen Leistung des Arbeitgebers für die Unterkunft (z.B. Zurverfügungstellung von Personalwohnungen) handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Vermietung zu Wohnzwecken ohne Möglichkeit der freiwilligen Versteuerung (Option ausgeschlossen im Sinne von Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWSTG). Falls sich die in diesem Rahmen vermieteten Räumlichkeiten in einer Immobilie befinden, bei welcher grundsätzlich das Vorsteuerabzugsrecht besteht (z.B. in einem Hotel), so ist aufgrund der gemischten Verwendung der Liegenschaft eine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen. Die Aufwendungen, die direkt der Vermietung der Personalwohnung zugeordnet werden können, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

☞ Weitere Informationen zu den Personalunterkünften können der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe entnommen werden.

☞ Informationen zur Vermietung von Fahrnisbauten (u.a. Wohncontainer) können der MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien entnommen werden.

Die Ansätze zur Festlegung der Bemessungsgrundlage bei Warenbezügen in Bäckereien/Konditoreien, Lebensmittelgeschäften, Milchhandlungen, Metzgereien, Restaurants und Hotels durch mitarbeitende Gesellschafter (bei Personengesellschaften oder GmbH) oder Aktionäre können dem Merkblatt N1/2007 der direkten Bundessteuer entnommen werden. Diese Leistungen sind als Lieferung zum massgebenden Steuersatz abzurechnen.

3.4.3.2 Lohnausweis Ziffer 2.2: Privatanteil Geschäftsfahrzeug

3.4.3.2.1 Allgemeines

Stellt der Arbeitgeber seinem Personal ein Geschäftsfahrzeug zur Verfügung, welches auch für die private Nutzung verwendet werden darf (zusätzlich zur Benützung für den Arbeitsweg; ☞ Ziff. 3.4.1), so stellt dies eine entgeltliche Leistung an den Arbeitnehmer beziehungsweise Mitarbeiter dar. Die Leistung ist zum Normalsatz abzurechnen.



I.d.R. wird der entsprechende Wert pauschal ermittelt. Der diesbezügliche Ansatz beträgt **pro Monat 0,8 %** des Kaufpreises exklusive MWST, **mindestens jedoch 150 Franken**. Der so errechnete Ansatz versteht sich **inklusive MWST**. **Zudem gilt es zu beachten, dass die pauschale Ermittlung der Privatanteile nur dann zulässig ist, sofern die geschäftliche Verwendung des Fahrzeuges überwiegend, d.h. mehr als 50 % ist. Andernfalls muss die Berechnung der privaten Nutzung nach der effektiven Methode erfolgen (☞ Ziff. 3.4.3.2.2)**.

Die pauschale Ermittlung ist nur für Personenwagen anwendbar. Als Personenwagen gelten leichte Motorwagen mit einem zulässigen Gesamtgewicht bis 3'500 kg zur Beförderung von maximal 9 Personen einschliesslich Fahrer.

Berechnungsbasis ist bei **Leasingfahrzeugen** anstelle des Kaufpreises der im Leasingvertrag festgehaltene Barkaufpreis (inkl. allfälliger Sonderausstattung) exklusive MWST. Dieser Barkaufpreis ist auch bei Fahrzeugübernahmen nach Ablauf oder Auflösung des Vertrages Grundlage für die pauschale Berechnung. Dies selbst dann, wenn nach dessen Ablauf oder Auflösung ein separater Kaufvertrag abgeschlossen wird.

Berechnungsbasis ist bei **zugemieteten Fahrzeugen** der Marktwert des Fahrzeuges zu Beginn des Mietverhältnisses. Dieser Wert muss durch die steuerpflichtige Person mittels geeigneter Unterlagen (z.B. Eurotaxtarif) nachgewiesen werden. Ohne Nachweis dieses Marktwertes basiert die pauschale Ermittlung der privaten Nutzung immer auf dem Neuwagenpreis.

Berechnungsbeispiel 1
Kaufpreis CHF 43'000 (exkl. MWST),
davon 0,8 % pro Monat = CHF 344 pro Monat
Zu deklarierender Betrag (12 x CHF 344) = CHF 4'128
Steuerberechnung: 7,7 % von CHF 4'128 (107,7 %) = CHF 295.15

Berechnungsbeispiel 2
Kaufpreis CHF 15'000 (exkl. MWST),
davon 0,8 % pro Monat = CHF 120 pro Monat
Zu deklarierender Betrag (12 x CHF 150) = CHF 1'800*
Steuerberechnung: 7,7 % von CHF 1'800 (107,7 %) = CHF 128.70

* *Bei diesem Beispiel ergibt der Monatsansatz von 0,8 % einen Betrag unter 150 Franken. Somit ist für die Berechnung der geschuldeten MWST der Mindestansatz von 150 Franken massgebend*

Muss der Arbeitnehmer beziehungsweise Mitarbeiter einen Kostenbeitrag für die private Nutzung des Geschäftsfahrzeuges leisten und wird im Lohnausweis nur der um diesen Kostenbeitrag reduzierte Betrag aufgeführt, so ist das vom Arbeitnehmer zu leistende Entgelt zusätzlich zum ausgewiesenen, reduzierten Betrag abzurechnen.

☞ **Garagisten und/oder Motorfahrzeughändler:** Für die branchenspezifische Regelung bezüglich der Abrechnung von Privatanteilen auf den Geschäftsfahrzeugen sind die Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Motorfahrzeuggewerbe zu beachten.

3.4.3.2.2 Effektive Ermittlung der Fahrzeugnutzung

Die private Nutzung des Geschäftsfahrzeuges kann auch effektiv ermittelt werden. Es empfiehlt sich dafür das Führen eines Bordbuches (Fahrtenkontrolle). Wird von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht und ergibt sich aus dieser Berechnung ein sachgerechtes Resultat, so sind die ermittelten privat gefahrenen Kilometer mit dem momentan aktuellen Referenzansatz von CHF 0.70 pro Kilometer zu multiplizieren.

Berechnungsbeispiel
Gefahrene Kilometer für die private Nutzung im Jahr 20xx: 5'500
Kilometeransatz: CHF 0.70

Total im Lohnausweis auszuweisender Betrag: (5'500 x CHF 0.70) CHF 3'850
Dieser Betrag ist Bemessungsgrundlage für die Berechnung der geschuldeten MWST zum Normalsatz und versteht sich ***inklusive MWST****.*

3.4.3.2.3 Einem Angestellten steht mehr als ein Geschäftsfahrzeug zur Verfügung

Ein Angestellter benötigt i.d.R. für seine berufliche Ausübung nur ein Geschäftsfahrzeug (z.B. für Kundenbesuche). Stellt eine Unternehmung einem Mitarbeiter zwei oder mehr Fahrzeuge für dessen geschäftliche Ausübung zur Verfügung, muss die Notwendigkeit, dass mehr als ein Fahrzeug für diese Tätigkeit des Mitarbeiters notwendig ist, durch die Unternehmung nachgewiesen werden. Dies kann mittels Bordbuch oder anderen aussagekräftigen Unterlagen erfolgen. Ansonsten geht die ESTV bei diesen Fahrzeugen von Mietobjekten aus, welche dem Mitarbeiter durch die Unternehmung für dessen Privatzwecke zur Verfügung gestellt werden.
Mehrwertsteuerlich hat dies zur Folge, dass die Vorsteuern auf Investitionen und Aufwendungen durch das Unternehmen abgezogen werden können. Demgegenüber muss mittels einer Vollkostenrechnung, welche die vollständigen Betriebskosten, die kalkulatorischen Abschreibungen von 10 % pro Jahr, die Versicherungen, die Steuern und einen Gemeinkosten- und Gewinnzuschlag von 10 % auf den errechneten Gesamtkosten beinhalten, ein Mietentgelt berechnet und zum Normalsatz abgerechnet werden. Ein allfälliger Anteil der Nutzung dieser Fahrzeuge für berufliche Zwecke muss mittels geeigneter Mittel (z.B. Bordbuch) nachgewiesen werden und kann bei der Ermittlung des Mietpreises berücksichtigt werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiele von Vollkostenrechnungen

Voraussetzungen:	*in CHF*
Kaufpreis des Fahrzeuges inkl. 7,7 % MWST	*107‘700.00*
Betriebskosten pro Jahr inkl. 7,7 % MWST	*10‘770.00*
Versicherung und Steuern pro Jahr	*4‘000.00*
Miete Parkplatz pro Jahr inkl. 7,7 % MWST	*1‘077.00*

Fall 1: Das Unternehmen rechnet effektiv ab

	in CHF
Verbuchte Betriebskosten pro Jahr (netto)	*10‘000.00*
Versicherung und Steuern pro Jahr	*4‘000.00*
Miete Parkplatz pro Jahr (netto)	*1‘000.00*
Abschreibung (10 % von CHF 100‘000.00)	*10‘000.00*
Gesamtkosten	*25‘000.00*
Gemeinkosten- und Gewinnzuschlag 10 %	*2‘500.00*
Steuerbemessungsgrundlage	*27‘500.00*
davon 7,7 % MWST (100 %) = geschuldete MWST	***2‘117.50***

Fall 2: Das Unternehmen rechnet mit dem Saldosteuersatz ab, angenommener Saldosteuersatz von 5,9 %

	in CHF
Verbuchte Betriebskosten pro Jahr	*10‘770.00*
Versicherung und Steuern pro Jahr	*4‘000.00*
Miete Parkplatz pro Jahr	*1‘077.00*
Abschreibung (10 % von CHF 107‘700.00)	*10‘770.00*
Gesamtkosten	*26‘617.00*
Gemeinkosten- und Gewinnzuschlag 10 %	*2‘661.70*
Steuerbemessungsgrundlage	*29‘278.70*
davon 5,9 % MWST (100 %) = geschuldete MWST	***1‘727.45***

Fall 3: Das Unternehmen rechnet effektiv ab, die geschäftliche Nutzung des Fahrzeuges macht 20 % aus

	in CHF
Verbuchte Betriebskosten pro Jahr (netto)	*10‘000.00*
Versicherung und Steuern pro Jahr	*4‘000.00*
Miete Parkplatz pro Jahr (netto)	*1‘000.00*
Abschreibung (10 % von CHF 100‘000.00)	*10‘000.00*
Gesamtkosten I	*25‘000.00*
Geschäftliche Nutzung 20 %	*- 5‘000.00*
Gesamtkosten II	*20‘000.00*
Gemeinkosten- und Gewinnzuschlag 10 %	*2‘000.00*
Steuerbemessungsgrundlage	*22‘000.00*
davon 7,7 % MWST (100 %) = geschuldete MWST	***1‘694.00***

Welches der Fahrzeuge der geschäftlichen Verwendung zugeordnet wird, hängt nicht von dessen Kaufpreis, sondern von dessen Einsatzzweck beziehungsweise von dessen Funktionalität ab. Die Nutzung von Geschäftsfahrzeugen für den Arbeitsweg gilt ebenfalls als unternehmerisch (☞ Ziffer 3.4.1). Die Berechnung der Privatanteils kann mittels Pauschalen erfolgen.

Beispiel
In der Buchhaltung der Malerei Muster AG sind zwei Fahrzeuge erfasst, welche beide durch den mitarbeitenden Alleinaktionär, Herrn Muster genutzt werden. Beim ersten Fahrzeug handelt es sich um einen Kombi der Marke XY mit einem Neupreis von 80‘000 Franken, welches überwiegend unternehmerisch genutzt wird. Das zweite Fahrzeug ist ein Coupé der Marke Z mit einem Neupreis von 50‘000 Franken. Herr Muster kann nicht nachweisen, dass er dieses Fahrzeug ebenfalls für seine berufliche Tätigkeit für das Unternehmens nutzt.

Den Privatanteil betreffend den Kombi kann die Malerei Muster AG mit der pauschalen Ermittlung von 0,8 % vom Kaufpreis exklusive MWST berechnen. Beim zweiten Fahrzeug handelt es sich um eine reine Vermietung der Malerei Muster AG an den mitarbeitenden Alleinaktionär (Art. 24 Abs. 2 MWSTG), welcher einem Lohnausweisempfänger gleichgestellt ist. Der Mietpreis basiert auf einer Vollkostenrechnung. Der Anspruch auf den Vorsteuerabzug besteht auf sämtlichen mit Vorsteuer belasteten Aufwendungen.

3.4.3.2.4 Spezialfahrzeuge wie Werkstattwagen, Transporter usw.

In Fällen, in denen die private Nutzung eines Geschäftsfahrzeuges erheblich eingeschränkt ist (z.B. durch fest installierte Vorrichtungen für den Transport von Werkzeugen), ist für eine solche Nutzung des Geschäftsfahrzeuges **kein Privatanteil** abzurechnen. Die Vorsteuern können im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit in Abzug gebracht werden. Steuerbar zum Normalsatz ist allerdings das Zurverfügungstellung eines solchen Geschäftsfahrzeuges gegen Entgelt.

HILTPOLD VAT SUPPORT

3.4.3.2.5 Poolfahrzeuge

Verfügt ein Arbeitgeber über Fahrzeuge in einem Pool und stellt diese seinen Angestellten für die private Nutzung zur Verfügung, so muss diese Nutzung zum Normalsatz abgerechnet werden. Steuerbar ist demnach das durch den Arbeitnehmer bezahlte Mietentgelt, welches pro Kilometer den Ansatz von CHF 0.70 nicht unterschreiten darf. Kann der Arbeitnehmer die Fahrzeuge unentgeltlich nutzen, so sind die privat gefahrenen Kilometer anhand eines Bordbuches effektiv zu ermitteln und mit einem Ansatz von CHF 0.70 pro Kilometer zum Normalsatz abzurechnen.

Aus Vereinfachungsgründen besteht ebenfalls die Möglichkeit, die durch die Mitarbeiter privat gefahrenen und allenfalls nicht in Rechnung gestellten Kilometer mit dem pauschalen Ansatz von monatlich 0,8 % des Kaufpreises exklusive MWST, mindestens jedoch CHF 150, zum Normalsatz abzurechnen. Ein entsprechender Vermerk auf dem Lohnausweis des Arbeitnehmers ist in jedem Fall anzubringen.

3.4.3.2.6 Veteranenfahrzeuge

Fahrzeuge, welche von den kantonalen Strassenverkehrsämtern als sog. Veteranenfahrzeuge zugelassen werden, dürfen aufgrund der behördlichen Auflagen nur für private Zwecke verwendet werden. Namentlich ausgeschlossen sind Fahrten, mit welchen ein wirtschaftlicher Erfolg erzielt wird. Als Konsequenz daraus ergibt sich, dass solche, in den Geschäftsbüchern erfassten Fahrzeuge, immer als Mietfahrzeuge gelten und ein Leistungsverhältnis zwischen dem Unternehmen und dem Lohnausweisempfänger oder einem anderen Dritten begründen. Der zu errechnende Mietpreis basiert auf einer Vollkostenrechnung (☞ Ziff. 3.4.3.2.3).

EFFOLD VAT SUPPORT

3.4.3.3 Spezialfälle aus der Praxis und ihre mehrwertsteuerlichen Konsequenzen

3.4.3.3.1 Kostenbeteiligung des Mitarbeiters bei der Anschaffung eines Fahrzeuges

Beteiligt sich ein Mitarbeiter finanziell bei der Anschaffung eines Fahrzeuges, so stellt der Betrag, welcher der Mitarbeiter dem Arbeitgeber bezahlt, für Letzteren einen zum Normalsatz abzurechnenden Umsatzsteuervorgang dar. Nicht von Bedeutung ist, ob beim Kauf des Geschäftsfahrzeuges ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden konnte oder nicht. Wird das Geschäftsfahrzeug zu einem späteren Zeitpunkt durch das Unternehmen verkauft und wird dem Mitarbeiter ein Anteil der (seinerzeitigen) Kostenbeteiligung zurückerstattet, so ist dieser Anteil mehrwertsteuerlich als Teilrückgängigmachung der finanziellen Kostenbeteiligung des Mitarbeiters zu betrachten und ist beim Unternehmen als Entgeltsminderung zu behandeln. Bei geleasten Geschäftsfahrzeugen ist diese Regelung analog anzuwenden.

Die pauschale Berechnung der Privatanteile muss immer auf dem vollen Ankaufswert des Geschäftsfahrzeuges erfolgen.

Beispiel
Im Spesenreglement des Unternehmens X (erzielt ausschliesslich steuerbare Leistungen, effektive Abrechnungsmethode) ist festgehalten, dass die Aussendienstmitarbeiter alle vier Jahre Anrecht auf ein neues Geschäftsfahrzeug im Betrag von 40‘000 Franken haben. Der Mitarbeiter/Arbeitnehmer Y entscheidet sich beim Autohändler für ein Fahrzeug im Betrag von 70‘000 Franken (inkl. 7,7 % MWST). Die Mehrkosten von 30‘000 Franken muss er als Kostenbeteiligung selber übernehmen und innerhalb von 30 Tagen seinem Arbeitgeber überweisen. Der Mitarbeiter nutzt das Geschäftsfahrzeug auch für private Zwecke.

Mehrwertsteuerliche Folgen:
Das Unternehmen X kann auf dem vollen Kaufpreis die Vorsteuer in Abzug bringen; die Kostenbeteiligung des Mitarbeiters Y von 30‘000 Franken muss das Unternehmen X zum Normalsatz abrechnen.

Verbuchung beim Unternehmen X für den Kauf des Geschäftsfahrzeugs

	in CHF
Fahrzeug an Flüssige Mittel	*64‘995.35*
Vorsteuer an Flüssige Mittel	*5‘004.65*
Kostenbeteiligung Mitarbeiter Y	
Flüssige Mittel an Wertberichtigung Fahrzeug	*27‘855.15*
Flüssige Mittel an Umsatzsteuer	*2‘144.85*

Die Kostenbeteiligung ist in der MWST-Abrechnung als Umsatz unter Ziffer 200 bzw. 302 zu deklarieren.

Pauschale Berechnung des abzurechnenden Privatanteils:
Kaufpreis CHF 64‘995.35 (exkl. MWST)
davon 0,8 % pro Monat = CHF 519.95 pro Monat
Zu deklarierender Betrag (12 x CHF 519.95) = CHF 6‘239.55
Steuerberechnung: 7,7 % von CHF 6‘239.55 (107,7 %) = CHF 446.10

Nach 2 Jahren beschliesst das Unternehmen X, das Geschäftsfahrzeug zum Buchwert von 49‘000 Franken an einen Dritten zu verkaufen und vergütet dem Mitarbeiter Y die (seinerzeitige) Kostenbeteiligung anteilsmässig (CHF 21‘000) zurück.

Mehrwertsteuerliche Folgen:
Der Verkauf des Geschäftsfahrzeuges ist durch das Unternehmen X zum Normalsatz abzurechnen; die anteilsmässige Rückzahlung der Kostenbeteiligung an den Mitarbeiter Y gilt als Minderung der seinerzeit bezahlten Kostenbeteiligung.

Verbuchung beim Unternehmen X für den Verkauf des Geschäftsfahrzeugs

	in CHF
Flüssige Mittel an Fahrzeug	*45‘496.75*
Flüssige Mittel an Umsatzsteuer	*3‘503.25*

Der Fahrzeugverkauf ist in der MWST-Abrechnung als Umsatz unter Ziffer 200 bzw. 302 zu deklarieren.

Rückzahlung der Kostenbeteiligung

	in CHF
Wertberichtigung Fahrzeug an Flüssige Mittel	*19‘498.60*
Umsatzsteuer an Flüssige Mittel	*1‘501.40*

Die Rückzahlung der Kostenbeteiligung ist auf der MWST-Abrechnung als Minusumsatz unter Ziffer 200 bzw. 302 zu deklarieren.

3.4.3.3.2 Kostenbeteiligung des Mitarbeiters für privat gefahrene Kilometer

Stellt ein Unternehmen seinen Mitarbeitenden Geschäftsfahrzeuge für die private Nutzung zur Verfügung und verlangt dafür pro Kilometer ein Entgelt, so ist dieses zum Normalsatz abzurechnen. Dabei gilt zu beachten, dass der Referenzkilometeransatz von CHF 0.70 (☞ Ziff. 3.4.3.2.2) nicht unterschritten wird. Verlangt die Unternehmung vom Mitarbeiter einen tieferen Kilometeransatz, so gilt die Differenz als lohnrelevante Leistung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer und ist auf dem Lohnausweis betragsmässig zu deklarieren (z.B. Unternehmung verlangt vom Mitarbeiter CHF 0.40 pro Kilometer; auf dem Lohnausweis sind zusätzlich CHF 0.30 pro Kilometer aufzuführen). Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Mehrwertsteuer sind CHF 0.70.

3.4.3.3.3 Abgelaufener Leasingvertrag mit Anschlussleasing

Wird ein Geschäftsfahrzeug nach dem abgelaufenem Leasingvertrag nicht übernommen, sondern durch ein neues Leasing finanziert und obliegt die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Fahrzeug bei derselben Person (natürliche oder juristische Person), so gilt der im ersten Leasingvertrag festgehaltene Wert als Berechnungsbasis für die pauschale Ermittlung der Privatanteile.

Beispiel
Das Unternehmen Z AG hat einen Leasingvertrag für die Dauer von zwei Jahren abgeschlossen. Der im Leasingvertrag festgehaltene Wert beträgt 60‘000 Franken. Nach Ablauf dieses Vertrages beschliesst das Unternehmen das Fahrzeug für ein weiteres Jahr zu leasen und schliesst mit der Leasinggesellschaft einen entsprechenden Nachfolgevertrag ab. Der in diesem Vertrag festgehaltene Wert beträgt 30‘000 Franken.

Das Unternehmen Z AG muss weiterhin den Betrag im ersten Leasingvertrag - also 60‘000 Franken - als Berechnungsbasis für die pauschale Ermittlung des Privatanteils beiziehen.

3.4.3.3.4 Privatanteil Geschäftsfahrzeug bei Mitarbeitern mit Wohnsitz im Ausland

Stellt eine Unternehmung mit Sitz in der Schweiz einem Mitarbeiter mit Wohnsitz im Ausland ein Geschäftsfahrzeug für die private Nutzung zur Verfügung, so ist eine Steuerbefreiung dieser Leistung unter der Voraussetzung möglich, dass die Nutzung des Fahrzeugs überwiegend im Ausland ist. Bemessungszeitraum für die Bestimmung des Ortes der überwiegenden Nutzung ist jeweils die Steuerperiode.

Dieser Nachweis ist mit geeigneten Mitteln (z.B. Fahrtenkontrolle bzw. Bordbuch) zu erbringen. Die private Nutzung des Fahrzeuges kann, sofern die Voraussetzungen gemäss Ziffer 3.4.3.2.1 erfüllt sind, mittels Pauschalen ermittelt werden.

3.4.3.3.5 Privatanteil Geschäftsfahrzeug, wenn das Unternehmen nur die Betriebskosten eines Fahrzeugs übernimmt

Ein Mitarbeiter nutzt sein privates Fahrzeug für betriebliche Zwecke. Als Entschädigung übernimmt das Unternehmen beziehungsweise der Arbeitgeber die laufenden Betriebskosten (Unterhalt, Benzin, Versicherung usw.) des Fahrzeuges und macht im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit die auf diesen Kosten lastenden Vorsteuern geltend. In solchen Fällen kann im Sinne einer Vereinfachung für die pauschale Berechnung des Privatanteils der Mindestansatz von 150 Franken pro Monat beziehungsweise 1‘800 Franken pro Jahr herangezogen werden. Dieser Wert versteht sich als inklusive MWST. Die pauschale Berechnung kann jedoch nur angewendet werden, sofern das Fahrzeug überwiegend für geschäftliche Fahrten verwendet wird; ansonsten ist die private Nutzung effektiv zu berechnen (☞ Ziff. 3.4.3.2.2).

3.4.3.3.6 Privatanteil Geschäftsfahrzeug, wenn das Unternehmen die private Nutzung durch den Angestellten pauschal abrechnet und von diesem zusätzlich einen Kostenbeitrag verlangt

Einem Mitarbeiter wird ein überwiegend geschäftlich genutztes Fahrzeug für Privatfahrten zur Verfügung gestellt. Das Unternehmen rechnet den Privatanteil pauschal ab und verlangt vom Mitarbeiter zusätzlich einen Kostenbeitrag (z.B. für erhöhten Versicherungsschutz auf Wunsch des Mitarbeiters). Dieser Kostenanteil ist als Nebenleistung (Art. 19 Abs. 4 MWSTG) zur privaten Fahrzeugnutzung zu qualifizieren und teilt steuerlich dessen Schicksal.

Beispiel

Der Mitarbeiter des Unternehmens XY verfügt für die Ausübung seiner Tätigkeit über ein Geschäftsfahrzeug mit einem Neupreis von CHF 40‘000 (exkl. MWST). Das Fahrzeug darf ebenfalls für private Zwecke genutzt werden. Auf Wunsch des Mitarbeiters, schliesst das Unternehmen eine Zusatzversicherung ab, deren Prämie von CHF 50.00 pro Monat dem Mitarbeiter mittels Lohnabzug belastet werden. Die Privatanteile werden durch das Unternehmen mittels Pauschalen berechnet und auf dem Lohnausweis unter Ziffer 2.2 deklariert.

Berechnung der geschuldeten Mehrwertsteuer:
Kaufpreis: CHF 40‘000 (exkl. MWST),
davon 0,8 % pro Monat: CH 320 pro Monat = CHF 3‘840 pro Jahr
Kosten der Versicherung: CH 50 pro Monat = CHF 600 pro Jahr
Zu deklarierender Betrag (Bemessungsgrundlage): CHF 4‘440
Steuerberechnung: 7,7 % von von CHF 4‘440 (107,7 %) = CHF 317.45

3.4.3.4 Lohnausweis Ziffer 2.3: Andere Gehaltsnebenleistungen

Andere steuerbare Gehaltsnebenleistungen liegen vor, wenn der Arbeitgeber in eigenem Namen gewisse Auslagen tätigt und alsdann die entsprechende Leistung dem Arbeitnehmer zur Verfügung stellt. Eine solche Leistung stellt beispielsweise die Abgabe eines Generalabonnements und ähnlicher Fahrausweise dar, welche **nicht überwiegend** geschäftlich verwendet werden, sondern mehrheitlich für die private Nutzung eingesetzt werden. Unter Ziffer 2.3 des Lohnausweises ist der Marktwert solcher Abonnements anzugeben. Dieser Wert bildet die Bemessungsgrundlage und ist zum Normalsatz abzurechnen. Der Betrag versteht sich als **inklusive MWST**.



Muss der Arbeitnehmer für die private beziehungsweise nicht unternehmerische Nutzung einen Kostenbeitrag leisten und wird im Lohnausweis nur der um diesen Kostenbeitrag reduzierte Betrag aufgeführt, so ist das vom Arbeitnehmer geleistete Entgelt zusätzlich abzurechnen.

Kein Leistungsverhältnis zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer liegt jedoch vor, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Kosten ersetzt, welche diesem entstanden sind. Selbst wenn solche Vergütungen durch den Arbeitgeber auf dem Lohnausweis betragsmässig aufzuführen sind, ergeben sich daraus keine mehrwertsteuerlichen Folgen - auf dem an den Arbeitnehmer vergüteten Betrag darf durch den Arbeitgeber kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden.

Die mehrwertsteuerliche Qualifikation muss für sämtliche Gehaltsnebenleistungen individuell abgeklärt werden. Leistungen wie beispielsweise Übernahme von Versicherungsprämien oder die Zurverfügungstellung von Mietwohnungen stellen von der Steuer ausgenommene Leistungen dar (Art. 21 Abs. 2 MWSTG).

Liefert ein Arbeitgeber unentgeltlich Gegenstände an Mitarbeitende, die in deren Eigentum übergehen und besteht gleichzeitig die vertragliche Pflicht, dass die Mitarbeitenden diese Gegenstände während der Ausübung der beruflichen Tätigkeit gegenüber der Kundschaft zu Präsentationszwecken nutzen müssen (z.B. das Tragen der eigenen Kollektion in einem Modegeschäft), so geht die ESTV in der Regel davon aus, dass für die Abgabe der Gegenstände ein unternehmerischer Grund besteht. Sind solche Leistungen auf dem Lohnausweis aufzuführen, sind sie zu deklarieren.

☞ Weitere Informationen im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug und Option der von der Steuer ausgenommenen Leistungen können den MWST-Infos Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen sowie Steuerobjekt entnommen werden.

3.4.4 Lohnausweis Ziffer 3: Unregelmässige Leistungen

Die entgeltlichen Leistungen des Arbeitgebers an das Personal beziehungsweise Arbeitnehmer sind im Lohnausweis zu deklarieren. Bei den unter dieser Ziffer anzugebenden Naturalleistungen (z.B. Prämien oder Geschenke) des Arbeitgebers an die Arbeitnehmer ist für jeden einzelnen Fall die mehrwertsteuerliche Qualifikation abzuklären. Die MWST ist von demjenigen Betrag zu berechnen, der auch für die direkten Steuern massgebend ist (die Bemessungsgrundlage versteht sich **inkl. MWST**). Der Arbeitgeber kann auf diesen Aufwendungen - sofern sie vorsteuerbelastet sind - den Vorsteuerabzug vornehmen. Rein geldmässig ausgerichtete Leistungen (z.B. Auszahlungen von Weihnachtsgeld oder Boni) stellen keine steuerbaren Leistungen im Sinne der MWST dar.

3.4.5 Lohnausweis Ziffer 7: Andere Leistungen

Hierzu gelten die gleichen Ausführungen wie unter vorstehender Ziffer 3.4.4 dargelegt.

3.4.6 Lohnausweis Ziffer 14: Weitere Gehaltsnebenleistungen

Weitere Gehaltsnebenleistungen, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, stellen eine entgeltliche Leistung dar, die mehrwertsteuerlich zu qualifizieren und abzurechnen ist. Die Aufwendungen berechtigen im Rahmen von Artikel 28 MWSTG zum Vorsteuerabzug.

3.5 Gehaltsnebenleistungen, welche nicht im Lohnausweis zu deklarieren sind

Gemäss der Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung müssen die nachfolgenden Leistungen nicht im Lohnausweis deklariert werden. Sie stellen keine entgeltlichen Leistungen dar und unterliegen daher nicht der MWST. Das Vorsteuerabzugsrecht des Arbeitgebers besteht im Rahmen derjenigen unternehmerischen Tätigkeit, die zum Vorsteuerabzug bereschtigt:

- Gratis abgegebene Halbtaxabonnements der SBB;
- REKA-Check-Vergünstigungen bis 600 Franken jährlich (zu deklarieren sind lediglich Vergünstigungen, soweit sie 600 Franken pro Jahr übersteigen);
- übliche Weihnachts-, Geburtstags- und ähnliche Naturalgeschenke bis 500 Franken pro Ereignis. Bei Naturalgeschenken, die diesen Betrag übersteigen, ist der ganze Betrag anzugeben (Ziff. 2.3 des Lohnausweises);
- private Nutzung von Arbeitswerkzeugen (Handy, Computer, allgemeine Betriebsinfrastruktur usw.);
- Beiträge an Vereins- und Clubmitgliedschaften (nicht aber Abonnemente für Fitnessclubs) bis 1'000 Franken im Einzelfall. Bei Beiträgen, die diesen Betrag übersteigen, ist der ganze Betrag anzugeben (Ziff. 15 des Lohnausweises);
- Beiträge an Fachverbände unbeschränkt;
- Rabatte auf Waren, die zum Eigenbedarf bestimmt und branchenüblich sind;
- Zutrittskarten für kulturelle, sportliche und andere gesellschaftliche Anlässe bis 500 Franken pro Ereignis (zu deklarieren sind lediglich Beiträge, soweit sie 500 Franken pro Ereignis übersteigen);
- die Bezahlung der Reisekosten für den Ehegatten oder den Lebenspartner, die den Arbeitnehmer auf Geschäftsreisen begleiten;
- Beiträge an Kinderkrippen, die für Kinder des Arbeitnehmers verbilligte Plätze anbieten;
- Gratis-Parkplatz am Arbeitsort;
- Kosten für ärztliche Vorsorgeuntersuchungen, die auf Verlangen des Arbeitgebers oder der Pensionskasse erfolgen;
- Gutschriften von Flugmeilen (sie sollen für geschäftliche Zwecke verwendet werden).

HELFOLD VAT SUPPORT

3.6 Übernahme von Aus- und Weiterbildungskosten (Kursgelder und -material, Gewähren von Arbeitszeit zum Studium usw.) durch den Arbeitgeber resp. Kostenrückzahlungen durch den Arbeitnehmer (Mitarbeitenden) aufgrund Nichteinhaltung von getroffenen Vereinbarungen mit dem Arbeitgeber

Fallen bei einem Arbeitgeber Aufwendungen für unternehmerisch erforderliche Aus- und Weiterbildungen an, welche der Arbeitgeber anordnet (z.B. Computer-Benutzerkurse, Sprachkurse, Strategie- oder Coachingkurse), so kann im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit der Vorsteuerabzug vorgenommen werden (Art. 28 MWSTG). Den Aus- und Weiterbildungskosten gleichgestellt sind Umschulungskosten.

Beiträge an die berufsorientierte Aus- und Weiterbildung von Mitarbeitenden (Meisterkurse, Ausbildung zum Steuerexperten, Berufsmatura usw.), welche vom Arbeitgeber übernommen werden, gelten mit Inkraftsetzung von Artikel 17 Absatz 1bis DBG seit dem 1. Januar 2016 nicht mehr als geldwerter Vorteil des Arbeitnehmers und berechtigen den Arbeitgeber im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit zum Vorsteuerabzug (Art. 28 MWSTG). Ein Vorsteuerabzug beim Arbeitgeber ist auch dann möglich, wenn der Mitarbeitende die durch das Bildungsinstitut erstellte, auf ihn ausgestellte Rechnung zuerst selber bezahlt hat und die Kosten durch den Arbeitgeber ersetzt bekommt. Der Arbeitgeber muss in solchen Fällen darauf achten, im Besitz einer durch das Bildungsinstitut ausgestellten Rechnung zu sein (Original oder Kopie), auf der die Mehrwertsteuer ausgewiesen ist. Zudem muss der Mitarbeitende während der in Rechnung gestellten Aus- und Weiterbildungszeit in demjenigen Unternehmen beschäftigt sein, welches den Vorsteuerabzug geltend macht. Wechselt ein Mitarbeitender nach Beendigung einer Aus- und Weiterbildung den Arbeitgeber, so darf der neue Arbeitgeber auf Grund der vom Bildungsinstitut an den Mitarbeitenden ausgestellten Rechnung keinen Vorsteuerabzug vornehmen; dies auch dann nicht, wenn der Mitarbeitende seinem alten Arbeitgeber die Kosten zurückerstattet und der neue Arbeitgeber diese Rückerstattung übernimmt.

Arbeitsstellenwechsel während der Aus- und Weiterbildung sind entsprechend vorangehender Ausführungen gleich zu behandeln.

Übernimmt der Arbeitgeber nur einen Teil der Aus- und Weiterbildungskosten, kann er die Vorsteuer für den übernommenen Kostenanteil geltend machen, sofern er im Besitz einer Rechnungskopie ist, auf der die Mehrwertsteuer ausgewiesen ist.

☞ Zur mehrwertsteuerlichen Auswirkung der Finanzierung von vorbereitenden Kursen auf eidgenössische Prüfungen informiert die Ziffer 3.6.1.

Kommt es aufgrund der Nichteinhaltung einer getroffenen Aus- und Weiterbildungsvereinbarung (z.B. Abbruch der Aus- und Weiterbildung oder Nichteinhalten der vorgängig vereinbarten Weiterbeschäftigungsdauer nach Abschluss der Aus- und Weiterbildung) zu einer Rückerstattung solcher Kosten durch den Arbeitnehmer, so ergeben sich daraus keine mehrwertsteuerlichen Folgen - es kommt weder zu einer Korrektur des seinerzeit vorgenommenen Vorsteuerabzuges noch zu einer Besteuerung des rückzahlbaren (Teil-)Betrages.

Vom Arbeitgeber übernommene Aus- und Weiterbildungskosten, welche nicht als berufsorientiert einzustufen sind, müssen auf dem Lohnausweis als Gehaltsnebenleistung betragsmässig deklariert werden, gelten als entgeltlich erbracht und sind entsprechend ihrer mehrwertsteuerlichen Qualifikation auf der Mehrwertsteuerabrechnung zu deklarieren. Muss der Arbeitnehmer zu einem späteren Zeitpunkt aus einem beliebigen Grund dem Arbeitgeber diese Kosten zurückvergüten, so handelt es sich beim Arbeitgeber um eine Rückgängigmachung eines Leistungsvorganges welcher entsprechend der ursprünglichen mehrwertsteuerlichen Qualifikation bei der Ausrichtung zu berücksichtigen ist.

Änderung per 01.01.2016 aufgrund einer Anpassung des DBG.

3.6.1 Mehrwertsteuerliche Auswirkung der Finanzierung von vorbereitenden Kursen auf eidgenössische Prüfungen (sog. Subjektfinanzierung)

Seit dem 1. Januar 2018 erhalten Absolvierende von vorbereitenden Kursen auf eidgenössische Berufsprüfungen und höhere Fachprüfungen gemäss Artikel 56a des Berufsbildungsgesetztes (BBG; RS 412.10) eine bundesweit einheitliche Unterstützung. Die Bundesbeiträge (jeweils 50 % der anrechenbaren Kursgebühren, höchstens jedoch 9‘500 Franken bei Berufsprüfungen bzw. 10‘500 Franken bei höheren Fachprüfungen) für die entstandenen Kurskosten erhalten die Absolvierenden in der Regel nachschüssig d.h. nach Ablegung der eidgenössischen Prüfung. Es gilt dabei zu beachten, dass Kurskosten, die von Dritten übernommen und direkt an den Kursanbieter bezahlt werden, von der Finanzierung des Bundes ausgenommen sind. Allerdings hat eine direkte Unterstützung von Dritten an die Absolvierenden keinen Einfluss auf den Subventionsanspruch, d.h. dieser senkt sich nicht um den vom Dritten an den Absolvierenden geleisteten Betrag.

Unter den in Ziffer 3.6 beschriebenen Umständen ist der Arbeitgeber berechtigt, den Vorsteuerabzug auf den von ihm übernommenen Kostenanteil vorzunehmen. Kein Vorsteuerabzug steht ihm somit auf demjenigen Anteil zu, welcher durch den Mitarbeitenden selber getragen wird, zu dem auch der durch den Mitarbeitenden beantragte und an diesen bezahlte Bundesbeitrag gehört.

Buchmässig kann beispielsweise, sofern der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer vorab die ganzen Aus- und Weiterbildungskosten (vor-)finanziert, der durch den Arbeitnehmer rückzahlbare Anteil gemäss nachfolgendem Zahlenbeispiel auf ein Darlehenskonto erfasst werden.

Beispiel
Rechnung vom Bildungsinstitut an den Mitarbeitenden:
CHF 10‘770.00 (inkl. 7,7% MWST)

Der Mitarbeitende bezahlt die Rechnung direkt dem Bildungsinstitut, übergibt seinem Arbeitgeber eine Kopie davon und erhält von diesem den vollen Betrag zurückerstattet. Die durch den Arbeitgeber übernommenen Kosten betragen CHF 5‘385.00 (inkl. 7,7% MWST), die restlichen CHF 5‘385.00 (inkl. 7,7 % MWST) werden auf einem Darlehenskonto verbucht; der Betrag muss durch den Mitarbeitenden nach Erhalt der Bundesbeiträge zurückbezahlt werden.

Buchungen beim Arbeitgeber

Personalaufwand	*/ Flüssige Mittel*	*CHF*	*5‘000.00*
Vorsteuer	*/ Flüssige Mittel*	*CHF*	*385.00[1)]*
Darlehen Mitarbeiter	*/ Flüssige Mittel*	*CHF*	*5‘385.00*

[1)] abziehbare Vorsteuer auf dem übernommenen Kostenanteil

Nach Absolvieren der eidgenössischen Prüfung beantragt der Mitarbeitende den ihm zustehenden Bundesbeitrag welcher er zur Tilgung des Darlehens an den Arbeitgeber weiterleitet.

Buchung beim Arbeitgeber

Flüssige Mittel	*/ Darlehen Mitarbeiter*	*CHF*	*5‘385.00*

Änderung per 01.01.2018 aufgrund einer Anpassung des BBG.

4 Inhaber einer Einzelunternehmung sowie diesen nahe stehende, im Betrieb nicht mitarbeitende Personen

Zur besseren Verständlichkeit wird in den nachfolgenden Ausführungen des Kapitels nur von „Inhabern“ gesprochen. Leistungsbezüge durch nahe stehende, im Betrieb **nicht** arbeitende Personen, werden dem Inhaber der Einzelunternehmung zugeordnet. Arbeiten die nahe stehenden Personen im Unternehmen mit, so gelten sie im mehrwertsteuerlichen Sinne als Lohnausweisempfänger und das unter Ziffer 3 Gesagte gilt.

4.1 Grundsatz

Im Gegensatz zu den Privatanteilen bei Lohnausweisempfängern liegen bei Leistungsbezügen durch die Inhaber in den eigenen Unternehmungen **keine Leistungsverhältnisse** vor. Vielmehr werden durch die Unternehmung bezogene Leistungen dauernd oder vorübergehend für nicht unternehmerische, insbesondere für private Zwecke verwendet. In solchen Fällen ist die Vorsteuer, sofern diese seitens der Unternehmung beim Bezug der Leistung geltend gemacht wurde, zu korrigieren; es handelt sich also um eine anteilsmässige Rückgängigmachung des seinerzeit vorgenommenen Vorsteuerabzugs (Art. 31 Abs. 2 MWSTG; Vorsteuerkorrektur - Deklaration unter Ziff. 415 des Abrechnungsformulars). Keine Vorsteuerkorrektur bei privater Verwendung fällt an, wenn auf den durch die Unternehmung bezogenen Leistungen kein Vorsteuerabzug vorgenommen wurde.

Sind bei den direkten Steuern Pauschalen für die Ermittlung der privaten Unkostenanteile zugelassen (z.B. bei privater Nutzung des Geschäftsfahrzeuges), können diese ebenfalls als Bemessungsgrundlage für die Vorsteuerkorrektur hinzugezogen werden. Die Ansätze gemäss den Merkblättern N1/2007 und NL1/2007 der direkten Bundessteuer sind bei der pauschalen Ermittlung der privaten Unkostenanteile betragsmässig nicht zu unterschreiten.

Sachverhalte, bei denen die vorzunehmende Vorsteuerkorrektur analog den Privatanteilen der Lohnausweisempfänger zu berechnen ist, werden hier nur mit einem Hinweis auf die entsprechende Ziffer in dieser MWST-Info erwähnt.

4.2 Naturalbezüge und private Unkostenanteile

Über die Bewertung der Naturalbezüge und der privaten Unkostenanteile gibt das Merkblatt N1/2007 der direkten Bundessteuer Auskunft. Die darin aufgeführten Beträge verstehen sich immer als **inklusive MWST**. Die Pauschalbeträge können in Sonderfällen abweichen.

4.3 Warenbezüge

Die Pauschalbeträge für Warenbezüge durch die Inhaber werden in den Merkblättern N1/2007 und/oder NL1/2007 der direkten Bundessteuerfür folgende Branchen ausgewiesen. Die Vorsteuer ist im Rahmen der Pauschalen wie folgt zu korrigieren (Beträge **inkl. MWST**):

- **Bäckereien und Konditoreien**
  Ansatz für die Entnahme aus dem eigenen Betrieb zum massgebenden Satz.

- **Tea-Room**
  Ansatz für die Entnahme aus dem eigenen Betrieb zum massgebenden Satz.

- **Lebensmittelgeschäft**
  Ansatz für die Entnahme aus dem eigenen Betrieb anteilsmässig zum reduzierten und Normalsatz. Massgebend für die Steuersatzaufteilung ist hierbei das steuerliche Verhältnis (reduzierter Steuersatz und Normalsatz) beim Gesamtumsatz.

- **Milchhandlungen**
  Ansatz für die Entnahme aus dem eigenen Betrieb zum massgebenden Satz.

- **Metzgereien**
  Ansatz für die Entnahme aus dem eigenen Betrieb zum massgebenden Satz.

- **Restaurants und Hotels**

  ☞ Zu Entnahmen aus dem eigenen Betrieb, sind die Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe zu beachten.

- **Inhaber von Land- und Forstwirtschaftsbetrieben**

  ☞ Zu Entnahme von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen, sind die Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche zu beachten.



In jedem Fall zum Normalsatz zu korrigieren ist die Entnahme von Tabakwaren sowie von alkoholischen Getränken.

4.4 Privatanteile an den Kosten für Heizung, Beleuchtung, Reinigung, moderne Kommunikationsmittel usw.

Für den Privatbedarf sind, sofern bei den Bezügen die Vorsteuer geltend gemacht wurde, die Ansätze gemäss Ziffer 3 des Merkblatts N1/2007 der direkten Bundessteuer zum Normalsatz zu korrigieren (Eigenverbrauch). Die Ansätze verstehen sich **inklusive MWST**.



Für Inhaber von Land- und Forstwirtschaftsbetrieben sind die Ansätze gemäss Merkblatt NL1/2007 der direkten Bundessteuer anzuwenden.

4.5 Privatanteile Geschäftsfahrzeuge

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass der Inhaber eines Einzelunternehmens i.d.R. höchstens einen Personenwagen unternehmerisch nutzt.

Sind zwei oder mehrere Personenwagen in der Buchhaltung der Einzelunternehmung erfasst, deren Nutzung ausschliesslich dem Inhaber oder ihm nahe stehende Personen - im Betrieb nicht mitarbeitend - vorbehalten sind, so sind die Investition (Kauf Fahrzeug) und Aufwendungen für den Unterhalt nur bei einem Fahrzeug unternehmerisch begründet und berechtigen im Rahmen der steuerbaren Tätigkeit zum Vorsteuerabzug. Bei der Wahl, welches Fahrzeug als unternehmerisch genutzt betrachtet werden kann, ist in erster Linie dessen Funktionalität massgebend. Beispielsweise eignet sich ein Cabrio Sportwagen nicht für die unternehmerische Tätigkeit in einem Schreinereibetrieb. Weiter ist zu beachten, dass gewisse Unternehmen und Berufsgattungen (z.B. Coiffeur, Zahntechniker, Detailhandel oder Reisebüro) für die Ausübung ihrer unternehmerischen Tätigkeit kein oder aber nur in sporadischem Umfang ein Geschäftsfahrzeug benötigen. Bei solchen Branchen ist ein allfällig geltend gemachter unternehmerischer Nutzungsanteil des Fahrzeuges durch das Unternehmen nachzuweisen (z.B. mittels Bordbuch oder Kundenstamm).

Nie als überwiegend unternehmerisch begründet gilt ein Fahrzeug, welches auf Grund der Präponderanzmethode bei den direkten Steuern dem Privatvermögen zugeordnet wird. Wird ein solches Fahrzeug auch für unternehmerische Tätigkeiten, die zum Vorsteuerabzug berechtigen genutzt, kann auf diesem Anteil unter folgenden kumulativen Voraussetzungen der Vorsteuerabzug vorgenommen werden:

- Der unternehmerische Anteil der Nutzung wird mittels Bordbuch nachgewiesen;
- Belege für Investitionen und Aufwendungen, welche auf Grund der Präponderanzmethode nicht über die Buchhaltung bezahlt werden, sind aufzubewahren;
- die gegenüber der ESTV geltend gemachten Vorsteuern müssen auf den jeweiligen Vorsteuerkonti in der Geschäftsbuchhaltung mit Gegenbuchung über das Privatkonto erfasst werden;
- beim Kauf eines Fahrzeuges ist der Anteil der unternehmerischen Nutzung, welcher zum Vorsteuerabzug berechtigt, auf Grund von Erfahrungswerten zu schätzen. Allenfalls anfallende Nutzungsänderungen sind jährlich zu berücksichtigen.

Wird ein Fahrzeug überwiegend unternehmerisch genutzt, können die Vorsteuern auf den Anschaffungs- und üblichen Unterhaltskosten im Rahmen der steuerbaren Tätigkeit des Unternehmens abgezogen werden. Nicht als übliche Unterhaltskosten gelten beispielsweise Aufwendungen für Fahrzeugtuning, welche reinen Designaspekten dienen und dem privaten Bereich der steuerpflichtigen Person zugeordnet werden.

Die Berechnung der pauschalen Ermittlung der Vorsteuerkorrektur aufgrund der privaten Nutzung erfolgt analog der Berechnung der Privatanteile bei den Lohnausweisempfängern (☞ Ziff. 3.4.3.2). Dies gilt auch für Inhaber von Land- und Forstwirtschaftsbetrieben.

Werden die geschäftlich und privat zurückgelegten Kilometer anhand eines Bordbuches nachgewiesen, so sind die effektiv angefallenen, vorsteuerbelasteten Kosten proportional nach der Verwendung aufzuteilen. Der auf den privaten Anteil entfallende vorgenommene Vorsteuerabzug ist zu korrigieren (Eigenverbrauch).



Wird das Fahrzeug überwiegend privat beziehungsweise nicht unternehmerisch verwendet (d.h. zu mehr als 50 % der Gesamtnutzung des Fahrzeuges), so ist die Vorsteuer auf Erwerb und Unterhalt des Fahrzeuges prozentual um die Höhe der privaten Nutzung zu korrigieren (Art. 30 Abs. 1 MWSTG). Die **pauschale Ermittlung** kann in diesem Fall **nicht angewendet** werden.

Berechnungsbeispiel
Sachverhalt im Jahr 20xx:
Kauf Geschäftsfahrzeug: CHF 53'850 (inkl. 7,7 % MWST)
Treibstoff sowie diverse Unterhalts- und Reparaturkosten:
CHF 1'077 (inkl. 7,7 % MWST)
Diverse Kosten ohne MWST (Versicherung, Steuern usw.): CHF 2'000
Anteil private Nutzung (Annahme): 80 %
Unternehmerische, vorsteuerabzugsberechtigte Nutzung: 20 %
Total im Jahr 20xx angefallene Vorsteuer: CHF 3'850 + CHF 77 = CHF 3'927
Vorzunehmende Vorsteuerkorrektur: 80 % von CHF 3'927 = CHF 3'141.60

☞ Eine allfällige Nutzungsänderung auf der Investition beziehungsweise Anschaffung des Fahrzeuges ist jährlich zu überprüfen; siehe MWST-Info Nutzungsänderungen.

4.6 Leistungsbezüge durch die Inhaber für den privaten Gebrauch

Jegliche Entnahmen durch die Inhaber führen, sofern bei den seinerzeitigen Bezügen der Leistungen die Vorsteuer geltend gemacht wurde, zu einer Vorsteuerkorrektur. Bei selber hergestellten Gegenständen gilt der **vorsteuerbelastete** Warenwert beziehungsweise Einkaufspreis zuzüglich einem Zuschlag von 33 % für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur (vorbehalten bleibt der effektive Nachweis der Vorsteuern für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur) als Bemessungsgrundlage für die vorzunehmende Vorsteuerkorrektur (Art. 69 Abs. 3 MWSTV).



Bei Bezügen von Leistungen für private Zwecke (ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit) gibt es keine Freigrenze (Art. 31 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

☞ Weitere Informationen können der MWST-Info Nutzungsänderungen entnommen werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel 1
Entnahme von Handelsware (Fahrrad)
Herr Muster, Inhaber eines Fahrradgeschäftes, entnimmt seinem Betrieb für private Zwecke (Art. 31 Abs. 2 Bst. a MWSTG) ein Kinderfahrrad. Der Einstandspreis nach vorgenommenem Vorsteuerabzug von 7,7 % beträgt 450 Franken.

Gemäss Artikel 31 Absatz 1 MWSTG fallen die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug durch die Entnahme für diesen privaten Zweck nachträglich weg; die bereits abgezogene Vorsteuer ist demnach zu korrigieren:

7,7 % von CHF 450 = Vorsteuerkorrektur CHF 34.65

Beispiel 2
Selber hergestellte Gegenstände
Möbelschreiner Muster stellt für seine Privatwohnung einen neuen Tisch her. Der Einstandspreis des dafür verwendeten Materials (vorsteuerbelastet bezogen) beträgt 1'200 Franken (exkl. MWST).

*Die Bemessungsgrundlage für die Vorsteuerkorrektur ist der Einstandspreis des benötigten Materials **(exkl. MWST)** zuzüglich einem Zuschlag von 33 % für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur.*

	in CHF
Vorsteuer auf dem Materialwert	*92.40*
Zuschlag für Ingebrauchnahme der Infrastruktur: 33 %	*30.50*
Vorzunehmende Vorsteuerkorrektur (7,7 %)	***122.90***

HILTPOLD VAT SUPPORT

5 Eng verbundene Personen

Arbeiten eng verbundene Personen im Betrieb mit und erhalten sie demnach einen Lohnausweis, gelten diese im mehrwertsteuerlichen Sinne als Lohnausweisempfänger; das unter Ziffer 3 Gesagte gilt in diesem Fall sinngemäss.

Werden Leistungen an eng verbundene oder ihnen nahe stehende Personen erbracht, welche nicht im Betrieb mitarbeiten, ist die Bemessungsgrundlage derjenige Wert, welcher unter unabhängigen Dritten (Drittpreis) vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG).



Soweit bei den direkten Steuern Pauschalen für Lohnausweisempfänger oder Inhabern von Einzelunternehmungen zulässig sind (☞ Merkblätter N1/2007, N2/2007 und NL1/2007 der direkten Bundessteuer), können diese aus Praktikabilitätsgründen auch bei eng verbundenen Personen als Bemessungsgrundlage herangezogen werden. Die Ansätze gemäss den Merkblättern sind nicht zu unterschreiten.

6 Naturaldividenden

Als Naturaldividenden beziehungsweise Beteiligungserträge in Naturalien gelten Leistungen, die bei ihrer Ausschüttung der Verrechnungssteuer unterliegen. Sie stellen eine entgeltliche Leistung des ausschüttenden Unternehmens dar. Bemessungsgrundlage für ihre Besteuerung ist der verrechnungssteuerpflichtige Wert, d.h. der Bruttodividendenwert (= **inkl. MWST**). Empfänger von Naturaldividenden oder Beteiligungserträgen in Naturalien können sämtliche Personengruppen sein; ob die Personen in der ausschüttenden Unternehmung angestellt sind, ist dabei unwesentlich.

Naturaldividenden unterliegen bei der ausschüttenden Unternehmung der MWST, wenn sie eine steuerbare Leistung darstellen.

Beispiel 1
Die Aktionäre einer Bergbahn erhalten eine Saisonkarte (Naturaldividende). Werden solche Karten an Dritte verkauft, unterliegt das daraus erzielte Entgelt der Steuer zum Normalsatz. Folglich unterliegt die ausgerichtete Naturaldividende ebenfalls der MWST zum Normalsatz.

Beispiel 2
Aktionäre einer Bergbahn erhalten REKA-Checks (Naturaldividende). Bei Verkäufen von REKA-Checks an Dritte handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Leistung. Somit unterliegt die ausgerichtete Naturaldividende nicht der MWST.

7 Personalverpflegung

7.1 Automatenverpflegung

Massgebend ist das vom Personal bezahlte Entgelt. Die Abgabe von Lebensmitteln (mit Ausnahme von alkoholischen Getränken) in Verpflegungsautomaten unterliegt dabei dem reduzierten Steuersatz (Art. 25 Abs. 3 MWSTG). Es ist nicht von Belang, ob es neben dem Automaten eine Konsumvorrichtung hat oder nicht. Zum Normalsatz abzurechnen sind Verkäufe von alkoholischen Getränken, Tabak, Tabakerzeugnissen und Non-Food-Artikeln.

☞ Weitere Informationen zum Thema Verpflegungsautomaten können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze sowie der MWST-Branchen-Info Hotel und Gastgewerbe entnommen werden.

Die vergünstigte oder die Gratisabgabe von Lebensmitteln führen nicht zu einer Deklaration im Lohnausweis und gelten somit als unentgeltlich. Der Vorsteuerabzug ist im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit möglich, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. MWSTG zulässig ist.

Wird die **Infrastruktur** für den **Automaten kostenlos zur Verfügung** gestellt, erfolgt sowohl beim Automatenbetreiber wie auch beim Standplatzbesitzer **keine Besteuerung** eines entsprechenden Mietwertes.

7.2 Kantinenverpflegung durch den Arbeitgeber

Betreibt der Arbeitgeber eine eigene Kantine und ermöglicht damit dem Arbeitnehmer verbilligte Mahlzeiten, ist diese Verbilligung im Lohnausweis mit einem Kreuz im **Feld G** einzutragen. Wie bereits in Ziffer 3.4.2 erwähnt, ist bei diesem Sachverhalt kein Privatanteil abzurechnen.

Der Arbeitgeber hat das durch die Kantinenbenützer bezahlte Entgelt zum Normalsatz abzurechnen; die auf den Investitionen und Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Betrieb des Personalrestaurants lastende Vorsteuer kann vollumfänglich geltend gemacht werden.

7.2.1 Abgabe von Mahlzeiten unter den Ansätzen des Merkblatts N2/2007 der direkten Bundessteuer

Liegt der Mahlzeitenpreis, den ein Arbeitnehmer bezahlen muss, unter den Ansätzen von Merkblatt N2/2007 der direkten Bundessteuer, so gilt dieser als unterpreisig. Der Arbeitgeber hat den Differenzbetrag zwischen dem tatsächlich bezahlten Entgelt und den Ansätzen gemäss erwähntem Merkblatt als Gehaltsnebenleistung in Ziffer 2.1 des Lohnausweises betragsmässig aufzuführen. Somit stellt dieser Differenzbetrag eine entgeltliche Leistung dar, welche durch den Arbeitgeber zum Normalsatz abzurechnen ist.

7.3 Kantinenverpflegung durch einen beauftragten Dritten

Stellt der Arbeitgeber dem Kantinenbetreiber die Infrastruktur für den Kantinenbetrieb zur Verfügung und verlangt dafür ein Entgelt oder vereinbart an dessen Stelle eine entsprechende Gegenleistung (z.B. verbilligte Essensabgabe), so besteht zwischen Arbeitgeber und Kantinenbetreiber ein Leistungsverhältnis.

Beim Zurverfügungstellen der Kantineninfrastruktur handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Raumvermietung nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG. Die Investitionen und Aufwendungen beim Arbeitgeber berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

☞ Informationen betreffend die Optionsmöglichkeit für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Raumvermietung sind in der MWST-Info Steuerobjekt wiedergegeben.

Optiert der Arbeitgeber für die Vermietung der Räumlichkeiten an den Kantinenbetreiber, so ist dies - selbst dann, wenn es zwischen beiden Parteien zu keinen Geldflüssen kommt - auf der Rechnung des Vermieters oder in der Vereinbarung zwischen beiden Parteien mittels Ausweis der Steuer anzuzeigen. Der Kantinenbetreiber hat folgende Beträge zum Normalsatz zu versteuern:

- Einnahmen aus dem Personalrestaurant;
- allfällige Zuschüsse des Auftraggebers;
- Mietwert der unentgeltlich oder unter dem Marktwert überlassenen Infrastruktur.

Bemessungsgrundlage für das Überlassen der Infrastruktur bildet die vereinbarte Gegenleistung (z.B. den Betrag, um den die Essen billiger abgegeben werden müssen). Ist die effektive Berechnung nicht möglich (z.B. mangels entsprechender Unterlagen), kann nach der folgenden annäherungsweisen Ermittlung vorgegangen werden:

Total Warenaufwand (Ess- und Trinkwaren) beim Kantinenbetreiber, davon **30 %** (bei Vorhandensein beziehungsweise Gebrauch einer Küche durch den Kantinenbetreiber) resp. **15 %** (sofern keine Küche vorhanden ist oder eine solche durch den Kantinenbetreiber nicht benützt wird) als Bemessungsgrundlage für den entgeltlichen Mietwert der Infrastruktur.

Den Vorsteuerabzug auf den ausgerichteten Zuschüssen kann der Arbeitgeber im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit gemäss Artikel 28 ff. MWSTG vornehmen.

7.3.1 Abgabe von Mahlzeiten unter den Ansätzen des Merkblatts N2/2007 der direkten Bundessteuer

Das unter Ziffer 7.2.1 Gesagte gilt sinngemäss.

7.4 Verpflegung am Familientisch

Unter der *„Verpflegung am Familientisch“* ist zu verstehen, dass der Arbeitgeber eines nicht gastgewerblichen Betriebes einen oder mehrere seiner Arbeitnehmer bei sich zu Hause am Familientisch verpflegt.

7.4.1 Verpflegung am Familientisch von mitarbeitenden Ehepartnern, eingetragenen Partnern, jugendlichen und pensionierten Familienmitgliedern

Mehrwertsteuerlich hat die Verpflegung am Familientisch für die oben erwähnte Personengruppe, unabhängig der Rechtsform der Unternehmung, keine Auswirkungen. Die Unternehmung muss weder Umsatz abrechnen noch kann sie einen Vorsteuerabzug geltend machen.

7.4.2 Der Arbeitgeber ist eine Personengesellschaft oder eine juristische Person

Bezahlt ein Mitarbeiter/Arbeitnehmer für die Verpflegung am Familientisch seiner *„Gastfamilie“* direkt mindestens die Ansätze gemäss Merkblatt N2/2007 der direkten Bundessteuer, so hat dies mehrwertsteuerlich keine Konsequenzen (die Einnahmen werden dem privaten Bereich *„der Gastfamilie“* zugeordnet). In der Geschäftsbuchhaltung dürfen keine Aufwendungen für diese Mahlzeiten erfasst werden.

Bei unentgeltlicher Abgabe der Mahlzeiten durch die *„Gastfamilie“* müssen im Lohnausweis des Arbeitnehmers die Ansätze gemäss Merkblatt N2/2007 der direkten Bundessteuer deklariert werden.
Werden die Mahlzeiten unter den Ansätzen vom erwähnten Merkblatt abgegeben, so muss die Differenz im Lohnausweis deklariert werden. Beim Wert, welcher im Lohnausweis aufzuführen ist, handelt es sich um eine entgeltliche Leistung, welche zum Normalsatz abgerechnet werden muss (☞ Ziff. 7.4.4, Berechnungsbeispiel 1).

7.4.3 Der Arbeitgeber ist eine Einzelunternehmung

Bezahlt der Arbeitnehmer für die Mahlzeiten der Einzelunternehmung mindestens die Ansätze gemäss Merkblatt N2/2007 der direkten Bundessteuer, so sind die bezahlten Beträge durch den Arbeitgeber zum Normalsatz abzurechnen (☞ Ziff. 7.4.4, Berechnungsbeispiel 2).

Bei unentgeltlicher Abgabe der Mahlzeiten durch den Arbeitgeber müssen im Lohnausweis des Arbeitnehmers die Ansätze gemäss Merkblatt N2/2007 der direkten Bundessteuer deklariert werden. Werden die Mahlzeiten unter den Ansätzen vom erwähnten Merkblatt abgegeben, so muss die Differenz auf dem Lohnausweis deklariert werden. Der im Lohnausweis zu deklarierende Wert ist nebst dem bezahlten Entgelt zum Normalsatz abzurechnen (☞ Ziff. 7.4.4, Berechnungsbeispiel 3).

7.4.4 Bemessungsgrundlage und Vorsteueranrechnung bei der Verpflegung am Familientisch

Bei den unter den Ziffern 7.4.2 und 7.4.3 geschilderten Sachverhalten, bei denen die Entgelte der Steuer zum Normalsatz unterliegen, ist für die Bemessungsgrundlage Folgendes zu beachten:
Von den entgeltlichen Leistungen welche zum Normalsatz abzurechnen sind, können im Sinne einer pauschalen Vorsteueranrechnung (auf den für die Erzielung der entgeltlichen Leistungen notwendigen Aufwendungen können keine Vorsteuerabzüge vorgenommen werden, da diese in den privaten Bereich fallen) 25 % in Abzug gebracht werden. Diese Art der pauschalen Vorsteueranrechnung kann aus Vereinfachungsgründen auch dann vorgenommen werden, wenn die bezahlten und zu versteuernden Beträge höher als die Ansätze gemäss Merkblatt N2/2007 der direkten Bundessteuer sind.

Berechnungsbeispiel 1

Personengesellschaft oder juristische Person	*in CHF*
Mittagessen, Ansatz gemäss Merkblatt N2/2007	*10.00*
Bezahlter Betrag durch den Arbeitnehmer	*6.00*
Differenz zum Ansatz gemäss Merkblatt N2/2007	*4.00*
(im Lohnausweis zu deklarieren)	-
Total entgeltliche Leistung	*4.00*
Pauschale Vorsteueranrechnung 25 %	*- 1.00*
Total zu versteuernde Leistung (inkl. 7,7 % MWST)	***3.00***

Der Betrag von CHF 3.00/Mahlzeit ist in der MWST-Abrechnung als Umsatz unter Ziffer 200 bzw. 302 zu deklarieren.

Berechnungsbeispiel 2

Einzelunternehmung	*in CHF*
Bezahlter Betrag durch den Arbeitnehmer	*15.00*
Pauschale Vorsteueranrechnung 25 %	*- 3.75*
Total zu versteuernde Leistung (inkl. 7,7 % MWST)	***11.25***

Der Betrag von CHF 11.25/Mahlzeit ist in der MWST-Abrechnung als Umsatz unter Ziffer 200 bzw. 302 zu deklarieren.

Berechnungsbeispiel 3

Einzelunternehmung	*in CHF*
Mittagessen, Ansatz gemäss Merkblatt N2/2007	*10.00*
Bezahlter Betrag durch den Arbeitnehmer	*6.00*
Differenz zum Ansatz gemäss Merkblatt N2/2007	*4.00*
(im Lohnausweis zu deklarieren)	
Total entgeltliche Leistung	*10.00*
Pauschale Vorsteueranrechnung 25 %	*- 2.50*
Total zu versteuernde Leistung (inkl. 7,7 % MWST)	***7.50***

Der Betrag von CHF 7.50/Mahlzeit ist in der MWST-Abrechnung als Umsatz unter Ziffer 200 bzw. 302 zu deklarieren.

8 Abgabe von Geschenken an Dritte

Werden Gegenstände oder Dienstleistungen an Dritte unentgeltlich abgegeben, ohne dass hierfür ein unternehmerischer Grund besteht, ist ein (beim Bezug der Leistung) vorgenommener Vorsteuerabzug zu korrigieren.

Handelt es sich bei den Geschenken um selber hergestellte Gegenstände, so ist der Vorsteuerabzug auf dem dafür benötigten Material zuzüglich eines Zuschlags von 33 % für die Benützung der Infrastruktur zu korrigieren; vorbehalten bleibt der effektive Nachweis der Vorsteuern, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur entfallen (Art. 69 Abs. 3 MWSTV).

Besteht für die Abgabe ein unternehmerischer Grund, so kann im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit der Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen vorgenommen werden. Bei Geschenken bis zu 500 Franken pro Person und Jahr sowie bei Werbegeschenken und Warenmustern zur Erzielung steuerbarer oder von der Steuer befreiter Umsätze wird der unternehmerische Grund ohne Weiteres vermutet (Art. 31 Abs. 2 Bst. c MWSTG). Die Vorsteuer kann im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit vorgenommen werden.

Gratisabgaben an Lohnausweisempfänger, welche im Sinne der Ausführungen dieser MWST-Info im Lohnausweis unter den Ziffern 3 und 7 zu deklarieren sind, gelten als entgeltliche Leistungen (☞ Ziff. 3.2).

Die Vorsteuer auf Werbegeschenken und Warenmustern kann im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit geltend gemacht werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

9 Privatanteile bei Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen

9.1 Entnahmen durch Inhaber einer Einzelunternehmung

Beim Inhaber einer Einzelunternehmung sind die Entnahmen im Sinne von Artikel 31 Absatz 2 MWSTG (Eigenverbrauch) bei Abrechnung mit Saldosteuersätzen eingerechnet und somit abgegolten (Art. 92 MWSTV). Leistungsbezüge von nahe stehenden, im Betrieb nicht mitarbeitenden Personen, werden dem Inhaber der Einzelunternehmung zugeordnet.

9.2 Leistungen durch Personengesellschaften und juristischen Personen an eng verbundene Personen (Art. 3 Bst. h MWSTG und Art. 94 MWSTV), welche nicht im Betrieb mitarbeiten

(Art. 3 Bst. h MWSTG und Art. 94 MWSTV)

Leistungen an eng verbundene Personen gelten immer als entgeltlich und sind zum vereinbarten Entgelt, mindestens aber zum Wert, wie er unter unabhängigen Dritten vereinbart würde, mit dem bewilligten Saldosteuersatz abzurechnen.

Wird mit zwei Saldosteuersätzen abgerechnet und kann die Leistung nicht einem Betriebsteil zugeordnet werden, müssen die Leistungen an eng verbundene Personen immer zum höheren Saldosteuersatz abgerechnet werden. Bei Abrechnung mit Pauschalsteuersätzen kommt derjenige Satz zur Anwendung, welcher der Art der Leistung an eng verbundene Personen entspricht. Dies führt unter Umständen dazu, dass ein zusätzlicher - von der ESTV bewilligter - Pauschalsteuersatz einzig für solche Leistungen angewendet werden muss.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

9.3 Leistungen an Personen, die im Betrieb mitarbeiten

Leistungen, die im Lohnausweis zuhanden der direkten Steuern aufgeführt werden müssen, gelten als entgeltlich erbracht. Die Steuer ist vom Betrag zu berechnen, der auch für die direkten Steuern massgebend ist.

Wird mit zwei Saldosteuersätzen abgerechnet und kann die Leistung nicht einem Betriebsteil zugeordnet werden, müssen die Leistungen an das Personal immer zum höheren Saldosteuersatz abgerechnet werden. Bei Abrechnung mit Pauschalsteuersätzen kommt derjenige Satz zur Anwendung, welcher der Art der Leistung an das Personal entspricht. Dies führt unter Umständen dazu, dass ein zusätzlicher - von der ESTV bewilligter - Pauschalsteuersatz einzig für solche Leistungen angewendet werden muss.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

9.4 Praxisbeispiele zur Einzelunternehmung

Fall 1

Einzelunternehmer Muster rechnet mit Saldosteuersatz ab; auf Anordnung der kantonalen Steuerverwaltung verbucht Herr Muster für die private Nutzung seines Geschäftsfahrzeuges Ende Jahr den Betrag von 4‘000 Franken erfolgswirksam (Privatkonto / Fahrzeugaufwand). Herr Muster stellt sich nun die Frage, ob er diese private Nutzung mit MWST abrechnen muss.

Lösung

Es handelt sich um eine Entnahme durch den Inhaber der Einzelunternehmung im Sinne von Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG (Eigenverbrauch), welche bei Abrechnung mit Saldosteuersatz mit einberechnet und somit abgegolten ist (Art. 92 MWSTV).

Fall 2

Die Ehefrau von Herrn Muster arbeitet ebenfalls im Betrieb mit; auch ihr steht für Privatfahrten ein Geschäftsfahrzeug zur Verfügung. Das Fahrzeug wird überwiegend geschäftlich genutzt. Welche mehrwertsteuerlichen Folgen ergeben sich aus diesem Sachverhalt?

Lösung

Es handelt sich um eine Leistung der Einzelunternehmung an eine Person, die im Betrieb mitarbeitet. Ungeachtet dessen, ob der Ehefrau ein Lohnausweis ausgestellt wird, ist sie einer Lohnausweisempfängerin gleichgestellt. Der Privatanteil für die Nutzung des Geschäftsfahrzeugs kann mittels Pauschalen berechnet werden und ist als Lieferung zum entsprechenden Saldosteuersatz abzurechnen.

Fall 3

Die Ehefrau von Herrn Muster arbeitet nicht im Betrieb mit, kann jedoch ein Geschäftsfahrzeug für Privatfahrten nutzen. Welche mehrwertsteuerlichen Folgen ergeben sich aus diesem Sachverhalt?

Lösung
Die Leistung der Einzelunternehmung (Zurverfügungstellen des Geschäftsfahrzeuges) wird dem Inhaber zugeordnet; somit ist kein Privatanteil geschuldet (☞ auch Fall 1).

9.5 Praxisbeispiele zu Personengesellschaften beziehungsweise juristischen Personen

***Fall 1**:*
Die Herren Muster und Meier sind Inhaber einer Kollektivgesellschaft. Beide arbeiten im Betrieb mit und nutzen die Geschäftsfahrzeuge auch für private Fahrten. Die geschäftliche Verwendung der Fahrzeuge überwiegt. Welche mehrwertsteuerlichen Folgen ergeben sich aus diesem Sachverhalt; das Unternehmen rechnet mit Saldosteuersatz ab?

Lösung
Die beiden mitarbeitenden Inhaber sind den Lohnausweisempfängern gleichgestellt. Somit ist ein Privatanteil geschuldet; dieser kann mittels Pauschalen ermittelt werden, da die geschäftliche Verwendung der Fahrzeuge überwiegt. Es ist zu beachten, dass es sich bei diesem Sachverhalt um eine Lieferung (Art. 3 Bst. d Ziff. 3 MWSTG: Überlassen eines Gegenstandes zum Gebrauch oder zur Nutzung) der Kollektivgesellschaft an die beiden Inhaber und nicht um eine Entnahme im Sinne von Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG (Eigenverbrauch) handelt. Die Leistungen sind zum Saldosteuersatz abzurechnen.

Fall 2
Die Herren Muster und Meier sind Inhaber einer Kollektivgesellschaft. Während Herr Muster in Betrieb mitarbeitet, ist Herr Meier nicht im Betrieb tätig. Sowohl Herr Muster als auch Herr Meier nutzen die in der Kollektivgesellschaft verbuchten Fahrzeuge privat. Die geschäftliche Verwendung des Fahrzeuges von Herr Muster ist überwiegend. Welche mehrwertsteuerlichen Folgen ergeben sich aus diesem Sachverhalt?

Lösung
Herr Muster gilt als Lohnausweisempfänger. Da sein Fahrzeug überwiegend geschäftlich verwendet wird, kann der Privatanteil mittels Pauschalen berechnet werden. Da Herr Meier nicht im Betrieb mitarbeitet, hat er den Status einer eng verbundenen Person. Bemessungsgrundlage ist der Preis, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG). Geht man davon aus, dass dieses Fahrzeug nicht geschäftlich genutzt wird, muss der Drittpreis mittels Vollkostenrechnung ermittelt und zum Saldosteuersatz abgerechnet werden.

Fall 3

Herr Muster ist Hauptaktionär und Geschäftsführer der Malerei Muster AG. Das überwiegend geschäftlich genutzte Fahrzeug wird durch Herr Muster auch privat verwendet. Welche mehrwertsteuerlichen Folgen ergeben sich aus diesem Sachverhalt?

Lösung

Herr Muster ist Lohnausweisempfänger. Der Privatanteil kann mittels Pauschalen berechnet werden, ist auf dem Lohnausweis zu deklarieren (oder dem Kontokorrent zu belasten) und zum Saldosteuersatz abzurechnen.

Fall 4

Herr Muster ist Gesellschafter und Geschäftsführer der Hans Muster IT GmbH. Das Geschäftsdomizil der GmbH befindet sich in der Privatliegenschaft von Herrn Muster. Die Kosten für Heizung, Beleuchtung, moderne Kommunikationsmittel usw. werden allesamt in der GmbH verbucht. Welche mehrwertsteuerliche Folgen ergeben sich aus diesem Sachverhalt?

Lösung

Als mitarbeitende Person gilt Herr Muster als Lohnausweisempfänger. Der private Anteil der Heizung, Beleuchtung usw. ist durch die GmbH an den Geschäftsführer zu fakturieren oder aber als Lohnbestandteil im Lohnausweis aufzuführen und zum Saldosteuersatz abzurechnen. Es kann dabei die Pauschale gemäss Merkblatt N1/2007 der direkten Bundessteuer, Ziffer 3 angewendet werden.

Fall 5

Herr Muster ist Gesellschafter und Geschäftsführer der Hans Muster IT GmbH. Die Handy- und Festnetzkosten werden von der Firma bezahlt und als Aufwand verbucht. Ende Jahr wird dem Kontokorrent von Herrn Muster ein Privatanteil von pauschal 1‘000 Franken erfolgswirksam verbucht (Kontokorrent / Telefonaufwand). Welche mehrwertsteuerliche Folgen ergeben sich aus diesem Sachverhalt?

Lösung

Durch die erfolgswirksame Verbuchung gilt der Privatanteil als fakturiert und ist somit entgeltlich. Der Betrag von 1‘000 Franken ist zum Saldosteuersatz abzurechnen.

10 Anhang

10.1 Merkblatt N1/2007 Naturalbezüge von Selbstständigerwerbenden

KANTONALE STEUERN
DIREKTE BUNDESSTEUER

Merkblatt N1/2007
Naturalbezüge von Selbstständigerwerbenden

Merkblatt

über die Bewertung der Naturalbezüge und der privaten Unkostenanteile von Geschäftsinhaberinnen und Geschäftsinhabern

Vorbemerkungen

a) Die in diesem Merkblatt enthaltenen Ansätze gelten **erstmals für die nach dem 30. Juni 2007 abgeschlossenen Geschäftsjahre;** für die Geschäftsjahre mit Abschlusstag 30. Juni 2007 oder früher ist noch das Merkblatt N1/2001 massgebend.

b) Die hiernach angegebenen Pauschalbeträge stellen Durchschnittsansätze dar, von denen in ausgesprochenen Sonderfällen nach oben oder nach unten abgewichen werden kann.

1. Warenbezüge

Die Warenbezüge aus dem eigenen Betrieb sind mit dem Betrag anzurechnen, den die steuerpflichtige Person ausserhalb ihres Geschäftes dafür hätte bezahlen müssen. In den nachstehenden Branchen sind in der Regel wie folgt zu bewerten:

a) Bäckereien und Konditoreien

	Erwachsene	Kinder im Alter von ... Jahren * bis 6	über 6–13	über 13–18
	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	3000.–	720.–	1500.–	2220.–
Im Monat	250.–	60.–	125.–	185.–

Für Betriebe mit **Tea-Room** erhöhen sich die Ansätze um 20%; ausserdem sind für **Tabakwaren** pro rauchende Person normalerweise CHF 1500–2200 pro Jahr anzurechnen. Werden auch **Mahlzeiten** abgegeben, so sind in der Regel die Ansätze für Restaurants und Hotels anzuwenden (Buchstabe e hiernach).
Wenn in erheblichem Umfang auch **andere Lebensmittel** geführt werden, so sind die Ansätze für Lebensmittelgeschäfte (Buchstabe b hiernach) anzuwenden.

b) Lebensmittelgeschäfte

	Erwachsene	Kinder im Alter von ... Jahren * bis 6	über 6–13	über 13–18
	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	5280.–	1320.–	2640.–	3960.–
Im Monat	440.–	110.–	220.–	330.–

Zuschlag für Tabakwaren: CHF 1500–2200 pro rauchende Person

Abzüge für nicht geführte Waren (im Jahr):

– Frische Gemüse	300.–	75.–	150.–	225.–
– Frische Früchte	300.–	75.–	150.–	225.–
– Fleisch- und Wurstwaren	500.–	125.–	250.–	375.–

c) Milchhandlungen

	Erwachsene	Kinder im Alter von ... Jahren * bis 6	über 6–13	über 13–18
	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	2460.–	600.–	1200.–	1800.–
Im Monat	205.–	50.–	100.–	150.–

Zuschläge für zusätzlich geführte Waren (im Jahr):

– Frische Gemüse	300.–	75.–	150.–	225.–
– Frische Früchte	300.–	75.–	150.–	225.–
– Wurstwaren	200.–	50.–	100.–	150.–

Werden in ausgedehntem Masse Lebens- sowie Wasch- und Reinigungsmittel geführt, so sind die Ansätze für Lebensmittelgeschäfte (Buchstabe b hiervor) anzuwenden.
Für Käsereien und Sennereien **ohne Verkaufsladen** gelten in der Regel die Hälfte der vorstehenden Ansätze.

d) Metzgereien

	Erwachsene	Kinder im Alter von ... Jahren * über 3–6	über 6–13	über 13–18
	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	2760.–	660.–	1380.–	2040.–
Im Monat	230.–	55.–	115.–	170.–

e) Restaurants und Hotels

	Erwachsene	Kinder im Alter von ... Jahren * bis 6	über 6–13	über 13–18
	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	6480.–	1620.–	3240.–	4860.–
Im Monat	540.–	135.–	270.–	405.–

Die Ansätze umfassen nur den Wert der Warenbezüge. Die übrigen Naturalbezüge und die privaten Unkostenanteile (siehe insbesondere die Ziffern 2, 3 und 4 hiernach) sind gesondert zu bewerten.

Tabakwaren
In den Ansätzen ist der Bezug von **Tabakwaren** nicht inbegriffen; pro rauchende Person sind in der Regel CHF 1500–2200 im Jahr zusätzlich anzurechnen.

2. Mietwert der Wohnung

Der Mietwert der Wohnung im eigenen Hause ist von Fall zu Fall nach den ortsüblichen Mietzinsen für eine entsprechende Wohnung zu bestimmen. Dabei ist dort, wo einzelne Räume sowohl geschäftlichen als auch privaten Zwecken dienen, z.B. im Gastgewerbe, auch ein angemessener Anteil an diesen Gemeinschaftsräumen (Wohnräume, Küche, Bad, WC) mitzuberücksichtigen.

3. Privatanteil an den Kosten für Heizung, Beleuchtung, Reinigung, moderne Kommunikationsmittel usw.

Für Heizung, elektrischen Strom, Gas, Reinigungsmaterial, Wäschereinigung, Haushaltartikel, moderne Kommunikationsmittel, Radio und Fernsehen sind in der Regel folgende Beträge als Privatanteil an den Unkosten anzurechnen, sofern sämtliche den Privathaushalt betreffenden Ausgaben für diese Zwecke dem Betrieb belastet worden sind:

	Haushalt mit 1 Erwachsenen	Zuschlag pro weitere/n Erwachsene/n	Zuschlag pro Kind
	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	3540.–	900.–	600.–
Im Monat	295.–	75.–	50.–

4. Privatanteil an den Löhnen des Geschäftspersonals

Arbeiten Geschäftsangestellte zum Teil für die privaten Bedürfnisse der/des Geschäftsinhaberin/Geschäftsinhabers und ihrer/seiner Familie (Zubereitung der Verpflegung, Besorgung der privaten Räume und Wäsche usw.), so ist ein den Verhältnissen entsprechender Teil der Löhne als Privatanteil anzurechnen.

* Massgebend ist das Alter der Kinder zu Beginn jedes Geschäftsjahres.
Bei Familien mit mehr als 3 Kindern sind vom Totalwert der Kinderansätze abzuziehen: bei 4 Kindern 10%, bei 5 Kindern 20%, bei 6 und mehr Kindern 30%.

605.040.58d ESTV/DirekteBundessteuer

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5. Privatanteil an den Autokosten

Der Privatanteil an den Autokosten kann entweder effektiv oder pauschal ermittelt werden.

a) Effektive Ermittlung

Können die gesamten Betriebskosten des zum Teil privat genützten Fahrzeuges und die geschäftlich sowie privat zurückgelegten Kilometer anhand eines Bordbuches nachgewiesen werden, sind die effektiven Kosten proportional auf die geschäftlich und privat zurückgelegten Kilometer aufzuteilen.

b) Pauschale Ermittlung

Können die gesamten Betriebskosten des zum Teil privat genützten Fahrzeuges und die geschäftlich sowie privat zurückgelegten Kilometer anhand eines Bordbuches **nicht** nachgewiesen werden, ist pro Monat 0,8% des Kaufpreises (exkl. MWST), mindestens aber CHF 150 zu deklarieren.

6. Selbstkostenabzug für Naturallöhne der Arbeitnehmenden

Die dem Geschäftspersonal ausgerichteten Naturallöhne (Verpflegung, Unterkunft) sind dem Geschäft zu den **Selbstkosten** zu belasten, nicht zu den für die Arbeitnehmenden geltenden Pauschalansätzen.
Sind die Selbstkosten nicht bekannt und werden sie auch nicht auf Grund eines so genannten Haushaltkontos ermittelt, so können für die **Verpflegung** pro Person in der Regel folgende Beträge abgezogen werden:

	Tag/CHF	Monat/CHF	Jahr/CHF
Im Gastwirtschaftsgewerbe.....	16.–	480.–	5760.–
In andern Gewerben.....	17.–	510.–	6120.–

Für die **Unterkunft** (Miete, Heizung, Beleuchtung, Reinigung, Wäsche usw.) kommt im Allgemeinen kein besonderer Lohnabzug in Betracht, da diese Kosten in der Regel bereits unter den übrigen Geschäftsunkosten (Gebäudeunterhalt, Hypothekarzinsen, allgemeine Unkosten usw.) berücksichtigt sind.

Merkblatt N 1/2007

SPECIMEN
HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!
PDF erstellt am 03.01.20 um 08:15

10.2 Merkblatt N2/ 2007 Naturalbezüge von Arbeitnehmenden

KANTONALE STEUERN
DIREKTE BUNDESSTEUER

Merkblatt N 2/2007
Naturalbezüge von Arbeitnehmenden

Dieses Merkblatt **gilt erstmals für die Bewertung der Naturalbezüge des Jahres 2007 (Bemessungsjahr);** es ersetzt das für die Naturalbezüge 2001 bis 2006 massgebende Merkblatt N2/2001.

Merkblatt

über die Bewertung von Verpflegung und Unterkunft von Unselbstständigerwerbenden

Verpflegung und Unterkunft sind grundsätzlich mit dem Betrage zu bewerten, den der/die Arbeitnehmer/in anderswo unter gleichen Verhältnissen dafür hätte bezahlen müssen (Marktwert). Ab 2007 sind bis auf weiteres **pro Person** in der Regel die nachstehenden Ansätze anzuwenden:

	Erwachsene[1]			Kinder[2] bis 6jährig			über 6jährig bis 13jährig			über 13jährig bis 18jährig		
	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF
Frühstück	3.50	105.–	1260.–	1.–	30.–	360.–	1.50	45.–	540.–	2.50	75.–	900.–
Mittagessen	10.–	300.–	3600.–	2.50	75.–	900.–	5.–	150.–	1800.–	7.50	225.–	2700.–
Abendessen	8.–	240.–	2880.–	2.–	60.–	720.–	4.–	120.–	1440.–	6.–	180.–	2160.–
Volle Verpflegung	**21.50**	**645.–**	**7740.–**	**5.50**	**165.–**	**1980.–**	**10.50**	**315.–**	**3780.–**	**16.–**	**480.–**	**5760.–**
Unterkunft (Zimmer[3])	11.50	345.–	4140.–	3.–	90.–	1080.–	6.–	180.–	2160.–	9.–	270.–	3240.–
Volle Verpflegung und Unterkunft	**33.–**	**990.–**	**11880.–**	**8.50**	**255.–**	**3060.–**	**16.50**	**495.–**	**5940.–**	**25.–**	**750.–**	**9000.–**

Bekleidung: Kommt der/die Arbeitgeber/in weitgehend auch für Kleider, Leibwäsche und Schuhe sowie für deren Unterhalt und Reinigung auf, so sind hierfür zusätzlich CHF80.– im Monat/CHF960.– im Jahr anzurechnen.

Wohnung: Stellt der/die Arbeitgeber/in dem/der Arbeitnehmer/in nicht ein Zimmer, sondern eine Wohnung zur Verfügung, so ist anstelle obiger Unterkunftspauschalen der ortsübliche Mietzins einzusetzen bzw. der Betrag, um den die Wohnungsmiete gegenüber dem ortsüblichen Mietzins verbilligt wird. Weitere Leistungen der/des Arbeitgebenden sind pro Erwachsene/n wie folgt zu bewerten: Wohnungseinrichtung CHF70.– im Monat/CHF840.– im Jahr; Heizung und Beleuchtung CHF60.– im Monat/CHF720.– im Jahr; Reinigung von Bekleidung und Wohnung CHF10.– im Monat/CHF120.– im Jahr. Für Kinder gelten unabhängig vom Alter die halben Ansätze für Erwachsene.

[1] Für Direktorinnen und Direktoren sowie Gerantinnen und Geranten von Betrieben des Gastgewerbes sowie deren Angehörige gelten die Ansätze für Restaurants und Hotels; diese sind aus dem Merkblatt N1/2007 ersichtlich, das unentgeltlich bei der kantonalen Steuerverwaltung bezogen werden kann.

[2] Massgebend ist das Alter der Kinder zu Beginn jedes Bemessungsjahres. Bei Familien mit mehr als 3 Kindern sind vom Totalwert der Kinderansätze abzuziehen: bei 4 Kindern 10%, bei 5 Kindern 20%, bei 6 und mehr Kindern 30%.

[3] Eine allfällige Mehrfachbelegung des Zimmers ist im Pauschalansatz berücksichtigt.

605.040.59d ESTV/DirekteBundessteuer

HILTPOLD MUSTER SUPPORT

10.3 Merkblatt NL1/2007 Privatanteile/Naturalbezüge und Naturallöhne Geschäftsinhaber Land- und Forstwirtschaft

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

Merkblatt NL 1/2007
Privatanteile/Naturalbezüge und Naturallöhne

DIREKTE BUNDESSTEUER

Merkblatt

über die Bewertung der Naturalbezüge und der privaten Unkostenanteile von Geschäftsinhabern in der Land- und Forstwirtschaft

Dieses Merkblatt ist erstmals bei der Bewertung und Einkommensermittlung des Bemessungsjahres 2007 anzuwenden. Die Angaben unter den Ziffern 2–7 sind z.T. dem Merkblatt N 1 über die Naturalbezüge Selbstständigerwerbender entnommen und auf praktikable Beträge gerundet worden.

1. Naturalbezüge

Diese Beträge stellen den Wert der Nahrungsmittelbezüge aus Selbstversorgung für die Betriebsleiterfamilie und der Angestellten dar. Für die Betriebsangestellten werden diese Bezüge im Naturallohn abgezogen (siehe Ziffer 7).

Jahr/CHF	Erwachsene	Kinder im Alter von .... Jahren* bis 6	über 6–13	über 13–18
In der Regel	**960**	**240**	**480**	**720**
Ohne Milch	600	145	300	455
Mit Milch, ohne Fleisch	600	145	300	455
Viehloser Betrieb	240	60	120	180

** Massgebend ist das Alter der Kinder zu Beginn jedes Geschäftsjahres. Bei Familien mit mehr als drei Kindern sind vom Totalwert der Kinderansätze abzuziehen: bei 4 Kindern 10%, bei 5 Kindern 20%, bei 6 und mehr Kindern 30%.*

2. Mietwert der Wohnung

Der Mietwert der Wohnung im eigenen Hause ist von Fall zu Fall nach den ortsüblichen Mietzinsen für eine entsprechende Wohnung zu bestimmen. In Fällen, in denen einzelne Räume sowohl dem betrieblichen als auch privaten Zwecken dienen, ist ein angemessener Anteil an diesen Gemeinschaftsräumen (wie Wohnräume, Küche, Bad, WC) mitzuberücksichtigen.

3. Privatanteil an den Kosten für Heizung, Beleuchtung, Reinigung, moderne Kommunikationsmittel usw.

Für Heizung, Elektrizität, Gas, Reinigungsmaterial, Wäschereinigung, Haushaltartikel, moderne Kommunikationsmittel, Radio und Fernsehen sind in der Regel jährlich folgende Beträge als Privatanteil an den Kosten anzurechnen, sofern sämtliche den Privathaushalt betreffenden Ausgaben für diese Zwecke dem Betrieb belastet worden sind:

Jahr/CHF	für den ersten Erwachsenen	Zuschläge pro Erwachsenen	Kind
Überdurchschnittliche Verhältnisse (entspr. N 1)	3540	900	600
In der Regel	**2640**	**660**	**420**
Sehr einfache Verhältnisse	2100	540	360

4. Privatanteil an den Löhnen des Geschäftspersonals

Arbeiten Betriebsangestellte zum Teil für die privaten Bedürfnisse des Betriebsinhabers und seiner Familie (Zubereitung der Verpflegung, Besorgung der privaten Räume und Wäsche usw.), so ist ein den Verhältnissen entsprechender Teil der Löhne als Privatanteil anzurechnen.

5. Privatanteil an den Autokosten

Der Privatanteil kann entweder auf Grund der tatsächlichen Kosten anhand des ausgewiesenen, privat gefahrenen Kilometeranteiles berechnet, oder pauschal mit 0,8% des Kaufpreises (exkl. MWST) oder einem Drittel bis der Hälfte der ausgewiesenen Gesamtkosten erfasst werden, mindestens aber mit CHF 150 pro Monat und Fahrzeug.

6. Naturallohn (Verpflegung und Unterkunft) für landwirtschaftliche Arbeitnehmer

Erwachsene	Frühstück	Mittagessen	Abendessen	Volle Verpflegung
Tag/CHF	3.50	10	8	**21.50**
Monat/CHF	105	300	240	**645**
Jahr/CHF	1260	3600	2880	**7740**

Erwachsene	Unterkunft	Verpflegung und Unterkunft
Tag/CHF	11.50	**33**
Monat/CHF	345	**990**
Jahr/CHF	4140	**11 880**

Für bis 6-jährige Kinder sind die Ansätze auf 25%, für bis 13-jährige auf 50%, für bis 18-jährige auf 75% zu reduzieren. Familien mit 4 Kindern und mehr: siehe Ziffer 1.
Kommt der Arbeitgeber weitgehend auch für Kleider, Leibwäsche und Schuhe sowie deren Unterhalt auf, so sind hier zusätzlich CHF 80.– im Monat bzw. CHF 960.– im Jahr anzurechnen.

7. Naturallohnabzug beim Arbeitgeber

Selbstkostenabzug

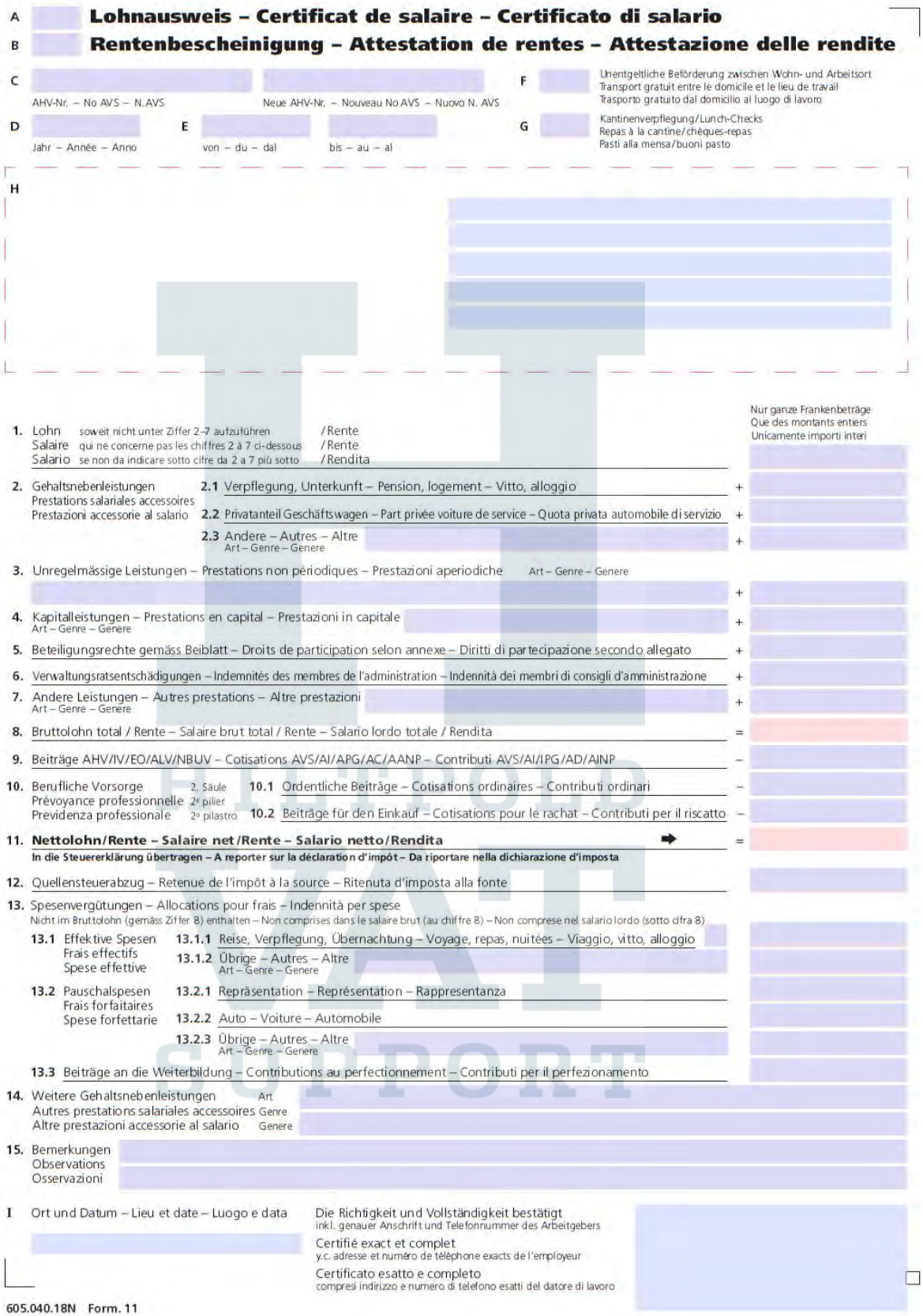
	Tag/CHF	Monat/CHF	Jahr/CHF
In der Regel	**17**	**510**	**6120**
Wenn der Mietwert der Angestelltenräume dem Betriebseigentümer zugerechnet wird	19	570	6840

Für die Abgabe von Kleidern, Leibwäsche und Schuhen ist der dem Empfänger im Lohnausweis angerechnete Betrag abzuziehen.

605.040.57d ESTV/Direkte Bundessteuer

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!
PDF erstellt am 03.01.20 um 08:15

10.4 Lohnausweis, Rentenbescheinigung



A Lohnausweis – Certificat de salaire – Certificato di salario

B Rentenbescheinigung – Attestation de rentes – Attestazione delle rendite

C AHV-Nr. – No AVS – N. AVS / Neue AHV-Nr. – Nouveau No AVS – Nuovo N. AVS

F Unentgeltliche Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort
Transport gratuit entre le domicile et le lieu de travail
Trasporto gratuito dal domicilio al luogo di lavoro

D Jahr – Année – Anno

E von – du – dal / bis – au – al

G Kantinenverpflegung/Lunch-Checks
Repas à la cantine/chèques-repas
Pasti alla mensa/buoni pasto

H

Nur ganze Frankenbeträge
Que des montants entiers
Unicamente importi interi

1. Lohn soweit nicht unter Ziffer 2–7 aufzuführen / Rente
Salaire qui ne concerne pas les chiffres 2 à 7 ci-dessous / Rente
Salario se non da indicare sotto cifre da 2 a 7 più sotto / Rendita

2. Gehaltsnebenleistungen
Prestations salariales accessoires
Prestazioni accessorie al salario
2.1 Verpflegung, Unterkunft – Pension, logement – Vitto, alloggio +
2.2 Privatanteil Geschäftswagen – Part privée voiture de service – Quota privata automobile di servizio +
2.3 Andere – Autres – Altre (Art – Genre – Genere) +

3. Unregelmässige Leistungen – Prestations non périodiques – Prestazioni aperiodiche (Art – Genre – Genere) +

4. Kapitalleistungen – Prestations en capital – Prestazioni in capitale (Art – Genre – Genere) +

5. Beteiligungsrechte gemäss Beiblatt – Droits de participation selon annexe – Diritti di partecipazione secondo allegato +

6. Verwaltungsratsentschädigungen – Indemnités des membres de l'administration – Indennità dei membri di consigli d'amministrazione +

7. Andere Leistungen – Autres prestations – Altre prestazioni (Art – Genre – Genere) +

8. Bruttolohn total / Rente – Salaire brut total / Rente – Salario lordo totale / Rendita =

9. Beiträge AHV/IV/EO/ALV/NBUV – Cotisations AVS/AI/APG/AC/AANP – Contributi AVS/AI/IPG/AD/AINP –

10. Berufliche Vorsorge (2. Säule)
Prévoyance professionnelle (2e pilier)
Previdenza professionale (2° pilastro)
10.1 Ordentliche Beiträge – Cotisations ordinaires – Contributi ordinari –
10.2 Beiträge für den Einkauf – Cotisations pour le rachat – Contributi per il riscatto –

11. **Nettolohn/Rente – Salaire net/Rente – Salario netto/Rendita** =
In die Steuererklärung übertragen – A reporter sur la déclaration d'impôt – Da riportare nella dichiarazione d'imposta

12. Quellensteuerabzug – Retenue de l'impôt à la source – Ritenuta d'imposta alla fonte

13. Spesenvergütungen – Allocations pour frais – Indennità per spese
Nicht im Bruttolohn (gemäss Ziffer 8) enthalten – Non comprises dans le salaire brut (au chiffre 8) – Non comprese nel salario lordo (sotto cifra 8)
13.1 Effektive Spesen / Frais effectifs / Spese effettive
13.1.1 Reise, Verpflegung, Übernachtung – Voyage, repas, nuitées – Viaggio, vitto, alloggio
13.1.2 Übrige – Autres – Altre (Art – Genre – Genere)
13.2 Pauschalspesen / Frais forfaitaires / Spese forfettarie
13.2.1 Repräsentation – Représentation – Rappresentanza
13.2.2 Auto – Voiture – Automobile
13.2.3 Übrige – Autres – Altre (Art – Genre – Genere)
13.3 Beiträge an die Weiterbildung – Contributions au perfectionnement – Contributi per il perfezionamento

14. Weitere Gehaltsnebenleistungen (Art)
Autres prestations salariales accessoires (Genre)
Altre prestazioni accessorie al salario (Genere)

15. Bemerkungen
Observations
Osservazioni

I Ort und Datum – Lieu et date – Luogo e data

Die Richtigkeit und Vollständigkeit bestätigt
inkl. genauer Anschrift und Telefonnummer des Arbeitgebers
Certifié exact et complet
y.c. adresse et numéro de téléphone exacts de l'employeur
Certificato esatto e completo
compresi indirizzo e numero di telefono esatti del datore di lavoro

605.040.18N Form. 11

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 75 61

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.08d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 09

Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 5
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 6
Teil I Vorsteuerabzug 8
1 Grundsätzliches zum Vorsteuerabzug 8
1.1 Welche Vorsteuern dürfen geltend gemacht werden? 8
1.2 Grafik zur Abklärung des Anspruchs auf Vorsteuerabzug 9
1.3 Eintragung im MWST-Register als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug 10
1.4 Unterscheidung zwischen unternehmerischem und nicht-unternehmerischem Bereich 10
1.4.1 Unternehmerischer Bereich 10
1.4.2 Nicht-unternehmerischer Bereich 11
1.4.2.1 Privater Bereich bei Einzelunternehmen 11
1.4.2.2 Unselbstständiger Bereich bei Einzelunternehmen 12
1.4.2.3 Hoheitlicher Bereich 13
1.4.2.4 Bereich, der nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist 14
1.5 Vorsteuerabzug bei den von der Steuer ausgenommenen Leistungen 18
1.5.1 Grundsatz 18
1.5.2 Option 19
1.5.2.1 Grundsatz 19
1.5.2.2 Ausnahmen 20
1.5.3 Vorsteuerabzug für im Ausland erbrachte Leistungen 22
1.6 Nachweis des Vorsteuerabzugs 23
1.6.1 Inlandsteuer 23
1.6.2 Bezugsteuer 25
1.6.3 Einfuhrsteuer 25
1.7 Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs 27
1.7.1 Inlandsteuer 27
1.7.2 Bezugsteuer 28
1.7.3 Einfuhrsteuer 28
1.8 Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen in ausländischer Währung 28
1.9 Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen im Zusammenhang mit Kryptocoins/-token 28
1.10 Berichtigung des Vorsteuerabzugs 29
1.10.1 Entgeltsminderung und Rückerstattung von Entgelt 29
1.10.2 Nachträgliche Änderung der Nutzung 29
2 Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit nicht als Entgelt geltenden Mittelflüssen 30
2.1 Grundsatz 30
2.2 Vorsteuerabzug auf den direkt zuordenbaren Aufwendungen 30
2.3 Vorsteuerabzug auf den nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen 32
2.4 Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand 33
Teil II Vorsteuerkorrekturen 34
3 Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung 34
4 Methoden zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur 35
4.1 Grundsatz 35
4.2 Vorsteuerkorrektur nach dem effektiven Verwendungszweck 35
4.3 Vorsteuerkorrektur mittels Pauschalen 36
4.3.1 Branchenpauschalen 36

4.3.2 Gewährung von Krediten, Zinseinnahmen und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren 37
4.3.3 Verwaltung von eigenen, nicht optierten Immobilien 37
4.3.4 Referentenleistungen 38
4.3.5 Entschädigungen für unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten wie Verwaltungsrats- und Stiftungsratshonorare, Behördenentschädigungen oder Sold 38
4.4 Vorsteuerkorrektur durch Versteuerung der Umsätze 38
4.5 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen 39
4.5.1 3-Topf-Methode 40
4.5.2 Umsatzschlüssel 41
4.5.2.1 Massgebender Umsatz für die Vorsteuerkorrektur bei Anwendung des Umsatzschlüssels 41
4.5.2.1.1 Grundsatz 41
4.5.2.1.2 Vom Grundsatz abweichende Regelungen 41
5 Besondere Sachverhalte, die keine Vorsteuerkorrektur zur Folge haben 42
5.1 Rückvergütungen oder Entschädigungen an Arbeitgeber kraft spezialgesetzlicher Bestimmungen 42
5.2 Nicht eingelöste Geschenkgutscheine 42
6 Detailregelungen 43
6.1 Zeitpunkt der Deklaration 43
6.2 Rundung 44
6.3 Abrechnung / Deklaration 44
Teil III Abzug fiktiver Vorsteuer sowie Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten 45
7 Abzug fiktiver Vorsteuer sowie Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten 45
7.1 Grundsatz 45
7.2 Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten, Vieh oder Milch ohne Mehrwertsteuerbelastung 45
7.2.1 Grundsatz 45
7.2.2 Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug 46
7.2.3 Berechnung des Vorsteuerabzugs 46
7.3 Abzug fiktiver Vorsteuer beim Bezug eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer 47
7.3.1 Grundsatz 47
7.3.2 Was ist ein individualisierbarer beweglicher Gegenstand? 47
7.3.3 Voraussetzungen für den Abzug fiktiver Vorsteuer 48
7.3.4 Berechnung der fiktiven Vorsteuer 51
7.3.5 Nachträglicher Abzug fiktiver Vorsteuer per 1.1.2018 52
Teil IV Spezialfälle 53
8 Vorsteuerkorrektur im Rahmen der Gruppenbesteuerung 53
9 Beteiligungen 55
9.1 Begriff 55
9.2 Steuerpflicht 55
9.3 Vorsteuerabzug beim Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen 55
9.3.1 Vorsteuerabzug aufgrund von Artikel 29 Absatz 2 MWSTG 56
9.3.2 Ergänzende Berechnungsmöglichkeit für Holdinggesellschaften 61
9.3.2.1 Begriff Holdinggesellschaft 61
9.3.2.2 Vorsteuerabzug aufgrund von Artikel 29 Absatz 4 MWSTG 62
9.3.2.3 Leistungen zwischen Tochter- und Muttergesellschaft 65
9.3.2.3.1 Führen des Konzerns (sog. Shareholder-Costs) 65
9.3.2.3.2 Zusätzliche Leistungen (z.B. Management-Fees oder Lizenzen) 66

10 Umstrukturierungen 67
Teil V Anhang 68
11 Beispiele zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur 68
11.1 Vorsteuerkorrektur nach dem effektiven Verwendungszweck 68
11.2 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen - Teilzuordnung der Vorsteuer 71
11.3 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen - Einheit der Leistung 73
11.4 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen - Umsatzschlüssel 75
11.5 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen – Aufwandschlüssel 76
12 Vorgehensweise zur Ermittlung bestimmter Leistungen zwischen Tochtergesellschaften und Holdinggesellschaft 81
12.1 Ermittlung des Werts der Leistungen im Zusammenhang mit der strategischen Führung des Konzerns 81
12.2 Ermittlung des Werts der Leistungen im Zusammenhang mit den Managementdienstleistungen beziehungsweise Lizenzen 82
Rechtlicher Hinweis 85

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BGS	Bundesgesetz vom 29. September 2017 über Geldspiele (Geldspielgesetz; SR 935.51)
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von den Artikeln 28 - 30 und 80 MWSTG sowie von den Artikeln 58 - 68 MWSTV.

Die steuerpflichtige Person kann die im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit angefallene MWST grundsätzlich als Vorsteuer in Abzug bringen, sofern sie nachweist, dass sie die entsprechende Vorsteuer bezahlt hat.

Dieser Grundsatz erfährt folgende Einschränkungen:

- Aufwendungen zur Erzielung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung nicht optiert wurde, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.
- Im Falle einer gemischten Verwendung ist der Vorsteuerabzug zu korrigieren.
- Im Falle von Eigenverbrauch ist der Vorsteuerabzug zu korrigieren.
- Im Falle einer Einlageentsteuerung ist der Vorsteuerabzug zu korrigieren.
- Bei der Vereinnahmung von Geldern gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a - c MWSTG ist der Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen.

Wo immer möglich erfolgt die Korrektur des Vorsteuerabzugs nach dem effektiven Verwendungszweck. Daneben bietet Artikel 65 MWSTV Vorsteuerkorrekturen mittels Pauschalen oder gemäss eigenen Berechnungen an. Als Beispiel für eine eigene Berechnung kann die 3-Topf-Methode dienen (☞ Ziff. 4.5.1).

Das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen gemäss Artikel 29 Absätze 2 und 3 MWSTG stellt eine unternehmerische Tätigkeit dar (Art. 10 Abs. 1ter MWSTG). Somit können sich Holdinggesellschaften ab dem 1. Januar 2010 ins MWST-Register eintragen lassen. Sie können die Vorsteuer, welche im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit anfällt, geltend machen (☞ Ziff. 9).

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2010**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil I Vorsteuerabzug

1 Grundsätzliches zum Vorsteuerabzug

1.1 Welche Vorsteuern dürfen geltend gemacht werden?

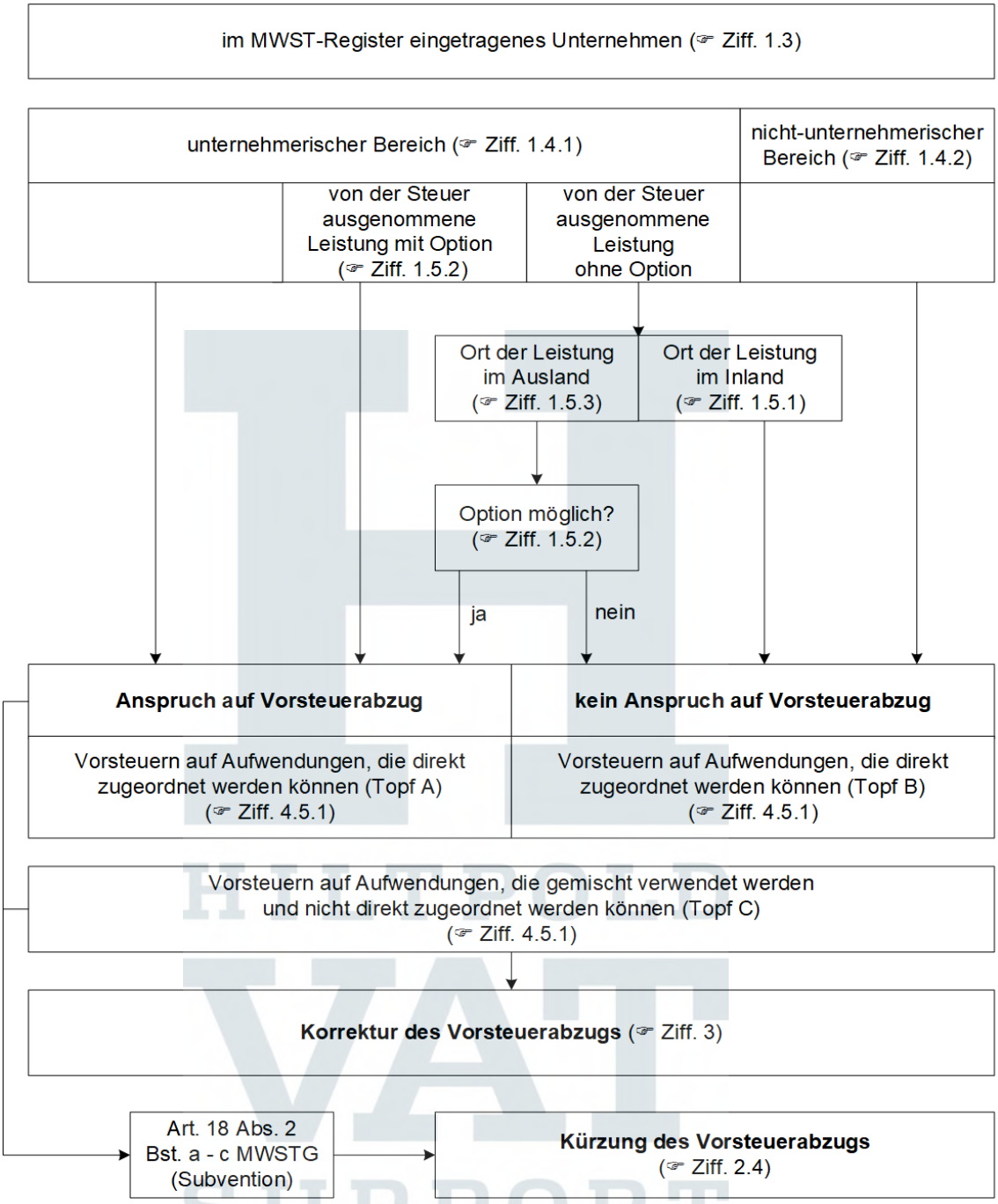
Die steuerpflichtige Person kann im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit unter Vorbehalt der Artikel 29 und 33 MWSTG die folgenden Vorsteuern abziehen:

- Die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer (☞ MWST-Info Steuerobjekt);
- die von ihr deklarierte Bezugsteuer (☞ MWST-Info Bezugsteuer);
- die von ihr auf der Einfuhr von Gegenständen der EZV entrichtete oder zu entrichtende Einfuhrsteuer sowie - bei Verlagerung der Steuerentrichtung - die von ihr für die Einfuhr von Gegenständen deklarierte Steuer;
- die fiktiven Vorsteuern beim Bezug
  - eines Erzeugnisses der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft, der Gärtnerei, Vieh oder Milch von einem nicht steuerpflichtigen Landwirt, Forstwirt, Gärtner, Viehhändler oder von einer nicht-steuerpflichtigen Milchsammelstelle (☞ Ziff. 7.2);
  - eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer, sofern er nicht der Margenbesteuerung unterliegt (☞ Ziff. 7.3).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1.2 Grafik zur Abklärung des Anspruchs auf Vorsteuerabzug



Ergeben sich nachträglich Änderungen im Verwendungszweck, indem ein Gegenstand vom zum Vorsteuerabzug berechtigenden in den nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Bereich (z.B. vom Geschäfts- ins Privatvermögen) überführt wird oder umgekehrt, so liegt eine Nutzungsänderung vor (☞ Ziff. 1.10.2).

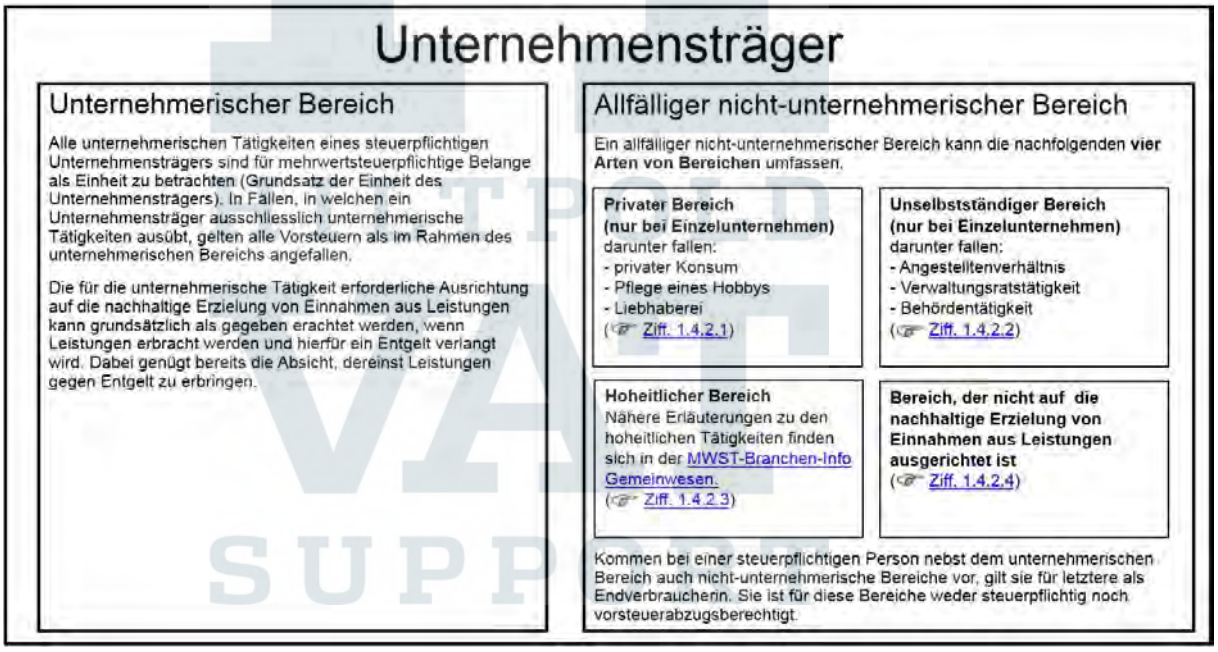
In den Bereichen Gruppenbesteuerung, Beteiligungen, Holdinggesellschaften und Umstrukturierungen bestehen Ausnahmeregelungen (☞ Ziff. 8 - 10).

1.3 Eintragung im MWST-Register als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug

Der Vorsteuerabzug kann nur von Unternehmen geltend gemacht werden, die im MWST-Register eingetragen sind. Eine steuerpflichtige Person kann sowohl unternehmerische als auch nicht-unternehmerische Tätigkeiten ausüben. Die Abgrenzung des unternehmerischen vom nicht-unternehmerischen Bereich ist für die Frage des Vorsteuerabzugs wesentlich.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Steuerpflicht entnommen werden.

1.4 Unterscheidung zwischen unternehmerischem und nicht-unternehmerischem Bereich



1.4.1 Unternehmerischer Bereich

Der unternehmerische Bereich setzt voraus, dass ein Unternehmen betrieben wird. Ein Unternehmen betreibt, wer

- eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt, unabhängig von der Höhe des Zuflusses von Mitteln, die nach Artikel 18 Absatz 2 MWSTG nicht als Entgelt gelten;
- und unter eigenem Namen nach aussen auftritt.

Wer ein Unternehmen betreibt und steuerpflichtig wird (obligatorisch oder durch Verzicht auf die Befreiung), kann ab diesem Zeitpunkt die im Rahmen der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit angefallene Vorsteuer geltend machen. Dies gilt beispielsweise auch für Unternehmen, die zum Zeitpunkt der Steuerpflicht noch keinen Umsatz erzielt haben, sog. *Start-up-Unternehmen*.

☞ Nähere Erläuterungen zu den Voraussetzungen der unternehmerischen Tätigkeit finden sich in der MWST-Info Steuerpflicht.

1.4.2 Nicht-unternehmerischer Bereich

Beim nicht-unternehmerischen Bereich werden die folgenden vier Arten von Bereichen unterschieden:

1.4.2.1 Privater Bereich bei Einzelunternehmen

Wer ein Einzelunternehmen betreibt, hat neben dem unternehmerischen Bereich immer auch einen privaten Bereich. Dieser stellt einen nicht-unternehmerischen Bereich dar. Dazu gehört der gesamte private Konsum, der auch die Pflege eines Hobbys oder einer Liebhaberei umfasst.

Folgen für den Vorsteuerabzug

Während im unternehmerischen Bereich der Vorsteuerabzug grundsätzlich gegeben ist, besteht im nicht-unternehmerischen Bereich kein Anspruch auf Abzug der Vorsteuern. Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind folglich Vorsteuern auf Gegenständen oder Dienstleistungen, die dem privaten Bereich zuzuordnen sind.

Dazu gehören sämtliche nicht geschäftsmässig begründeten Auslagen wie beispielsweise:

- Güter für die private Bedarfsdeckung;
- Freizeitgegenstände;
- Ferien / Ausflüge;
- Hobby / Liebhaberei;
- Repräsentationskosten, die nach kaufmännischer Betrachtungsweise nicht im Interesse des Unternehmens liegen.

Geschäftsmässig begründete Aufwendungen fallen im unternehmerischen Bereich an, deshalb berechtigen sie im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit zum Vorsteuerabzug.

Beispiele hierfür sind das Betriebsweihnachtsessen, gelegentliche Veranstaltungen zur Teambildung, der jährliche Ausflug mit dem Personal oder die Aktivitäten im Zusammenhang mit einem Firmenjubiläum.

Werden nicht direkt zuordenbare Aufwendungen (z.B. für die Verwaltungsinfrastruktur) für beide Bereiche (unternehmerisch und nicht-unternehmerisch) verwendet, so handelt es sich um eine gemischte Verwendung und der Vorsteuerabzug ist zu korrigieren (☞ Ziff. 3).

1.4.2.2 Unselbstständiger Bereich bei Einzelunternehmen

Der unternehmerische Bereich bei Einzelunternehmen beschränkt sich auf die selbstständig ausgeübten Tätigkeiten. Unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten sind nicht Teil des unternehmerischen Bereichs. Sie bilden einen eigenen nicht-unternehmerischen Bereich. Dazu gehören auch Verwaltungs- und Stiftungsratsmandate, das Ausüben von öffentlichen Ämtern und die Erfüllung der Militär- oder Zivildienstpflicht.

Beispiel
Der steuerpflichtige Einzelunternehmer Hans Zürcher betreibt eine Schreinerei und ist zusätzlich als Berufsschullehrer angestellt. Die Schreinerei stellt den unternehmerischen Bereich von Hans Zürcher dar. Die Anstellung als Berufsschullehrer ist jedoch keine unternehmerische Tätigkeit von Hans Zürcher. Somit besteht neben dem unternehmerischen Bereich auch ein nicht-unternehmerischer Bereich.

Folgen für den Vorsteuerabzug

Während im unternehmerischen Bereich der Vorsteuerabzug grundsätzlich gegeben ist, besteht im nicht-unternehmerischen Bereich kein Anspruch auf Abzug der Vorsteuern. Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind folglich Vorsteuern auf Gegenständen oder Dienstleistungen, die für unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten verwendet werden.

Dazu gehören beispielsweise Auslagen für Fahr- und Verpflegungskosten im Zusammenhang mit der unselbstständig ausgeübten Tätigkeit.

Werden nicht direkt zuordenbare Aufwendungen (z.B. für die Verwaltungsinfrastruktur) für beide Bereiche (unternehmerisch und nicht-unternehmerisch) verwendet, so handelt es sich um eine gemischte Verwendung und der Vorsteuerabzug ist zu korrigieren (☞ Ziff. 3).



Vereinnahmen Personengesellschaften oder juristische Personen das Honorar für Verwaltungs- und Stiftungsratsmandate (insb. weil der entsprechende Funktionsträger bei ihnen angestellt ist), handelt es sich um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

1.4.2.3 Hoheitlicher Bereich

Ist ein Gemeinwesen oder eine vom Gemeinwesen eingesetzte Person oder Organisation sowohl unternehmerisch als auch hoheitlich tätig, führt dies neben dem unternehmerischen Bereich zu einem hoheitlichen Bereich. Dieser stellt einen nicht-unternehmerischen Bereich dar.

Die Dienststelle Polizei einer Gemeinde übt neben ihren hoheitlichen Tätigkeiten auch zum Normalsatz steuerbare Leistungen wie Verkehrsumleitungen oder die Verkehrsbegleitung bei Schwertransporten aus. Bei der Dienststelle Polizei besteht somit nebst dem nicht-unternehmerischen, hoheitlichen Bereich auch ein unternehmerischer Bereich.

Die steuerpflichtige Anwaltskanzlei Oswald nimmt neben der ordentlichen anwaltlichen Beratung von Klienten regelmässig Mandate als ausserordentliche Konkursverwalterin wahr. In Bezug auf die Beratung ist die Anwaltskanzlei Oswald unternehmerisch tätig. In Bezug auf die hoheitliche Tätigkeit der Konkursverwaltung ist sie nicht-unternehmerisch tätig. Bei der Anwaltskanzlei Oswald besteht somit nebst dem unternehmerischen auch ein nicht-unternehmerischer Bereich.

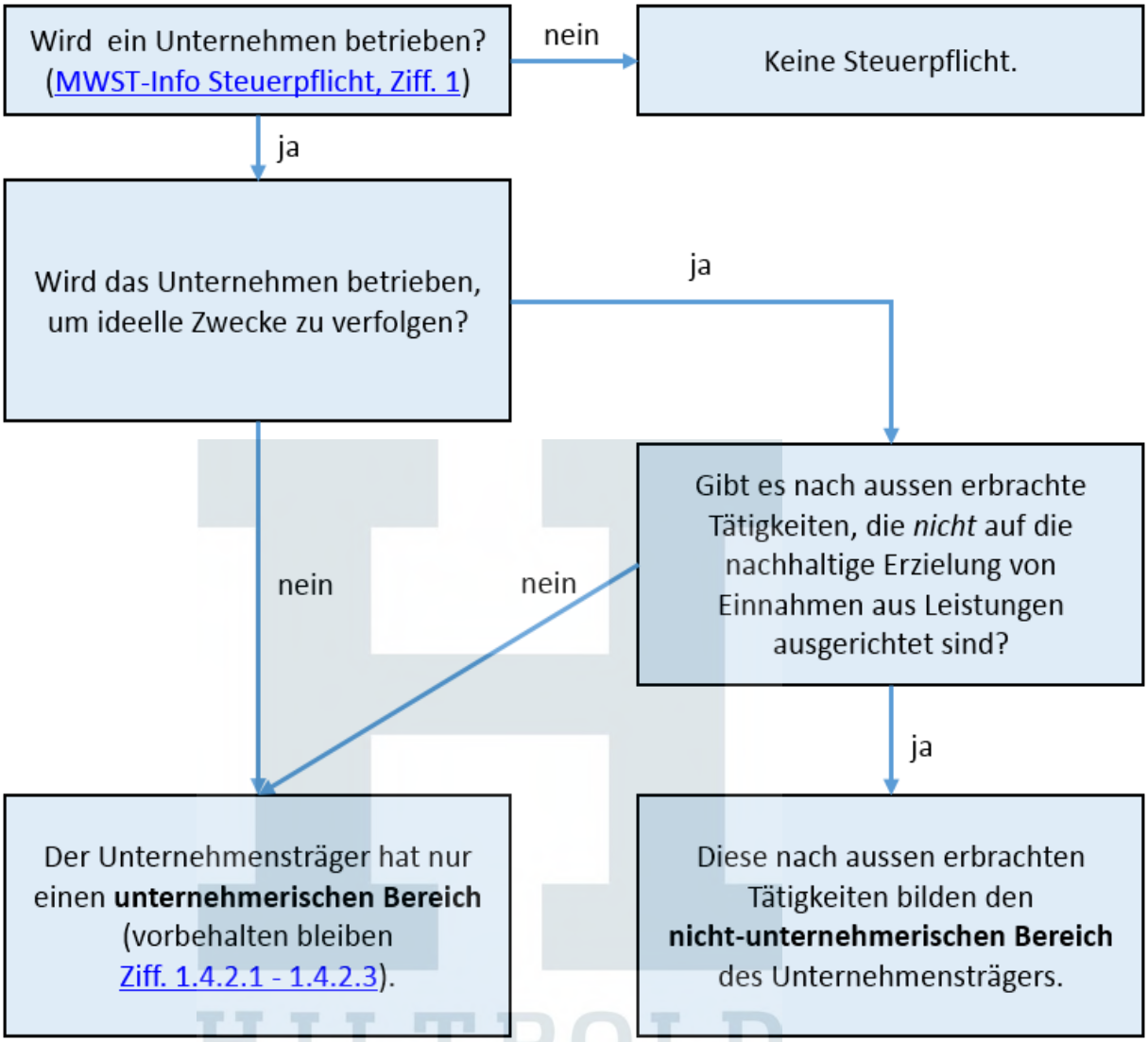
Folgen für den Vorsteuerabzug

Während im unternehmerischen Bereich der Vorsteuerabzug grundsätzlich gegeben ist, besteht im nicht-unternehmerischen Bereich kein Anspruch auf Abzug der Vorsteuern. Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind folglich Vorsteuern auf Gegenständen oder Dienstleistungen, die für die Tätigkeiten in Ausübung hoheitlicher Gewalt verwendet werden.

Werden nicht direkt zuordenbare Aufwendungen (z.B. für die Verwaltungsinfrastruktur) für beide Bereiche (unternehmerisch und nicht-unternehmerisch) verwendet, so handelt es sich um eine gemischte Verwendung und der Vorsteuerabzug ist zu korrigieren (☞ Ziff. 3).

1.4.2.4 Bereich, der nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist

Wer ideelle Zwecke verfolgt und dazu ein Unternehmen betreibt, kann neben dem unternehmerischen auch einen nicht-unternehmerischen Bereich haben. Ein **nicht-unternehmerischer Bereich** liegt vor, wenn **nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen** ausgerichtete Tätigkeiten **nach aussen** ausgeübt werden. Dies kann vor allem bei Hilfsorganisationen, sozialtätigen und karitativen Einrichtungen der Fall sein. Werden zum Erreichen der ideellen Zwecke ausschliesslich auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeiten gegen aussen ausgeübt, gibt es *keinen* nicht-unternehmerischen Bereich (z.B. wenn eine Stiftung oder ein Verein die Führung eines Museums bezweckt und hierfür Eintrittsgelder verlangt).



Beispiele

Eine karitative Stiftung unterstützt unentgeltlich Hilfsbedürftige. Dieser Stiftungszweck ist hauptsächlich mit Spenden finanziert. Die Stiftung hat eine ideelle Zwecksetzung, zu deren Erreichen sie nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeiten gegen aussen ausübt. Diese Tätigkeiten bilden den nicht-unternehmerischen Bereich.

Da die eigene Liegenschaft nicht vollumfänglich selbst benutzt wird, wird ein Teil dieser Liegenschaft (mit Option) an eine Beratungsfirma vermietet. Ein allfälliger Mittelüberschuss aus der Immobilienvermietung wird für den karitativen Stiftungszweck verwendet. In Bezug auf die Vermietung der Liegenschaft ist die Stiftung unternehmerisch tätig. Bei der Stiftung besteht somit nebst dem nicht-unternehmerischen auch ein unternehmerischer Bereich. Der Vorsteuerabzug ist nur im unternehmerischen Bereich möglich,

Eine karitative Stiftung unterstützt unentgeltlich Hilfsbedürftige. Dieser Stiftungszweck ist hauptsächlich mit Spenden finanziert. Die Stiftung hat eine ideelle Zwecksetzung, zu deren Erreichen sie nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeiten gegen aussen ausübt. Diese Tätigkeiten bilden den nicht-unternehmerischen Bereich.
Für die karitative Tätigkeit werden auch gebrauchte Kleider gesammelt, die auf verschiedene Arten verkauft werden. Die mit diesem Kleiderverkauf vereinnahmten Mittel werden für den karitativen Stiftungszweck verwendet. In Bezug auf den Verkauf der Kleider ist die Stiftung unternehmerisch tätig. Bei der Stiftung besteht somit nebst dem nicht-unternehmerischen auch ein unternehmerischer Bereich. Der Vorsteuerabzug ist nur im unternehmerischen Bereich möglich.

Eine kulturelle Stiftung betreibt ein Museum, das für jedermann gegen Eintritt zugänglich ist. Mit den freiwillig versteuerten (optierten) Eintritten können die Aufwendungen nicht gedeckt werden, eine ausgeglichene Rechnung ist nur dank umfangreicher Spenden möglich. Die Stiftung hat eine ideelle Zwecksetzung - das Führen des Museums - zu deren Erreichen sie jedoch auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen - den entgeltlichen Eintritten - ausgerichtet ist. Sie hat gegen aussen keine andere Tätigkeit und hat folglich nur einen unternehmerischen Bereich. Die Spenden fallen vorliegend im unternehmerischen Bereich an.

Ein Golfclub stellt seinen Mitgliedern einen Golfplatz zur Verfügung. Auch Nichtmitglieder können gegen eine Platzgebühr den Golfplatz benutzen. Der Golfclub hat eine ideelle Zwecksetzung - das Ausüben des Golfsports - zu deren Erreichen er jedoch auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen - der Platzgebühr und den Mitgliederbeiträgen - ausgerichtet ist. Er hat gegen aussen keine andere Tätigkeit und hat folglich nur einen unternehmerischen Bereich. Dass die Leistungen gegenüber den Aktivmitgliedern von der Steuer ausgenommen sind, hat darauf keinen Einfluss. Der Golfclub hat auch Passivmitglieder. Deren Mitgliederbeiträge sind Spenden gleichgestellt (Art. 3 Bst. i MWSTG) und fallen vorliegend im unternehmerischen Bereich an.

Zwei Pharmaunternehmen gründen ein Joint Venture mit dem Ziel, ein neuartiges Medikament zu entwickeln und zu produzieren. Trotz erheblicher Investitionen muss nach einiger Zeit erkannt werden, dass die gewünschte Wirksamkeit des Medikaments nicht erreicht werden kann. In der Folge wird das Joint Venture liquidiert, ohne dass es je Leistungen gegen Entgelt erbracht hat. Die beiden Pharmaunternehmen verfolgen mit dem Joint Venture eine wirtschaftliche Zwecksetzung, nämlich die Entwicklung und den Verkauf eines neuen Medikaments. Das Joint Venture wurde nie betrieben um ideelle Zwecke zu verfolgen. Es liegt kein nicht-unternehmerischer Bereich vor. Auch wenn schlussendlich keine Umsätze erzielt werden konnten, handelt es sich um eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit. Das Joint Venture hat nur einen unternehmerischen Bereich.

Ein Uhrenhersteller unterhält ein Uhrenmuseum, in dem den Besuchern die Geschichte der Uhrenmarke unentgeltlich präsentiert wird. Das Unternehmen des Uhrenherstellers wird nicht betrieben, um ideelle Zwecke zu verfolgen. Es liegt deshalb kein nicht-unternehmerischer Bereich vor. Die Aufwendungen für das Uhrenmuseum sind geschäftsmässig begründet (Imagepflege) und berechtigen daher zum Vorsteuerabzug.

Der Immobilientreuhänder Ernst Spock ist ein grosser Science-Fiction-Fan und hat sich über die Jahre eine stattliche Sammlung von Filmrequisiten einschlägiger Filme erstanden, die er im dritten Stock der Geschäftsliegenschaft der zu 100 % in seinem Besitz befindlichen Immobilien-Treuhand AG lagert. Auf Anfrage präsentiert er interessierten Gruppen die Sammlung. Ein Entgelt für die Führung verlangt Herr Spock nicht.
Die Immobilien-Treuhand AG hat eine wirtschaftliche Zwecksetzung und daher nur einen unternehmerischen Bereich. Das Zurverfügungstellen der Räumlichkeiten sowie weitere Aufwendungen der Immobilien-Treuhand AG im Zusammenhang mit der Filmrequisiten-Sammlung sind Leistungen an eine eng verbundene Person. Die Immobilien-Treuhand AG hat ihrem Alleinaktionär Spock die Leistungen zum Drittpreis in Rechnung zu stellen (Art. 24 Abs. 2 MWSTG). Es besteht die Möglichkeit für die Versteuerung der Mieteinnahmen zu optieren (Art. 22 MWSTG).

Folgen für den Vorsteuerabzug

Während im unternehmerischen Bereich der Vorsteuerabzug grundsätzlich gegeben ist, besteht im nicht-unternehmerischen Bereich kein Anspruch auf Abzug der Vorsteuern. Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind folglich Vorsteuern auf Gegenständen oder Dienstleistungen, die für die nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen ausgerichtete nicht-unternehmerische Tätigkeit verwendet werden.

Werden nicht direkt zuordenbare Aufwendungen (z.B. für die Verwaltungsinfrastruktur) für beide Bereiche (unternehmerisch und nicht-unternehmerisch) verwendet, so handelt es sich um eine gemischte Verwendung und der Vorsteuerabzug ist zu korrigieren (Ziff. 3 und 11.5).



Kommen im unternehmerischen Bereich nicht geschäftsmässig begründete Aufwände vor, berechtigen diese bei einer Einzelfirma nicht zum Vorsteuerabzug beziehungsweise stellen diese bei den anderen Gesellschaftsformen Leistungen an eng verbundene Personen dar, die zum Drittpreis zu versteuern sind.

1.5 Vorsteuerabzug bei den von der Steuer ausgenommenen Leistungen

1.5.1 Grundsatz

Die steuerpflichtige Person kann **innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit** auch Leistungen erbringen, die gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

Darunter fallen beispielsweise folgende Leistungen:

- Die Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung (Miete, Pacht);
- Leistungen im Bereich der Erziehung von Kindern und Jugendlichen;
- Leistungen im Bereich der Bildung;
- kulturelle Dienstleistungen;
- Versicherungs- und Rückversicherungsumsätze;
- Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs.

Aufwendungen, die zur Erzielung solcher Leistungen anfallen, berechtigen grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug (☞ Ausnahmen Ziff. 1.5.2 und 1.5.3).

Beispiel 1
Der Geschäftszweck der Motorrad AG besteht aus dem Erteilen von Grundkursen zum Erwerb des Motorrad-Führerausweises (Fahrschule). Die Motorrad AG ist unternehmerisch tätig und damit grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die aus der Fahrschule erzielten Kursentgelte sind aber nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG von der Steuer ausgenommen. Die Investitionen und Aufwendungen wie beispielsweise der Kauf der für die Fahrschule eingesetzten Motorräder und deren Unterhalt berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Beispiel 2
Das steuerpflichtige Immobilienunternehmen Constru AG vermietet u.a. familienfreundliche Wohnungen zum privaten Wohnen. Die Constru AG ist unternehmerisch tätig und damit grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die Vermietung von Wohnungen ist aber nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen. Aufwendungen wie beispielsweise Malerarbeiten oder Sanitärleistungen, die im Zusammenhang mit der Wohnungsvermietung anfallen, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Beispiel 3

Der steuerpflichtige allgemein praktizierende Arzt Herbert Müller schafft im Zuge der Modernisierung seiner Arztpraxis ein mobiles Ultraschallgerät an. Der Arzt ist unternehmerisch tätig und damit grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt. Diese Investition berechtigt aber nicht zum Vorsteuerabzug, da die mit dem Ultraschallgerät vom Arzt durchgeführten Heilbehandlungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs

Im Zusammenhang mit Wertpapieren, Wertrechten und Derivaten sowie Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen ist Folgendes zu beachten:

Der Handel mit Wertschriften (Verkauf) ist gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG von der Steuer ausgenommen, falls es sich nicht um Beteiligungen im Sinne von Artikel 29 Absatz 3 MWSTG handelt. Aufwendungen im Zusammenhang mit solchen Wertschriften, beispielsweise die Verwaltungskosten oder Depotgebühren während der Haltedauer, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

☞ Beteiligungen, d.h. Anteile von mindestens 10 Prozent am Kapital anderer Unternehmen, die mit der Absicht dauernder Anlage gehalten und einen massgeblichen Einfluss vermitteln, werden unter Ziffer 9 behandelt.

1.5.2 Option

1.5.2.1 Grundsatz

Die steuerpflichtige Person kann durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung an den Leistungsempfänger oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) unter Vorbehalt der nachstehend aufgeführten Ausnahmen (☞ Ziff. 1.5.2.2) jede von der Steuer ausgenommene Leistung freiwillig versteuern (Art. 22 Abs. 1 MWSTG).

Aufwendungen, die zur Erzielung solcher optierter Leistungen anfallen, berechtigen zum Vorsteuerabzug (Art. 28 Abs. 1 MWSTG).

Beispiel

Der Geschäftszweck der Motorrad AG besteht aus dem Erteilen von Grundkursen zum Erwerb des Motorrad-Führerausweises (Fahrschule). Die aus der Fahrschule erzielten Kursentgelte sind nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG von der Steuer ausgenommen. Die Motorrad AG hat für die Grundkurse optiert. Die Investitionen und Aufwendungen wie beispielsweise der Kauf der für die Fahrschule eingesetzten Motorräder und deren Unterhalt berechtigen zum Vorsteuerabzug.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.5.2.2 Ausnahmen

Gemäss Artikel 22 Absatz 2 MWSTG ist für gewisse Tätigkeiten die Option (☞ Ziff. 1.5.2.1) ausgeschlossen. Dazu gehören:

- Leistungen im Versicherungsbereich (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG);
- Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG);
- Umsätze bei Geldspielen, soweit die Bruttospielerträge der Spielbankenabgabe nach Artikel 119 BGS unterliegen oder der damit erzielte Reingewinn vollumfänglich für gemeinnützige Zwecke im Sinne von Artikel 125 BGS verwendet wird (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG); sowie
- Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken (Vermietung, Verpachtung oder Verkauf; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 und 21 MWSTG), wenn der Gegenstand vom Empfänger ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll. Als Nutzung für Wohnzwecke im Sinne von Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG gilt der Gebrauch der Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne der Artikel 23 ff. ZGB und/oder für den Wochenaufenthalt. Wochenaufenthalter sind Personen, die an den Arbeits-, Ausbildungs- oder Studientagen am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort übernachten und die freien Tage (i.d.R. an Wochenenden) regelmässig an einem anderen Ort verbringen. Ein Wochenaufenthalt am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort ist in der Regel notwendig, wenn eine alltägliche Rückkehr an den Wohnort aus zeitlichen, beruflichen oder finanziellen Gründen nicht zumutbar ist. Geeignete Nachweise des Wohnsitzes sind beispielsweise eine Wohnsitzbestätigung oder -bescheinigung der jeweiligen Wohnsitzgemeinde. Bei Wochenaufenthalt sind etwa ein Aufenthaltsausweis oder eine Meldebestätigung der jeweiligen Aufenthaltsgemeinde geeignete Nachweise.



Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Erzielung solcher Leistungen anfallen, berechtigen nie zum Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Beispiel
Für die Realisation eines Neubaus wird die Baugenossenschaft Sonnenschein gegründet. Die Überbauung besteht aus 6 identischen Stockwerkeinheiten, nämlich aus 4 Familienwohnungen sowie 2 Praxisräumen für gewerbliche Zwecke. Es wird beabsichtigt, für die von der Steuer ausgenommene Vermietung der Praxisräume infolge gewerblicher Nutzung nach Artikel 22 Absatz 1 MWSTG zu optieren. Für die Vermietung der Familienwohnungen kann gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG nicht optiert werden.

Es besteht ein anteilsmässiger Anspruch auf Vorsteuerabzug von 33,33 % (Berechnung: 2 von insgesamt 6 Einheiten) auf den Investitionen und Aufwendungen zur Erstellung des Neubaus. Durch die Geltendmachung der Vorsteuer wird angenommen, dass bei Bezugsbereitschaft des Gebäudes tatsächlich 2 Mietverhältnisse nach den Möglichkeiten von Artikel 22 MWSTG freiwillig versteuert werden.

Variante
Die Mietersuche hat ergeben, dass - entgegen der ursprünglichen Absicht - eine als Praxis vorgesehene Einheit nur für Wohnzwecke vermietet werden kann.

Der geltend gemachte Vorsteuerabzug von 33,33 % ist im Umfang von 16,67 % (Berechnung: 1 von insgesamt 6 Einheiten) rückgängig zu machen.

☞ Weitere Beispiele zum Vorsteuerabzug und zu den Vorsteuerkorrekturen beim Erstellen von Bauwerken finden sich in der MWST-Branchen-Infos Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien sowie Baugewerbe.

☞ Weitere Ausführungen zur Nutzungsänderung können der Ziffer 1.10.2 sowie zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur bei gemischter Verwendung der Ziffer 3 entnommen werden.

Änderung per 01.01.2019 aufgrund des neuen BGS (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG).

1.5.3 Vorsteuerabzug für im Ausland erbrachte Leistungen

Erbringt die steuerpflichtige Person von der Steuer ausgenommene Leistungen im Ausland und kann für diese, wären sie im Inland erbracht worden, gemäss Artikel 22 MWSTG optiert werden (☞ Ziff. 1.5.2.1), berechtigen die für die Erbringung dieser Leistungen nötigen Aufwendungen zum Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1bis MWSTG). Dies unabhängig davon, ob für gleichartige, im Inland erbrachte Leistungen optiert wurde oder nicht.

Ist die Option nicht möglich, besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Beispiel 1
Alex Wunder, ein alleinunterhaltender Künstler mit Sitz im Inland, tritt regelmässig auf Kleinbühnen im benachbarten Ausland auf. Die von ihm erbrachten kulturellen Leistungen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG von der Steuer ausgenommen (Gage). Würden diese Darbietungen im Inland erbracht, hätte der Künstler gemäss Artikel 22 MWSTG die Möglichkeit, seine Leistungen freiwillig zu versteuern (Option). Auf den Investitionen und Aufwendungen (z.B. Bühnenbild oder Kostüme), die in der Schweiz anfallen, besteht ein Anspruch auf Vorsteuerabzug im Umfang der Umsätze aus im Ausland erbrachten Leistungen.

Gleiches gilt für von der Steuer ausgenommene, optierbare Leistungen, deren Ort der Leistungserbringung sich im Inland befindet, bei denen aber eine Steuerbefreiung gemäss Artikel 23 Absatz 2 MWSTG eintritt.

Beispiel 2
Der Forstwirt Peter Spahn führt für Dritte Forstarbeiten aus. Da sein Umsatz aus dieser Tätigkeit (Forstarbeiten und Vermietung von Forstmaschinen) jährlich ca. CHF 200‘000 beträgt, ist er im MWST-Register eingetragen.
Nebenbei erzeugt er auf eigenen forstwirtschaftlichen Flächen Holz. Für die Veräusserung dieser im eigenen Betrieb gewonnenen Urprodukte der Forstwirtschaft hat Peter Spahn nicht optiert. Diese Einnahmen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Peter Spahn liefert jedoch auch regelmässig Rundholz aus den eigenen forstwirtschaftlichen Flächen an einen Abnehmer ins benachbarte Ausland. Diese Lieferungen sind gemäss Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG von der Steuer befreit. Würden diese Lieferungen an einen Abnehmer im Inland erbracht, hätte Peter Spahn gemäss Artikel 22 MWSTG die Möglichkeit, seine Leistungen freiwillig zu versteuern (Option). Auf den Investitionen und Aufwendungen (z.B. Maschinen, Betrieb und Unterhalt), die in der Schweiz anfallen, besteht ein Anspruch auf Vorsteuerabzug im Umfang der Umsätze aus den Lieferungen ins Ausland.

☞ Die MWST-Info Ort der Leistungserbringung gibt Auskunft darüber, welche Leistungen (Lieferungen und Dienstleistungen) aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht an welchem Ort erbracht werden.

1.6 Nachweis des Vorsteuerabzugs

Es gilt der beweisrechtliche Grundsatz, dass die steuerpflichtige Person steuermindernde Tatsachen und somit die Berechtigung zum Vorsteuerabzug zu belegen hat. Deshalb muss aus der Gesamtheit aller vorhandenen Beweismittel eindeutig erkennbar sein, dass der Anspruch auf Vorsteuerabzug zu Recht besteht.

Im MWSTG gilt der Grundsatz der Beweismittelfreiheit (Art. 81 Abs. 3 MWSTG). Um den Vorsteuerabzug geltend machen zu können, ist es möglich, den Beweis durch verschiedene Beweismittel zu erbringen.

Die ESTV muss bei jedem Beweismittel prüfen, ob dieses den geltend gemachten Vorsteuerabzug tatsächlich belegen kann. Liegt für einen bestimmten Sachverhalt bloss ein einziges Beweismittel vor, so muss dieses eindeutig sein (z.B. Original-Belege oder elektronisch signierte Belege; Rechnung mit den Angaben nach Art. 26 MWSTG). Liegt kein eindeutiges Beweismittel vor, kann sich aus dem Gesamtbild mehrerer Beweismittel allenfalls trotzdem ein eindeutiger Beweis ergeben (z.B. Verträge, Quittungen oder Zahlungsbestätigungen). Die Beweiskraft ist im Einzelfall zu prüfen und hängt von den beigebrachten Beweismitteln ab.

Je eindeutiger ein Beweismittel ist, desto einfacher gelingt der Nachweis des Vorsteuerabzugs. Wenn immer möglich sollte deshalb ein eindeutiges Beweismittel vorhanden sein und aufbewahrt werden. Eindeutig sind die Original-Belege (z.B. Originalrechnungen, welche die Voraussetzungen gemäss Art. 26 Abs. 2 MWSTG erfüllen) oder elektronisch signierte Belege.

Der Abzug der Vorsteuer nach Artikel 28 Absatz 1 MWSTG ist zulässig, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie die Vorsteuer bezahlt hat (Art. 28 Abs. 3 MWSTG).

Daneben existieren weitere Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug, abhängig davon, ob es sich um Inland-, Bezug- oder Einfuhrsteuer handelt.

1.6.1 Inlandsteuer

Gemäss Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG kann die steuerpflichtige Person im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer abziehen.

Die Inlandsteuer gilt als in Rechnung gestellt, wenn der Leistungserbringer für den Leistungsempfänger erkennbar von diesem die MWST eingefordert hat (Art. 59 Abs. 1 MWSTV). Dies kann namentlich mittels Rechnung, Mahnung, Vertrag, Brief, Fax usw. erfolgen.

Die Höhe der von ihr eingeforderten Steuer (Betrag, anwendbarer Steuersatz) muss von der steuerpflichtigen Person, welche die Vorsteuer in Abzug bringen will, nachgewiesen werden können (☞ Ziff. 1.6). Für die ESTV ist dieser Nachweis noch nicht erbracht, wenn eine Rechnung (Art. 3 Bst. k MWSTG) lediglich den Vermerk *inkl. MWST* trägt, ohne weiteren Hinweis auf den Steuerbetrag oder den angewendeten Steuersatz.

Der Leistungsempfänger muss nicht prüfen, ob die MWST von ihm zu Recht eingefordert wurde. Weiss er aber, dass die Person, die ihm die MWST überwälzt hat, nicht als steuerpflichtige Person im MWST-Register eingetragen ist, so ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen (Art. 59 Abs. 2 MWSTV).

Der Nachweis der Vorsteuerabzugsberechtigung ist vorzugsweise mit einer Rechnung beziehungsweise mit einer durch den Leistungsbezüger erstellten Gutschrift (Art. 3 Bst. k MWSTG) mit den Angaben nach Artikel 26 Absatz 2 MWSTG zu erbringen (☞ MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung). Nach Artikel 26 Absatz 1 MWSTG ist der Leistungserbringer verpflichtet, dem Leistungsempfänger auf dessen Verlangen eine solche Rechnung auszustellen. Die Durchsetzung dieses Anspruchs ist nicht Angelegenheit der ESTV sondern i.d.R zivilrechtlicher Natur (Art. 6 MWSTG).

Fehlt eine solche Rechnung, kann der Nachweis, dass die MWST eingefordert wurde, nach dem Grundsatz der freien Beweisführung auch anderweitig erbracht werden. Es ist der steuerpflichtigen Person überlassen, wie sie den Nachweis erbringt (☞ Ziff. 1.6).



Es empfiehlt sich, den Nachweis des Vorsteuerabzuges mittels Originalrechnungen zu erbringen, welche die Voraussetzungen gemäss Artikel 26 Absatz 2 MWSTG erfüllen.
Wird auf einer Rechnung die MWST ausgewiesen, fehlt aber die Angabe der MWST-Nummer, empfiehlt die ESTV, die Rechnung vor der Bezahlung zur Vervollständigung an den Leistungserbringer zurückzusenden.
Basiert der Vorsteuerabzug auf einer durch den Leistungsbezüger erstellten Gutschrift, ist der Vorsteuerabzug nur zulässig, wenn es sich beim Leistungserbringer um eine steuerpflichtige Person handelt. Die Überprüfung der Eintragung des Leistungserbringers kann mittels öffentlich einsehbarem Register unter www.uid.admin.ch vorgenommen werden.

1.6.2 Bezugsteuer

Gemäss Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG kann die steuerpflichtige Person im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit die von ihr deklarierte Bezugsteuer abziehen.

Als Nachweis für den Anspruch auf Vorsteuerabzug bei der Bezugsteuer gilt die Deklaration der Bezugsteuer gegenüber der ESTV.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Bezugsteuer entnommen werden.

1.6.3 Einfuhrsteuer

Abzugsberechtigt gemäss Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG sind im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit:

- Die entrichtete oder zu entrichtende Einfuhrsteuer, die mit unbedingter Forderung veranlagt wurde;
- die entrichtete oder zu entrichtende Einfuhrsteuer, die mit bedingter Forderung veranlagt wurde und fällig geworden ist;
- die für die Einfuhr von Gegenständen deklarierte Steuer.

Folgende Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein, damit der Importeur den Vorsteuerabzug auf der Einfuhrsteuer geltend machen kann:

- Er ist im Besitz der Veranlagungsverfügung der EZV beziehungsweise der elektronischen Veranlagungsverfügung (eVV), lautend auf Namen und Adresse der steuerpflichtigen Person (Importeur).
- Er ist tatsächlich Importeur und kann deshalb unmittelbar nach der Einfuhr über die Gegenstände wirtschaftlich verfügen und dies auch entsprechend belegen (z.B. beim Verkaufsgeschäft anhand einer korrekt verbuchten Einkaufsrechnung).

Lautet die Veranlagungsverfügung der EZV beziehungsweise die eVV auf eine andere Person als den eigentlichen steuerpflichtigen Importeur, kann dieser den Vorsteuerabzug dennoch vornehmen, wenn er die übrigen vorstehend aufgeführten Bedingungen erfüllt.

Die von der EZV ausgestellte Veranlagungsverfügung gilt als Rechtstitel. Bei Verlust des Originals stellt die EZV gegen Gebühr einen Ersatzbeleg aus. Aus dem Ersatzbeleg lassen sich die gleichen Rechte auf Vorsteuerabzug ableiten wie aus dem Original.

Für zu viel erhobene oder nicht geschuldete Einfuhrsteuer besteht ein Anspruch auf Rückerstattung (Art. 59 Abs. 1 MWSTG). Die Erstattung kann folgendermassen geltend gemacht werden:

- Die steuerpflichtige Person kann, sofern sie zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, die zu viel erhobene oder nicht geschuldete Einfuhrsteuer in der MWST-Abrechnung im Rahmen des Vorsteuerabzugs geltend machen.
- Ist die steuerpflichtige Person nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt oder rechnet sie mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen ab oder handelt es sich nicht um eine steuerpflichtige Person, ist der Antrag auf Berichtigung der Einfuhrsteuer bei der Zollkreisdirektion einzureichen, in deren Kreis die Einfuhr stattfand.

Es empfiehlt sich, den Nachweis des Vorsteuerabzugs mittels des Originals der Veranlagungsverfügung der EZV beziehungsweise der eVV zu erbringen.

☞ Zusätzliche Informationen zu grenzüberschreitenden Sachverhalten (z.B. Veredelungsverkehr, werkvertragliche Lieferung, Mietgeschäft) finden sich in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung.

1.7 Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist die unternehmerische Tätigkeit und die Eintragung im MWST-Register. Vorsteuern für nicht-unternehmerische Tätigkeiten (private Verwendung, hoheitliche Tätigkeiten usw.) sowie für von der Steuer ausgenommene Leistungen ohne Optionsmöglichkeit nach Artikel 22 Absatz 2 MWSTG berechtigen nie zum Abzug (☞ Beispiel unter Ziff. 1.5.2.2).

Wird eine bezogene Leistung, für die der Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde, in einem späteren Zeitpunkt für von der Steuer ausgenommene Leistungen verwendet, ist eine Nutzungsänderung zu berechnen. Diese erfolgt auf den Zeitpunkt der ersten Verwendung (nach der Nutzungsänderung) der bezogenen Leistung.

Der Vorsteuerabzug kann geltend gemacht werden, solange die Verjährung noch nicht eingetreten ist (Art. 42 MWSTG).

Zeitlich entsteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug wie in den nachfolgenden Ziffern beschrieben.

1.7.1 Inlandsteuer

Zeitpunkt bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten (Art. 39 Abs. 1 MWSTG)

Im Falle der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten entsteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug im Zeitpunkt des Empfangs der Rechnung (Art. 40 Abs. 1 MWSTG). Massgebend für die Zuordnung der Rechnung zur entsprechenden Abrechnungsperiode ist i.d.R. das Rechnungsdatum.

Das ändert aber nichts daran, dass der Anspruch auf Vorsteuerabzug durch die steuerpflichtige Person nachgewiesen werden muss. Nachzuweisen ist die Bezahlung der Vorsteuer (Art. 28 Abs. 3 MWSTG). Wird eine Rechnung also überhaupt nicht bezahlt oder kann die Bezahlung nicht nachgewiesen werden, hat der steuerpflichtige Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug gänzlich rückgängig zu machen.

Zeitpunkt bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten (Art. 39 Abs. 2 MWSTG)

Im Falle der Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten entsteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug im Zeitpunkt der Bezahlung der Rechnung (Art. 40 Abs. 2 MWSTG).

1.7.2 Bezugsteuer

Der Anspruch auf Vorsteuerabzug aufgrund der Bezugsteuer entsteht im Zeitpunkt der Abrechnung über diese Bezugsteuer (Art. 40 Abs. 3 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Bezugsteuer entnommen werden.

1.7.3 Einfuhrsteuer

Der Anspruch auf Vorsteuerabzug aufgrund der Einfuhrsteuer entsteht am Ende der Abrechnungsperiode, in der die Steuer festgesetzt wurde (Art. 40 Abs. 4 MWSTG).

Dies bedeutet, dass der Anspruch auf Vorsteuerabzug in derjenigen Abrechnungsperiode entsteht,

- in der die Zollanmeldung angenommen und mittels Veranlagungsverfügung der EZV festgesetzt wurde; oder
- in der das Dokument verfallen ist, mit dem die MWST auf der Einfuhr durch Barhinterlage im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der aktiven Veredelung bedingt erhoben wurde. Die steuerpflichtige Person muss im Besitz dieses Dokuments sein (z.B. Quittung für Barhinterlage, Zollanmeldung für die vorübergehende Verwendung oder Geleitschein). Die auf einem noch nicht verfallenen Dokument für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der Veredelung (verbürgt oder hinterlegt) ausgewiesene MWST bewirkt keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug.

1.8 Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen in ausländischer Währung

☞ Informationen zum Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen in ausländischer Währung entnehmen Sie den MWST-Infos Steuerbemessung und Steuersätze sowie Buchführung und Rechnungsstellung.

1.9 Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen im Zusammenhang mit Kryptocoins/-token

☞ Informationen zum Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen im Zusammenhang mit Kryptocoins/-token entnehmen Sie der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze.

1.10 Berichtigung des Vorsteuerabzugs

1.10.1 Entgeltsminderung und Rückerstattung von Entgelt

Wird das von der steuerpflichtigen Person aufgewendete Entgelt korrigiert, so ist im Zeitpunkt, in dem die Korrektur verbucht oder das korrigierte Entgelt bezahlt wird, eine Anpassung des Vorsteuerabzugs vorzunehmen (Art. 41 Abs. 2 MWSTG).

Eine Korrektur des Entgelts (Entgeltsminderung) liegt beispielsweise vor, wenn die steuerpflichtige Person ihrem Leistungserbringer einen kleineren Betrag bezahlt, als dieser in Rechnung gestellt hat, etwa infolge Skonti oder Rabatten. Gleiches gilt, wenn der Leistungserbringer das geleistete Entgelt infolge Umsatzbonus oder Mängelrüge teilweise oder ganz zurückerstattet.



Im Ergebnis darf der Leistungsempfänger nicht mehr Vorsteuer abziehen, als er tatsächlich an den Leistungserbringer bezahlt hat.

☞ Informationen zum Vorsteuerabzug bei unrichtigem oder unberechtigtem Steuerausweis auf den Rechnungen des Leistungserbringers entnehmen Sie der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

1.10.2 Nachträgliche Änderung der Nutzung

Fallen die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich weg, so ist der Abzug im Zeitpunkt des Wegfalls der Voraussetzungen zu korrigieren (Eigenverbrauch). Die früher in Abzug gebrachte Vorsteuer, einschliesslich ihrer als Einlageentsteuerung korrigierten Anteile, muss zurückerstattet werden (Art. 31 Abs. 1 MWSTG).

Treten die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich ein, so kann der Vorsteuerabzug in der Abrechnungsperiode korrigiert werden, in der die Voraussetzungen hierfür eingetreten sind (Einlageentsteuerung). Die früher nicht in Abzug gebrachte Vorsteuer, einschliesslich ihrer als Eigenverbrauch korrigierten Anteile, kann abgezogen werden (Art. 32 Abs. 1 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Nutzungsänderungen entnommen werden.

2 Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit nicht als Entgelt geltenden Mittelflüssen

(Art. 18 Abs. 2 MWSTG)

2.1 Grundsatz

Die folgenden Mittelflüsse werden nicht ausgerichtet, um eine Leistung abzugelten. Sie führen zu keiner Korrektur des Vorsteuerabzugs, d.h. der Erhalt solcher Mittelflüsse beeinflusst den Vorsteuerabzug nicht. Dazu gehören namentlich:

- Spenden;
- Einlagen in Unternehmen, insbesondere zinslose Darlehen, Sanierungsleistungen und Forderungsverzichte;
- Dividenden und andere Gewinnanteile;
- Vertraglich oder gesetzlich geregelte Kostenausgleichszahlungen, die durch eine Organisationseinheit, namentlich durch einen Fonds, an Akteure innerhalb einer Branche geleistet werden;
- Pfandgelder, namentlich auf Umschliessungen und Gebinden;
- Zahlungen für Schadenersatz, Genugtuung und dergleichen;
- Erstattungen, Beiträge und Beihilfen bei Lieferungen ins Ausland, die nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG von der Steuer befreit sind.

☞ Informationen zur Unterscheidung der Spenden von Sponsoringeinnahmen finden Sie in der MWST-Info Subventionen und Spenden.

2.2 Vorsteuerabzug auf den direkt zuordenbaren Aufwendungen

Im Zusammenhang mit der Erzielung solcher Mittelflüsse können Aufwendungen anfallen. Solche Aufwendungen berechtigen wie alle Aufwendungen dann zum Vorsteuerabzug, wenn sie im Rahmen der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit anfallen.

Beispiel 1
Sanierungsleistungen
Infolge eines Umsatzeinbruchs gerät eine steuerpflichtige Unternehmung zunehmend in Schwierigkeiten, ihren Verpflichtungen nachzukommen. Der drohenden Illiquidität wird durch Zuführung von neuem Eigenkapital entgegengewirkt, indem die einzelnen Aktionäre eine freiwillige Zuzahlung leisten. Die anfallenden Aufwendungen zum Erhalt dieser Zuzahlungen (z.B. durch die beauftragte Anwaltskanzlei) berechtigen zum Vorsteuerabzug, da diese der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Handelstätigkeit zuzuordnen sind.

Beispiel 2
Pfandgelder
Eine steuerpflichtige landwirtschaftliche Genossenschaft beschliesst, Paletten sowie Paloxen zu erwerben. Diese werden anschliessend gegen ein Pfandgeld den Landwirten für die Einlieferung von Produkten zur Verfügung gestellt. Die Investitionen berechtigen zum Vorsteuerabzug, da diese der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (Detailhandel) zuzuordnen sind.

Beispiel 3
Schadenersatz
Ein steuerpflichtiges Engineeringunternehmen lässt ein Oberflächenverfahren patentieren. Dieses wird in der Folge durch einen Dritten ohne Einwilligung verwendet. Aufgrund der eingereichten Klage wird der Dritte zu einer Schadenersatzzahlung verpflichtet. Aufwendungen im Zusammenhang mit der Prozessführung berechtigen den Kläger zum Vorsteuerabzug, da diese der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zuzuordnen sind.

Beispiel 4
Suppenküche
Ein Verein betreibt eine Suppenküche, in welcher er kostenlos einfache Mahlzeiten an Bedürftige abgibt. Die finanziellen Mittel für den Betrieb der Suppenküche erhält er einerseits aus Mitgliederbeiträgen und andererseits aus Spenden, wofür er regelmässig Spendenaufrufe durchführt. Der Verein ist nicht unternehmerisch tätig, da die Abgabe von Gratismahlzeiten keine auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit darstellt. Die für die Spendenaufrufe anfallenden Aufwendungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Beispiel 5
Spenden
Ein steuerpflichtiges Museum für moderne Kunst erbringt sowohl von der Steuer ausgenommene Leistungen (Eintritte gem. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG), für die nicht optiert wird, als auch steuerbare Leistungen (Cafeteria).

Variante 1
Die Spenden werden für eine unternehmerische, zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit eingesetzt.

Die Bestuhlung der Cafeteria muss ersetzt werden. Die Finanzierung soll durch Spenden erfolgen. Ein spezialisiertes Unternehmen für Spendenaufrufe und -generierung (Fundraising) wird mit der Durchführung der Spendenaktion beauftragt. Die für das Fundraising in Rechnung gestellten Aufwendungen berechtigen zum Vorsteuerabzug, da diese vollumfänglich der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (Cafeteria) zuzuordnen sind.

Variante 2
Die Spenden werden für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit eingesetzt.

Die Museumsleitung beschliesst, den vorgesehenen Umbau der Galerie zur Verbesserung der Lichtverhältnisse mittels Spendenaufrufs zu finanzieren. Die Spendenaktion wird von einem Dritten durchgeführt. Die für das Fundraising in Rechnung gestellten Aufwendungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug, da sie vollumfänglich der zwar unternehmerischen, aber nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (Eintritte für das Museum) zuzuordnen sind.

2.3 Vorsteuerabzug auf den nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen

Beispiel 1
Spenden
Ein steuerpflichtiges Museum für moderne Kunst erbringt sowohl von der Steuer ausgenommene Leistungen (Eintritte gem. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG), für die nicht optiert wird, als auch steuerbare Leistungen (Cafeteria).

Die Spenden werden gleichzeitig für unternehmerische, zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten und für unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten eingesetzt.

Die Museumsleitung beschliesst, die Ersatzbeschaffung der Einrichtung in der Cafeteria gleichzeitig mit der Investition in der Museumsgalerie vorzunehmen. Beide Vorhaben sollen mittels einer Spendenaktion finanziert werden. Das Total der erzielten Spenden kann folglich weder der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (Cafeteria), noch der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (Eintritte für das Museum) direkt zugeordnet werden.

Variante 1
Die Spendenaktion wird von einem Dritten (Fundraising-Unternehmen) durchgeführt.
Die in Abzug gebrachte Vorsteuer auf den in Rechnung gestellten Aufwendungen für das Fundraising ist im Verhältnis der Verwendung zu korrigieren. Die Vorsteuerkorrektur kann nach Ziffer 4.2 beziehungsweise Ziffer 4.5 ermittelt werden. Bei Anwendung der 3-Topf-Methode gemäss Ziffer 4.5.1 ist diese Vorsteuer dem Topf C zuzuordnen.

Variante 2
Die Leistungen für die Spendenaktion werden mit der eigenen Infrastruktur und mit dem eigenen Personal erbracht.
Der Vorsteuerabzug ist im Verhältnis der Verwendung auf allen hierfür direkt anfallenden Aufwendungen und Investitionen zu korrigieren. Darunter fallen beispielsweise die selbst hergestellten oder zugekauften Waren zur Unterstützung der Spendenaktion (z.B. verzierte Kunstkarten). Die Vorsteuerkorrektur kann nach Ziffer 4.2 vorgenommen werden.

Für die selbst erbrachten Vorleistungen (z.B. die für die Spendenaktion verwendete eigene Infrastruktur) liegt ebenfalls eine gemischte Verwendung vor. Diese kann zusammen mit der Vorsteuerkorrektur für die übrigen gemischt verwendeten Leistungen nach Ziffer 4.5 vorgenommen werden. Bei Anwendung der 3-Topf-Methode gemäss Ziffer 4.5.1 sind diese Vorsteuern dem Topf C zuzuordnen.

2.4 Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand

Die folgenden Mittelflüsse gelten mangels Leistung nicht als Entgelt (sog. Nicht-Entgelte), führen aber zu einer verhältnismässigen Kürzung des Vorsteuerabzugs (Art. 18 Abs. 2 Bst. a - c i.V.m. Art. 33 Abs. 2 MWSTG):

- Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand;
- Gelder, die Kur- und Verkehrsvereine ausschliesslich aus öffentlich-rechtlichen Tourismusabgaben erhalten;
- Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke.

☞ Informationen zur Berechnung der Vorsteuerkürzung entnehmen Sie der MWST-Info Subventionen und Spenden.

Teil II Vorsteuerkorrekturen

3 Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung

Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen

- auch ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit; oder
- innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind,

so liegt eine gemischte Verwendung vor und der Vorsteuerabzug ist im Verhältnis der Verwendung zu korrigieren (Art. 30 Abs. 1 MWSTG).

Beispiel
Der Geschäftszweck der steuerpflichtigen Motorrad AG besteht nebst der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Fahrschultätigkeit (gem. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG von der Steuer ausgenommen) im unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden (steuerbaren) Handel mit Motorradbekleidung und Zubehör.

Bei Leistungen, die zwar im unternehmerischen Bereich verwendet werden, die aber nicht direkt einer konkreten Tätigkeit zugeordnet werden können, ***ist der Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren.*** *Typische Beispiele dafür sind Infrastrukturkosten (z.B. Anschaffung eines Kopiergeräts), allgemeine Energiekosten (Strom, Wasser, Heizung) oder der Bezug von Büromaterial. Diese Aufwendungen werden i.d.R. sowohl für den steuerbaren Handel als auch für die von der Steuer ausgenommene Fahrschule verwendet.*

Wird eine solche Vorleistung (namentlich Aufwendungen und Investitionen) zu einem überwiegenden Teil im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit verwendet für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, so kann die Vorsteuer vollständig abgezogen und am Ende der Steuerperiode korrigiert werden (Art. 30 Abs. 2 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können den MWST-Infos Nutzungsänderungen und Privatanteile entnommen werden.

4 Methoden zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur

(Art. 65 MWSTV)

4.1 Grundsatz

Stützt die steuerpflichtige Person ihre Vorsteuerkorrekturen auf eigene Berechnungen ab, so muss sie die Sachverhalte, die ihren Berechnungen zugrunde liegen, umfassend belegen sowie eine Plausibilitätsprüfung durchführen (Art. 67 MWSTV).

Bei der Wahl der Korrekturmethode ist zu beachten, dass die gewählte Methode

- zu einem sachgerechten Ergebnis führt; und
- während mindestens einer Steuerperiode beizubehalten ist.

Die steuerpflichtige Person kann zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur eine oder mehrere Methoden frei wählen, sofern dies zu einem sachgerechten Ergebnis führt (Art. 68 Abs. 1 MWSTV).

Als sachgerecht gilt jede Anwendung einer oder mehrerer Methoden, die

- den Grundsatz der Erhebungswirtschaftlichkeit berücksichtigt;
- betriebswirtschaftlich nachvollziehbar ist; und
- die Vorsteuern nach Massgabe der Verwendung für eine bestimmte Tätigkeit zuteilt (Art. 68 Abs. 2 MWSTV).

4.2 Vorsteuerkorrektur nach dem effektiven Verwendungszweck

Zur Berechnung der Vorsteuer nach dem effektiven Verwendungszweck (Art. 65 Bst. a MWSTV) sind folgende Grundsätze massgebend:

Die Vorsteuern auf den gesamten Aufwendungen (Materialaufwand, Dienstleistungen und übriger Betriebsaufwand) sowie Investitionen, die

- den unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten direkt zuordenbar sind, können voll in Abzug gebracht werden;
- den nicht unternehmerischen Tätigkeiten oder den unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten direkt zuordenbar sind, können nicht in Abzug gebracht werden;
- gemischt verwendet und nicht direkt zugeordnet werden können, sind sachgerecht (d.h. nach effektiven Kriterien, mit Hilfe geeigneter Schlüssel) zu korrigieren.

☞ Als zusätzliche Hilfe dazu dient auch die 3-Topf-Methode gemäss Ziffer 4.5.1 sowie das detaillierte Berechnungsbeispiel in Ziffer 11.

4.3 Vorsteuerkorrektur mittels Pauschalen

4.3.1 Branchenpauschalen

(Art. 66 Bst. a - c und f MWSTV)

a. Tätigkeiten von Banken

☞ Weitere Einzelheiten dazu sind in den MWST-Branchen-Infos Finanzbereich sowie Vorsteuerpauschale für Banken enthalten.

b. Tätigkeiten von Versicherungsgesellschaften

☞ Weitere Einzelheiten dazu sind in den MWST-Branchen-Info Versicherungswesen enthalten.

c. Tätigkeiten von spezialfinanzierten Dienststellen von Gemeinwesen

☞ Weitere Einzelheiten dazu sind in der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen enthalten.

d. Tätigkeiten von Transportunternehmen des öffentlichen Verkehrs

☞ Weitere Einzelheiten dazu sind in der MWST-Branchen-Info Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs enthalten.

HILTPOLD VAT SUPPORT

4.3.2 Gewährung von Krediten, Zinseinnahmen und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren

(Art. 66 Bst. d MWSTV)

Sofern die Zinseinnahmen (Entschädigungen für die Kreditgewährung und Kommissionen, nicht aber die Aus- bzw. Rückzahlung der Kredite) und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren (der gesamte Erlös, das heisst der Verkaufspreis der Wertpapiere unabhängig davon, ob Kursgewinne oder Kursverluste erzielt wurden) **mehr als 10'000 Franken pro Jahr und mehr als 5 % des Gesamtumsatzes** betragen, kann die Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur mit **0,02 %** der Zinseinnahmen und der Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren ermittelt werden. Es empfiehlt sich die Anwendung der Bruttoverbuchung. Nicht relevant sind unrealisierte Kursgewinne oder Kursverluste.

Unterhalb dieser Minimalwerte ist keine Korrektur vorzunehmen.



Die direkt diesen unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten zuordenbaren Aufwendungen (z.B. Depotgebühren von Banken) sind mit dieser Pauschale nicht abgegolten (☞ Ziff. 1.5.1).

4.3.3 Verwaltung von eigenen, nicht optierten Immobilien

(Art. 66 Bst. e MWSTV)

Betragen die Brutto-Mieteinnahmen (inkl. Nebenkosten) **mehr als 10'000 Franken pro Jahr,** ist eine Korrektur vorzunehmen.

Die Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur kann pauschal mit **0,07 %** der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Brutto-Mieteinnahmen (inkl. Nebenkosten) erfolgen.



Die direkt diesen unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten zuordenbaren Aufwendungen sind mit dieser Pauschale nicht abgegolten (☞ Ziff. 1.5.1).

4.3.4 Referentenleistungen

Betragen die Honorare **mehr als 5'000 Franken pro Jahr,** ist eine Korrektur vorzunehmen.

Wird die Betriebsinfrastruktur für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Referententätigkeit genutzt, so kann die Vorsteuerkorrektur pauschal mit **1,0 %** vom Bruttoreferentenhonorar inklusive Nebenkosten (z.B. Spesen) erfolgen.

Diese Vereinfachung ist nur anwendbar für die Referententätigkeit, nicht aber für die übrigen Bildungsleistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG.

4.3.5 Entschädigungen für unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten wie Verwaltungsrats- und Stiftungsratshonorare, Behördenentschädigungen oder Sold

Betragen diese Entschädigungen **mehr als 5'000 Franken pro Jahr,** ist eine Korrektur vorzunehmen.

Wird die Betriebsinfrastruktur durch einen Inhaber einer Einzelunternehmung oder durch einen Gesellschafter einer Personengesellschaft für diese nicht unternehmerischen Tätigkeiten (z.B. Verwaltungsrat) genutzt, so kann die Vorsteuerkorrektur pauschal mit **1,0 %** der Bruttohonorare inklusive Nebenkosten (z.B. Spesen) erfolgen.

Wird das Honorar für die Verwaltungsrats-, Stiftungsrats- oder ähnliche Tätigkeit nicht an den betreffenden Funktionsträger ausgeschüttet, sondern an das Unternehmen, bei dem er angestellt ist, handelt es sich beim Honorar um das Entgelt für eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung, sofern der Leistungsempfänger seinen Geschäftssitz im Inland hat. Befindet sich der Geschäftssitz des Leistungsempfängers im Ausland, unterliegt das Honorar nicht der Steuer. In beiden Fällen entfällt die pauschale Korrektur der Vorsteuer.

4.4 Vorsteuerkorrektur durch Versteuerung der Umsätze

Für die folgenden Einnahmen, für die eine Option zur freiwilligen Versteuerung ausgeschlossen ist (Art. 22 Abs. 2 MWSTG), kann aus Vereinfachungsgründen die Korrektur des Vorsteuerabzugs durch die „*stille Versteuerung*“ der Einnahmen vorgenommen werden (abschliessende Aufzählung):

- Vermietung von Hauswartwohnungen.

Dabei unterliegt die Versteuerung in jedem Fall dem Normalsatz. Für die Steuerberechnung gelten die Umsätze als inklusive MWST. **Ein Ausweis der MWST in der Rechnung ist nicht zulässig**, da es sich nicht um eine Option im Sinne von Artikel 22 MWSTG handelt.

Für die Anwendung dieser Vereinfachung bedarf es keiner Bewilligung der ESTV. Die Anwendungsdauer beträgt mindestens eine Steuerperiode.

Bei Beginn und am Ende der Anwendung der Vereinfachung kann es zu einer Nutzungsänderung kommen.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können den MWST-Branchen-Infos Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien sowie Sport entnommen werden.

Beispiel
Beim Bau eines Industriegebäudes entscheidet sich der Ersteller, die Mieteinnahmen der Hauswartwohnung zu versteuern und dafür beim Bau die volle Vorsteuer auf der Investition geltend zu machen. 5 Jahre später möchte die steuerpflichtige Person die gewählte Praxis ändern und die Mieteinnahmen aus der Hauswartwohnung als von der Steuer ausgenommene Leistung deklarieren. Daraus ergibt sich eine Nutzungsänderung für den noch nicht abgeschriebenen Teil der Investition für die Hauswartwohnung (für die genaue Berechnung ☞ MWST-Info Nutzungsänderungen).

Ziffer gültig ab 1. Januar 2014 (betreffend Gültigkeit ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info, MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung/Vermietung und Verkauf von Immobilien sowie MWST-Branchen-Info Sport.

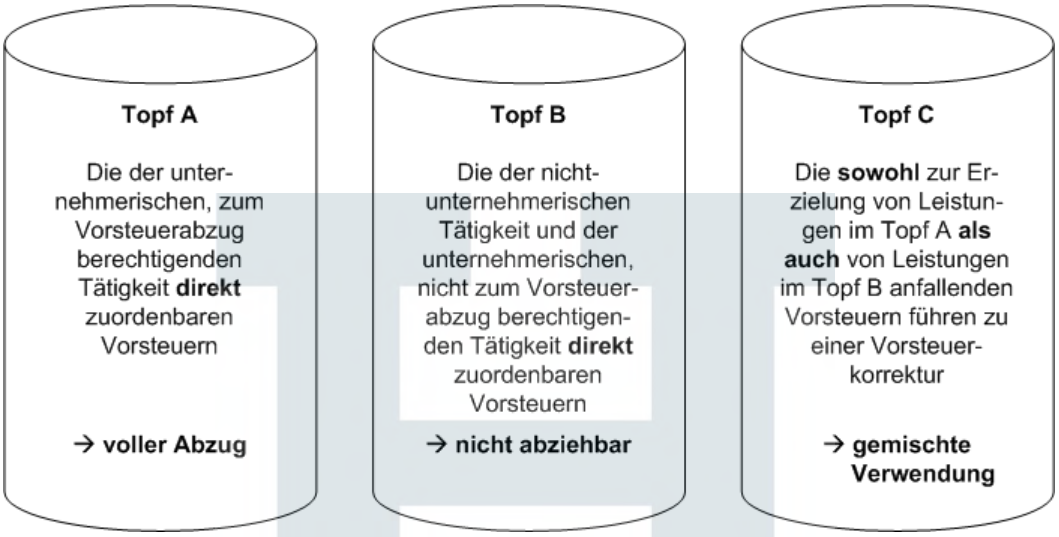
4.5 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen

Der steuerpflichtigen Person steht es frei, die Vorsteuerkorrektur nach dem effektiven Verwendungszweck, mittels der erwähnten Pauschalen oder einer eigenen Berechnung vorzunehmen (Art. 65 MWSTV).

Nachstehende Beispiele illustrieren die Art und Weise von eigenen Berechnungen. Bedingung für alle Methoden ist, dass ein sachgerechtes Resultat entsteht (Art. 68 MWSTV).

4.5.1 3-Topf-Methode

Die 3-Topf-Methode basiert auf der Zuordnung der Vorsteuern in drei unterschiedliche Töpfe. Die im Topf C zugeteilten Vorsteuern führen zu einer Vorsteuerkorrektur.



Beispiele

Eigene Berechnungen auf der Basis der 3-Topf-Methode

Die Korrektur für die Vorsteuern im Topf C kann beispielsweise wie folgt ermittelt werden:

- Als Quotient der für von der Steuer ausgenommene und nicht unternehmerische Leistungen genutzten Flächen oder Räume (m^2 oder m^3);
- als Quotient der im Rahmen der Leistungserbringung geleisteten Arbeitsstunden (Dienstleistungsbranche);
- als Quotient des einer bestimmten Kostenstelle zugerechneten Personalbestands über dem gesamten Personalbestand;
- Verhältnis der Entgelte aus unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden und nicht unternehmerischen Tätigkeiten zu sämtlichen massgebenden Entgelten (☞ Beispiel im Ziff. 11.2);
- Verhältnis der Bruttogewinne aus unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten zu den Bruttogewinnen aus sämtlichen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten (Methode Einheit der Leistung; korrigierter, d.h. um die direkt zuordenbaren Aufwendungen bereinigter Gesamtumsatz) (☞ Beispiel im Ziff. 11.3).

4.5.2 Umsatzschlüssel

Bei dieser Variante wird die Vorsteuerkorrektur auf sämtlichen Aufwendungen und Investitionen entsprechend der Zusammensetzung des massgebenden Gesamtumsatzes vorgenommen (☞ Beispiel in Ziff. 11.4).

4.5.2.1 Massgebender Umsatz für die Vorsteuerkorrektur bei Anwendung des Umsatzschlüssels

4.5.2.1.1 Grundsatz

Wird für die Korrektur der Vorsteuer ganz oder teilweise auf das Umsatzverhältnis abgestellt, so ist grundsätzlich der **gesamte** Umsatz (exkl. MWST) für die Vorsteuerkorrektur massgebend.

Insbesondere nicht als Entgelt geltende Mittelflüsse aus unselbstständiger Tätigkeit beim Einzelfirmeninhaber und bei Gesellschaftern von Personengesellschaften sowie aus hoheitlichen Tätigkeiten sind bei dieser Korrekturmethode im massgebenden Umsatzschlüssel zu belassen. Werden Vorleistungen (z.B. die Verwaltungsinfrastruktur) für diese Tätigkeiten verwendet, so liegt eine gemischte Verwendung vor.

4.5.2.1.2 Vom Grundsatz abweichende Regelungen

Die nachstehend beispielhaft erwähnten Einnahmen sind bei Ermittlung der Vorsteuerkorrektur **nicht** in den Umsatzschlüssel einzubeziehen:

- Einnahmen aus Leistungen beziehungsweise Tätigkeiten gemäss Ziffer 4.3, sofern für die Vorsteuerkorrektur die entsprechenden Pauschalen angewendet werden;
- Einnahmen, die keine Vorsteuerkorrektur auslösen, wie im Entgelt enthaltene Steuern (Billettsteuer, Handänderungssteuer, die auf der Leistung geschuldete MWST) sowie weitere durchlaufende Posten gemäss Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG;
- Einnahmen aus nicht als Entgelt geltenden Mittelflüssen, für welche eine Kürzung des Vorsteuerabzugs vorzunehmen ist (Art. 18 Abs. 2 Bst. a - c i.V.m. Art. 33 Abs. 2 MWSTG);
- Einnahmen aus nicht als Entgelt geltenden Mittelflüssen gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe d - i und k MWSTG.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5 Besondere Sachverhalte, die keine Vorsteuerkorrektur zur Folge haben

5.1 Rückvergütungen oder Entschädigungen an Arbeitgeber kraft spezialgesetzlicher Bestimmungen

Rückvergütungen (kraft spezialgesetzlicher Bestimmungen) an Arbeitgeber sowie Entschädigungen für Umtriebe, die ihnen als Arbeitgeber entstanden sind, sind nicht Entgelt für eine Leistung. Darunter fallen:

- Rückvergütungen oder Entschädigungen der SUVA oder einer privatrechtlichen Versicherungsanstalt für Taggeldauszahlungen gemäss dem Bundesgesetz vom 20. März 1981 über die Unfallversicherung (UVG, SR 832.20);
- durch die Steuerverwaltung den Arbeitgebern ausgerichtete Bezugsprovisionen für das Inkasso der Quellensteuer;
- Vergütungen der Arbeitgeberbeiträge AHV/IV/EO/ALV aufgrund der Erwerbsersatzordung (EO).

5.2 Nicht eingelöste Geschenkgutscheine

Nicht eingelöste Geschenkgutscheine führen zu **keiner Korrektur** des Vorsteuerabzugs infolge gemischter Verwendung.

HELPDESK VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6 Detailregelungen

6.1 Zeitpunkt der Deklaration

Weicht das gewählte Geschäftsjahr der steuerpflichtigen Person vom Kalenderjahr ab, so kann für die Berechnung der Vorsteuerkorrektur das Geschäftsjahr als Steuerperiode angewandt werden.

Bei überwiegender Verwendung der Vorleistung für die unternehmerische, zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit (Art. 30 Abs. 2 MWSTG)
Die Vorsteuer kann in den ersten 3 Quartalen beziehungsweise bei monatlicher Abrechnung in den ersten 11 Monaten der Steuerperiode ohne Berücksichtigung der Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung abgezogen werden. In der letzten Abrechnung der Steuerperiode muss der Vorsteuerkorrekturschlüssel für die gesamte Steuerperiode berechnet und die Vorsteuerkorrektur im Abrechnungsformular deklariert werden.

Im Rahmen der jährlichen Abstimmungen zwischen der Jahresrechnung und den MWST-Abrechnungen (Art. 72 Abs. 1 MWSTG) ist der berechnete Schlüssel zu überprüfen. Bei Abweichungen ist die deklarierte Vorsteuerkorrektur entsprechend anzupassen.

Bei nicht überwiegender Verwendung der Vorleistung für die unternehmerische, zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit
Für die ersten 3 Quartale der Steuerperiode ist der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Anteil aufgrund des Vorsteuerkorrekturschlüssels des letzten Quartals des Vorjahres zu schätzen. Dieser provisorische Schlüssel ist in den Abrechnungsformularen für die ersten 3 Quartale anzuwenden. Bei Neueintragungen oder wenn aus dem Vorjahr keine Daten vorhanden sind, kann der provisorische Schlüssel aufgrund von Budgetzahlen ermittelt werden.

In der MWST-Abrechnung für das letzte Quartal beziehungsweise für den letzten Monat der Steuerperiode ist der Vorsteuerkorrekturschlüssel aufgrund der tatsächlichen Verhältnisse in der abgelaufenen Steuerperiode zu berechnen. Die provisorischen Deklarationen der Vorquartale sind zu berichtigen.

Im Rahmen der Finalisierung ist der im letzten Quartal beziehungsweise im letzten Monat der Steuerperiode berechnete Schlüssel zu überprüfen. Bei Abweichungen ist die deklarierte Vorsteuerkorrektur entsprechend anzupassen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6.2 Rundung

Eine Rundung des ermittelten Korrekturschlüssels nach kaufmännischen Regeln auf mindestens zwei Stellen nach dem Komma ist sachgerecht.

6.3 Abrechnung / Deklaration

Die Vorsteuerkorrekturen aus gemischter Verwendung sind im MWST-Abrechnungsformular unter Ziffer 415 zu deklarieren. Für nicht als Entgelt geltende Mittelflüsse sind die Ziffern 900 beziehungsweise 910 zu verwenden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Teil III Abzug fiktiver Vorsteuer sowie Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten

7 Abzug fiktiver Vorsteuer sowie Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten

7.1 Grundsatz

Gemäss Artikel 28 Absatz 2 und Artikel 28a MWSTG ist der Vorsteuerabzug in zwei weiteren nebst den im Teil I beschriebenen Fällen möglich:

- Beim Bezug von **nicht mehrwertsteuerbelasteten** Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft, der Gärtnerei (sog. Urprodukte) bei Landwirten, Forstwirten, Gärtnern (sog. Urproduzenten), von Vieh bei Viehhändlern oder Milch bei Milchsammelstellen (☞ Ziff. 7.2).
- Beim Bezug eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes **ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer** (Abzug fiktiver Vorsteuer; ☞ Ziff. 7.3).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.2 Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten, Vieh oder Milch ohne Mehrwertsteuerbelastung

(Art. 28 Abs. 2 MWSTG)

7.2.1 Grundsatz

Sofern bei Landwirten, Forstwirten, Gärtnern, Viehhändlern oder Milchsammelstellen Erzeugnisse der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft, der Gärtnerei, Vieh oder Milch ohne Mehrwertsteuerbelastung bezogen werden, kann die steuerpflichtige Person im Rahmen ihrer unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (☞ Ziff. 1.4) als Vorsteuer 2,5 % des ihr in Rechnung gestellten Betrages (100 %) abziehen (Art. 28 Abs. 2 MWSTG).

Als Erzeugnisse der Urproduktion gelten beispielsweise Milch, Kartoffeln, Gemüse, Früchte, Eier, Honig sowie Vieh und Geflügel.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche entnommen werden.

7.2.2 Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug

Damit die steuerpflichtige Person diesen Vorsteuerabzug von 2,5 % geltend machen kann, müssen folgende **Bedingungen kumulativ** erfüllt sein:

- Der Wohn- beziehungsweise Geschäftssitz und die Wirtschaftsgebäude des Urproduzenten befinden sich im Inland.
- Der Bezug erfolgt von einer nicht steuerpflichtigen Person im Sinne von Artikel 28 Absatz 2 MWSTG. Als Nachweis dafür genügt, dass auf der Lieferantenrechnung die Steuer nicht ausgewiesen ist.
  Wird den Lieferanten eine **Gutschrift** ausgestellt, ist im UID-Register zu prüfen, ob der Lieferant steuerpflichtig ist oder nicht. Handelt es sich um eine steuerpflichtige Person, ist in der Regel auf der Gutschrift die Steuer auszuweisen und der Vorsteuerabzug ist - sofern die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind - gemäss Artikel 28 Absatz 1 MWSTG (in der Regel 2,5 % von 102,5 %), jedoch nicht gemäss Artikel 28 Absatz 2 MWSTG (2,5 % von 100 %), möglich.
  Bei steuerpflichtigen Lieferanten kann auf den Steuerausweis dann verzichtet werden, wenn diese erklären, dass sie für den Verkauf der Urprodukte nicht optieren. Dies ist vor allem bei Urproduzenten der Fall, die aus sonstigen Gründen (z.B. Lohnarbeiten) bei der MWST als Steuerpflichtige eingetragen sind. In diesem Fall ist auch bei steuerpflichtigen Lieferanten der Abzug gemäss Artikel 28 Absatz 2 MWSTG (2,5 % von 100 %) möglich.
- Die Produkte werden im Rahmen der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit bezogen (☞ Ziff. 1.4).
- Die steuerpflichtige Person muss anhand geeigneter Beweismittel (z.B. Rechnung des Leistungserbringers, Gutschrift des Leistungsempfängers, Vertrag oder Quittung) nachweisen können, dass der Anspruch auf den Vorsteuerabzug besteht (z.B. Art, Gegenstand, Umfang und Zeitpunkt der Lieferung, Name und Adresse des Leistungserbringers sowie -empfängers).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.2.3 Berechnung des Vorsteuerabzugs

Die steuerpflichtige Person darf auf dem ihr in Rechnung gestellten (oder von ihr dem Leistungserbringer gutgeschriebenen) Betrag 2,5 % als Vorsteuer abziehen. Das zu entrichtende Entgelt gilt dabei als 100 %.

Beispiel

Der Landwirt Sepp Fässler stellt dem Hotel Rössli folgende Produkte ohne MWST für die Lieferung im Monat September 2018 in Rechnung (Auszug):

30 kg Alpkäse	*à CHF 18.00*	*CHF*	*540.00*
5 kg Alpenbutter	*à CHF 25.00*	*CHF*	*125.00*
Total		***CHF***	***665.00***

Das Hotel Rössli darf 16.65 Franken als Vorsteuerabzug geltend machen (2,5 % von [100 %] CHF 665.00).

7.3 Abzug fiktiver Vorsteuer beim Bezug eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer

(Art. 28a MWSTG)

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.3.1 Grundsatz

Die steuerpflichtige Person kann, wenn sie im Rahmen ihrer unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (☞ Ziff. 1.4) einen individualisierbaren beweglichen Gegenstand ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer bezieht, einen Abzug fiktiver Vorsteuer vornehmen.

Im Gegenzug muss sie beim Verkauf oder bei der Vermietung dieses Gegenstandes das gesamte Entgelt versteuern. Sie darf auf dem Verkaufsbeleg (z.B. Vertrag, Rechnung, Quittung oder Gutschrift) die MWST ausweisen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.3.2 Was ist ein individualisierbarer beweglicher Gegenstand?

Als individualisierbar im Sinne von Artikel 28a MWSTG gilt ein beweglicher Gegenstand, welcher eindeutig identifizierbar ist.

Eindeutig identifizierbar ist ein Gegenstand namentlich:

- Aufgrund einer individuellen Kennzeichnung (z.B. anhand einer Chassis-Nummer);
- aufgrund der buchhalterischen Aufzeichnungen (insbesondere bei Gegenständen, die zum Wiederverkauf vorgesehen sind);
- wenn dieser aufgrund offensichtlicher Gegebenheiten optisch oder strukturell einzigartig ist, was sich aus Belegen und/oder anderen Beweismitteln ergibt.

Nicht als individualisierbare bewegliche Gegenstände gelten Edelmetalle der Zolltarifnummern 7106 - 7112 (Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986; SR 632.10) und Edelsteine der Zolltarifnummern 7102 - 7105 (Art. 62 MWSTV).

Beispiel 1
Ein steuerpflichtiger Fahrzeughändler erwirbt im Januar 2018 einen defekten Occasionswagen ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer, zerlegt diesen Wagen in Einzelteile und verkauft sowohl die brauchbaren Einzelteile als auch den Schrott an einen Abnehmer im Ausland. Es besteht Anspruch auf den Abzug fiktiver Vorsteuer, da der Occasionswagen aufgrund der Chassis-Nummer individualisierbar ist. Unschädlich ist die Tatsache, dass der Wagen zerlegt wird und die Einzelteile ins Ausland verkauft werden.

Beispiel 2
Ein steuerpflichtiger Gastronomiebetrieb erwirbt von einer Privatperson diverse Dekorationsgegenstände, die für die Einrichtung des Gourmet-Stüblis verwendet werden.

Sind die Dekorationsgegenstände beispielsweise aufgrund von buchhalterischen Aufzeichnungen oder aufgrund der belegten offensichtlichen Einzigartigkeit der Gegenstände eindeutig identifizierbar, besteht Anspruch auf den Abzug fiktiver Vorsteuer. Kann die Individualisierbarkeit nicht nachgewiesen werden, besteht kein Anspruch. Unschädlich ist die Tatsache, dass die Gegenstände nicht für den Verkauf bestimmt sind.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.3.3 Voraussetzungen für den Abzug fiktiver Vorsteuer

Damit die steuerpflichtige Person den Abzug fiktiver Vorsteuer geltend machen kann, müssen im Zeitpunkt des Erwerbs namentlich folgende Bedingungen erfüllt sein:

- Es handelt sich um einen individualisierbaren beweglichen Gegenstand (☞ Ziff. 7.3.2).
- Der Bezug des Gegenstandes erfolgt im Rahmen der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (☞ Ziff. 1.4).
- Der Bezug des Gegenstandes erfolgt ohne offene Steuerüberwälzung.
- Der Gegenstand ist kein Sammlerstück gemäss Artikel 24a MWSTG (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).
- Beim Erwerb des Gegenstandes kam nicht das Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG zur Anwendung.
- Der Gegenstand darf von der steuerpflichtigen Person nicht aus dem Ausland eingeführt worden sein oder nach dem Erwerb im Ausland verbleiben. Als Ausland gelten diesbezüglich auch die Talschaften Samnaun und Sampuoir (Art. 4 Abs. 1 MWSTG).
- Der Gegenstand wurde von der steuerpflichtigen Person nicht von einer Person bezogen, von der sie weiss oder wissen müsste, dass diese den Gegenstand steuerbefreit ins Inland eingeführt hat.
- Der Gegenstand wurde nicht nach Artikel 44 Absatz 1 Buchstaben a und b und Absatz 2 MWSTV befreit erworben.
- Die steuerpflichtige Person rechnet nach der effektiven Abrechnungsmethode gemäss Artikel 36 MWSTG ab (☞ bei Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode sind die Ausführungen in der MWST-Info Saldosteuersätze bezüglich des Verfahrens zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer zu beachten).
- Die steuerpflichtige Person muss anhand geeigneter Beweismittel (z.B. Rechnung des Leistungserbringers, Gutschrift des Leistungsempfängers, Vertrag oder Quittung) nachweisen können, dass Anspruch auf Abzug fiktiver Vorsteuer besteht (z.B. Art, Gegenstand, Umfang und Zeitpunkt der Lieferung, Name und Adresse des Leistungserbringers sowie -empfängers).

Werden ausschliesslich individualisierbare bewegliche Gegenstände zu einem Gesamtpreis erworben, ist ein Abzug fiktiver Vorsteuer zulässig (Art. 63 Abs. 1 MWSTV). Der Abzug der fiktiven Vorsteuer ist hingegen ausgeschlossen, wenn im Gesamtpreis Sammlerstücke nach Artikel 24a MWSTG (Margenbesteuerung) oder nicht individualisierbare bewegliche Gegenstände enthalten sind und der Anteil am Ankaufspreis, der auf Gegenstände nach Artikel 28a MWSTG entfällt, nicht annäherungsweise ermittelt werden kann (Art. 63 Abs. 2 MWSTV). Der Nachweis für die annäherungsweise ermittelten Ankaufspreise muss von der steuerpflichtigen Person im Zeitpunkt des geltend gemachten Abzugs fiktiver Vorsteuer erbracht werden.

Beispiel 1

Das steuerpflichtige Auktionshaus Markus Inauen AG erwirbt im eigenen Namen und auf eigene Rechnung ein Gemälde des Künstlers Albert Anker vom nicht steuerpflichtigen Pius Eyer mit der Absicht, dieses als Betriebsmittel zu verwenden und in ihren Büroräumlichkeiten auszustellen.

Beim Gemälde handelt es sich um ein Sammlerstück, welches gemäss Artikel 24a MWSTG der Margenbesteuerung unterliegt. Das Auktionshaus darf daher - auch wenn das Gemälde als Betriebsmittel verwendet wird - beim Kauf keinen Abzug fiktiver Vorsteuer vornehmen. Bei einem allfälligen späteren Verkauf darf das Auktionshaus jedoch - bei Einhaltung aller weiteren Kriterien - die Margenbesteuerung anwenden.

Beispiel 2

Ein steuerpflichtiger Gebrauchtwarenhändler kauft bei der Liquidation einer nicht steuerpflichtigen Schreinerei für den Wiederverkauf zwei gebrauchte Kreissägen (Wert gemäss Vergleichsangeboten je ca. CHF 1‘500), eine antike gebrauchte Hobelmaschine (Wert nicht annäherungsweise ermittelbar) und zehn Kubikmeter loses Brennholz zum Gesamtpreis von 4‘000 Franken.

Die beiden Kreissägen sind anhand ihrer Seriennummer individualisierbar und ihr Wert kann annäherungsweise ermittelt werden, weshalb ein Abzug fiktiver Vorsteuer auf 3‘000 Franken möglich ist. Beim losen Brennholz handelt es sich um nicht individualisierbare Gegenstände, weshalb kein Abzug fiktiver Vorsteuer möglich ist. Die antike Hobelmaschine ist individualisierbar, jedoch älter als 100 Jahre und unterliegt damit der Margenbesteuerung, was die Vornahme eines Abzugs fiktiver Vorsteuer ausschliesst; da jedoch der Wert der antiken Maschine nicht annäherungsweise ermittelbar ist, kann bei einem späteren Verkauf die Margenbesteuerung nicht angewendet werden (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze; Art. 48b Abs. 3 MWSTV).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.3.4 Berechnung der fiktiven Vorsteuer

Massgebend für die Berechnung der fiktiven Vorsteuer ist der im Zeitpunkt des Bezuges des individualisierbaren beweglichen Gegenstandes gültige Steuersatz. Der Erwerbspreis versteht sich dabei als Wert inklusive MWST (zurzeit 102,5 % bzw. 107,7 %).

Dies gilt selbst dann, wenn der Gegenstand gar nie oder nur zu einem niedrigeren Satz mit MWST belastet war.

Beispiel 1
Die Garage Hummel AG kauft vom nicht steuerpflichtigen Hubert Andermatt ein Motorfahrzeug für unternehmerische zum Vorsteuerabzug berechtigende Zwecke.

Andermatt Hubert
Rössligasse
6000 Luzern

Garage Hummel
Schönbachweg
6402 Merlischachen

Luzern, 11. Januar 2018

Ich verkaufe Ihnen:

Occasionsfahrzeug der Marke XY
Chassis-Nr. WXYZZZ1JZ2R195958
1. Inverkehrsetzung 2013
Hubraum / Zylinder 1896 / 4
Leistung PS / KW 130 / 96
Farbe metallic ozeangrün
Km-Stand 80'000

Pauschalpreis Total ***CHF 12'000.00***

Der Garagist darf einen Abzug fiktiver Vorsteuer von 857.95 Franken vornehmen (7,7 % von [107,7 %] CHF 12'000.00).

Beispiel 2

Die nicht steuerpflichtige Schneiderin Lotte Liebstein kauft im Jahr 2018 eine spezielle Nähmaschine von einer Privatperson für 500 Franken. Da Frau Liebstein im Jahr 2018 erstmals einen Umsatz von über 100‘000 Franken erzielt, wird sie per 1. Januar 2019 ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen.

Frau Liebstein darf in der ersten Abrechnung 2019 für die in Gebrauch genommene Nähmaschine auf dem Zeitwert den Abzug fiktiver Vorsteuer vornehmen (Einlageentsteuerung).

Einkaufspreis 2018	*CHF*	*500.00*
Abschreibung (1 abgelaufenes Jahr à 20%)	*CHF*	*100.00*
Massgebender Wert per 1.1.2019	*CHF*	*400.00*
Zulässiger Abzug fiktiver Vorsteuer per 1.1.2019 (7,7 % von 107,7 %)	***CHF***	***28.60***

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.3.5 Nachträglicher Abzug fiktiver Vorsteuer per 1.1.2018

Bis 31.12.2017 gab es für den Abzug fiktiver Vorsteuer diverse Einschränkungen. Erforderlich waren folgende Punkte:

- Es musste sich um einen gebrauchten beweglichen Gegenstand handeln.
- Der Gegenstand musste für die Lieferung an einen Abnehmer im Inland bezogen werden.

Diese Erfordernisse sind per 1.1.2018 weggefallen. Konnte nun auf solchen Gegenständen beim Bezug bis 31.12.2017 der Abzug fiktiver Vorsteuer nicht vorgenommen werden, kann ein solcher gegebenenfalls per 1.1.2018 (d.h. z.B. in der 1. MWST-Abrechnung 2018) nachgeholt werden.

Erforderlich ist, dass der bewegliche individualisierbare Gegenstand per 1.1.2018 noch vorhanden ist und die Voraussetzungen für den Abzug fiktiver Vorsteuer (☞ Ziff. 7.3.3) per 1.1.2018 erfüllt sind.

Bei in Gebrauch genommenen Gegenständen berechnet sich der Abzug fiktiver Vorsteuer auf dem Zeitwert. Zur Ermittlung des Zeitwerts wird der bewegliche individualisierbare Gegenstand für jedes abgelaufene Jahr um einen Fünftel reduziert (Art. 32 Abs. 2 MWSTG).

Massgebend für die Berechnung des nachträglichen Abzugs fiktiver Vorsteuer ist der Steuersatz im Zeitpunkt des Bezugs (Art. 28a Abs. 2 MWSTG).

Beispiel
Die nach der effektiven Methode abrechnende Sanitär AG kaufte im Juli 2016 von einer Privatperson einen Gebrauchtwagen für 12'000 Franken, den sie seither als Geschäftsfahrzeug benutzt. Bis 31.12.2017 war auf diesem Einkauf kein Abzug fiktiver Vorsteuer zulässig. Per 1.1.2018 treten nun die Voraussetzungen für den Abzug fiktiver Vorsteuer ein. In der Abrechnung für das 1. Quartal 2018 kann die Sanitär AG folgenden Abzug fiktiver Vorsteuer geltend machen:

Einkaufspreis 2016	*CHF*	*12'000.00*
Abschreibung (2 abgelaufene Jahre à 20%)	*CHF*	*4'800.00*
Massgebender Wert per 1.1.2018	*CHF*	*7'200.00*
Zulässiger Abzug fiktiver Vorsteuer per 1.1.2018 (8,0 % von 108,0 %)	***CHF***	***533.35***

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

Teil IV Spezialfälle

8 Vorsteuerkorrektur im Rahmen der Gruppenbesteuerung (Art. 13 MWSTG)

Die nachfolgenden Ausführungen richten sich ausschliesslich an Rechtsträger mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz, welche sich - auf Antrag hin - zu einer MWST-Gruppe zusammengeschlossen haben.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Gruppenbesteuerung entnommen werden.

Jedes Gruppenmitglied ermittelt aufgrund der selbst gegenüber Dritten (Nicht-Gruppenmitgliedern) erbrachten Aussenleistungen seine **eigene** Vorsteuerabzugsquote beziehungsweise Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung (gem. Ziff. 3 - 6). Gruppeninnenumsätze unterliegen nicht der MWST. Ein Vorsteuerabzug aufgrund von Rechnungen beziehungsweise Belegen, die für erbrachte Gruppeninnenumsätze erstellt wurden, ist folglich nicht möglich. Die Deklaration der Gruppeninnenumsätze in der MWST-Abrechnung ist nicht notwendig.



Im Zusammenhang mit Gruppeninnenumsätzen richtet sich der Vorsteuerabzug auf Lieferungen und Dienstleistungen der leistungserbringenden Gesellschaft grundsätzlich nach dem Leistungsaussenverhältnis der leistungsempfangenden Gesellschaft.

Beispiel

Das Gruppenmitglied A, das aufgrund der selbst erbrachten, ausschliesslich steuerbaren Leistungen keine Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung vornehmen muss, kauft einen PC für 10'770 Franken (inkl. 7,7 % MWST). Dieser PC ist für das Gruppenmitglied B bestimmt, das nur einen 60 % Anspruch auf Vorsteuerabzug hat.

Der Vorsteuerabzug des Gruppenmitglieds A berechnet sich wie folgt:

Vorsteuerbelastung auf dem Bezug des PC:		
7,7 % MWST von CHF 10'770 (107,7 %)	*CHF*	*770*
Vorsteuerkorrektur um 40 % gemäss Vorsteuerkorrekturquote des Gruppenmitglieds B:		
40 % von CHF 770	*CHF*	*- 308*
Zum Abzug zugelassene Vorsteuer bei A	***CHF***	***462***

HILTPOLD VAT SUPPORT

9 Beteiligungen

9.1 Begriff

(Art. 29 Abs. 3 MWSTG)

Beteiligungen sind Anteile am Kapital anderer Unternehmen, die mit der Absicht dauernder Anlage gehalten werden und einen massgeblichen Einfluss vermitteln. Anteile von **weniger als 10 Prozent am Kapital gelten nicht als Beteiligung**.

9.2 Steuerpflicht

Das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen nach Artikel 29 Absätze 2 und 3 MWSTG stellt eine unternehmerische Tätigkeit dar (Art. 10 Abs. 1ter MWSTG). Somit können sich Unternehmen, die Beteiligungen halten – ohne dass sie weitere Einnahmen aus Leistungen erzielen (z. B. Holdinggesellschaften) – freiwillig der Steuerpflicht unterstellen (Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht nach Art. 11 MWSTG).

9.3 Vorsteuerabzug beim Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen

Der Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen, die beim Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen anfallen, kann aufgrund von Artikel 29 Absatz 2 MWSTG im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit vorgenommen werden.

Bei Holdinggesellschaften besteht ergänzend die Möglichkeit, den Vorsteuerabzug nach Artikel 29 Absatz 4 MWSTG aufgrund der Tätigkeiten der von ihr gehaltenen Unternehmen vorzunehmen (☞ Ziff. 9.3.2).

Eine von der Steuer ausgenommene Leistung im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG) ist beispielsweise der Handel mit Wertschriften, die keine Beteiligungen im Sinne von Ziffer 9.1 darstellen. Aufwendungen im Zusammenhang mit einer solchen Leistung (z.B. Verwaltungskosten während der Haltedauer) berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Für eine solche Leistung sind nachfolgende Ausführungen unerheblich (☞ Ziff. 1.5.1).

Im Zusammenhang mit Beteiligungen sind namentlich folgende Aufwendungen im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit zum Vorsteuerabzug (vollständig oder teilweise) zugelassen:

- Beratungsdienstleistungen (z. B. für *Due Diligence*) im Zusammenhang mit dem Kauf oder Verkauf einer Beteiligung;
- Aufwendungen für die Mittelbeschaffung zwecks Erwerb von Beteiligungen;
- Schutz und Verwaltung der Beteiligungen.

9.3.1 Vorsteuerabzug aufgrund von Artikel 29 Absatz 2 MWSTG

(Art. 29 Abs. 2 MWSTG)

Die Beurteilung des Vorsteuerabzugs im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen ist im Rahmen der gesamten unternehmerischen Tätigkeit vorzunehmen. Eine direkte Zuordnung von Kosten auf einzelne Unternehmenstätigkeiten ist nicht möglich.

Beispiel 1
Ein steuerpflichtiges Consultingunternehmen der Detailhandelsbranche erwirbt eine Minderheitsbeteiligung von 15 % eines Marktkonkurrenten. Der Jahresabschluss des Consultingunternehmens weist folgende Umsätze aus (alle Beträge in CHF):

Prozessanalysen	*12'280'000*
Risikomanagement und Controlling	*3'430'000*
Investitionsberatung	*1'290'000*
Total steuerbare Leistungen	***17'000'000***

Die Aufwendungen für den Erwerb der Beteiligung (z. B. Due Diligence oder Mittelbeschaffung) belaufen sich auf insgesamt 193'860 Franken inkl. 7,7 % MWST. Da das Consultingunternehmen ausschliesslich zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeiten erbringt, kann der Vorsteuerabzug vollumfänglich im Betrag von 13'860 Franken geltend gemacht werden.

Variante

Zusätzlich zu den vorgenannten Umsätzen erbringt das Unternehmen Bildungsleistungen und erzielt Zins- und Kapitalerträge, die nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind. Der Jahresabschluss präsentiert sich wie folgt:

Total steuerbare Leistungen	*17'000'000*
Von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen	*4'000'000*
Von der Steuer ausgenommene Zins- und Kapitalerträge	*1'500'000*
Total Leistungen	***22'500'000***

Berechnung der Vorsteuerkorrektur

Schritt 1

Die Zins- und Kapitalerträge sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 MWSTG von der Steuer ausgenommen. Weil es sich bei diesen Erträgen um eine Nebentätigkeit handelt, kann das Unternehmen die pauschale Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur von 0,02 % vornehmen (☞ Ziff. 4.3.2):

Vorsteuerkorrektur 0,02 % von CHF 1'500'000	***300***

Schritt 2

Die Bildungsleistungen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG ebenfalls von der Steuer ausgenommen. Die Korrektur im Zusammenhang mit dem Erwerb der Beteiligung kann im Rahmen der allgemeinen Vorsteuerkorrektur für die nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen (gemischte Verwendung) wie folgt vorgenommen werden:

1. Ermittlung Umsatzschlüssel*

Steuerbare Leistungen	*17'000'000*	*80,95 %*
Von der Steuer ausgenommene Leistungen	*4'000'000*	*19,05 %*
Bemessungsgrundlage Vorsteuerkorrektur	***21'000'000***	***100,00 %***

* *Annahme, dass die Umsatzverhältnisse zu einem sachgerechten Ergebnis führen.*

2. Berechnung Vorsteuerkorrektur

Ausgewiesene Steuer auf dem Erwerb der Beteiligung	*13'860*
Vorsteuerkorrektur 19,05 % von CHF 13'860	***2'640***

Beispiel 2

Die Holdinggesellschaft des Elektronikkonzerns E erzielt ausschliesslich Beteiligungserträge von in- und ausländischen Konzerngesellschaften (Beteiligungen; ☞ Ziff. 9.1).

Die Holdinggesellschaft hat auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet und ist somit steuerpflichtig.

Berechnung des Vorsteuerabzugs

Dividenden gelten nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG als Nicht-Entgelte und sind für die Beurteilung des Vorsteuerabzugs ohne Bedeutung. Somit sind sämtliche im Zusammenhang mit der Holdingtätigkeit anfallenden Vorsteuern aufgrund der unternehmerischen Tätigkeit nach den Artikeln 10 Absatz 1ter und 29 Absatz 2 und 3 MWSTG abzugsberechtigt.

Beispiel 3

Die Holdinggesellschaft C erzielt nebst Beteiligungserträgen von in- und ausländischen Konzerngesellschaften (Beteiligungen; ☞ Ziff. 9.1) Finanzerträge aus der Anlage des eigenen Vermögens.

Die Holdinggesellschaft C hat auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet und ist somit steuerpflichtig.

Die Holdinggesellschaft C erzielt folgende Umsätze (alle Beträge in CHF):

Beteiligungserträge Konzerngesellschaften (Dividenden)	*5'500'000*
Finanzerträge	*750'000*
Total Umsätze	***6'250'000***

Berechnung des Vorsteuerabzugs

Dividenden gelten nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG als Nicht-Entgelte und sind für die Beurteilung des Vorsteuerabzugs ohne Bedeutung.

Die Zins- und Kapitalerträge (Finanzerträge) sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 MWSTG von der Steuer ausgenommen. Weil es sich bei diesen Finanzerträgen um eine Nebentätigkeit handelt, kann das Unternehmen eine pauschale Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur von 0,02 % beziehungsweise 150 Franken vornehmen (☞ Ziff. 4.3.2).

Unter Berücksichtigung der vorgängig berechneten Vorsteuerkorrektur sind somit sämtliche im Zusammenhang mit der Holdingtätigkeit anfallenden Vorsteuern aufgrund der unternehmerischen Tätigkeit nach den Artikeln 10 Absatz 1ter und 29 Absatz 2 und 3 MWSTG abzugsberechtigt.

Beispiel 4

Die Maschinenbau M AG ist das Stammhaus des internationalen Maschinenbau-Konzerns M und hat ihren Sitz in der Schweiz. Sie ist nebst der Produktion von Ersatzteilen für Maschinen im grafischen Gewerbe mit ihrem eigenen Personal für die Konzernführung verantwortlich. Neben steuerbaren Lieferungen von Ersatzteilen, Managementdienstleistungen sowie Lizenzeinnahmen erzielt die Maschinenbau M AG auch von der Steuer ausgenommene Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs und erbringt von der Steuer ausgenommene Leistungen in den Bereichen der Vermietung von Grundstücken und Bildung.

Die Maschinenbau M AG erzielt folgende Umsätze (alle Beträge in CHF):

Lieferungen von Ersatzteilen	*20'000'000*
Managementdienstleistungen	*4'500'000*
Lizenzeinnahmen	*1'500'000*
Sonstige Finanzerträge (Zinsen, Wertschriftenerträge usw.)	*3'500'000*
Von der Steuer ausgenommene Mieteinnahmen (ohne Option)	*200'000*
Ausbildungskurse (Schulungsleistungen am Sitz der Maschinenbau M AG)	*1'500'000*
Beteiligungserträge Konzerngesellschaften	*28'000'000*
Total Umsätze	***59'200'000***

Berechnung des Vorsteuerabzugs

- *Die den Lieferungen von Ersatzteilen, Managementdienstleistungen sowie Lizenzeinnahmen direkt zuordenbaren Aufwendungen berechtigen vollumfänglich zum Vorsteuerabzug.*

- *Die den von der Steuer ausgenommenen Leistungen (sonstige Finanzerträge, Mieteinnahmen sowie Schulungsleistungen) direkt zuordenbaren Aufwendungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.*

- *Für die restlichen nicht direkt zuordenbaren Vorsteuern im Zusammenhang mit der Unternehmenstätigkeit (z. B. Aufwendungen im Zusammenhang mit der Konzernführung wie Beratungsleistungen, Publizierungsaufwand, Konzernrechnung sowie sämtliche Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen) hat die Maschinenbau M AG den Vorsteuerabzug unter Anwendung eines sachgerechten Schlüssels zu ermitteln. Die Beteiligungserträge von Konzerngesellschaften sind dabei als Nicht-Entgelte für die Beurteilung des Vorsteuerabzugs ohne Bedeutung.*

Schritt 1

Die sonstigen Finanzerträge sowie Mieteinnahmen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 19 und 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen. Für diese Erträge (Nebentätigkeit) ist vorab eine Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur vorzunehmen (alle Beträge in CHF):

0,02 % von	***3'500'000***	*(☞ Ziff. 4.3.2):*	*700*
0,07 % von	***200'000***	*(☞ Ziff. 4.3.3):*	*140*

Schritt 2

Die Schulungsleistungen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG ebenfalls von der Steuer ausgenommen. Die allgemeine Vorsteuerkorrektur im Zusammenhang mit der sowohl zum Vorsteuerabzug berechtigenden als auch nicht berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit ist aufgrund der Verhältnisse mit einem individuellen, sachgerechten Schlüssel zu ermitteln. Bevor diese Vorsteuerkorrektur vorgenommen werden kann, muss die vorgängig berechnete Vorsteuerkorrektur (Schritt 1) vom zu korrigierenden Vorsteuerbetrag abgezogen werden.

Ermittlung Umsatzschlüssel*

Lieferungen von Ersatzteilen, Managementdienstleistungen, Lizenzeinnahmen	*26'000'000*	*94,55 %*
Von der Steuer ausgenommene Schulungsleistungen	*1'500'000*	*5,45 %*
Bemessungsgrundlage Vorsteuerkorrektur	***27'500'000***	***100,00 %***

* *Annahme, dass die Umsatzverhältnisse zu einem sachgerechten Ergebnis führen.*

Im Rahmen der allgemeinen Vorsteuerkorrektur für die nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen (u.a. das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen) ist die ***Vorsteuerkorrektur mit 5,45 % vorzunehmen****.*

☞ Weitere Möglichkeiten zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung sind unter Ziffer 4 ersichtlich.

9.3.2 Ergänzende Berechnungsmöglichkeit für Holdinggesellschaften

9.3.2.1 Begriff Holdinggesellschaft

Als Holdinggesellschaft im Sinne von Artikel 29 Absatz 4 MWSTG gelten Kapitalgesellschaften und Genossenschaften

- deren statutarischer Zweck zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen besteht; und
- die in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben; und
- deren Beteiligungen oder die Erträge aus den Beteiligungen längerfristig mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen.

Durch das Verbot der Geschäftstätigkeit in der Schweiz ist es einer Holdinggesellschaft grundsätzlich nicht gestattet, mittels einer industriellen, gewerblichen oder kommerziellen Tätigkeit als Produzent oder Anbieter von Waren, Immaterialgütern oder Dienstleistungen gegen aussen am Wirtschaftsverkehr teilzunehmen mit dem Ziel, daraus über einen passiven Vermögensertrag hinaus durch eigene Wertschöpfung einen Ertrag zu erzielen. Im Rahmen der Beteiligungsverwaltung sind indessen Tätigkeiten als Nebenzwecke zulässig, die ihren Ursprung zur Hauptsache im Bestreben haben, die eigenen Beteiligungen zweckmässig und erfolgreich zu verwalten.

 Unternehmen, die obige Kriterien zur Definition der Holdinggesellschaft nicht erfüllen, haben sich an den Ausführungen unter Ziffern 9.1–9.3.1 zu orientieren.

9.3.2.2 Vorsteuerabzug aufgrund von Artikel 29 Absatz 4 MWSTG

(Art. 29 Abs. 4 MWSTG)

Um bei der Holdinggesellschaft ein betrieblich objektives, sachgerechtes Ergebnis betreffend des Anspruchs auf Vorsteuerabzug zu erhalten, besteht ergänzend zur Berechnung nach Ziffer 9.3.1 die Möglichkeit, statt auf die eigene Tätigkeit der Holdinggesellschaft auf die Tätigkeit der von ihr gehaltenen Unternehmen (Konzernabschluss) abzustellen.

Berechnung des Vorsteuerabzugs

Basis Erfolgsrechnung der Holdinggesellschaft, Schritt 1

Die Vorsteuern auf Aufwendungen der Holdinggesellschaft, die

- den zum **Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten** (z.B. Management-Fees) direkt zuordenbar sind, können voll in Abzug gebracht werden (z.B. der Bezug von Managementdienstleistungen);
- den nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten (z.B. von der Steuer **ausgenommene** Zins- und Wertschriftenerträge sowie Wertschriftenverkäufe) direkt zuordenbar sind, können nicht in Abzug gebracht werden (z.B. Finanzberatungen oder Depotgebühren);
- zur Erzielung von der Steuer ausgenommenen Nebentätigkeiten dienen, können mittels dafür vorgesehenen Pauschalen (z.B. mit 0,02 % auf den Zins- und Kapitalerträgen oder mit 0,07 % auf den Mieteinnahmen für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur) oder individuellem, sachgerechten Schlüssel korrigiert werden.

☞ Eine mögliche Vorgehensweise zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur wird unter Beispiel 4 der Ziffer 9.3.1 dargestellt.

Basis Erfolgsrechnung des Konzerns, Schritt 2

Die Vorsteuern auf Aufwendungen der Holdinggesellschaft, die sowohl zur Erzielung von zum Vorsteuerabzug berechtigenden als auch nicht berechtigenden unternehmerischen Tätigkeiten dienen (z.B. Aufwendungen im Zusammenhang mit der Konzernführung wie Beratungsleistungen, Publizierungsaufwand, Konzernrechnung sowie sämtliche Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen), können aufgrund der unternehmerischen Tätigkeit des **gesamten Konzerns** (Konzernabschluss) in Abzug gebracht werden.

Beispiel
Die Konzernrechnung (vollkonsolidierte Jahresrechnung) des Bergbau Konzerns B weist folgende Umsätze aus (alle Beträge in CHF):

Umsätze aus Bergbau (Ausland)	*200'000'000*
Finanzerträge (Zinsen, Verkäufe Wertschriften usw.)	*800'000*
Mieterträge von Drittfirmen	*1'200'000*
Versicherungsumsätze	*2'500'000*
Beteiligungserträge	*3'000'000*
Total Konzernumsatz	***207'500'000***

Indem auf die Erfolgsrechnung des Konzerns abgestellt wird, werden die konzerninternen Umsätze nicht berücksichtigt. Die Finanzerträge von Dritten sind infolge bereits vorgenommener Korrektur auf Basis der Erfolgsrechnung der Holdinggesellschaft nicht mehr zu berücksichtigen. Ebenfalls ohne Bedeutung für den Vorsteuerabzug sind die Mieterträge (Möglichkeit der Anwendung von Art. 29 Abs. 1bis MWSTG) sowie die Beteiligungserträge (Nicht-Entgelte).

Für die restlichen nicht direkt zuordenbaren Vorsteuern im Zusammenhang mit der Konzernführung hat die Bergbau Holding B den Vorsteuerabzug entsprechend der Zusammensetzung des massgebenden Konzernumsatzes wie folgt zu ermitteln:

Berechnung der Vorsteuerkorrektur
Die Versicherungsumsätze sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 MWSTG von der Steuer ausgenommen. Die Vorsteuerkorrektur im Zusammenhang mit der sowohl zum Vorsteuerabzug berechtigenden als auch nicht berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit ist wie folgt zu berechnen:

1. *Ermittlung Umsatzschlüssel **

Steuerbare Umsätze aus Bergbau	*200'000'000*	*98,77 %*
Von der Steuer ausgenommene Versicherungsumsätze	*2'500'000*	*1,23 %*
Massgebender Gesamtumsatz	***202'500'000***	***100,00 %***

* *Annahme, dass die Umsatzverhältnisse zu einem sachgerechten Ergebnis führen.*

2. *Berechnung Vorsteuerkorrektur*

*Im Rahmen der allgemeinen Vorsteuerkorrektur (gemischte Verwendung) für die nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen der Bergbau Holding B ist somit die **Vorsteuerkorrektur mit 1,23 %** vorzunehmen. Bevor die Vorsteuerkorrektur mittels Umsatzschlüssel vorgenommen werden kann, muss die vorgängig berechnete Vorsteuerkorrektur für die Erzielung von von der Steuer ausgenommenen Nebenzwecken (Schritt 1) vom zu korrigierenden Vorsteuerbetrag abgezogen werden.*

Für die Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen besteht zudem die Möglichkeit, den Anspruch auf Vorsteuerabzug nach der unternehmerischen Tätigkeit jener Gesellschaft zu beurteilen, deren Beteiligung gehalten beziehungsweise übernommen oder veräussert wird. Die Anwendungsdauer beträgt mindestens eine Steuerperiode.

Beispiel

Die Holding C erwirbt zwei Beteiligungen. Beteiligung 1 betrifft eine Gesellschaft, welche aufgrund des vorliegenden Jahresabschlusses ausschliesslich Unternehmenszwecke verfolgt, die zum Vorsteuerabzug berechtigen. Beteiligung 2 betrifft eine Versicherungsgesellschaft, welche ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Umsätze erzielt. Der Vorsteueranspruch betreffend den Erwerbskosten berechnet sich wie folgt (alle Beträge in CHF):

	Anspruch
Beteiligung 1 Erwerbskosten CHF 107'700 inkl. 7,7 % MWST	*7'700*
Beteiligung 2 Erwerbskosten CHF 250'000 inkl. 7,7 % MWST	*0*

Die Differenz besteht somit allein in der Beurteilung der direkt zuordenbaren Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen. Die verbleibenden Vorsteuern auf Aufwendungen, welche sowohl zur Erzielung von zum Vorsteuerabzug berechtigenden als auch von der Steuer ausgenommenen Leistungen dienen, sind auch bei dieser Methode anhand des Konzernabschlusses zu beurteilen.

☞ Informationen zu Bankkonzernen entnehmen Sie der MWST-Branchen-Info Vorsteuerpauschale für Banken.

9.3.2.3 Leistungen zwischen Tochter- und Muttergesellschaft

(☞ Ziff. 12.1 und 12.2)

Holdinggesellschaften verfügen oft über kein eigenes Personal. Leistungen, die eine Holdinggesellschaft als Umsatz ausweist, werden in solchen Fällen teilweise von konzernfremden Dritten, sehr oft jedoch vom Personal einer ihrer Tochtergesellschaften (z.B. Managementgesellschaft oder Produktionsunternehmen) erbracht.

Bei Leistungen, die von einer Konzerngesellschaft für eine andere Konzerngesellschaft erbracht werden, handelt es sich um Leistungen an eng verbundene Personen. Gemäss Artikel 24 Absatz 2 MWSTG gilt als zu verbuchendes und zu deklarierendes Entgelt der **Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde**.

Die steuerpflichtige Holdinggesellschaft kann im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit den Vorsteuerabzug geltend machen, sofern ihr die Leistung korrekt verrechnet und die MWST überwälzt wurde.

9.3.2.3.1 Führen des Konzerns (sog. Shareholder-Costs)

Zu den Leistungen, die im Zusammenhang mit der strategischen Führung des Konzerns erbracht werden (sog. Shareholder-Costs), gehören beispielsweise:

- Die Gesamtführung des Konzerns, insbesondere die Aufbereitung der Entscheidungsgrundlagen für den Verwaltungsrat;
- die Aufbereitung der Kontrolle und Überwachung der Gesellschaften für den Verwaltungsrat;
- das Cashmanagement, d.h. insbesondere die Aufbereitung der Finanzsteuerung für den Verwaltungsrat;
- die Aufbereitung der Investitionsvorhaben für den Verwaltungsrat;
- die Erstellung der Konzernrechnung;
- die Buchführung für die Holdinggesellschaft.

Da solche Aufwendungen die Holdinggesellschaft zu tragen hat, sind diese Leistungen von der Tochtergesellschaft an die Holdinggesellschaft zum **Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde**, zu fakturieren und zu versteuern. Die Holdinggesellschaft kann im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit den Vorsteuerabzug geltend machen.

Beispiel
Eine Holdinggesellschaft verfügt über kein eigenes Personal. Die Führung des Konzerns (strategische Führung, Aktionariat, Betreuung und Unterstützung der Tochtergesellschaften, Verwalten von Beteiligungen bzw. des Vermögens der Holdinggesellschaft usw.) erfolgt deshalb durch eine Tochtergesellschaft. Die dazu benötigten Aufwendungen (Personal und Sachaufwand) fallen somit bei dieser Tochter- und nicht bei der Holdinggesellschaft an. Die Tochtergesellschaft hat diese Leistungen zum Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde, zu fakturieren und zu versteuern.

9.3.2.3.2 Zusätzliche Leistungen (z.B. Management-Fees oder Lizenzen)

Erzielt eine Holdinggesellschaft nebst Erträgen aus Beteiligungen noch andere Umsätze (z.B. Management-Fees, Lizenz- und Mieterträge), ist zu prüfen, ob die Holding diese Leistungen mit eigenem Personal beziehungsweise bezogenen Drittleistungen erbringt. Ist dies nicht der Fall, liegt ein Leistungsaustausch zwischen eng verbundenen Personen vor.

Solche Leistungen sind von der Tochtergesellschaft an die Holdinggesellschaft zum **Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde**, zu fakturieren und zu versteuern. Die Holdinggesellschaft kann im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit den Vorsteuerabzug geltend machen.

Beispiel
Eine steuerpflichtige Holdinggesellschaft erzielt Einnahmen aus steuerbaren Managementdienstleistungen (Management-Fees) sowie Lizenzen. Die Leistungserbringung erfolgt, da die Holdinggesellschaft über kein eigenes Personal verfügt, durch eine Tochtergesellschaft. Dies bedeutet, dass sowohl die Managementdienstleistungen als auch das Erarbeiten des Know-hows durch die Tochtergesellschaft erbracht werden. Die Tochtergesellschaft hat diese Leistungen zum Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde, zu fakturieren und zu versteuern.

10 Umstrukturierungen

(Art. 29 Abs. 2 MWSTG)

Die Schaffung von geeigneten Unternehmensstrukturen ist der unternehmerischen Tätigkeit zuzuordnen. Es besteht ein Anspruch auf Vorsteuerabzug im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit für Umstrukturierungen im Sinne von Artikel 19 (natürliche Personen) oder Artikel 61 DBG (juristische Personen).

Beispiel 1
Die steuerpflichtige Einzelunternehmung Schreinerei Meier beschliesst im Zuge der Nachfolgeregelung, das Unternehmen in eine GmbH zu überführen (Übertragung). In diesem Zusammenhang wird eine Treuhandgesellschaft beauftragt, die Umstrukturierung zu begleiten. Die durch die Treuhandgesellschaft in Rechnung gestellten Aufwendungen berechtigen zum Vorsteuerabzug.

Beispiel 2
Die steuerpflichtige All-Food AG aus der Nahrungsmittelbranche beschliesst, die Vertriebsorganisation (Logistik zur Belieferung des Detailhandels) in eine neu zu gründende Aktiengesellschaft zu übertragen (Abspaltung). Die in diesem Zusammenhang entstehenden Aufwendungen berechtigen zum Vorsteuerabzug.

Teil V Anhang

11 Beispiele zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur

11.1 Vorsteuerkorrektur nach dem effektiven Verwendungszweck

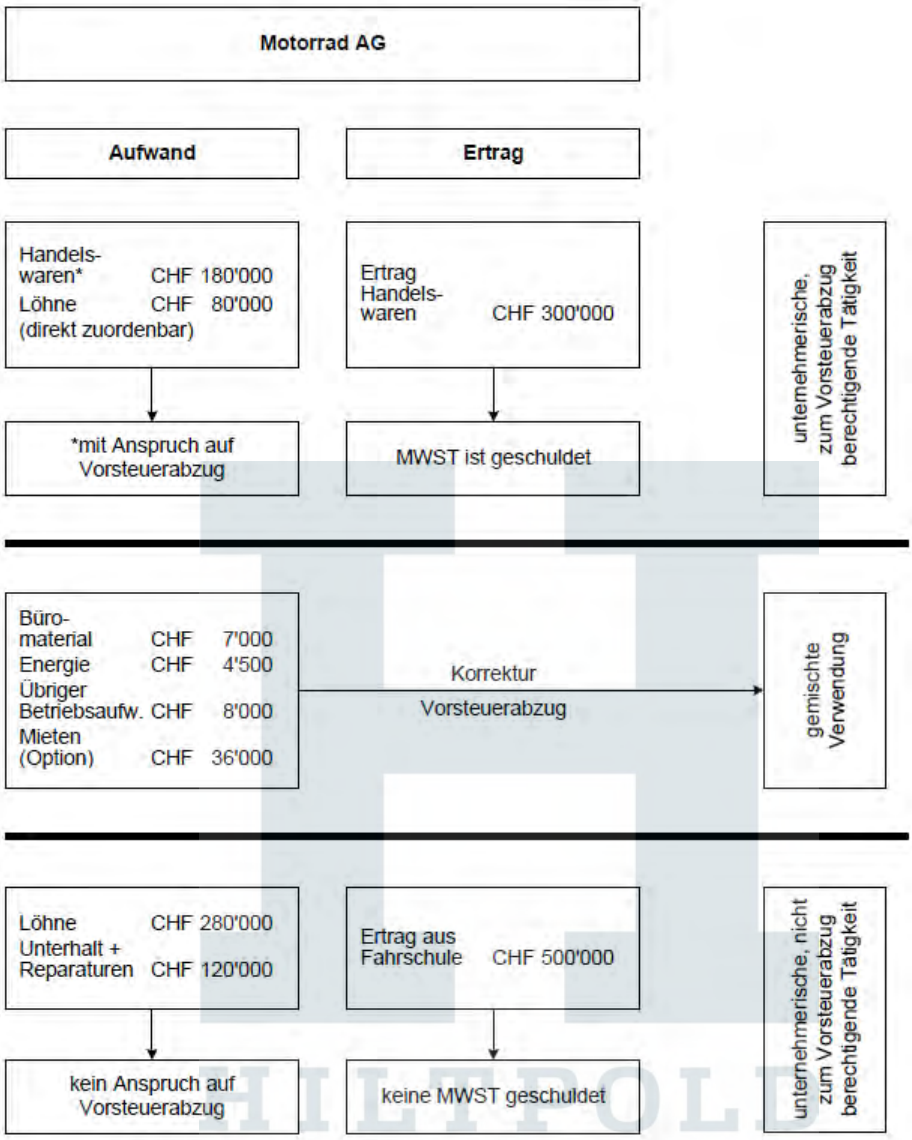
Beispiel Motorrad AG

Die Tätigkeit der steuerpflichtigen Motorrad AG besteht einerseits aus dem unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden (steuerbaren) Handel mit Motorradbekleidung und Zubehör, andererseits aus dem unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden (ausgenommenen) Erteilen von Grundkursen zum Erwerb des Motorrad-Führerausweises (Fahrschule). Die aus der Fahrschule erzielten Kursentgelte sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Die Service- und Unterhaltsarbeiten an den für die Fahrschule eingesetzten Motorrädern sind vollumfänglich der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden (ausgenommenen) Fahrschultätigkeit zuzuordnen. Auf den dafür bezogenen Leistungen besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Die Erfolgsrechnung der Motorrad AG präsentiert sich für das Geschäftsjahr 2018 wie folgt (wenn nichts anderes erwähnt, verstehen sich sämtliche Beträge in CHF exkl. MWST):

HILTPOLD VAT SUPPORT



Bemerkungen zu den einzelnen Aufwendungen

Bei der Korrektur nach dem effektiven Verwendungszweck ist für jede gemischt verwendete Vorsteuerbelastung ein geeigneter Schlüssel zu ermitteln. Im vorliegenden Beispiel ist für die Verwendung des Büromaterials und für die Zuteilung des übrigen Betriebsaufwands das Verhältnis der massgeblichen Umsätze sachgerecht. Der Energieaufwand fällt hingegen zu 70 % für die von der Steuer ausgenommenen Leistungen an. Die Mieten (durch den Vermieter optiert gemäss Art. 22 MWSTG) fallen zu 60 % für die von der Steuer ausgenommenen Leistungen an.

Verhältnis der massgebenden Umsätze:

Steuerbarer Umsatzanteil		
- Ertrag aus Handelswaren	*300'000*	*37.50 %*
Ausgenommener Umsatzanteil		
- Ertrag aus Fahrschule	*500'000*	*62.50 %*
Total Umsatz unternehmerische Tätigkeit	*800'000*	*100.00 %*

Berechnung der Vorsteuerkorrektur:

	Topf A	***Topf B***	***Topf C***	***Vorsteuer-korrektur***
Steuerbar, direkt zuordenbar:				
Handelswaren				
7,7 % von 180'000	*13'860*			*0*
Ausgenommen, direkt zuordenbar:				
Unterhalt und Reparaturen				
7,7 % von 120'000		*9'240*		*9'240*
Zuordnung mit sachgerechtem Schlüssel:				
Büromaterial 7,7 % von 7'000			*539*	
Vorsteuerkorrektur 62,50 %				*337*
Energie 7,7 % von 4'500			*347*	
Vorsteuerkorrektur 70,00 %				*243*
Übriger Betriebsaufwand 7,7 % von 8'000			*616*	
Vorsteuerkorrektur 62,50 %				*385*
Mieten 7,7 % von 36'000			*2'772*	
Vorsteuerkorrektur 60,00 %				*1'663*
Total Vorsteuerkorrektur				***11'868***

HILTPOLD VAT SUPPORT

11.2 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen - Teilzuordnung der Vorsteuer

Bei dieser Variante werden

- sämtliche Vorsteuerbeträge, soweit dies möglich ist, direkt der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit beziehungsweise der nicht unternehmerischen Tätigkeit und der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zugeordnet (☞ Topf A und Topf B; Ziff. 4.5.1);
- die übrigen Vorsteuern anteilsmässig aufgeteilt, analog der Zusammensetzung des Gesamtumsatzes nach den oben beschriebenen Kriterien (☞ Topf C; Ziff. 4.5.1).

Zur Darstellung der Vorsteuerkorrektur mittels der eigenen Berechnung *Teilzuordnung der Vorsteuer* wird - wie bei der Vorsteuerkorrektur *nach dem effektiven Verwendungszweck* (☞ Ziff. 4.2) - das Beispiel der Motorrad AG (☞ Ziff. 11.1) verwendet.

Die Umschreibung des Unternehmens und seiner Erfolgsrechnung sowie die Informationen zu den einzelnen Aufwendungen gelten hier sinngemäss.

Die Vorsteuerkorrektur für alle dem Topf C zugeordneten Vorsteuern wird aufgrund eines Umsatzschlüssels ermittelt, anders als im Beispiel in Ziffer 11.1, wo für jede Vorsteuerart ein spezifischer Vorsteuerschlüssel verwendet wurde.

Verhältnis der massgebenden Umsätze:

Steuerbarer Umsatzanteil		
- Ertrag aus Handelswaren	*300'000*	*37.50 %*
ausgenommener Umsatzanteil		
- Ertrag aus Fahrschule	*500'000*	*62.50 %*
Total Umsatz unternehmerischer Tätigkeit	*800'000*	*100.00 %*

Berechnung der Vorsteuerkorrektur:

	Topf A	Topf B	Topf C	Vorsteuer-korrektur
Steuerbar, direkt zuordenbar:				
Handelswaren 7,7 % von 180'000	*13'860*			*0*
Ausgenommen, direkt zuordenbar:				
Unterhalt und Reparaturen 7,7 % von 120'000		*9'240*		*9'240*
Zuordnung mit sachgerechtem Schlüssel:				
Büromaterial 7,7 % von 7'000			*539*	
Energie 7,7 % von 4'500			*347*	
Übriger Betriebsaufwand 7,7 % von 8'000			*616*	
Mieten 7,7 % von 36'000			*2'772*	
Total Vorsteuer im Topf C			*4'274*	
Vorsteuerkorrektur 62,50 %				*2'671*
Total Vorsteuerkorrektur				***11'911***

HILTPOLD VAT SUPPORT

11.3 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen - Einheit der Leistung

Die Vorsteuern auf den gesamten Aufwendungen (Materialaufwand, Dienstleistungen und übriger Betriebsaufwand) und Investitionen,

- die der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit direkt zuordenbar sind, können voll in Abzug gebracht werden (☞ Topf A; Ziff. 4.5.1);
- die der nicht unternehmerischen Tätigkeit und der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit direkt zuordenbar sind, können nicht in Abzug gebracht werden (☞ Topf B; Ziff. 4.5.1);
- die weder direkt dem Topf A noch dem Topf B zuordenbar sind, werden buchmässig gesondert erfasst. Diese Vorsteuern können nur entsprechend der Zusammensetzung des korrigierten, d.h. um die direkt zuordenbaren Aufwendungen bereinigten Gesamtumsatzes in Abzug gebracht werden (☞ Topf C; Ziff. 4.5.1).

Zur Darstellung der Vorsteuerkorrektur mittels der eigenen Berechnung *Einheit der Leistung* wird - wie bei der Vorsteuerkorrektur *nach dem effektiven Verwendungszweck* (☞ Ziff. 4.2) - das Beispiel der Motorrad AG (☞ Ziff. 11.1) verwendet.

Die Umschreibung des Unternehmens und seiner Erfolgsrechnung sowie die Informationen zu den einzelnen Aufwendungen gelten hier sinngemäss.

Verhältnis der massgebenden Bruttogewinne:

Steuerbarer Bereich		***Ausgenommener Bereich***		***Total***
Umsätze				
Handel	*300'000*	*Fahrschule*	*500'000*	***800'000***
Aufwendungen				
Waren	*180'000*	*Unterh. und Rep. (Brutto 107,7 %)*	*129'240*	***309'240***
Lohn	*80'000*	*Lohn*	*280'000*	***360'000***
Bruttogewinn	*40'000*	*Bruttogewinn*	*90'760*	***130'760***
	30.59 %		*69.41 %*	*100.00 %*

Berechnung der Vorsteuerkorrektur:

	Topf A	Topf B	Topf C	Vorsteuer-korrektur
Steuerbar, direkt zuordenbar:				
Handelswaren 7,7 % von 180'000	*13'860*			*0*
Ausgenommen, direkt zuordenbar:				
Unterhalt und Reparaturen 7,7 % von 120'000		*9'240*		*9'240*
Zuordnung mit sachgerechtem Schlüssel:				
Büromaterial 7,7 % von 7'000			*539*	
Energie 7,7 % von 4'500			*347*	
Übriger Betriebsaufwand 7,7 % von 8'000			*616*	
Mieten 7,7 % von 36'000			*2'772*	
Total Vorsteuer im Topf C			*4'274*	
Vorsteuerkorrektur 69,41 %				*2'967*
Total Vorsteuerkorrektur				***12'207***

HILTPOLD VAT SUPPORT

11.4 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen - Umsatzschlüssel

Bei dieser Variante wird die Vorsteuerkorrektur auf sämtlichen Aufwendungen und Investitionen entsprechend der Zusammensetzung des massgebenden Gesamtumsatzes vorgenommen.

Zur Darstellung der Korrektur mittels der eigenen Berechnung *Umsatzschlüssel* wird - wie bei der Vorsteuerkorrektur nach dem *effektiven Verwendungszweck* (☞ Ziff. 4.2) - das Beispiel der Motorrad AG (☞ Ziff. 11.1) verwendet.

Die Umschreibung des Unternehmens und seiner Erfolgsrechnung sowie die Informationen zu den einzelnen Aufwendungen gelten hier sinngemäss.

Verhältnis der massgebenden Umsätze:

Steuerbarer Umsatzanteil		
- Ertrag aus Handelswaren	*300'000*	*37.50 %*
Ausgenommener Umsatzanteil		
- Ertrag aus Fahrschule	*500'000*	*62.50 %*
Total Umsatz unternehmerische Tätigkeit	*800'000*	*100.00 %*

Berechnung der Vorsteuerkorrektur:

Vorsteuerbelastete Aufwendungen gemäss Erfolgsrechnung:	
Handelswaren	*180'000*
Unterhalt und Reparaturen	*120'000*
Büromaterial	*7'000*
Energie	*4'500*
Übriger Betriebsaufwand	*8'000*
Mieten	*36'000*
Total Aufwendungen	*355'500*
Total Vorsteuerbelastung (7,7 % von 355'500)	*27'374*
Total Vorsteuerkorrektur gemäss Umsatzschlüssel: (62,50 % von 27'374)	***17'109***

11.5 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen – Aufwandschlüssel

Bei steuerpflichtigen Personen, die ideelle Zwecke verfolgen und neben dem unternehmerischen auch einen nicht-unternehmerischen Bereich haben, kann es sehr schwierig sein, die Vorsteuern nach dem effektiven Verwendungszweck (☞ Ziff. 11.1) aufzuteilen. Die bisher aufgeführten Varianten (☞ Ziff. 11.2 - 11.4) werden in solchen Fällen normalerweise zu keinem sachgerechten Ergebnis führen.

Keine Vorsteuerprobleme ergeben sich, wenn mit Saldo- resp. Pauschalsteuersätzen abgerechnet wird.

☞ Nähere Erläuterungen dazu finden sich in der MWST-Info Saldosteuersätze und in der MWST-Info Pauschalsteuersätze.

Alternativ kann **für solche Fälle** für die Vorsteuerkorrektur die Variante „Aufwandschlüssel“ angewendet werden.

Bei dieser Variante werden:

- Sämtliche Vorsteuerbeträge, soweit dies möglich ist, direkt der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zugeordnet (☞ Topf A; Ziff. 4.5.1).
- sämtliche Vorsteuerbeträge, soweit dies möglich ist, direkt der nicht-unternehmerischen Tätigkeit und der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zugeordnet (☞ Topf B; Ziff. 4.5.1).
- die übrigen Vorsteuern werden buchmässig gesondert erfasst. Diese Vorsteuern können nur im Verhältnis des korrigierten Gesamtumsatzes aus dem unternehmerischen Bereich* zum bereinigten Gesamtaufwand** in Abzug gebracht werden (☞ Topf C; Ziff. 4.5.1).

  * Berechnung des korrigierten Gesamtumsatzes aus dem unternehmerischen Bereich:
  Zum Vorsteuerabzug berechtigender Gesamtumsatz exkl. MWST aus dem unternehmerischen Bereich
  - abzüglich Aufwand Topf A exkl. MWST

  ** Bereinigung des Gesamtaufwandes:
  Gesamtaufwand des Rechtsträgers exkl. MWST
  - abzüglich Aufwand Topf A exkl. MWST
  - abzüglich Aufwand Topf B

Bei dieser Variante wird somit davon ausgegangen, dass der im unternehmerischen Bereich erwirtschaftete Umsatz (nach Deckung des Aufwandes Topf A) in dieser Höhe zur Deckung von Kosten im unternehmerischen Bereich verwendet wird und sich die Vorsteuerverteilung im unternehmerischen Bereich - soweit nicht direkt zuordenbar (Topf A und Topf B) - gleich verhält, wie im nicht-unternehmerischen Bereich.

Der Einfachheit halber werden die Berechnungen bei dieser Variante wie folgt vorgenommen:

- Der Gesamtaufwand berechnet sich aus dem Aufwand gemäss Erfolgsrechnung inkl. Abschreibungen. Ist der Gesamtumsatz zu korrigieren oder der Gesamtaufwand zu bereinigen, sind auch dort die Abschreibungen und nicht die tatsächlichen Investitionen zu berücksichtigen. Dies auch in Jahren, wo keine Investitionen getätigt werden. Es wird davon ausgegangen, dass sich die Investitionen und die Abschreibungen langfristig ausgleichen.
- Die Schlüsselberechnungen erfolgen sowohl umsatz- als auch aufwandseitig aufgrund der Zahlen exkl. MWST, mit Ausnahme der Aufwände gemäss Topf B, die - da nicht vorsteuerabzugsberechtigt - inkl. MWST erfasst und berücksichtigt werden.

Eine allfällige Kürzung des Vorsteuerabzugs gemäss Artikel 33 Absatz 2 MWSTG wegen dem Erhalt von Geldern nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a – c MWSTG ist mit dieser Variante abgegolten.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel karitative Stiftung KARSTIF

Die Haupttätigkeit der KARSTIF besteht aus der unentgeltlichen Unterstützung von hilfsbedürftigen Personen im In- und Ausland. Diese Tätigkeit wird hauptsächlich mit Spendengeld finanziert. Diese Tätigkeit bildet bei der Stiftung KARSTIF den nicht-unternehmerischen Bereich (☞ Ziff. 1.4.2.4).

Die Stiftung betreibt in Basel zusätzlich ein Kleidergeschäft, wo neue und gebrauchte Kleider verkauft werden. Ein Teil der Kleider wird an Sammelstellen gesammelt, ein Teil der Kleider wird zugekauft. Diese Tätigkeit stellt einen unternehmerischen Bereich dar, der zum Vorsteuerabzug berechtigt (☞ Ziff. 1.4.1). Mehrheitlich werden die Kleider im Inland verkauft, für 200'000 Franken werden Kleider ins Ausland versendet.

Zusätzlich werden mit der Vermietung von Wohnungen ausgenommene Umsätze erzielt.

Für das Jahr 2018, welches mit einem Gewinn von CHF 350‘000 abschliesst, sind folgende Zahlen relevant (wenn nichts anders erwähnt, verstehen sich sämtliche Beträge in CHF exkl. MWST):

Ertrag

Unternehmerische, zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten:

		MWST
Kleiderverkauf Inland	*1‘800‘000*	*138‘600*
Kleiderverkauf Ausland	*200‘000*	*0*
Total	*2‘000‘000*	*138‘600*

Unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten:

Mieterträge Wohnungen	*400‘000*	*0*
Sonstige Einnahmen:		
Spenden	*16‘600‘000*	*0*
Subventionen	*1‘000‘000*	*0*
Total	*17‘600‘000*	
Total Ertrag	*20‘000‘000*	*138‘600*

Investitionen und Aufwand

			Vorsteuer	
Investitionen		*Topf A*	*Topf B*	*Topf C*
Geschäftsliegenschaft	*500‘000*			*38‘500*
Mobilien	*300‘000*			*23‘100*
Wohnliegenschaften inkl. MWST	*200‘000*		*(14‘299)*	
Total Investitionen	*1‘000‘000*			
Aufwand Topf A				
Kleidereinkauf	*400‘000*	*30‘800*		
Aufwand Topf B				
Übriger Aufwand				
Wohnliegenschaften inkl. MWST	*50‘000*		*(3‘575)*	
Abschreibungen				
Wohnliegenschaften	*100‘000*		*0*	
Aufwand Topf C				
Projektaufwände	*12‘600‘000*			*320‘000*
Personalaufwände	*3‘000‘000*			*0*
Übriger Aufwand	*3‘000‘000*			*80‘000*
Sonstige Abschreibungen	*500‘000*			*0*
Gesamtaufwand / Vorsteuern	*19‘650‘000*	*30‘800*	*(17‘874)*	*461‘600*

HILTPOLD VAT SUPPORT

Berechnung des Vorsteuerkorrekturschlüssels

Zum Vorsteuerabzug berechtigender Gesamtumsatz exkl. MWST aus dem unternehmerischen Bereich	*2‘000‘000*	
abzüglich Aufwand Topf A exkl. MWST	*- 400‘000*	
Korrigierter Gesamtumsatz	*1‘600‘000*	*= 8,38 %*
Gesamtaufwand	*19‘650‘000*	
abzüglich Aufwand Topf A	*- 400‘000*	
abzüglich Aufwand Topf B inkl. Abschreibungen exkl. Investitionen	*- 150‘000*	
Bereinigter Gesamtaufwand	*19‘100‘000*	*= 100,00 %*
Vorsteuerkorrektur somit (100 % abzüglich 8,38 %):		*= 91,62 %*

Berechnung der Steuerforderung

Geschuldete Umsatzsteuer aus unternehmerischer Tätigkeit			*138‘600*
Vorsteuer Topf A		*30‘800*	
Vorsteuer Topf C	*461‘600*		
Vorsteuerkorrektur Topf C 91,62 %	*- 422‘918*	*38‘682*	
Total zulässiger Vorsteuerabzug		*69‘482*	*69‘482*
Steuerforderung			***69‘118***

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

12 Vorgehensweise zur Ermittlung bestimmter Leistungen zwischen Tochtergesellschaften und Holdinggesellschaft

12.1 Ermittlung des Werts der Leistungen im Zusammenhang mit der strategischen Führung des Konzerns

Über solche Leistungen der Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft (Holdinggesellschaft) fehlen oft detaillierte Aufzeichnungen.

Im Sinne von Artikel 80 MWSTG können die steuerlich relevanten Leistungen unter der Voraussetzung, dass

- die Holdinggesellschaft über kein eigenes Personal verfügt; oder
- das eigene Personal die Leistungen nicht selbst erbringt; und
- dadurch kein offensichtlicher Steuervor- oder -nachteil resultiert,

wie folgt annäherungsweise ermittelt werden:

3 ‰*	des durchschnittlichen Vermögens der Holdinggesellschaft (Total Aktiven)
abzügl.	von konzernfremden Unternehmen bezogene Verwaltungsleistungen **a)**
=	durch die Tochtergesellschaft erbrachte Dienstleistungen **b)**

* In begründeten Fällen kann nach oben oder nach unten abgewichen werden (z.B. kann bei Familiengesellschaften eine Pauschale von 2 ‰ angewandt werden, wenn der Aufwand verglichen mit Publikumsgesellschaften wesentlich geringer ist).

a) Hier werden nur die regelmässigen, ordentlichen Leistungen von konzernfremden Unternehmen für die Konzernführung berücksichtigt, die bei der Holdinggesellschaft direkt anfallen.

Demnach sind Eliminierungen der von konzernfremden Unternehmen bezogenen Verwaltungsdienstleistungen insbesondere in folgenden Fällen **zulässig (da sie in der Pauschale von 3 ‰ enthalten sind):**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Normale Buchführungsdienstleistungen;
- Konzernrechnungslegung;
- Führen des Aktienregisters;
- Verwalten der Beteiligungen;
- Aufbereitungsarbeiten, die der Entscheidungsfindung (für den Verwaltungsrat) dienen;
- Organisationsdienstleistungen im Zusammenhang mit der Durchführung der Generalversammlung.

nicht zulässig (da sie in der Pauschale von 3 ‰ nicht enthalten sind):

- Revision der Jahresrechnung der Holding;
- Abklärungen im Zusammenhang mit dem Kauf und Verkauf von Beteiligungen;
- Depot- und Vermögensverwaltungsgebühren für das Wertschriftenvermögen;
- Cash-Management für Konzerngesellschaften; *
- Verwaltungsratshonorare.

* In der Pauschale von 3 ‰ sind grundsätzlich jene Aufwendungen enthalten, welche die Holding zu tragen hat und nicht ihren Tochtergesellschaften weiterbelasten darf. Beim Cash-Management für Konzerngesellschaften handelt es sich um eine steuerbare Dienstleistung, die mit der Pauschale von 3 ‰ nicht abgedeckt ist. Derartige Aufwendungen dürfen durch die Holding auch an die Konzerngesellschaften weiterbelastet werden.

b) Wert, der bei der Tochtergesellschaft zum Normalsatz steuerbar ist.

Mit der Pauschale von 3 ‰ werden nur die regelmässigen, ordentlichen Leistungen für die Konzernführung berücksichtigt. Ausserordentliche Leistungen wie beispielsweise eine Due Diligence im Zusammenhang mit dem Kauf oder Verkauf einer Beteiligung sind nicht enthalten und somit zusätzlich zu berücksichtigen.

12.2 Ermittlung des Werts der Leistungen im Zusammenhang mit den Managementdienstleistungen beziehungsweise Lizenzen

Werden derartige Leistungen zwischen eng verbundenen Personen (z.B. Konzerngesellschaften) erbracht, so müssen diese ebenfalls fakturiert und gegebenenfalls versteuert werden. Bei Leistungen an eng verbundene Personen gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Sofern ein Drittvergleich nicht möglich ist, weil keine ähnlichen Leistungen an Dritte erbracht werden, muss die steuerpflichtige Person den entsprechenden Wert (Wert wie für unabhängige Dritte, d.h. Material-, Personal-, Gemeinkosten- und Gewinnzuschlag) mit geeigneten Unterlagen dokumentieren (z.B. Kostenrechnung [Kalkulationen, Betriebsbuchhaltung]).

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;

- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.09d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

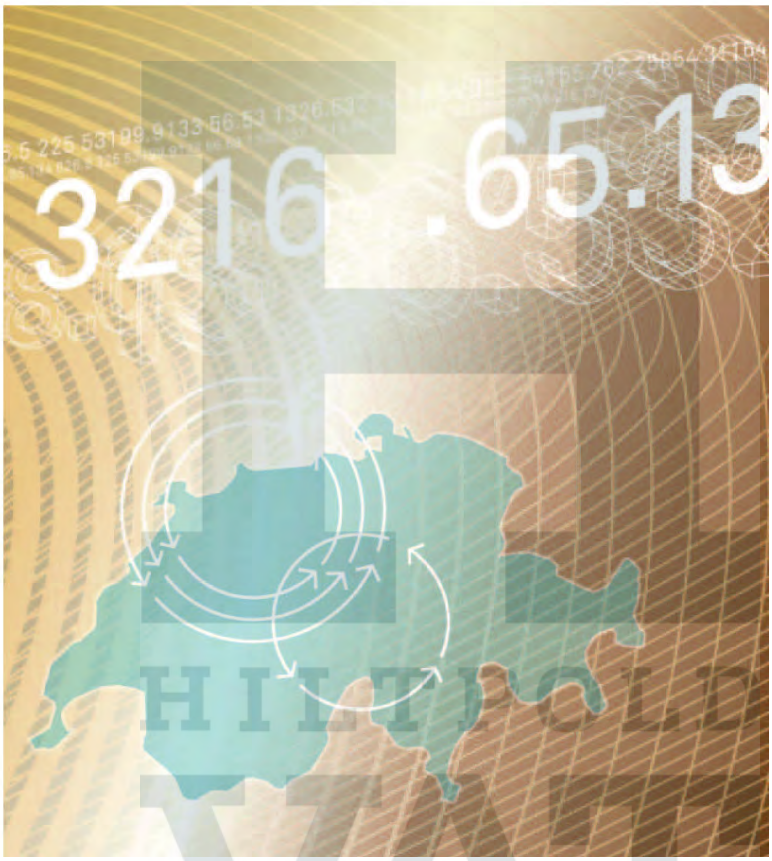
HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 10

Nutzungsänderungen



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 5
Teil A MWST-Info im Überblick 7
Teil B Nutzungsänderungen 8
1 Vorsteuerkorrekturen (Eigenverbrauch und Einlageentsteuerung) 8
1.1 Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch 9
1.2 Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung 10
1.3 Rechtliche Grundlagen im Überblick 10
1.4 Deklaration in der MWST-Abrechnung 10
1.5 Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen 11
2 Nutzungsänderungen 12
2.1 Was versteht man unter Nutzungsänderungen? 13
2.2 Vollumfängliche Nutzungsänderungen 13
2.2.1 Tatbestände von vollumfänglichen Nutzungsänderungen 14
2.2.2 Vorsteuerkorrektur bei vollumfänglichen Nutzungsänderungen 15
2.3 Partielle (teilweise) Nutzungsänderungen 15
2.3.1 Tatbestände von partiellen Nutzungsänderungen 16
2.3.2 Ermittlung der Vorsteuerkorrektur bei partiellen (teilweisen) Nutzungsänderungen 17
2.3.2.1 Effektive Ermittlung der Vorsteuerkorrektur bei partiellen (teilweisen) Nutzungsänderungen 18
2.3.2.2 Annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur bei partiellen (teilweisen) Nutzungsänderungen 20
2.3.2.3 Vergleich effektive und annäherungsweise Ermittlung bei partiellen Nutzungsänderungen - Anwendung 22
2.3.2.3.1 Beispiel Sachverhalt 22
2.3.2.3.2 Übersicht über Vorsteuerabzüge und Ermittlung der partiellen Nutzungsänderungen bei Anwendung der effektiven sowie der annäherungsweisen Ermittlung 23
2.3.2.4 Anwendungsdauer und Wechsel der gewählten Vorgehensweise 29
3 Grundlagen für eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung) 32
3.1 Unbewegliche Gegenstände 35
3.1.1 Begriff 35
3.1.2 Steuerlich relevante Aufwendungen bei unbeweglichen Gegenständen 36
3.1.3 Berechnungsgrundlage Vorsteuerkorrektur bei unbeweglichen Gegenständen 41
3.1.3.1 Zugekaufte, in Gebrauch genommene Immobilie - Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch 42
3.1.3.2 Zugekaufte, in Gebrauch genommene Immobilie - Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung 43
3.2 Bewegliche Gegenstände 44
3.2.1 Begriff 44
3.2.2 Steuerlich relevante Aufwendungen bei beweglichen Gegenständen 44
3.2.3 Berechnungsgrundlage Vorsteuerkorrektur bei beweglichen Gegenständen 47
3.2.3.1 Zugekaufte, nicht in Gebrauch genommene, bewegliche

Gegenstände - Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch 48
3.2.3.2 Zugekaufte, in Gebrauch genommene, bewegliche Gegenstände - Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch 50
3.2.3.3 Selbst hergestellte, nicht in Gebrauch genommene, bewegliche Gegenstände - Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch 52
3.2.3.4 Selbst hergestellte, in Gebrauch genommene, bewegliche Gegenstände - Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch 54
3.2.3.5 Zugekaufte, nicht in Gebrauch genommene, bewegliche Gegenstände - Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung 56
3.2.3.6 Zugekaufte, in Gebrauch genommene, bewegliche Gegenstände - Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung 57
3.3 Dienstleistungen 58
3.3.1 Begriff 58
3.3.2 Steuerlich relevante Aufwendungen bei Dienstleistungen 58
3.3.3 Berechnungsgrundlage Vorsteuerkorrektur bei Dienstleistungen 59
4 Vorübergehende Verwendung von Gegenständen 61
4.1 Begriff der vorübergehenden Verwendung sowie Abgrenzung zur partiellen Nutzungsänderung, gemischten Verwendung 61
4.2 Berechnungsgrundlage Vorsteuerkorrektur bei vorübergehender Verwendung von Gegenständen 62
4.2.1 Gemeinsame Bestimmungen (bewegliche und unbewegliche Gegenstände) 62
4.2.2 Berechnungsgrundlage Vorsteuerkorrektur bei vorübergehender Verwendung von beweglichen Gegenständen 63
4.2.2.1 Zugekaufter, beweglicher Gegenstand (Gegenstand A) 64
4.2.2.2 Selbst hergestellter, beweglicher Gegenstand (Gegenstand B) 64
4.2.3 Berechnungsgrundlage Vorsteuerkorrektur bei vorübergehender Verwendung von unbeweglichen Gegenständen 65
5 Vorsteuerkorrekturen im Zusammenhang mit der Gruppenbesteuerung 66
6 Vorsteuerkorrekturen im Zusammenhang mit dem Meldeverfahren 68
Teil C Anhang 69
7 Auszug aus dem MWSTG und der MWSTV 69
Rechtlicher Hinweis 76

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von den Artikeln 31 und 32 MWSTG sowie von den Artikeln 69 - 74 MWSTV.

Die vorliegende MWST-Info Nutzungsänderungen gibt Auskunft darüber, ob für bereits bezogene Gegenstände und/oder Dienstleistungen - welche eine Änderung in der Nutzung erfahren - Korrekturen der Vorsteuern vorzunehmen sind. Weiter werden die dazugehörigen Berechnungen dargestellt. Eine Nutzungsänderung liegt vor, wenn Gegenstände und/oder Dienstleistungen neu

- im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit; oder
- für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit (für die Erzielung von Leistungen, welche von der Steuer ausgenommen sind); oder
- ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit verwendet werden.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2010**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil A MWST-Info im Überblick

Gemäss Mehrwertsteuergesetz führen Nutzungsänderungen unter gewissen Voraussetzungen zu einer **Vorsteuerkorrektur**. Diese kommt zum Tragen, wenn die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erst nachträglich eintreten (Einlageentsteuerung) oder wenn die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nachträglich wegfallen (Eigenverbrauch). Diese MWST-Info geht vertieft auf dieses Thema, insbesondere auf die Systematik der Nutzungsänderungen ein.

Die **Ziffer 1** erläutert die Begriffe und die Voraussetzungen für Vorsteuerkorrekturen (Eigenverbrauch und Einlageentsteuerung).

Beispiele und Ausführungen zu den Tatbeständen und Arten von Nutzungsänderungen, insbesondere Antworten auf Fragen - was unter einer Nutzungsänderung zu verstehen ist, wann eine vollumfängliche oder partielle Nutzungsänderung vorliegt und wie eine Korrektur zur erfolgen hat - geht aus der **Ziffer 2** hervor.

In **Ziffer 3** wird anhand von schematischen Übersichten (Grafiken) und zahlreichen Beispielen die Begriffe und die steuerlich relevanten Grundlagen für die nachträgliche Korrektur der Vorsteuer bei unbeweglichen und beweglichen Gegenständen sowie Dienstleistungen näher erläutert.

Die **Ziffer 4** geht auf die Besonderheit der vorübergehenden Verwendung von Gegenständen im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit näher ein.

Erläuterungen zu den Vorsteuerkorrekturen im Zusammenhang mit der Gruppenbesteuerung und dem Meldeverfahren finden sich unter den **Ziffern 5** und **6**.

Im **Anhang** werden spiegelbildlich die Grundlagen auf Stufe Gesetz und Verordnung zu den Nutzungsänderungen aufgeführt.

HELPOLD VAT SUPPORT

Teil B Nutzungsänderungen

1 Vorsteuerkorrekturen (Eigenverbrauch und Einlageentsteuerung)

Eigenverbrauch (Belastung)



Werden Gegenstände oder Dienstleistungen, nicht mehr im Rahmen einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit verwendet, kann diese Nutzungsänderung zu einer vollen oder teilweisen nachträglichen Rückgängigmachung der bereits geltend gemachten Vorsteuern führen (Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch).

Beispiel
Die steuerpflichtige Sauser AG hat im Jahr 2017 eine Betriebsliegenschaft erstellen lassen und sämtliche Vorsteuern abgezogen. Infolge des schlechten Geschäftsganges wird bereits zu Jahresbeginn 2018 der Betrieb eingestellt. Per 1. Juli 2018 wird die gesamte Betriebsliegenschaft ohne Option an Dritte vermietet. Die steuerpflichtige Sauser AG muss auf dem Zeitwert per 1. Juli 2018 eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vornehmen. Massgebend sind die bei der Neuerstellung der Betriebsliegenschaft geltend gemachten Vorsteuern. Die Vorsteuerkorrektur muss erfolgen, da die Liegenschaft ab dem 1. Juli 2018 nicht mehr im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit (sondern für die Erzielung von ausgenommenen Leistungen) genutzt wird.

Einlageentsteuerung (Entlastung)



Werden Gegenstände oder Dienstleistungen, neu im Rahmen einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit verwendet, so kann diese Nutzungsänderung zu einem vollen oder teilweisen nachträglichen Abzug der Vorsteuern führen (Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung).

Beispiel

Die steuerpflichtige Sauser AG liess im Jahr 2017 eine Liegenschaft erstellen und vermietete diese ab Herbst 2017, ohne für die Versteuerung zu optieren, weshalb sie keine Vorsteuern abziehen konnte. Per 1. Juli 2018 wird für die Vermietung von 50 % der Liegenschaft optiert. Die steuerpflichtige Sauser AG kann 50 % der auf den Zeitwert per 1. Juli 2018 entfallenden Vorsteuern nachträglich abziehen, da die Liegenschaft nun zur Hälfte im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit genutzt wird.

1.1 Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch

Die Vorsteuerkorrektur soll verhindern, dass eine steuerpflichtige Person, welche Gegenstände oder Dienstleistungen ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit - insbesondere für private Zwecke verwendet - gegenüber einer nicht steuerpflichtigen Person steuerlich besser gestellt wird.

Der Wertverzehr, d.h. die Abschreibungen im Sinne von Artikel 31 Absatz 3 MWSTG, wird entsprechend berücksichtigt.

Voraussetzungen für eine Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch:

- Die steuerpflichtige Person hat beim Bezug der Gegenstände und Dienstleistungen den Vorsteuerabzug vorgenommen oder hat die Gegenstände und Dienstleistungen im Rahmen des Meldeverfahrens nach Artikel 38 MWSTG bezogen;
- Die Gegenstände und Dienstleistungen werden künftig dauernd oder vorübergehend für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit (zur Erzielung von ausgenommenen Leistungen) oder ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit verwendet.

Eigenverbrauch liegt namentlich vor, wenn aus dem Unternehmen Gegenstände oder Dienstleistungen dauernd oder vorübergehend entnommen und:

a. Ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit, insbesondere für private Zwecke, verwendet werden;
b. für eine unternehmerische Tätigkeit verwendet werden, die nach Artikel 29 Absatz 1 MWSTG nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt;
c. unentgeltlich abgegeben werden, ohne dass ein unternehmerischer Grund besteht (bei Geschenken bis 500 Franken pro Person und Jahr sowie bei Werbegeschenken und Warenmustern ohne Wertbegrenzung zur Erzielung steuerbarer oder von der Steuer befreiter Umsätze wird der unternehmerische Grund ohne weiteres vermutet);
d. sich bei Wegfall der Steuerpflicht noch in der Verfügungsmacht der

steuerpflichtigen Person befinden.

1.2 Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung

Die Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung bildet das Gegenstück zur Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch. Sie verhindert eine Steuerbelastung im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit.

Der Wertverzehr (d.h. die Abschreibungen im Sinne von Art. 32 Abs. 2 MWSTG) wird entsprechend berücksichtigt.

Voraussetzungen für eine Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung:

- Die steuerpflichtige Person hat beim Bezug der Gegenstände und Dienstleistungen keinen Vorsteuerabzug vorgenommen (dabei zu berücksichtigen sind die Vorsteueranteile, die vorgängig als Eigenverbrauch korrigiert wurden).
- Die zu entsteuernden Gegenstände und Dienstleistungen werden künftig im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit verwendet.

1.3 Rechtliche Grundlagen im Überblick

Die im Anhang aufgeführten Übersichten zeigen spiegelbildlich die Bestimmungen zur Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch und Einlageentsteuerung) aus dem MWSTG und der MWSTV.

1.4 Deklaration in der MWST-Abrechnung

Vorsteuerkorrekturen Einlageentsteuerung:
Die ermittelten Vorsteuerkorrekturen werden unter **Ziffer 410 (Einlageentsteuerung)** deklariert. Der MWST-Abrechnung muss eine detaillierte Aufstellung beigelegt werden.

Vorsteuerkorrekturen Eigenverbrauch:
Die ermittelten Vorsteuerkorrekturen werden unter **Ziffer 415 (Eigenverbrauch)** deklariert. Detailunterlagen (z.B. Rechnungen oder andere Belege) sind nur auf Verlangen der ESTV einzureichen.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema sind in der MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung enthalten.

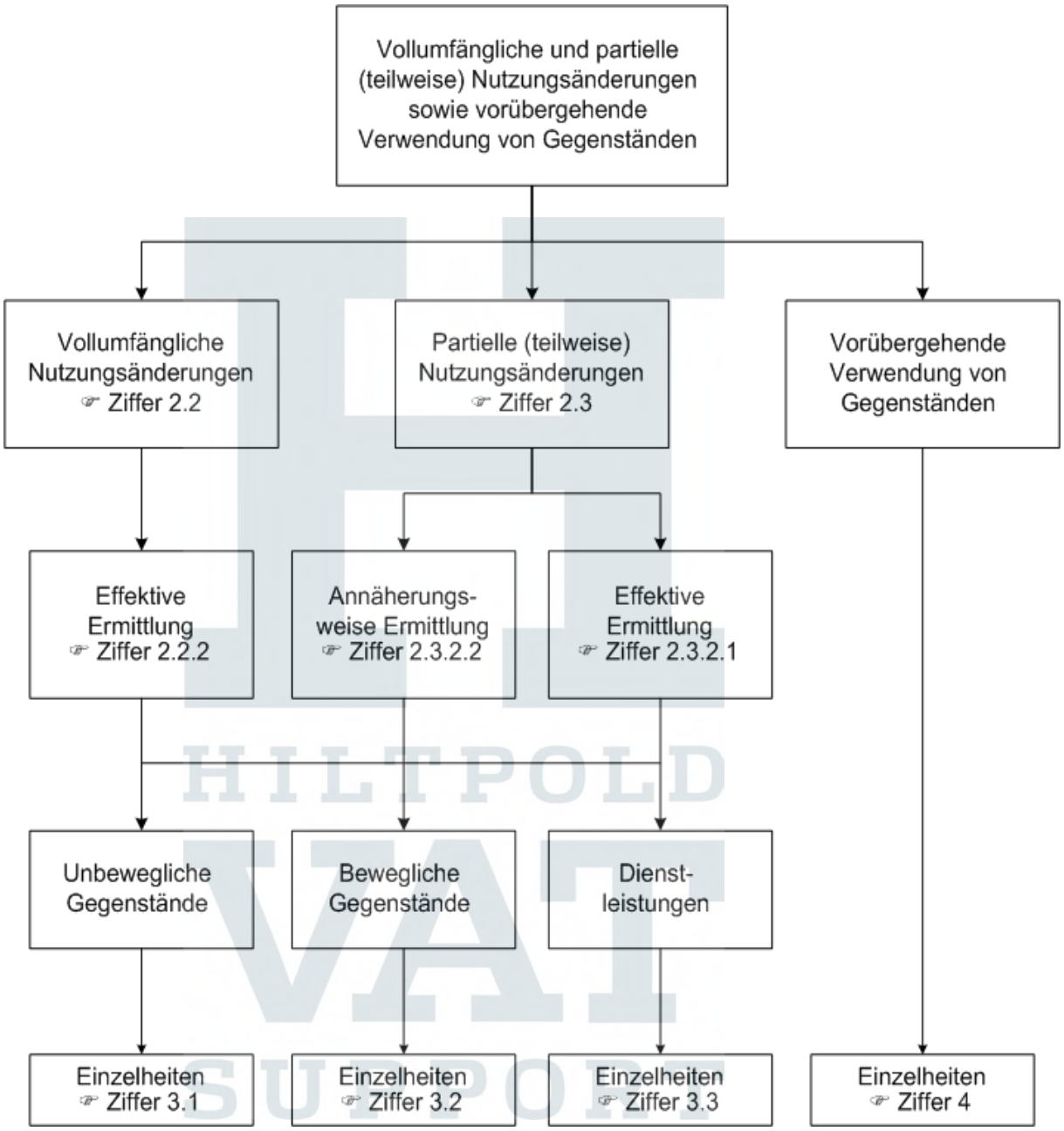
1.5 Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen

☞ Informationen zu diesem Thema sind in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung enthalten.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2 Nutzungsänderungen

Die nachfolgende Grafik zeigt eine Übersicht über die Nutzungsänderungen und die vorübergehende Verwendung von Gegenständen.



2.1 Was versteht man unter Nutzungsänderungen?

Von Nutzungsänderungen spricht man, wenn sich die Nutzungsverhältnisse ändern, die beim Bezug einer Leistung im Inland oder bei deren Einfuhr für die Vornahme des Vorsteuerabzugs massgebend waren. Nutzungsänderungen können zu einer Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung (nachträglicher Vorsteuerabzug) führen, wenn ein Gegenstand oder eine Dienstleistung bisher ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit oder für eine nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit (z.B. für die Erbringung von steuerausgenommenen Leistungen) verwendet wurde und neu im Rahmen einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit verwendet wird (Art. 32 MWSTG). Im umgekehrten Fall führt die Nutzungsänderung zu einer Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch (Rückgängigmachung bereits geltend gemachter Vorsteuern; Art. 31 MWSTG).

Mit der Vorsteuerkorrektur wird erreicht, dass nicht der Zweck des ursprünglichen Erwerbs beziehungsweise die erstmalige Verwendung massgeblich ist. Entscheidend ist, ob ein Gegenstand oder eine Dienstleistung im Rahmen einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit verwendet wird oder nicht. Die Leistung wird von der MWST entlastet, wenn sie im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit verwendet wird beziehungsweise mit MWST belastet, wenn sie für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit (zur Erbringung von steuerausgenommenen Leistungen) oder ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit verwendet wird.

Für die Ausführungen zu den vollumfänglichen (Ziff. 2.2 - 2.2.2) und partiellen Nutzungsänderungen (Ziff. 2.3 - 2.3.2.4) ist bei Liegenschaften zu beachten, dass die veränderten Nutzungsverhältnisse für jedes einzelne Objekt separat zu beurteilen sind. Als separate Objekte können einzelne Stockwerke oder sogar einzelne Räumlichkeiten gelten.

2.2 Vollumfängliche Nutzungsänderungen

Vollumfängliche Nutzungsänderungen liegen vor, wenn Gegenstände oder Dienstleistungen nach der Nutzungsänderung ausschliesslich im Rahmen von einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit oder ausschliesslich für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit verwendet werden. Die vollumfängliche Nutzungsänderung ist in der Abrechnungsperiode des Eintritts der Nutzungsänderung abzurechnen.

Bei der vollumfänglichen Nutzungsänderung tritt die steuerliche **Wirkung** im Zeitpunkt des Steuertatbestandes ein (z.B. beim Liegenschaftsverkauf mit dem Übergang von Nutzen und Gefahr). Es ist also beispielsweise bei Beginn und Ende jeder einzelnen Option für einen bestimmten Liegenschaftsteil immer zu prüfen, ob eine steuerlich wirksame Nutzungsänderung vorliegt. Dies gilt sinngemäss auch bei der Vermietung beziehungsweise Verpachtung ohne Option.

Da jede **vollumfängliche Nutzungsänderung steuerlich abgerechnet wird** - im Gegensatz zur partiellen Nutzungsänderung, bei der die Wirkung jährlich nur einmal eintritt (☞ Ziff. 2.3) - ist es wichtig zu wissen, welche Tatbestände zu vollumfänglichen Nutzungsänderungen führen können.

2.2.1 Tatbestände von vollumfänglichen Nutzungsänderungen

Eine vollumfängliche Nutzungsänderung - die zu einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch oder Einlageentsteuerung) führen kann - liegt vor, wenn:

- Unternehmen neu steuerpflichtig werden und die zu entsteuernden Gegenstände oder Dienstleistungen ausschliesslich im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit (z.B. für steuerbare Beratungsleistungen) verwendet werden;
- Unternehmen, welche nicht mehr steuerpflichtig sind; Gegenstände oder Dienstleistungen mit Anspruch auf Vorsteuerabzug das Unternehmen verlassen (z.B. wenn Liegenschaften veräussert oder Liegenschaften beziehungsweise bewegliche Gegenstände ins Privatvermögen überführt werden);
- für die Versteuerung von ganzen Liegenschaften oder Teilen davon (d.h. einzelne Räumlichkeiten oder Stockwerke) optiert wird;
- die Option für die Versteuerung von ganzen Liegenschaften oder Teilen davon (d.h. einzelne Räumlichkeiten oder Stockwerke) wegfällt;
- bisher im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit verwendete Liegenschaften oder Liegenschaftsteile neu ohne Option vermietet beziehungsweise verpachtet werden (oder umgekehrt);
- bisher gemischt verwendete Gegenstände oder Dienstleistungen künftig ausschliesslich im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit oder ausschliesslich für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit verwendet werden (z.B. wird eine bisher sowohl für steuerbare Beratungsleistungen als auch für nicht optierte Schulungsleistungen verwendete Liegenschaft künftig nur noch für steuerbare Beratungsleistungen verwendet).

2.2.2 Vorsteuerkorrektur bei vollumfänglichen Nutzungsänderungen

Bei einer vollumfänglichen Nutzungsänderung wird die **Vorsteuerkorrektur grundsätzlich effektiv ermittelt** (☞ Ausnahme Ziff. 2.3.2.2). Entsprechende Vorsteuerkorrekturen (Eigenverbrauch bzw. Einlageentsteuerung) fallen im Zeitpunkt der Nutzungsänderung an.

Beispiele zu vollumfänglichen Nutzungsänderungen bei unbeweglichen Gegenständen finden sich unter Ziffer 3.1.3:

- Beispiel 1: Vorgehen Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch;
- Beispiel 2: Vorgehen Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung.

2.3 Partielle (teilweise) Nutzungsänderungen

Partielle Nutzungsänderungen liegen vor, wenn Gegenstände oder Dienstleistungen nach der Nutzungsänderung nicht mehr ausschliesslich im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit oder ausschliesslich für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit (zur Erzielung von ausgenommenen Leistungen) beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit, sondern gemischt verwendet werden. Ebenso liegt eine partielle Nutzungsänderung vor, wenn sich das Verhältnis der gemischten Nutzung ändert. Es ist im Gegensatz zu den vollumfänglichen Nutzungsänderungen (☞ Ziff. 2.2 ff.) jährlich nur einmal zu prüfen, ob eine steuerlich relevante Nutzungsänderung vorliegt oder nicht.

Bei partiellen Nutzungsänderungen wird folgendes Nutzungsverhältnis einmal jährlich (pro Geschäftsjahr) ermittelt und mit der Vorjahresnutzung verglichen.

Dabei geht es um den Vergleich der Nutzung im Rahmen

- der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit (steuerbare Leistungen); und
- der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (zur Erzielung von ausgenommenen Leistungen) beziehungsweise der Nutzung ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit.

Abweichungen gegenüber dem Vorjahr führen grundsätzlich zu einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch oder Einlageentsteuerung). Als Berechnungsgrundlage dient der Zeitwert der Gegenstände beziehungsweise der Wert der noch nicht genutzten Dienstleistungen zu Beginn des Jahres, in dem die Nutzungsänderung eintritt.

Beispiel
Nutzung für steuerbare Zwecke im Jahre
2018 = 70 %
2019 = 48 %

Per 1. Januar 2019 liegt eine Nutzungsänderung im Ausmass von 22 Prozentpunkten vor, die zu einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) führt. Es ist demnach auf dem Zeitwert der relevanten Gegenstände beziehungsweise dem Wert des noch nicht genutzten Teils der Dienstleistungen per Stichtag 1. Januar 2019 die Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch zu ermitteln.

Steht zu Beginn des Jahres bereits fest, dass sich das Nutzungsverhältnis ändert, wird die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch bzw. Einlageentsteuerung) in der ersten MWST-Abrechnung provisorisch berücksichtigt. Eine Vorsteuerkorrektur auf die effektiv erfolgte Nutzungsänderung muss in der letzten MWST-Abrechnung des Jahres vorgenommen werden.

2.3.1 Tatbestände von partiellen Nutzungsänderungen

Eine partielle Nutzungsänderung liegt vor, wenn:

- Unternehmen neu steuerpflichtig werden und die zu entsteuernden Gegenstände oder Dienstleistungen sowohl im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit als auch für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit und somit gemischt verwendet werden (z.B. sowohl für steuerbare Beratungsleistungen als auch für nicht optierte Schulungsleistungen);

- sich das Verhältnis der Verwendung jener Gegenstände und Dienstleistungen ändert, die sowohl im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit als auch für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit und somit gemischt verwendet werden (z.B. ändert sich der Verwendungszweck der Infrastruktur für steuerbare Beratungsleistungen und nicht optierte Schulungsleistungen von 70 % zu 30 % im Jahre 2018 auf 45 % zu 55 % im Jahre 2019);

- Gegenstände oder Dienstleistungen, die bisher ausschliesslich im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit oder ausschliesslich für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit verwendet wurden, künftig sowohl im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit als auch für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit und somit gemischt verwendet werden (z.B. wird eine bisher ausschliesslich für steuerbare Beratungsleistungen verwendete Liegenschaft künftig sowohl für steuerbare Beratungsleistungen als auch für nicht optierte Schulungsleistungen verwendet);

- Gegenstände (z.B. Sportanlagen) häufig wechselnd sowohl im Rahmen einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit als auch für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit und somit gemischt verwendet werden (z.B. wird eine Kunsteisbahn an bestimmten Tagen für steuerbare Einzeleintritte und an den übrigen Tagen für von der Steuer ausgenommene Vermietungen an Eishockeyclubs verwendet).

2.3.2 Ermittlung der Vorsteuerkorrektur bei partiellen (teilweisen) Nutzungsänderungen

Bei partiellen Nutzungsänderungen besteht für die steuerpflichtige Person das **Wahlrecht zwischen der effektiven und der annäherungsweisen Ermittlung der Vorsteuerkorrektur**. Die gewählte Vorgehensweise ist sowohl für bewegliche und unbewegliche Gegenstände als auch für Dienstleistungen anwendbar.

Sowohl bei der effektiven als auch bei der annäherungsweisen Ermittlung muss jährlich nur einmal geprüft werden, ob eine steuerlich relevante Nutzungsänderung vorliegt oder nicht. Dazu wird einzig der Vorjahresvergleich vorgenommen, d.h. das Nutzungsverhältnis des abgelaufenen Geschäftsjahres wird mit demjenigen des Vorjahres verglichen.

2.3.2.1 Effektive Ermittlung der Vorsteuerkorrektur bei partiellen (teilweisen) Nutzungsänderungen

Wendet die steuerpflichtige Person die effektive Ermittlung der Vorsteuerkorrektur an, wird eine partielle Nutzungsänderung in jedem Fall steuerlich erfasst, d.h. Vorsteuerkorrekturen werden bei jeder Änderung der Nutzungsverhältnisse vorgenommen.

Für die Berechnung der **Vorsteuerkorrekturen** wird die Differenz zwischen folgenden jährlichen Nutzungsverhältnissen zugrunde gelegt:

- Nutzung (Vorsteuerabzugsquote) in jenem Jahr, in dem eine Nutzungsänderung stattfindet; und
- Nutzung des Vorjahres.

Per 1. Januar des Jahres der Nutzungsänderung ist auf dem Zeitwert der Vorsteuer der steuerlich relevanten Aufwendungen eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung) vorzunehmen.

Beispiel
(gleiches Beispiel wie zur annäherungsweisen Ermittlung der Vorsteuerkorrektur ☞ Ziff. 2.3.2.2)
*Die steuerpflichtige Person A besitzt eine eigene Geschäftsliegenschaft und verwendet diese einerseits für Beratungsleistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen und andererseits für nicht optierte Schulungsleistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind. Die Nutzungsverhältnisse (Ermittlung aufgrund eines **sachgerechten Schlüssels** [Art. 68 Abs. 2 MWSTV]) sehen wie folgt aus:*

Jahr	*Nutzung für Beratungsleistungen*	*Nutzung für nicht optierte Schulungen*	*Veränderung in Prozentpunkten*
2018	*40 %*	*60 %*	*Ausgangsbasis*
2019	*45 %*	*55 %*	*5*
2020	*41 %*	*59 %*	*4*
2021	*52 %*	*48 %*	*11*

Bei der effektiven Ermittlung liegen steuerlich relevante Nutzungsänderungen per 1. Januar 2019, 1. Januar 2020 und 1. Januar 2021 vor. Demnach sehen die Berechnungen für diese Nutzungsänderungen wie folgt aus:

Nutzungsänderung per 1. Januar 2019
Per 1. Januar 2019 darf - auf dem Zeitwert der Vorsteuern auf den steuerlich relevanten Aufwendungen (☞ Ziff. 3) - für die Liegenschaft eine Einlageentsteuerung im Ausmass von 5 % geltend gemacht werden.

Nutzungsänderung per 1. Januar 2020
Per 1. Januar 2020 erfolgt - auf dem Zeitwert der geltend gemachten Vorsteuern auf den steuerlich relevanten Aufwendungen - für die Liegenschaft eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) im Ausmass von 4 %.

Nutzungsänderung per 1. Januar 2021
Per 1. Januar 2021 darf - auf dem Zeitwert der Vorsteuern auf den steuerlich relevanten Aufwendungen - für die Liegenschaft eine Einlageentsteuerung im Ausmass von 11 % vorgenommen werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.3.2.2 Annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur bei partiellen (teilweisen) Nutzungsänderungen

Wendet die steuerpflichtige Person die annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur an, ist eine partielle Nutzungsänderung erst steuerlich relevant, wenn sich der Verwendungszweck der Gegenstände oder Dienstleistungen gegenüber dem Vorjahr **um mehr als 20 Prozentpunkte (= Toleranzgrenze)** ändert.

Vorsteuerkorrekturen werden innerhalb dieser Toleranzgrenze weder zu Lasten (Eigenverbrauch) noch zu Gunsten (Einlageentsteuerung) der steuerpflichtigen Person vorgenommen.

Toleranzgrenze, Beginn und Ende der Steuerpflicht
Falls bei der partiellen Nutzungsänderung die annäherungsweise Ermittlung angewendet wird, gelangt die Toleranzgrenze von 20 Prozentpunkten dann **nicht** zur Anwendung, wenn der partiellen eine vollumfängliche Nutzungsänderung folgt (z.B. Austritt aus der Steuerpflicht).

Bei Eintritt in die Steuerpflicht ist auf die effektive Verwendung (gemischte Verwendung) der Vermögenswerte im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit abzustellen (keine Toleranzgrenze). Die Vorsteuer wird auf dem Zeitwert dieser Vermögenswerte (☞ Ziff. 3) geltend gemacht.

Beispiel (gleiches Beispiel wie zur effektiven Ermittlung der Vorsteuerkorrektur ☞ Ziff. 2.3.2.1)
*Die steuerpflichtige Person A besitzt eine eigene Geschäftsliegenschaft und verwendet diese einerseits für Beratungsleistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen und andererseits für nicht optierte Schulungsleistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind. Die Nutzungsverhältnisse (Ermittlung aufgrund eines **sachgerechten Schlüssels** [Art. 68 Abs. 2 MWSTV]) sehen wie folgt aus:*

Jahr	*Nutzung für Beratungsleistungen*	*Nutzung für nicht optierte Schulungen*	*Veränderung in Prozentpunkten*
2018	*40 %*	*60 %*	*Ausgangsbasis*
2019	*45 %*	*55 %*	*5*
2020	*41 %*	*59 %*	*4*
2021	*52 %*	*48 %*	*11*

Der Verwendungszweck der Liegenschaft hat sich in den dargestellten Betrachtungsjahren gegenüber dem entsprechenden Vorjahr jeweils um weniger als 20 Prozentpunkte verändert. Somit liegen ***keine steuerlich relevanten Nutzungsänderungen*** *per 1. Januar der Jahre 2019 bis 2021 vor. Es sind für diese Perioden keine steuerlichen Massnahmen zu treffen.*

Berechnung Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung)
Liegt eine steuerlich relevante Nutzungsänderung vor (Toleranzgrenze überschritten), wird für die Berechnung der Vorsteuerkorrektur die Differenz zwischen folgenden jährlichen Nutzungsverhältnissen zugrunde gelegt:

- Nutzung (Vorsteuerabzugsquote) in jenem Jahr, in dem eine relevante Nutzungsänderung stattfindet; und
- Nutzung der **einzelnen Vorjahre** (Jahr mit steuerlich relevanten [wertvermehrenden] Aufwendungen respektive Jahr der letzten relevanten Nutzungsänderung).

Die Differenzen der Nutzung werden für die Berechnung der Vorsteuerkorrekturen (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung) verwendet. Per 1. Januar des Jahres der Nutzungsänderung werden - auf den Zeitwerten der jährlichen Vorsteuer auf den steuerlich relevanten Aufwendungen - die Vorsteuerkorrekturen berechnet.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.3.2.3 Vergleich effektive und annäherungsweise Ermittlung bei partiellen Nutzungsänderungen - Anwendung

2.3.2.3.1 Beispiel Sachverhalt

Die steuerpflichtige Educ-Consult GmbH ist seit 1. Januar 2010 im MWST-Register eingetragen. Sie erbringt Beratungsleistungen sowie Schulungsleistungen (nicht optiert). Für die Erzielung dieser Leistungen nutzt sie die betriebseigene Geschäftsliegenschaft. Die Räumlichkeiten werden für beide Leistungstypen gemischt verwendet.

Die Nutzungsverhältnisse sowie deren Veränderungen sehen wie folgt aus:

Jahr	*Nutzung für Beratungsleistungen*	*Nutzung für nicht optierte Schulungen*	*Veränderung in Prozentpunkten*
2018	*46 %*	*54 %*	*Ausgangsbasis*
2019	*42 %*	*58 %*	*4*
2020	*64 %*	*36 %*	*22*
2021	*66 %*	*34 %*	*2*
2022	*43 %*	*57 %*	*23*

Bei der steuerpflichtigen Educ-Consult GmbH fallen folgende Vorsteuern auf Aufwendungen und Investitionen an:

- *Jahr 2018: Vorsteuern auf Erwerb Liegenschaft von insgesamt 100'000 Franken; Vorsteuern auf werterhaltenden Aufwendungen (Unterhalt) und Betriebsstoffen 4'000 Franken;*
- *Jahr 2019: Vorsteuern auf werterhaltenden Aufwendungen (Unterhalt) und Betriebsstoffen 3'500 Franken;*
- *Jahr 2020: Vorsteuern auf werterhaltenden Aufwendungen (Unterhalt) und Betriebsstoffen 3'800 Franken;*
- *Jahr 2021: Vorsteuern auf der Erstinstallation Überwachungsanlage von insgesamt 8'000 Franken; Vorsteuern auf werterhaltenden Aufwendungen (Unterhalt) und Betriebsstoffen 3'700 Franken;*
- *Jahr 2022: Vorsteuern auf Energiesparmassnahmen (Isolation und Heizungssystem) von insgesamt 15'000 Franken; Vorsteuern auf werterhaltenden Aufwendungen (Unterhalt) und Betriebsstoffen 2'800 Franken.*

2.3.2.3.2 Übersicht über Vorsteuerabzüge und Ermittlung der partiellen Nutzungsänderungen bei Anwendung der effektiven sowie der annäherungsweisen Ermittlung

Bei effektiver Ermittlung der partiellen Nutzungsänderung liegt ab dem Jahr 2019 ***jährlich*** *eine steuerlich relevante Nutzungsänderung vor.*

Bei annäherungsweiser Ermittlung der partiellen Nutzungsänderung liegen steuerlich relevante Nutzungsänderungen ***per 1. Januar 2020*** *und* ***per 1. Januar 2022*** *vor. Die Toleranzgrenze von 20 Prozentpunkten wird - jeweils verglichen mit dem Vorjahr - in diesen beiden Jahren überschritten.*

Jahr 2018

	effektive Ermittlung		***annäherungsweise Ermittlung***	
Jahr 2018: Vorsteuerabzüge (46 %)	*Vorsteuer in CHF*	*Investition Zeitwert*	*Vorsteuer in CHF*	*Investition Zeitwert*
auf steuerlich relevanten Aufwendungen	*100'000*		*100'000*	
Korrektur aufgrund Nutzungsquote	*- 54'000*		*- 54'000*	
auf Betriebsstoffen	*4'000*		*4'000*	
Korrektur aufgrund Nutzungsquote	*- 2'160*		*- 2'160*	
Total Vorsteuerabzug 2018	***47'840***		***47'840***	

Jahr 2019

	effektive Ermittlung		***annäherungsweise Ermittlung***	
Jahr 2019: Vorsteuerabzüge (42 %)	*Vorsteuer in CHF*	*Investition Zeitwert*	*Vorsteuer in CHF*	*Investition Zeitwert*
auf steuerlich relevanten Aufwendungen	*0*		*0*	
Korrektur aufgrund Nutzungsquote	*0*		*0*	
auf Betriebsstoffen	*3'500*		*3'500*	
Korrektur aufgrund Nutzungsquote	*- 2'030*		*- 2'030*	
Vorsteuerabzug 2019	*1'470*		*1'470*	
Steuerlich relevante Aufwendungen 2018		*100'000*		
Zeitwert (Abschreibung 1 Jahr zu 5 %)		*95'000*		
Differenz der Nutzung für steuerbare Zwecke in Prozentpunkten zwischen 2018 und 2019; 46 % zu 42 % ergibt eine Vorsteuerkorrektur von 4 % (Eigenverbrauch)	*- 3'800*			
Total Vorsteuerabzug 2019 (inkl. Vorsteuerkorrekturen)	***- 2'330***		***1'470***	

HILTPOLD VAT SUPPORT

Jahr 2020

	effektive Ermittlung		***annäherungsweise Ermittlung***	
Jahr 2020: Vorsteuerabzüge (64 %)	*Vorsteuer in CHF*	*Investition Zeitwert*	*Vorsteuer in CHF*	*Investition Zeitwert*
auf steuerlich relevanten Aufwendungen	*0*		*0*	
Korrektur aufgrund Nutzungsquote	*0*		*0*	
auf Betriebsstoffen	*3'800*		*3'800*	
Korrektur aufgrund Nutzungsquote	*- 1'368*		*- 1'368*	
Vorsteuerabzug 2020	*2'432*		*2'432*	
Steuerlich relevante Aufwendungen 2018		*100'000*		*100'000*
Zeitwert (Abschreibung 2 Jahre zu 5 % =10 %)		*90'000*		*90'000*
Differenz der Nutzung für steuerbare Zwecke in Prozentpunkten zwischen 2019 und 2020; 42 % zu 64 % ergibt eine Vorsteuerkorrektur von 22 % (Einlageentsteuerung)	*19'800*			
Differenz der Nutzung für steuerbare Zwecke in Prozentpunkten zwischen 2018 und 2020; 46 % zu 64 % ergibt eine Vorsteuerkorrektur von 18 % (Einlageentsteuerung)			*16'200*	
Total Vorsteuerabzug 2020 (inkl. Vorsteuerkorrekturen)	***22'232***		***18'632***	

Jahr 2021

	effektive Ermittlung		***annäherungsweise Ermittlung***	
Jahr 2021: Vorsteuerabzüge (66 %)	*Vorsteuer in CHF*	*Investition Zeitwert*	*Vorsteuer in CHF*	*Investition Zeitwert*
auf steuerlich relevanten Aufwendungen	*8'000*		*8'000*	
Korrektur aufgrund Nutzungsquote	*- 2'720*		*- 2'720*	
auf Betriebsstoffen	*3'700*		*3'700*	
Korrektur aufgrund Nutzungsquote	*- 1'258*		*- 1'258*	
Vorsteuerabzug 2021	*7'722*		*7'722*	
Steuerlich relevante Aufwendungen 2018		*100'000*		
Zeitwert (Abschreibung 3 Jahre zu 5 % = 15 %)		*85'000*		
Differenz der Nutzung für steuerbare Zwecke in Prozentpunkten zwischen 2020 und 2021; 64 % zu 66 % ergibt eine Vorsteuerkorrektur von 2 % (Einlageentsteuerung)	*1'700*			
Total Vorsteuerabzug 2021 (inkl. Vorsteuerkorrekturen)	***9'422***		***7'722***	

Jahr 2022

	effektive Ermittlung		***annäherungsweise Ermittlung***	
Jahr 2022, Vorsteuerabzüge (43 %)	*Vorsteuer in CHF*	*Investition Zeitwert*	*Vorsteuer in CHF*	*Investition Zeitwert*
auf steuerlich relevanten Aufwendungen	*15'000*		*15'000*	
Korrektur aufgrund Nutzungsquote	*- 8'550*		*- 8'550*	
auf Betriebsstoffen	*2'800*		*2'800*	
Korrektur aufgrund Nutzungsquote	*- 1'596*		*- 1'596*	
Vorsteuerabzug 2022	*7'654*		*7'654*	
Steuerlich relevante Aufwendungen 2018		*100'000*		*100'000*
Zeitwert (Abschreibung 4 Jahre zu 5 % = 20 %)		*80'000*		*80'000*
Differenz der Nutzung für steuerbare Zwecke in Prozentpunkten zwischen 2021 und 2022; 66 % zu 43 % ergibt eine Vorsteuerkorrektur von 23 % (Eigenverbrauch)	*- 18'400*			

ALTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Differenz der Nutzung für steuerbare Zwecke in Prozentpunkten zwischen 2020 (Jahr der letzten steuerlich relevanten Nutzungsänderung) und 2022; 64 % zu 43 % ergibt eine Vorsteuerkorrektur von 21 % (Eigenverbrauch)			*- 16'800*	
Steuerlich relevante Aufwendungen 2021		*8'000*		*8'000*
Zeitwert (Abschreibung 1 Jahr zu 5 %)		*7'600*		*7'600*
Differenz der Nutzung für steuerbare Zwecke in Prozentpunkten zwischen 2021 und 2022; 66 % zu 43 % ergibt eine Vorsteuerkorrektur von 23 % (Eigenverbrauch)	*- 1'748*			
Differenz der Nutzung für steuerbare Zwecke in Prozentpunkten zwischen 2021 und 2022; 66 % zu 43 % ergibt eine Vorsteuerkorrektur von 23 % (Eigenverbrauch)			*- 1'748*	
Total Vorsteuerabzug 2022 (inkl. Vorsteuerkorrekturen)	***- 12'494***		***- 10'894***	

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.3.2.4 Anwendungsdauer und Wechsel der gewählten Vorgehensweise

a) Anwendungsdauer

Beim erstmaligen Eintreten der Voraussetzungen für eine Nutzungsänderung entscheidet sich die steuerpflichtige Person, ob sie bezüglich der **partiellen Nutzungsänderung** die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung) annäherungsweise oder effektiv ermitteln will.

Liegt die **Veränderung des Verwendungszweckes bei einer partiellen Nutzungsänderung bei höchstens 20 Prozentpunkten** und erfolgt durch die steuerpflichtige Person keine Korrektur infolge Nutzungsänderung, geht die ESTV davon aus, dass die steuerpflichtige Person mindestens **für die nächsten 5 Jahre** die annäherungsweise Ermittlung anwenden will. Wird seitens der steuerpflichtigen Person hingegen eine Vorsteuerkorrektur vorgenommen, gibt sie damit zu erkennen, dass sie mindestens für die nächsten 5 Jahre die effektive Ermittlung anwenden will.

Die von der steuerpflichtigen Person **gewählte Ermittlungsmethode** (annäherungsweise oder effektiv) wird bei der partiellen Nutzungsänderung für **mindestens 5 Jahre** angewendet.

HILTPOLD VAT SUPPORT

b) Wechsel

Beim Wechsel wird wie folgt vorgegangen:

- **Wechsel von der annäherungsweisen zur effektiven Ermittlung**
  Beim **Übergang** von der annäherungsweisen zur effektiven Ermittlung **sind steuerliche Massnahmen zu treffen**. Die Vorsteuerkorrektur (Einlageentsteuerung / Eigenverbrauch) wird auch dann vorgenommen, falls die Toleranzgrenze von 20 Prozentpunkten nicht überschritten wird.

  Grundlage für die Berechnung der Vorsteuerkorrektur sind die in Ziffer 2.3.2.2 beschriebenen Grundsätze der annäherungsweisen Ermittlung bei partieller Nutzungsänderung.
  - Es sind sämtliche steuerlich relevanten Aufwendungen zum entsprechenden Zeitwert (☞ Ziff. 3) - d.h. der Zeitwert am Ende des letzten Jahres unter Anwendung der annäherungsweisen Ermittlung - zu berechnen.
  - Die Differenz der Quoten in Prozentpunkten sind für sämtliche Perioden (Jahre) mit steuerlich relevanten Aufwendungen zu ermitteln.
  - Mittels dieser Quotendifferenzen sind die Korrekturen der Vorsteuer (Einlageentsteuerung / Eigenverbrauch) der steuerlich relevanten Aufwendungen zum Zeitwert vorzunehmen und zu deklarieren.

  Nach dem Wechsel von der annäherungsweisen zur effektiven Ermittlung liegt **bei jeder jährlichen Veränderung** der partiellen Nutzung eine steuerlich relevante Nutzungsänderung vor. Grundlage für die Berechnung der Vorsteuerkorrektur sind die in Ziffer 2.3.2.1 beschriebenen Grundsätze der effektiven Ermittlung bei partieller Nutzungsänderung.

HILTPOLD VAT SUPPORT

- **Wechsel von der effektiven zur annäherungsweisen Ermittlung**
  Beim **Übergang** von der effektiven zur annäherungsweisen Ermittlung sind grundsätzlich keine steuerlichen Massnahmen zu treffen.

  Nach dem Wechsel von der effektiven zur annäherungsweisen Ermittlung liegt **bei erstmaliger Veränderung** der partiellen Nutzung **um mehr als 20 Prozentpunkte** - Toleranzgrenze - (verglichen mit dem Vorjahresverhältnis) eine steuerlich relevante Nutzungsänderung vor. Grundlage für die Berechnung der Vorsteuerkorrektur sind die in Ziffer 2.3.2.2 beschriebenen Grundsätze der annäherungsweisen Ermittlung bei partieller Nutzungsänderung.

HILTPOLD VAT SUPPORT

3 Grundlagen für eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung)

Gegenstand für eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung) bilden einzig die früher geltend gemachten beziehungsweise nicht geltend gemachten Vorsteuern auf steuerlich relevanten Aufwendungen und Investitionen.

Dabei wird unterschieden zwischen:

- Zugekauften und selbst erstellten **unbeweglichen Gegenständen** (Immobilien) - Abschreibungssatz linear 5 % pro Jahr - (☞ Ziff. 3.1);
- zugekauften und selbst hergestellten **beweglichen Gegenständen** - Abschreibungssatz linear 20 % pro Jahr - (☞ Ziff. 3.2); und
- **Dienstleistungen von Dritten** - Abschreibungssatz linear 20 % pro Jahr - (☞ Ziff. 3.3).

Im Weiteren ist die Ingebrauchnahme des Gegenstandes zu prüfen:

- Ein unbeweglicher oder beweglicher Gegenstand gilt als **in Gebrauch genommen**, wenn er im Betrieb der steuerpflichtigen Person für irgendeinen Zweck verwendet wurde (z.B. Vermietung oder Verwendung als Betriebsmittel). Eine Ingebrauchnahme durch den früheren Eigentümer ist nicht von Bedeutung;
- ein unbeweglicher oder beweglicher Gegenstand gilt als **nicht in Gebrauch genommen**, wenn er im Betrieb der steuerpflichtigen Person **nicht** für irgendeinen Zweck verwendet wurde (z.B. Vermietung oder Verwendung als Betriebsmittel). Eine Ingebrauchnahme durch den früheren Eigentümer ist nicht von Bedeutung.

Diese Unterscheidung ist im Zusammenhang mit Nutzungsänderungen von Bedeutung, weil die Abschreibung erst ab dem Jahr der Ingebrauchnahme des unbeweglichen oder beweglichen Gegenstandes berücksichtigt wird (Ermittlung Zeitwert nach Art. 31 Abs. 3 bzw. Art. 32 Abs. 2 MWSTG).

Bei der Ermittlung des Zeitwertes ist zu beachten, dass bei Ingebrauchnahme der Leistungen in der ersten Steuerperiode eine vollumfängliche Abschreibung für die ganze Steuerperiode vorzunehmen ist. Demgegenüber ist in der letzten, noch nicht abgelaufenen Steuerperiode keine Abschreibung zu berücksichtigen, ausser die Nutzungsänderung tritt am letzten Tag der Steuerperiode ein (Art. 70 Abs. 2 bzw. Art. 73 Abs. 2 MWSTV).

Beispiel

Der Inhaber eines Fahrradgeschäfts (Einzelunternehmen) vermietet für Rundfahrten um den Greifensee Elektro-Bikes. Da sein 16-jähriger Sohn eine Berufslehre antritt, stellt der Inhaber seinem Sohn ein in Gebrauch genommenes Elektro-Bike für den Arbeitsweg dauerhaft zur Verfügung (Privatentnahme). Das Bike wurde am 15. April 2018 zum Preis von CHF 5'385 (inkl. 7,7 % MWST) unter Vornahme des Vorsteuerabzugs von CHF 385 durch das Fahrradgeschäft erworben.

	Basis Vorsteuerabzug		Vorsteuer	
Bezugswert Bike per 15. April 2018 exkl. 7,7 % MWST	*CHF*	*5'000*	*CHF*	*385*
Variante 1				
Entnahme Bike per 30. April 2019, Abschreibung für das Jahr 2018 (= Jahr der Ingebrauchnahme):				
1 Jahr à 20 % von 385			*CHF*	*- 77*
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch per 30. April 2019				***308***
Variante 2				
Entnahme Bike per 30. September 2020, Abschreibung für das Jahr 2018 (= Jahr der Ingebrauchnahme) bis 2019 (= letztes, abgelaufenes Jahr):	*CHF*	*5'000*	*CHF*	*385*
2 Jahre à 20 % = 40 % von 385			*CHF*	*- 154*
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch per 30. September 2020			***CHF***	***231***
Variante 3				
Entnahme Bike per 31. Dezember 2020, Abschreibung für das Jahr 2018 (= Jahr der Ingebrauchnahme) bis 2020 (= letztes, abgelaufenes Jahr):	*CHF*	*5'000*	*CHF*	*385*
3 Jahre à 20 % = 60 % von 385			*CHF*	*- 231*
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch per 31. Dezember 2020			***CHF***	***154***

Weiter gilt es zu unterscheiden, ob eine **dauernde** Entnahme beziehungsweise Einlage oder eine **vorübergehende** Verwendung von unbeweglichen oder beweglichen Gegenständen vorliegt (☞ Ziff. 4).

- Eine **dauernde** Entnahme oder Einlage liegt vor, wenn ein Gegenstand nicht nur vorübergehend, sondern auf Dauer entweder ausschliesslich im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit oder ausschliesslich für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit verwendet wird (☞ Ziff. 3.1 und Ziff. 3.2).
- Eine **vorübergehende** Verwendung liegt grundsätzlich vor, wenn eine steuerpflichtige Person Gegenstände vorübergehend ausschliesslich, d.h. zu 100 % im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit oder ausschliesslich für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit verwendet (☞ Ziff. 4):
  - während **max. 6 Monaten** bei beweglichen Gegenständen; beziehungsweise
  - **max. 12 Monaten** bei unbeweglichen Gegenständen.

☞ Betreffend steuerliche Behandlung der im eigenen Betrieb durch Urproduzenten gewonnenen Erzeugnisse siehe MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche.

HILTPOLD VAT SUPPORT

3.1 Unbewegliche Gegenstände

3.1.1 Begriff

Als unbewegliche Gegenstände gelten:

- Immobilien d.h. im Grundbuch eingetragene Gebäude, Teile davon und Grundstücke.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3.1.2 Steuerlich relevante Aufwendungen bei unbeweglichen Gegenständen

Steuerlich relevant sind in der Regel die nach den allgemeinen Grundsätzen der Buchführung aktivierbaren Anlagekosten für das Gebäude, nicht aber der Wert des Bodens (☞ Bst. e). Es ist dabei nicht von Bedeutung, ob auch tatsächlich eine Aktivierung erfolgt oder die Aufwendungen (ganz oder teilweise) der Erfolgsrechnung belastet werden.

Demnach ist bei den unbeweglichen Gegenständen eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch bzw. Einlageentsteuerung) vorgesehen:

- Bei der Neuerstellung und beim Erwerb von Liegenschaften (☞ Bst. a);
- bei den wertvermehrenden Aufwendungen zusammen mit Energiespar-, Umweltschutz- sowie denkmalpflegerischen Massnahmen (☞ Bst. b);
- bei den Grossrenovationen (☞ Bst. c).

Keine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch bzw. Einlageentsteuerung) erfolgt hingegen bei den werterhaltenden Aufwendungen, Betriebsstoffen und anderen Aufwendungen ohne Anlagekostencharakter (☞ Bst. d).

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

a) Neuerstellung und Erwerb von Liegenschaften

Bei der Neuerstellung und beim Erwerb von Liegenschaften dienen die Anlagekosten oder der Kaufpreis (jeweils ohne den Wert des Bodens) als Grundlage für die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch bzw. Einlageentsteuerung).

Bei ganz oder teilweise selbst erstellten Liegenschaften kann für die Ingebrauchnahme der betriebseigenen Infrastruktur ein Pauschalzuschlag von 33 % der auf den selbst erstellten Teil entfallenden Vorsteuern auf Material vorgenommen werden. Mit einzubeziehen für die Berechnung dieses Zuschlags sind die Vorsteuern auf allfälligen Drittarbeiten, die nicht als baugewerbliche Unterakkordanten gelten.

Bei Dienstleistungsunternehmen (namentlich bei Architektur- und Ingenieurunternehmen) kann die Ingebrauchnahme der betriebseigenen Infrastruktur ebenfalls annäherungsweise ermittelt werden, indem 15 % der selbst erbrachten Dienstleistungen zu Preisen wie für Dritte (exkl. MWST) als vorsteuerbelasteter Aufwand berücksichtigt und zum Normalsatz korrigiert wird.

Vorbehalten bleibt der effektive Nachweis der Vorsteuern, die auf die Ingebrauchnahme der betriebseigenen Infrastruktur entfallen.

☞ Zusätzliche Beispiele zum Vorsteuerabzug und zu den Vorsteuerkorrekturen beim Erstellen eines Bauwerkes finden sich in der MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien.

b) Wertvermehrende Aufwendungen zusammen mit Energiespar-, Umweltschutz- und/oder denkmalpflegerischen Massnahmen

Als wertvermehrend gelten Aufwendungen mit Anlagekostencharakter, die zu einer baulichen Verbesserung führen und den Anlagewert erhöhen. Sie dürfen nicht nur der Erhaltung der Liegenschaft und deren Nutzungsmöglichkeiten dienen.

Beispiele von wertvermehrende Aufwendungen:

- *Ersteinbau einer Klimaanlage;*
- *Erstinstallation einer Überwachungsanlage;*
- *Estrichausbau: alt Abstellraum, neu Büroräumlichkeiten;*
- *Ersteinbau einer Wasser-Enthärtungsanlage;*
- *Ersteinbau von Storen/Jalousien;*
- *Einbau zusätzlicher Heizkörper;*
- *Belagsarbeiten inkl. Fundation: nur Neuanlage von Parkplätzen;*
- *Aufwendungen im Zusammenhang mit Energiespar-, Umweltschutz- sowie denkmalpflegerischen Massnahmen, die wertvermehrenden Charakter haben, auch wenn sie bei den direkten Steuern vollumfänglich abziehbar sind.*

c) Grossrenovationen

Bei Grossrenovationen werden für die Belange der MWST mit Ausnahme der Betriebskosten (Betriebsstoffe, Hauswarttätigkeit und Verwaltungskosten) sämtliche Ausgaben für den Um- / Ausbau als wertvermehrende Aufwendungen behandelt. Kosten, die bei normalen Unterhaltsarbeiten den werterhaltenden Aufwendungen zuzurechnen sind, werden bei Grossrenovationen wie wertvermehrende Aufwendungen behandelt.

Übersteigen die Renovationskosten einer Bauphase insgesamt **5 % des Gebäudeversicherungswerts** vor der Renovation, so ist der Vorsteuerabzug um die gesamten Kosten zu korrigieren, unabhängig davon, ob es sich um Kosten für wertvermehrende oder für werterhaltende Aufwendungen handelt.

EUROPA VAT SUPPORT

d) Werterhaltende Aufwendungen, Betriebsstoffe und andere Aufwendungen ohne Anlagekostencharakter

Solche Aufwendungen sind bei Nutzungsänderungen steuerlich nicht relevant, führen zu keiner Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch bzw. Einlageentsteuerung).

- Werterhaltende Aufwendungen

  Als werterhaltend und somit steuerlich nicht relevant gelten Aufwendungen, die nicht zu einer baulichen Verbesserung führen und den Anlagewert auf Dauer nicht erhöhen. Solche Aufwendungen bezwecken nur die Erhaltung des bisherigen baulichen und nutzungsmässigen Zustandes.

  ☞ Die Ausführungen gemäss vorangegangenem Buchstabe c (Grossrenovationen) bleiben vorbehalten.

  Beispiele von werterhaltende Aufwendungen:

  - *Dachrenovation: Umdecken des Daches;*
  - *Fassadenrenovation: Malerarbeiten;*
  - *Ersatz des Ölbrenners;*
  - *Ersatz der Bodenbeläge;*
  - *Ersatz sanitärer Installationen (ohne Komfortverbesserung);*
  - *Ersatz eines bestehenden Kamins;*
  - *Belagsarbeiten: nur Reparaturen und gleichwertiger Ersatz;*
  - *Reparaturarbeiten an bestehenden Einrichtungen.*

- Betriebsstoffe und andere Aufwendungen ohne Anlagekostencharakter

  Beispiele von steuerlich nicht relevante Aufwendungen

  - *Betriebsstoffe wie Heizöl, Gas, Wasser, Strom;*
  - *Hauswarttätigkeit;*
  - *Verwaltungskosten.*

HELVOLD VAT SUPPORT

Ausnahme
Eine Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung der Vorräte (Betriebsstoffe) ist vorgesehen, wenn die diesbezüglichen Voraussetzungen erfüllt sind (z.B. Heizölvorrat bei Beginn der Steuerpflicht oder bei Option). Eine Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch erfolgt, wenn sich ein solcher Vorrat bei Wegfall der Steuerpflicht noch in Verfügungsmacht der steuerpflichtigen Person befindet.

e) Wert des Bodens

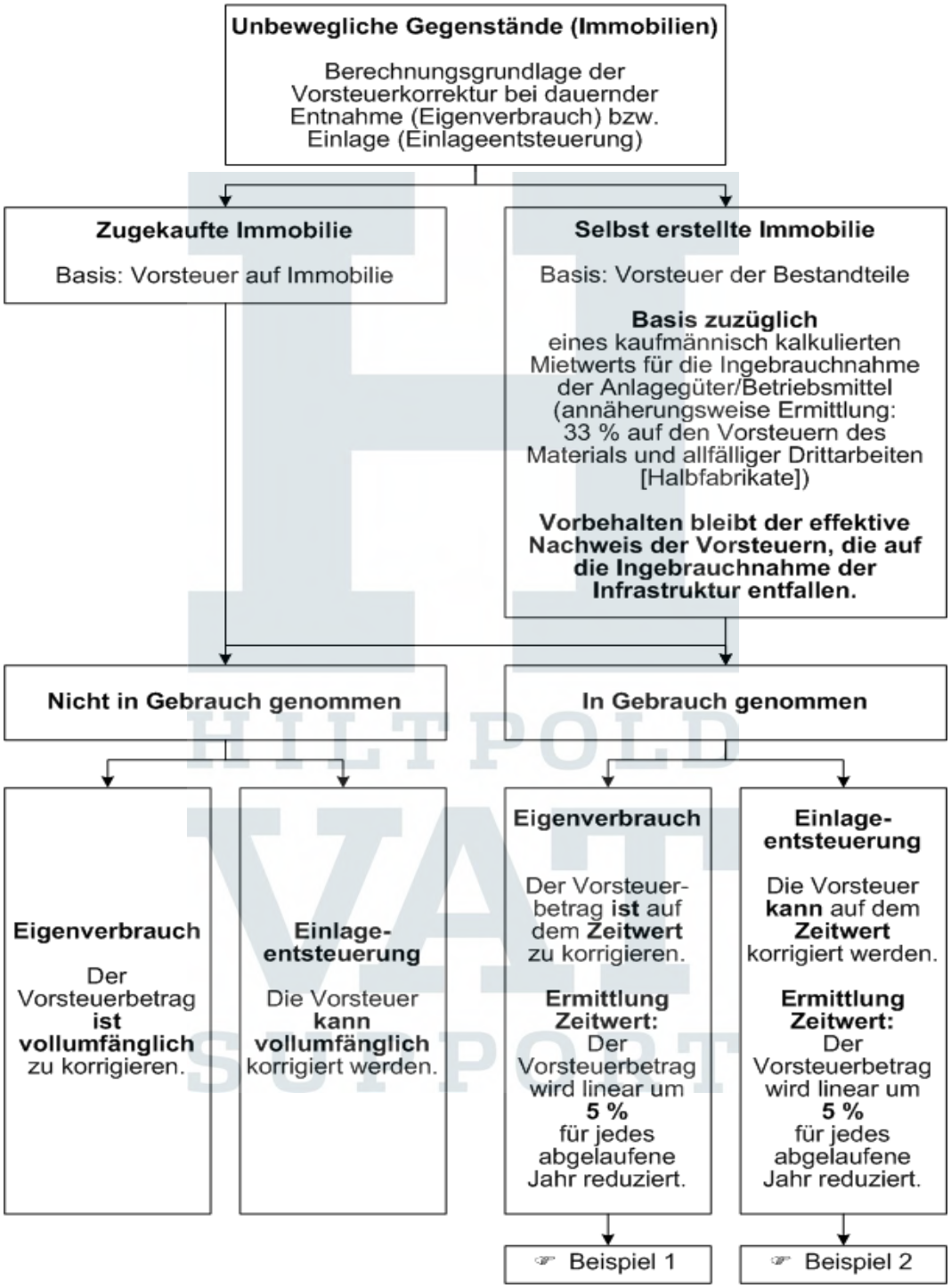
Der Wert des Bodens ist bei Nutzungsänderungen steuerlich nicht relevant, führt also zu keiner Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung). Dem Wert des Bodens werden keine weiteren Aufwendungen zugerechnet, sofern diese gesondert in Rechnung gestellt werden.

☞ Nähere Informationen zum Wert des Bodens können der MWST-Branchen-Info Baugewerbe entnommen werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

3.1.3 Berechnungsgrundlage Vorsteuerkorrektur bei unbeweglichen Gegenständen

Die folgende Grafik sowie die Beispiele erläutern die Berechnungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur (Nutzungsänderungen; Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung) bei unbeweglichen Gegenständen.



3.1.3.1 Zugekaufte, in Gebrauch genommene Immobilie - Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch

Beispiel 1

Das Handelsunternehmen A lässt in den Jahren 2016/2017 ein Büro- und Wohngebäude erstellen. Das Bauwerk wird im Frühjahr 2017 fertig gestellt. Die Büroräumlichkeiten können anfangs Mai 2017 bezogen werden. Ein Teil der Räumlichkeiten verwendet das Handelsunternehmen A im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit; die restlichen Einheiten werden ab Mai 2017 an Dritte (mit und ohne Option) vermietet.

Der Hauptaktionär des Handelsunternehmens A erwirbt per 1. Januar 2021 für eigene Wohnzwecke im Stockwerkeigentum eine Einheit, die bis 31. Dezember 2020 mit Option an das Unternehmen U vermietet wurde. Demnach liegt eine vollumfängliche Nutzungsänderung per 31. Dezember 2020 vor (☞ Wegfall Option, Ziff. 2.2). Das Handelsunternehmen A nimmt auf dem Zeitwert der steuerlich relevanten (wertvermehrenden) Aufwendungen und im Umfang der geltend gemachten Vorsteuern eine Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch vor. Bei anteilsmässigen Baukosten exklusive 8,0 % MWST von 320'000 Franken berechnet sich die Vorsteuerkorrektur wie folgt:

	Basis Vorsteuerabzug	***Vorsteuer***
Anteilsmässige Baukosten 2016/2017 exkl. 8,0 % MWST	*CHF 320'000*	*CHF 25'600*
Abschreibungen für die Jahre 2017 (= Jahr der Ingebrauchnahme) bis 2020 (= letztes, abgelaufenes Jahr): 4 Jahre à 5 % = 20 % von	*CHF 25'600*	*CHF - 5'120*
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch per 31. Dezember 2020		***CHF 20'480***

Ziffer gültig ab 1. Januar 2014 (betreffend Gültigkeit ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung/Vermietung und Verkauf von Immobilien).

3.1.3.2 Zugekaufte, in Gebrauch genommene Immobilie - Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung

Beispiel 2

Im selben Gebäude (siehe Beispiel 1) zieht der Mieter Y (ohne Option) per 30. April 2020 aus. Ihm folgt ab Mitte Mai 2020 ein neuer Mieter. Das Handelsunternehmen A optiert für die Versteuerung der Mieteinnahmen. Demnach liegt eine vollumfängliche Nutzungsänderung (☞ Beginn Option, Ziff. 2.2) per Mitte Mai 2020 vor. Das Handelsunternehmen A kann auf dem Zeitwert der steuerlich relevanten (wertvermehrenden) Aufwendungen eine Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung vornehmen. Bei anteilsmässigen Baukosten inklusive 8,0 % MWST von 250'000 Franken ergibt sich folgende Vorsteuerkorrektur:

	Basis Vorsteuerabzug		***Vorsteuer***	
Anteilsmässige Baukosten 2016/2017 inkl. 8,0 % MWST	*CHF*	*250'000*	*CHF*	*18'519*
Abschreibungen für die Jahre 2017 (= Jahr der Ingebrauchnahme) bis 2019 (= letztes, abgelaufenes Jahr): 3 Jahre à 5 % = 15 % von	*CHF*	*18'519*	*CHF*	*- 2'778*
Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung per Mitte Mai 2020			***CHF***	***15'741***

3.2 Bewegliche Gegenstände

3.2.1 Begriff

Als bewegliche Gegenstände gelten:

- Gegenstände wie beispielsweise Fahrzeuge, Flugzeuge, Schiffe, Apparate, Büromaschinen, Büromobiliar, Produktionsmaschinen, Gerüstmaterial, Transportmittel, Warenvorräte;
- Fahrnisbauten wie Baracken, Gartenhäuser usw., die nicht als Immobilien im Grundbuch eingetragen sind;
- nicht auf Dauer in Gebäuden eingebaute Vorrichtungen wie beispielsweise Zeiterfassungs-, Überwachungs- und Lautsprecheranlagen, Handtuchautomaten, Händetrockner, Seifenspender und Desinfektionsanlagen.

3.2.2 Steuerlich relevante Aufwendungen bei beweglichen Gegenständen

Steuerlich relevant sind in der Regel die nach den allgemeinen Grundsätzen der Buchführung aktivierbaren Gegenstände. Es ist dabei nicht von Bedeutung, ob auch tatsächlich eine Aktivierung erfolgt oder die Aufwendungen (ganz oder teilweise) der Erfolgsrechnung belastet werden.

Demnach ist bei den folgenden beweglichen Gegenständen eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch bzw. Einlageentsteuerung) vorgesehen:

- Waren- und Materialvorräten (☞ Ziff. 3.2.2 Bst. a);
- Produktions- und Betriebsmitteln (☞ Ziff. 3.2.2 Bst. b).

Keine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch bzw. Einlageentsteuerung) erfolgt hingegen bei werterhaltenden Aufwendungen (Service-, Unterhalts- und Reparaturarbeiten, Instandstellungskosten) sowie bei den von der steuerpflichtigen Person in Gebrauch genommenen Verbrauchsmaterialien und Werkzeugen (☞ Ziff. 3.2.2 Bst. c).

a) Waren- und Materialvorräte

Unter die Waren- und Materialvorräte, welche eine Nutzungsänderung erfahren können, fallen die neuen

- Verkaufswaren (zugekaufte und selbst hergestellte Halb- und Fertigfabrikate);
- Werkstoffe für die Produktion;
- Verpackungsmaterialien;
- Verbrauchsmaterialien.

In der Regel bildet bei solchen Gegenständen der Einkaufspreis der Gegenstände resp. ihrer Bestandteile Grundlage für eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung), wobei bei selbst hergestellten Gegenständen die Ingebrauchnahme der Infrastruktur berücksichtigt wird (☞ Beispiele Ziff. 3.2.3 ff.).

b) Produktions- und Betriebsmittel

Unter die Produktions- und Betriebsmittel, welche eine Nutzungsänderung erfahren können, fallen die durch die steuerpflichtige Person in Gebrauch genommenen:

- Produktionsmaschinen/-Apparate;
- Büromaschinen/-Mobilien;
- Fahrzeuge und andere Transportmittel;
- Gerüstmaterialien usw.

In der Regel bildet bei solchen Gegenständen der Zeitwert der Gegenstände resp. ihrer Bestandteile Grundlage für eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung), wobei bei selbst hergestellten Gegenständen die Ingebrauchnahme der Infrastruktur berücksichtigt wird (☞ Beispiele Ziff. 3.2.3 ff.).

Zusätzlich zum Anschaffungspreis (abzüglich Abschreibungen) werden die wertvermehrenden Aufwendungen berücksichtigt. Als wertvermehrend werden grundsätzlich jene Aufwendungen betrachtet, die gemäss den Bilanzierungsgrundsätzen aktivierbar sind und somit einen konkreten Mehrwert darstellen.

c) Service-, Unterhalts- und Reparaturarbeiten, Instandstellungskosten sowie Verbrauchsmaterialien und Werkzeuge

Diese Aufwendungen sind bei Nutzungsänderungen steuerlich nicht relevant, führen also zu keiner Vorsteuerkorrektur (kein Eigenverbrauch bzw. keine Einlageentsteuerung):

- **Service-, Unterhalts- und Reparaturarbeiten sowie Instandstellungskosten**
  Diese Aufwendungen dienen in der Regel dazu, den Wert des Gegenstandes sowie seine Funktionsfähigkeit zu erhalten. Sie sind grundsätzlich nicht aktivierbar und bilden auch nicht Grundlage für eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung). Dies gilt selbst dann, wenn die getätigten Aufwendungen den Wert des Gegenstandes kurzfristig erhöhen.

  Beispiele

  - *Periodischer Service am Fahrzeug;*
  - *Ersatz der Schaufel eines Baggers;*
  - *Wartung der Computerprogramme;*
  - *Instandstellung des unfallbeschädigten Lastwagens.*

- **Verbrauchsmaterialien und Werkzeuge**
  Diese Aufwendungen dienen als Hilfsmittel bei der Herstellung von Verkaufswaren oder für den Unterhalt der Betriebseinrichtungen. Sie gelten durch die Ingebrauchnahme unter dem Gesichtspunkt einer allfälligen Nutzungsänderung als verbraucht.

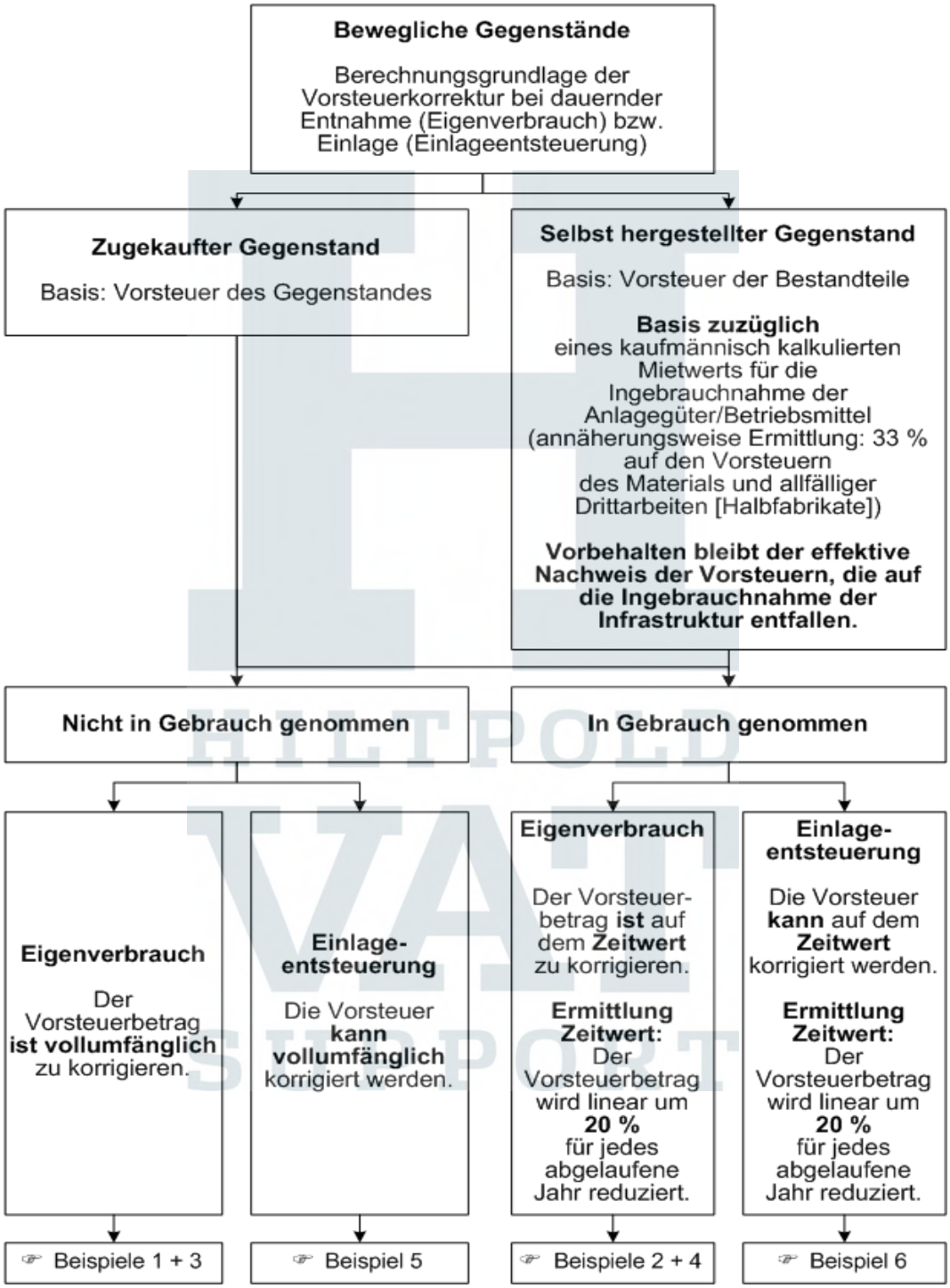
  Beispiele

  - *Werkzeuge (Bohrer, Handschleifmaschine usw.);*
  - *Abdeckmaterialien;*
  - *Reinigungsmaterial (Putzfäden usw.);*
  - *Schleifscheiben.*

- **Spezialwerkzeuge** (☞ MWST-Info Steuerobjekt)
  Diese können unter Umständen aktivierbar sein und deshalb zu den steuerlich relevanten Aufwendungen zählen.

3.2.3 Berechnungsgrundlage Vorsteuerkorrektur bei beweglichen Gegenständen

Die folgende Grafik sowie die folgenden Beispiele erläutern die Berechnungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur (Nutzungsänderungen; Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung) bei beweglichen Gegenständen.



3.2.3.1 Zugekaufte, nicht in Gebrauch genommene, bewegliche Gegenstände - Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch

Beispiel 1

Die steuerpflichtige Einzelfirma Xaver Sauser betreibt Handel mit und Herstellung und Vermietung von Wohnmobilen. Ihr ist auch eine Reparaturwerkstätte angegliedert.

a) *Sie erwirbt im Mai 2018 von einer steuerpflichtigen Person ein neues Wohnmobil für den Wiederverkauf für 70‘000 Franken zuzüglich 7,7 % MWST. Die Einzelfirma Sauser nimmt den vollen Vorsteuerabzug vor. Das Wohnmobil wird nicht für betriebliche Zwecke eingesetzt (z.B. keine Vermietung). Im September 2019 entschliesst sich die Einzelfirma Sauser, das Wohnmobil dauernd für private Zwecke zu verwenden.*

Lösung

Es liegt eine dauernde Entnahme aus dem unternehmerischen Bereich gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor. Es erfolgt eine Vorsteuerkorrektur gemäss Artikel 31 Absatz 1 MWSTG der geltend gemachten Vorsteuer:

Vorsteuerkorrektur 7,7 % von CHF 70'000 (100 %) = CHF 5'390

b) *Sie erwirbt im Mai 2018 von einer nicht steuerpflichtigen Person ein Wohnmobil für den Wiederverkauf für 70'000 Franken. Der Abzug fiktiver Vorsteuer gemäss Artikel 28a MWSTG wird vorgenommen. Das Wohnmobil wird nicht für betriebliche Zwecke eingesetzt (z.B. keine Vermietung). Im September 2019 entschliesst sich die Einzelfirma Sauser, das Wohnmobil dauernd für private Zwecke zu verwenden.*

Lösung

Es liegt eine dauernde Entnahme aus dem unternehmerischen Bereich gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor. Es erfolgt eine Vorsteuerkorrektur gemäss Artikel 31 Absatz 1 MWSTG der geltend gemachten Vorsteuer:

Vorsteuerkorrektur 7,7 % von CHF 70'000 (107,7 %) = CHF 5‘005

c) *Gleicher Sachverhalt wie in Buchstabe a). Unmittelbar nach dem Kauf im Jahre 2018 lässt die Einzelfirma Sauser für den Betrag von 5'000 Franken zuzüglich 7,7 % MWST bei einem steuerpflichtigen Dritten zusätzliche Einrichtungsgegenstände einbauen und nimmt den Vorsteuerabzug von 385 Franken vor. Die Entnahme für private Zwecke erfolgt im September 2019.*

Lösung

Es liegt eine dauernde Entnahme aus dem unternehmerischen Bereich gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor. Es erfolgt eine Vorsteuerkorrektur gemäss Artikel 31 Absatz 1 MWSTG der geltend gemachten Vorsteuer:

Vorsteuerkorrektur 7,7 % von CHF 75'000 (100 %) = CHF 5'775

HILTPOLD VAT SUPPORT

3.2.3.2 Zugekaufte, in Gebrauch genommene, bewegliche Gegenstände - Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch

Beispiel 2

Die steuerpflichtige Einzelfirma Xaver Sauser betreibt Handel mit und Herstellung und Vermietung von Wohnmobilen. Ihr ist auch eine Reparaturwerkstätte angegliedert.

a) *Sie erwirbt im Mai 2018 von einer steuerpflichtigen Person ein neues Wohnmobil für den Betrag von 70'000 Franken zuzüglich 7,7 % MWST. Die Einzelfirma Sauser nimmt den vollen Vorsteuerabzug vor und setzt das Wohnmobil bis September 2019 für die Vermietung ein. Danach wird das Wohnmobil ins Privatvermögen überführt.*

Lösung

Es handelt sich um einen in Gebrauch genommenen Gegenstand. Es liegt eine dauernde Entnahme aus dem unternehmerischen Bereich gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor. Es erfolgt eine Vorsteuerkorrektur gemäss Artikel 31 Absatz 3 MWSTG der geltend gemachten Vorsteuer:

	Basis Vorsteuerabzug	Vorsteuer
Bezugswert des Wohnmobils exkl. 7,7 % MWST	*CHF 70'000*	*CHF 5'390*
Abschreibung: 20 % pro abgelaufenes Jahr (2018)		*CHF - 1'078*
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch		***CHF 4'312***

b) *Gleicher Sachverhalt wie in Buchstabe a). Der Erwerb des Wohnmobils erfolgt jedoch nicht von einer steuerpflichtigen Person, sondern für den Betrag von 70'000 Franken von einer nicht steuerpflichtigen Person. Der Abzug fiktiver Vorsteuer gemäss Artikel 28a MWSTG wird vorgenommen.*

Lösung

Es liegt eine dauernde Entnahme aus dem unternehmerischen Bereich gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor. Es erfolgt eine Vorsteuerkorrektur gemäss Artikel 31 Absatz 3 MWSTG, da beim Erwerb der Abzug fiktiver Vorsteuer geltend gemacht wurde.

	Basis Vorsteuerabzug	Vorsteuer
Fiktive Vorsteuer: 7,7 % von (CHF 70'000 = 107,7 %)	*CHF 70'000*	*CHF 5'005*
Abschreibung: 20 % pro abgelaufenes Jahr (2018)		*CHF - 1'001*
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch		***CHF 4'044***

c) *Gleicher Sachverhalt wie in Buchstabe a). Unmittelbar nach dem Kauf im Mai 2018 und vor der Ingebrauchnahme im Geschäft (Vermietung ab Juli 2018 bis September 2019) lässt die Einzelfirma Sauser für den Betrag von 5'000 Franken zuzüglich 7,7 % MWST bei einem steuerpflichtigen Dritten zusätzliche Einrichtungsgegenstände einbauen und nimmt den Vorsteuerabzug von 385 Franken vor. Die Entnahme für private Zwecke erfolgt im September 2019.*

Lösung

Es liegt eine dauernde Entnahme aus dem unternehmerischen Bereich gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor. Es erfolgt eine Vorsteuerkorrektur gemäss Artikel 31 Absatz 3 MWSTG der geltend gemachten Vorsteuer:

	Basis Vorsteuerabzug	Vorsteuer
Bezugswert sowie Einbau von Einrichtungsgegenständen durch Dritten exkl. 7,7 % MWST	*CHF 75'000*	*CHF 5'775*
Abschreibung: 20 % pro abgelaufenes Jahr (2018)		*CHF - 1'155*
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch		***CHF 4'620***

3.2.3.3 Selbst hergestellte, nicht in Gebrauch genommene, bewegliche Gegenstände - Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch

Beispiel 3

Die steuerpflichtige Einzelfirma Xaver Sauser betreibt Handel mit und Herstellung und Vermietung von Wohnmobilen. Ihr ist auch eine Reparaturwerkstätte angegliedert.

a) *Sie erwirbt im Mai 2018 von einer steuerpflichtigen Person ein neues Wohnmobil für den Betrag von 70'000 Franken zuzüglich 7,7 % MWST und installiert mit ihren Mitarbeitern zusätzliche Einrichtungsgegenstände zum Bezugswert von 5'000 Franken exklusive 7,7 % MWST (= inkl. Installationsmaterialien). Unmittelbar danach wird das Wohnmobil für den dauernden privaten Gebrauch entnommen, ohne es vorher für betriebliche Zwecke (z.B. für die Vermietung) verwendet zu haben. Den Vorsteuerabzug hat die Einzelfirma Sauser sowohl auf dem Kaufpreis als auch auf den verwendeten Materialien (Einrichtungsgegenstände, Installationsmaterialien) vorgenommen.*

Lösung

Es liegt eine dauernde Entnahme aus dem unternehmerischen Bereich gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor. Es erfolgt eine Vorsteuerkorrektur gemäss Artikel 31 Absatz 1 MWSTG der geltend gemachten Vorsteuer auf dem Bezugswert dieser Gegenstände und deren Bestandteile, wobei die Ingebrauchnahme der Infrastruktur noch zu berücksichtigen ist.

	Basis Vorsteuerabzug		***Vorsteuer***	
Bezugswert des Wohnmobils exkl. 7,7 % MWST	*CHF*	*70'000*	*CHF*	*5'390*
Bezugswert der verwendeten Bestandteile exkl. 7,7 % MWST (Einrichtungsgegenstände inkl. Installationsmaterialien)	*CHF*	*5'000*		
**33 % Zuschlag für die Ingebrauchnahme der Anlagegüter/ Betriebsmittel*	*CHF*	*1'650*		
Total	*CHF*	*6'650*	*CHF*	*512*
****Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch***			***CHF***	***5'902***

* *Vorbehalten bleibt der effektive Nachweis der Vorsteuern, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur (Anlagegüter/Betriebsmittel) entfallen.*

b) *Das für den dauernden privaten Gebrauch entnommene Wohnmobil, welches vor seiner Entnahme nicht für betriebliche Zwecke verwendet wurde, hat die Einzelfirma Sauser seinerzeit selbst hergestellt. Den Vorsteuerabzug hat sie im Zeitpunkt des Bezuges sowohl auf den Bestandteilen als auch auf den Drittarbeiten (Halbfabrikaten) vorgenommen.*

- *Bestandteile mit Anspruch auf Vorsteuerabzug exklusive 7,7 % MWST CHF 10'000;*
- *Drittarbeiten mit Anspruch auf Vorsteuerabzug exklusive 7,7 % MWST CHF 30'000.*

Lösung

Es liegt eine dauernde Entnahme aus dem unternehmerischen Bereich gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor. Es erfolgt eine Vorsteuerkorrektur gemäss Artikel 31 Absatz 1 MWSTG der geltend gemachten Vorsteuer auf dem Bezugswert dieser Gegenstände und deren Bestandteile, wobei die Ingebrauchnahme der Infrastruktur noch zu berücksichtigen ist.

	Basis Vorsteuerabzug		**Vorsteuer**	
Bezugswert der Bestandteile exkl. 7,7 % MWST	*CHF*	*10'000*		
Drittarbeiten (Halbfabrikate)	*CHF*	*30'000*		
Zwischentotal	***CHF***	***40'000***	*CHF*	*3'080*
**33 % Zuschlag für die Ingebrauchnahme der Anlagegüter/Betriebsmittel*	*CHF*	*13'200*	*CHF*	*1'016*
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch			***CHF***	***4'096***

* *Vorbehalten bleibt der effektive Nachweis der Vorsteuern, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur (Anlagegüter/Betriebsmittel) entfallen.*

HILTPOLD VAT SUPPORT

3.2.3.4 Selbst hergestellte, in Gebrauch genommene, bewegliche Gegenstände - Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch

Beispiel 4

Die steuerpflichtige Einzelfirma Xaver Sauser betreibt Handel mit und Herstellung und Vermietung von Wohnmobilen. Ihr ist auch eine Reparaturwerkstätte angegliedert.

a) *Sie erwirbt im Mai 2018 von einer steuerpflichtigen Person ein neues Wohnmobil für den Betrag von 70'000 Franken zuzüglich 7,7 % MWST und installiert mit ihren Mitarbeitern zusätzliche Einrichtungsgegenstände zum Bezugswert von 5'000 Franken exklusive 7,7 % MWST (= inkl. Installationsmaterialien). In der Zeit von Juni 2018 bis September 2019 setzt die Einzelfirma Sauser das Wohnmobil für die Vermietung ein. Danach wird das Wohnmobil ins Privatvermögen überführt. Den Vorsteuerabzug hat die Einzelfirma Sauser sowohl auf dem Kaufpreis als auch auf den verwendeten Materialien (Einrichtungsgegenstände, Installationsmaterialien) vorgenommen.*

Lösung

Es liegt eine dauernde Entnahme aus dem unternehmerischen Bereich gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor. Es folgt eine Vorsteuerkorrektur gemäss Artikel 31 Absatz 3 MWSTG der geltend gemachten Vorsteuer auf dem Bezugswert dieser Gegenstände und deren Bestandteile, wobei die Ingebrauchnahme der Infrastruktur noch zu berücksichtigen ist.

	Basis Vorsteuerabzug		***Vorsteuer***	
Bezugswert des Wohnmobils exkl. 7,7 % MWST	*CHF*	*70'000*		
Bezugswert der verwendeten Bestandteile exkl. 7,7 % MWST (Einrichtungsgegenstände inkl. Installationsmaterialien)	*CHF*	*5'000*		
**33 % Zuschlag für die Ingebrauchnahme der Anlagegüter/ Betriebsmittel*	*CHF*	*1'650*		
Zwischentotal	***CHF***	***76'650***	*CHF*	*5'902*
Abschreibung: 20 % pro abgelaufenes Jahr (2018)			*CHF*	*- 1'180*
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch			***CHF***	***4'722***

* *Vorbehalten bleibt der effektive Nachweis der Vorsteuern, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur (Anlagegüter/Betriebsmittel) entfallen.*

b) *Das für den dauernden privaten Gebrauch entnommene Wohnmobil, welches vor dessen Entnahme für die entgeltliche Vermietung (Steuerbereich) verwendet wurde, hat die Einzelfirma Sauser seinerzeit selbst hergestellt. Den Vorsteuerabzug hat sie im Zeitpunkt des Bezuges sowohl auf den Bestandteilen als auch auf den Drittarbeiten (Halbfabrikaten) vorgenommen.*

- *Bestandteile mit Anspruch auf Vorsteuerabzug exklusive 7,7 % MWST CHF 10'000;*
- *Drittarbeiten mit Anspruch auf Vorsteuerabzug exklusive 7,7 % MWST CHF 30'000.*

Lösung

Es liegt eine dauernde Entnahme aus dem unternehmerischen Bereich gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor. Es folgt eine Vorsteuerkorrektur gemäss Artikel 31 Absatz 3 MWSTG der geltend gemachten Vorsteuer auf dem Bezugswert dieser Gegenstände und deren Bestandteile, wobei die Ingebrauchnahme der Infrastruktur noch zu berücksichtigen ist.

	Basis Vorsteuerabzug		***Vorsteuer***	
Bezugswert der Bestandteile exkl. 7,7 % MWST	*CHF*	*10'000*		
Drittarbeiten (Halbfabrikate)	*CHF*	*30'000*		
Zwischentotal	*CHF*	*40'000*	*CHF*	*3'080*
**33 % Zuschlag für die Ingebrauchnahme der Anlagegüter/ Betriebsmittel*	*CHF*	*13'200*	*CHF*	*1'016*
Zwischentotal	***CHF***	***53'200***	***CHF***	***4'096***
Abschreibung: 20 % pro abgelaufenes Jahr (2018)			*CHF*	*- 819*
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch			***CHF***	***3'277***

* *Vorbehalten bleibt der effektive Nachweis der Vorsteuern, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur (Anlagegüter/Betriebsmittel) entfallen.*

3.2.3.5 Zugekaufte, nicht in Gebrauch genommene, bewegliche Gegenstände - Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung

Beispiel 5

Die steuerpflichtige Einzelfirma Xaver Sauser betreibt Handel mit und Herstellung und Vermietung von Wohnmobilen. Ihr ist auch die Fahrschule „Open Road“ angegliedert. Für die ausgenommenen Leistungen aus der Fahrschule hat die Einzelfirma Xaver Sauser nicht optiert.

Die Einzelfirma Xaver Sauser erwirbt im Dezember 2018 für ihre Fahrschule „Open Road“ von der steuerpflichtigen Motorhome AG ein neues Wohnmobil von 70‘000 Franken zuzüglich 7,7 % MWST. Xaver Sauser belastet diese Anschaffung mit einem Gesamtbetrag von 75'390 Franken dem Bilanzkonto „Schulfahrzeuge“. Während der Wintermonate 2018/2019 steht das Wohnmobil in der Garage und wird durch die Fahrschule „Open Road“ infolge des strengen Winters ***nicht genutzt****. Ende März 2019 entschliesst sich Xaver Sauser, die nicht rentable Fahrschule „Open Road“ aufzulösen und das bis anhin nicht benutzte Wohnmobil als Ausstellungsobjekt und Vorführmodell für Wohnmobil-/Campingmessen in seiner Einzelfirma zu verwenden.*

Lösung

Das neue Wohnmobil wird ab April 2019 dauernd im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit (Ausstellungsobjekt und Vorführmodell an Wohnmobil-/Campingmessen) verwendet. Gemäss Artikel 32 Absatz 1 MWSTG kann die Einzelfirma Xaver Sauser das Wohnmobil mittels einer Vorsteuerkorrektur wie folgt entsteuern:

Vorsteuerkorrektur 7,7 % von CHF 75'390 (107,7 %) = CHF 5'390

HELFRICH VAT SUPPORT

3.2.3.6 Zugekaufte, in Gebrauch genommene, bewegliche Gegenstände - Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung

Beispiel 6

Die Firma Xaver Sauser erwirbt im Oktober 2018 für die Fahrschule „Open Road“ von der steuerpflichtigen Motorhome AG ein neues Wohnmobil von 70‘000 Franken zuzüglich 7,7 % MWST. Xaver Sauser belastet diese Anschaffung korrekt mit einem Gesamtbetrag von 75'390 Franken dem Bilanzkonto „Schulfahrzeuge“. Ende Mai 2020 entschliesst sich Xaver Sauser, die nicht rentable Fahrschule „Open Road“ aufzulösen und das bis anhin für Schulungszwecke benutzte Wohnmobil als Ausstellungsobjekt und Vorführmodell für Wohnmobil-/Campingmessen in seiner Einzelfirma zu verwenden.

Lösung

Das in Gebrauch genommene Wohnmobil wird ab 1. Juni 2020 dauernd im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit verwendet. Gemäss Artikel 32 Absatz 1 und 2 MWSTG kann die Einzelfirma Xaver Sauser die Vorsteuer auf dem Wohnmobil anteilsmässig, d.h. auf dem Zeitwert per 1. Juni 2020, wie folgt geltend machen:

	Basis Vorsteuerabzug	***Vorsteuer***
Bezugswert des Wohnmobils inklusive 7,7 % MWST	*CHF 75'390*	*CHF 5'390*
Abschreibungen für die Jahre 2018 (= Jahr der Ingebrauchnahme) bis 2019 (= letztes, abgelaufenes Jahr): 2 Jahre à 20 % = 40 % von CHF 5'390		*CHF - 2'156*
Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung per 1. Juni 2020		***CHF 3'234***

3.3 Dienstleistungen

3.3.1 Begriff

(Art. 3 Bst. e MWSTG)

Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung ist. Eine Dienstleistung liegt namentlich auch vor, wenn:

- Immaterielle Werte und Rechte überlassen werden;
- eine Handlung unterlassen oder eine Handlung beziehungsweise ein Zustand geduldet wird.

3.3.2 Steuerlich relevante Aufwendungen bei Dienstleistungen

Steuerlich relevant sind in der Regel die nach den allgemeinen Grundsätzen der Buchführung aktivierbaren Dienstleistungen.

Beispiele
Dienstleistungen mit mehrjähriger Nutzungsdauer:

- *Lizenz- oder Patentrechte, die noch nutzbar sind;*
- *ein bei der Übernahme eines Unternehmens bezahlter Goodwill.*

Keine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung) erfolgt hingegen bei Dienstleistungen, die bereits beim Bezug als verbraucht gelten oder nicht mehr nutzbar sind.

Beispiele
Dienstleistungen, die beim Bezug in der Regel als verbraucht gelten:

- *Beratungsleistungen (Anwalt, Steuerberater usw.);*
- *Buchführungsleistungen;*
- *Management-Dienstleistungen.*

Beispiele
Dienstleistungen, die nicht mehr nutzbar sind:

- *Ausstrahlungsrechte (z.B. Radio, TV) für Veranstaltungen, die nicht stattfinden werden;*
- *Lizenzrechte für den Vertrieb eines Produktes, das nicht mehr hergestellt wird.*

3.3.3 Berechnungsgrundlage Vorsteuerkorrektur bei Dienstleistungen

Als Berechnungsgrundlage für eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung) von steuerlich relevanten Aufwendungen gilt der Wert des noch nicht genutzten Teils. Dies setzt voraus, dass die Dienstleistung noch vorhanden und nutzbar ist. Der **Wert des noch nicht genutzten Teils** wird wie folgt ermittelt.

Dienstleistungen werden grundsätzlich innerhalb von 5 Jahren abgeschrieben. Die Abschreibung erfolgt linear mit 20 % pro Jahr. Das erste sowie jedes weitere abgelaufene Jahr der Nutzung führt zu einer jährlichen Abschreibung von 20 %.

Beispiel 1
Eigenverbrauch
Die steuerpflichtige Sauser AG hat im Oktober 2018 von der ebenfalls steuerpflichtigen Research GmbH für 64‘620 Franken (inkl. 7,7 % MWST) eine Lizenz für die Beschichtung von Nickelblechen erworben.

Der Kaufpreis wurde mit 60‘000 Franken (exkl. 7,7 % MWST) in der Bilanz aktiviert. Seit dem Erwerb wurde diese Lizenz verwendet und auf 1 Franken abgeschrieben. Die Sauser AG lässt sich auf Ende des 1. Quartals 2021 infolge Nichterreichens der Umsatzgrenze aus dem MWST-Register löschen.

Grundsätzliches
Bestand beim Erwerb der Lizenz ein Anspruch auf Vorsteuerabzug und wurde dieser gemacht, tritt mit der Beendigung der Steuerpflicht eine vollumfängliche Nutzungsänderung ein.

Lösung, Variante 1; werthaltige Dienstleistung
Davon ausgehend, dass die Lizenz noch werthaltig ist, liegt gestützt auf Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe d MWSTG Eigenverbrauch vor. Die Vorsteuerkorrektur hat nach Artikel 31 Absatz 3 MWSTG zu erfolgen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

	Basis Vorsteuerabzug	Vorsteuer
Erwerbspreis im 2018 exklusive 7,7 % MWST	*CHF 60'000*	*CHF 4'620*
Abschreibungen für die Jahre 2018 (= Jahr der Ingebrauchnahme) bis 2020 (= letztes, abgelaufenes Jahr): 3 Jahre à 20 % = 60 % von CHF 4'620		*CHF - 2'772*
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch per 31. März 2021		***CHF 1'848***

Lösung, Variante 2; nicht werthaltige Dienstleistung
Davon ausgehend, dass die Lizenz nicht mehr werthaltig ist (worauf die vorgenommene Abschreibung hindeutet), ergeben sich keine Steuerfolgen.

Beispiel 2
Einlageentsteuerung
Das nicht steuerpflichtige Treuhandbüro Plus-Minus profitiert per 1. Juli 2018 vom Angebot eines Softwareunternehmens, zu einem einmaligen Einführungspreis von 32'310 Franken (inkl. 7,7 % MWST) während der nächsten 5 Jahre über Internet die neuesten Programme im Bereich Buchführung und Steuern abrufen zu können. Nachdem das Treuhandbüro diese Dienstleistung bereits während 6 Monaten beansprucht hat, wird es infolge Überschreiten der massgeblichen Umsatzgrenze auf den 1. Januar 2019 steuerpflichtig.

Es hat daher die Möglichkeit, eine Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung im Sinne von Artikel 32 Absatz 1 und 2 MWSTG vorzunehmen. Der Wert des noch nicht genutzten Teils (Zeitwert) der Dienstleistung beläuft sich im konkreten Fall auf 80 % beziehungsweise 25'848 Franken (inkl. 7,7 % MWST) des Einführungspreises. Das Treuhandbüro kann somit in seiner MWST-Abrechnung eine Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung im Umfang von 1'848 Franken (7,7 % von CHF 25'848 = 107,7 %) der ihm damals in Rechnung gestellten und bezahlten MWST geltend machen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4 Vorübergehende Verwendung von Gegenständen

4.1 Begriff der vorübergehenden Verwendung sowie Abgrenzung zur partiellen Nutzungsänderung, gemischten Verwendung

Wie unter Ziffer 2 erwähnt, liegt eine vorübergehende Verwendung grundsätzlich vor, wenn eine steuerpflichtige Person Gegenstände ausschliesslich, d.h. zu 100 %, entweder im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit oder ausschliesslich für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit vorübergehend

- während **max. 6 Monaten** bei beweglichen Gegenständen; beziehungsweise
- **max. 12 Monaten** bei unbeweglichen Gegenständen verwendet.

Beträgt die vorübergehende Verwendung länger als 6 Monate bei beweglichen Gegenständen beziehungsweise 12 Monate bei unbeweglichen Gegenständen, ist grundsätzlich von einer dauernden Entnahme beziehungsweise Einlage auszugehen.

Beispiel
vorübergehende Verwendung von Gegenständen
*Ein EDV-Handels- und Beratungsunternehmen, das auch von der Steuer ausgenommene Softwareschulung anbietet, hat für diese Schulung insgesamt 10 EDV-Geräte endgültig ausgeschieden und die Vorsteuer (Eigenverbrauch) korrigiert. Angesichts der grossen Nachfrage entnimmt das Unternehmen dem Verkaufslager für die Dauer des zweimonatigen Einführungskurses für ein neues Programm 5 zusätzliche EDV-Geräte **(= vorübergehende Verwendung)**.*

Die **Abgrenzung zur gemischten Verwendung** kann wie folgt beschrieben werden: Im Gegensatz zur vorübergehenden Verwendung werden bei der **gemischten Verwendung** die Gegenstände **gleichzeitig oder in kurzen Abständen** sowohl im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit als auch für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit eingesetzt.

Beispiel 1
Ein EDV-Handels- und Beratungsunternehmen, das auch von der Steuer ausgenommene Softwareschulung anbietet, rüstet einen Schulungsraum mit einem Beamer aus. Dieser Beamer wird zu 70 % für die interne Ausbildung der Berater und zu 30 % für die Softwareschulung eingesetzt.

Lösung
Hier handelt es sich um eine gemischte Verwendung nach Artikel 30 MWSTG. Da der Beamer zu einem überwiegenden Teil (> 50 %) im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit verwendet wird, kann die Vorsteuer ungekürzt abgezogen und muss erst am Ende der Steuerperiode korrigiert werden (Eigenverbrauch).

Beispiel 2
Ein EDV-Handels- und Beratungsunternehmen, das auch von der Steuer ausgenommene Softwareschulung anbietet, rüstet einen Schulungsraum mit einem Beamer aus. Dieser Beamer wird zu 30 % für die interne Ausbildung der Berater und zu 70 % für die Softwareschulung eingesetzt.

Lösung
Hier handelt es sich um eine gemischte Verwendung nach Artikel 30 MWSTG. Da der Beamer nicht zu einem überwiegenden Teil (= oder < 50 %) im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit verwendet wird, hat sie den Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung unmittelbar beim Bezug zu korrigieren.

☞ Weitere Informationen zur gemischten Verwendung finden sich in der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

4.2 Berechnungsgrundlage Vorsteuerkorrektur bei vorübergehender Verwendung von Gegenständen

4.2.1 Gemeinsame Bestimmungen (bewegliche und unbewegliche Gegenstände)

Berechnungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur bei der vorübergehenden Verwendung von beweglichen und unbeweglichen Gegenständen - im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit beziehungsweise für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit oder ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit - ist die Steuer auf dem Mietwert, der einer unabhängigen Drittperson in Rechnung gestellt würde (Art. 31 Abs. 4 sowie Art. 32 Abs. 3 MWSTG).

Massgebend für die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch oder Einlageentsteuerung) ist der bei Eintritt der Nutzungsänderung **aktuelle Steuersatz**. Dies im Gegensatz zur **dauernden** Verwendung, bei der immer der **historische Steuersatz** zur Anwendung kommt (☞ Ziff. 3.1.3 und 3.2.3).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4.2.2 Berechnungsgrundlage Vorsteuerkorrektur bei vorübergehender Verwendung von beweglichen Gegenständen

Sind keine Vergleichswerte vorhanden, dient als Basis für die Ermittlung des Mietpreises:

- Bei zugekauften Gegenständen: der Bezugswert;
- bei selbst hergestellten Gegenständen: der Bezugswert der Bestandteile zuzüglich eines kaufmännisch kalkulierten Mietpreises für die bei der Herstellung eingesetzten Anlagegüter und Betriebsmittel, d.h. für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur.

Im Sinne einer Vereinfachung kann der Mietpreis für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur in der Weise berechnet werden, dass bei der Neuerstellung von Gegenständen auf dem Bezugswert des Materials (Bestandteile) und allfälliger Drittarbeiten (für Halbfabrikate) ein Zuschlag von 33 % gemacht wird.

Zusätzlich ist in beiden vorgenannten Fällen ein angemessener (branchenüblicher) **Gewinnzuschlag** vorzunehmen, der den jeweiligen Gegebenheiten entspricht.

Der Mietpreis umfasst sowohl die festen Kosten als auch die laufenden Betriebskosten, für die Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht. Vorsteuerunbelastete Kosten, die während der vorübergehenden Verwendung anfallen, müssen nicht berücksichtigt werden. Dazu zählen beispielsweise die Versicherungsprämien, Motorfahrzeugsteuern und die Mietkosten eines Gebäudes, sofern der Vermieter für deren Versteuerung nicht optiert hat.

Beispiel
Der Inhaber eines steuerpflichtigen Handels- und Fabrikationsbetriebes (Einzelfirma) entnimmt für den privaten Gebrauch vorübergehend für 4 Monate die nachstehend aufgeführten Gegenstände A (zugekaufte Büromaschine) und B (selbst hergestellte Büromaschine) aus seinem Unternehmen. Für diese Gegenstände wurde die Vorsteuer geltend gemacht. Zur Berechnung des Mietpreises, wie er einer unabhängigen Drittperson für 4 Monate in Rechnung gestellt würde, sind keine Vergleichswerte bekannt. Der Mietpreis kann annäherungsweise wie folgt ermittelt werden:

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4.2.2.1 Zugekaufter, beweglicher Gegenstand (Gegenstand A)

Die wirtschaftliche Lebensdauer des Gegenstandes A beträgt 5 Jahre. Der Mietpreis wird wie folgt ermittelt:

Bezugswert des Gegenstandes (inkl. Drittarbeiten) exklusive MWST		*CHF*	*20'000*
+	*direkt zuordenbare laufende Aufwendungen verschiedener Art (ohne vorsteuerunbelastete Kosten) exkl. MWST*	*CHF*	*1'000*
Gesamtkosten für 5 Jahre		***CHF***	***21'000***
Jahreskosten bei einer Lebensdauer von 5 Jahren		*CHF*	*4'200*
+	*nicht direkt zuordenbare Aufwendungen und Gewinn; im vorliegenden Fall beispielsweise 10 %, somit*	*CHF*	*420*
Jahresmietpreis exkl. MWST		*CHF*	*4'620*
Mietpreis für 4 Monate		***CHF***	***1'540***

Für die vorübergehende Verwendung des Gegenstandes A wird die Vorsteuer wie folgt korrigiert:

Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch
7,7 % von CHF 1'540 (100 %) = CHF 119

4.2.2.2 Selbst hergestellter, beweglicher Gegenstand (Gegenstand B)

Die wirtschaftliche Lebensdauer des Gegenstandes B beträgt 5 Jahre.
Der Mietpreis wird wie folgt ermittelt:

Bezugswert der Bestandteile (Werkstoffe, Halbfabrikate / Drittarbeiten); exklusive MWST		*CHF*	*4'000*
+	** 33 % für die bei der Herstellung eingesetzten Anlagegüter und Betriebsmittel*	*CHF*	*1'320*
Gesamtkosten		***CHF***	***5'320***
Jahreskosten bei einer Lebensdauer von 5 Jahren		*CHF*	*1'064*
+	*Gewinnzuschlag, im vorliegenden Fall z.B.10 % somit*	*CHF*	*106*
Jahresmietpreis exklusive MWST		*CHF*	*1'170*
Mietpreis für 4 Monate		***CHF***	***390***

* *Vorbehalten bleibt der effektive Nachweis der Vorsteuern, die auf die*

Ingebrauchnahme der Infrastruktur entfallen.

Für die vorübergehende Verwendung der Bestandteile von Gegenstand B wird die Vorsteuer wie folgt korrigiert:

Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch
7,7 % von CHF 390 (100 %) = CHF 30

4.2.3 Berechnungsgrundlage Vorsteuerkorrektur bei vorübergehender Verwendung von unbeweglichen Gegenständen

Beispiel
Ein Lagerraum des Betriebsgebäudes einer steuerpflichtigen Maschinenfabrik wird während 6 Monaten an eine nicht steuerpflichtige eng verbundene Person zu einem symbolischen Preis vermietet.

Es handelt sich somit um eine vorübergehende Verwendung. Berechnungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur ist die Steuer auf einem Mietpreis, der einer unabhängigen Drittperson in Rechnung gestellt würde.

Alternativ kann für die Vermietung optiert werden. Diesfalls ist die geschuldete MWST auf dem Drittpreis zu berechnen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

5 Vorsteuerkorrekturen im Zusammenhang mit der Gruppenbesteuerung

Nutzungsänderungen werden

- aus **Sicht des einzelnen Gruppenmitglieds** beurteilt;
- bei der **Übertragung** von Gegenständen oder Dienstleistungen von einer Gruppengesellschaft auf eine andere Gruppengesellschaft bei Änderung des Verwendungszwecks **steuerlich bei der leistenden Gesellschaft** berücksichtigt (spätere Nutzungsänderungen hingegen bei der übernehmenden Gesellschaft).

Entscheidet sich eine MWST-Gruppe für die Anwendung der annäherungsweisen Ermittlung bei partiellen Nutzungsänderungen (☞ Ziff. 2.3.2.2), ist diese grundsätzlich von sämtlichen Gruppenmitgliedern anzuwenden.

Ein neu zur MWST-Gruppe stossendes Mitglied hält sich an die von der Gruppe (seinerzeit) gewählte Abrechnungsweise. Hat also das neue Mitglied beispielsweise die effektive Ermittlung und die Gruppe die annäherungsweise Ermittlung angewendet, erstellt die neue Gruppengesellschaft ihre Abrechnungen ebenfalls nach der annäherungsweisen Ermittlung der partiellen Nutzungsänderung (☞ Ziff. 2.3.2.2).

Beispiel 1
Nutzungsänderung mit Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch
Die Gruppengesellschaft B liefert der Gruppengesellschaft A am 1. Juli 2018 aus ihrem Büromateriallager neue Materialien für den Betrag von 20'000 Franken (ohne MWST, da Gruppeninnenumsatz), die sie im Jahre 2017 für denselben Betrag eingekauft hat (Steuersatz 8,0 %).

Vorsteuerabzugsquoten:

- *Gruppengesellschaft B: 100 %*
- *Gruppengesellschaft A: 60 %*

Die Gruppengesellschaft B nimmt folgende Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch vor:

Massgeblicher Wert für die entsprechende Vorsteuerkorrektur:
40 % (A hat Abzugsquote von 60 %) von CHF 20'000 = CHF 8'000

Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch
8,0 % MWST von CHF 8'000 (100 %) = CHF 640

Beispiel 2

Nutzungsänderung mit Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung

Die Gruppengesellschaft A verkauft der Gruppengesellschaft B am 1. Juli 2018 für den Betrag von 50'000 Franken (ohne MWST, da Gruppeninnenumsatz) einen Lieferwagen, den sie bisher für ihre Geschäftstätigkeit verwendet hat.

Anschaffungsjahr des Lieferwagens: 2016
Bezugspreis: CHF 75'600 (inkl. 8,0 % MWST)

Vorsteuerabzugsquoten:

- *Gruppengesellschaft A: 60 %*
- *Gruppengesellschaft B: 100 %*

Die Gruppengesellschaft A kann folgende Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung vornehmen:

Anschaffungspreis des Lieferwagens (exkl. MWST)			*CHF*	*70'000*
- 20 % Abschreibung für das 2016	*CHF*	*14'000*		
- 20 % Abschreibung für das 2017	*CHF*	*14'000*	*CHF*	*- 28'000*
Zeitwert am 1. Juli 2018			***CHF***	***42'000***
Massgeblicher Wert für die Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung:				
40 % (A hat Abzugsquote von 60 %) von CHF 42'000 =			*CHF*	*16'800*
Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung				
8,0 % MWST von CHF 16'800 (100 %) =			***CHF***	***1'344***

6 Vorsteuerkorrekturen im Zusammenhang mit dem Meldeverfahren

Findet das Meldeverfahren obligatorisch oder freiwillig Anwendung (Art. 38 MWSTG und Art. 101 - 105 MWSTV), ist ebenfalls zu prüfen, ob eine Nutzungsänderung vorliegt.

Für die übernehmende steuerpflichtige Person ist dabei wichtig zu wissen:

- Ob der frühere Eigentümer (Übertragender) Anspruch auf vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug hatte;
- inwieweit bei diesem die steuerlich relevanten Nutzungsänderungen bereits berücksichtigt wurden.

Hat die steuerpflichtige Person über die beiden Punkte nicht die relevanten Unterlagen (Konten der Buchhaltung, Vorsteuerbelege, Aufzeichnungen zum Kürzungsschlüssel, Mehrwertsteuerabrechnungen usw.), wird die Übernahme eines Vermögens im Meldeverfahren einem Bezug mit Anspruch auf den vollen Vorsteuerabzug gleichgestellt (Art. 105 MWSTV). Wird das übernommene Gesamt- oder Teilvermögen ganz oder teilweise für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit verwendet, liegt eine Nutzungsänderung vor. Die Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch fällt auf dem vollen Wert jenes Teils der Verwendung an, für den kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht.

Kann die steuerpflichtige Person die beiden obigen Punkte jedoch eindeutig dokumentieren, können die Nutzungsverhältnisse des früheren Eigentümers mitberücksichtigt werden (Art. 105 MWSTV). Wird das übernommene Gesamt- oder Teilvermögen im gleichen Umfang im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischern Tätigkeit und für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit beziehungsweise ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit verwendet wie durch den früheren Eigentümer, liegt keine Nutzungsänderung vor. Folglich ist keine Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch vorzunehmen.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Meldeverfahren entnommen werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Teil C Anhang

7 Auszug aus dem MWSTG und der MWSTV

Auszug aus dem MWSTG	
Artikel 31 Eigenverbrauch	**Artikel 32** Einlageentsteuerung
Absatz 1 Fallen die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich weg (Eigenverbrauch), so ist der Vorsteuerabzug in demjenigen Zeitpunkt zu korrigieren, in welchem die Voraussetzungen hierfür weggefallen sind. Die früher in Abzug gebrachte Vorsteuer, einschliesslich ihrer als Einlageentsteuerung korrigierten Anteile, muss zurückerstattet werden.	**Absatz 1** Treten die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich ein (Einlageentsteuerung), so kann der Vorsteuerabzug in der Abrechnungsperiode vorgenommen werden, in der die Voraussetzungen hierfür eingetreten sind. Die früher nicht in Abzug gebrachte Vorsteuer, einschliesslich ihrer als Eigenverbrauch korrigierten Anteile, kann abgezogen werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Auszug aus dem MWSTG	
Artikel 31 Eigenverbrauch	**Artikel 32** Einlageentsteuerung
Absatz 2 Eigenverbrauch liegt namentlich vor, wenn die steuerpflichtige Person aus ihrem Unternehmen Gegenstände oder Dienstleistungen dauernd oder vorübergehend entnimmt, sofern sie beim Bezug oder der Einlage des Ganzen oder seiner Bestandteile einen Vorsteuerabzug vorgenommen hat oder die Gegenstände oder Dienstleistungen im Rahmen des Meldeverfahrens nach Artikel 38 MWSTG bezogen hat, und die: **a.** sie ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit, insbesondere für private Zwecke, verwendet; **b.** sie für eine unternehmerische Tätigkeit verwendet, die nach Artikel 29 Absatz 1 MWSTG nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt; **c.** sie unentgeltlich abgibt, ohne dass ein unternehmerischer Grund besteht; bei Geschenken bis 500 Franken pro Person und Jahr sowie bei Werbegeschenken und Warenmustern zur Erzielung steuerbarer oder von der Steuer befreiter Umsätze wird der unternehmerische Grund ohne weiteres vermutet; **d.** sich bei Wegfall der Steuerpflicht noch in ihrer Verfügungsmacht befinden.	

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Auszug aus dem MWSTG	
Artikel 31 Eigenverbrauch	**Artikel 32** Einlageentsteuerung
Absatz 3 Wurde der Gegenstand oder die Dienstleistung in der Zeit zwischen dem Empfang der Leistung und dem Wegfall der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug in Gebrauch genommen, so ist der Vorsteuerabzug im Umfang des Zeitwerts des Gegenstandes oder der Dienstleistung zu korrigieren. Zur Ermittlung des Zeitwertes wird der Vorsteuerbetrag linear für jedes abgelaufene Jahr bei beweglichen Gegenständen und bei Dienstleistungen um einen Fünftel, bei unbeweglichen Gegenständen um einen Zwanzigstel reduziert. Die buchmässige Behandlung ist nicht von Bedeutung. Der Bundesrat kann in begründeten Fällen Abweichungen von den Abschreibungsvorschriften festlegen.	**Absatz 2** Wurde der Gegenstand oder die Dienstleistung in der Zeit zwischen dem Empfang der Leistung oder der Einfuhr und dem Eintritt der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug in Gebrauch genommen, so beschränkt sich die abziehbare Vorsteuer auf den Zeitwert des Gegenstandes oder der Dienstleistung. Zur Ermittlung des Zeitwertes wird der Vorsteuerbetrag linear für jedes abgelaufene Jahr bei beweglichen Gegenständen und bei Dienstleistungen um einen Fünftel, bei unbeweglichen Gegenständen um einen Zwanzigstel reduziert. Die buchmässige Behandlung ist nicht von Bedeutung. Der Bundesrat kann in begründeten Fällen Abweichungen von den Abschreibungsvorschriften festlegen.
Absatz 4 Wird ein Gegenstand nur vorübergehend ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit oder für eine nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit verwendet, so ist der Vorsteuerabzug im Umfang der Steuer, die auf einer einer unabhängigen Drittperson dafür in Rechnung gestellten Miete anfallen würde, zu korrigieren.	**Absatz 3** Wird ein Gegenstand nur vorübergehend für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit verwendet, so kann der Vorsteuerabzug im Umfang der Steuer, die auf einer einer unabhängigen Drittperson dafür in Rechnung gestellten Miete anfallen würde, geltend gemacht werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Auszug aus der MWSTV	
Artikel 69 - 71 Eigenverbrauch	**Artikel 72 - 74** Einlageentsteuerung
Artikel 69 Grundsätze	**Artikel 72** Grundsätze
Absatz 1 Der Vorsteuerabzug ist auf nicht in Gebrauch genommenen Gegenständen und Dienstleistungen vollumfänglich zu korrigieren.	**Absatz 1** Der Vorsteuerabzug kannauf nicht in Gebrauch genommenen Gegenständen und Dienstleistungen vollumfänglich korrigiert werden.
Absatz 2 Der Vorsteuerabzug ist auf in Gebrauch genommenen Gegenständen und Dienstleistungen zu korrigieren, welche im Zeitpunkt des Wegfalls der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs noch vorhanden sind und einen Zeitwert haben. Bei Dienstleistungen in den Bereichen Beratung, Buchführung, Personalbeschaffung, Management und Werbung wird vermutet, dass sie bereits im Zeitpunkt ihres Bezugs verbraucht und nicht mehr vorhanden sind.	**Absatz 2** Der Vorsteuerabzug kann auf in Gebrauch genommenen Gegenständen und Dienstleistungen korrigiert werden, welche im Zeitpunkt des Eintritts der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs noch vorhanden sind und einen Zeitwert haben. Bei Dienstleistungen in den Bereichen Beratung, Buchführung, Personalbeschaffung, Management und Werbung wird vermutet, dass sie bereits im Zeitpunkt ihres Bezugs verbraucht und nicht mehr vorhanden sind.
Absatz 3 Bei selbst hergestellten Gegenständen ist für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur ein Pauschalzuschlag von 33 Prozent auf den Vorsteuern auf Material und allfälligen Drittarbeiten bei Halbfabrikaten vorzunehmen. Vorbehalten bleibt der effektive Nachweis der Vorsteuern, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur entfallen.	**Absatz 3** Bei selbst hergestellten Gegenständen kann für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur ein Pauschalzuschlag von 33 Prozent auf den Vorsteuern auf Material und allfälligen Drittarbeiten bei Halbfabrikaten vorgenommen werden. Vorbehalten bleibt der effektive Nachweis der Vorsteuern, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur entfallen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Auszug aus der MWSTV	
Artikel 69 - 71 Eigenverbrauch	**Artikel 72 - 74** Einlageentsteuerung
Absatz 4 Fallen die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nur teilweise weg, so ist die Korrektur im Ausmass der nicht mehr zum Vorsteuerabzug berechtigenden Nutzung vorzunehmen.	**Absatz 4** Treten die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nur teilweise ein, so kann die Korrektur nur im Ausmass der nun zum Vorsteuerabzug berechtigenden Nutzung vorgenommen werden.
Artikel 70 Ermittlung des Zeitwerts	**Artikel 73** Ermittlung des Zeitwerts
Absatz 1 Zu berechnen ist der Zeitwert auf der Grundlage des Anschaffungspreises, bei Immobilien ohne Wert des Bodens, sowie der wertvermehrenden Aufwendungen. Nicht zu berücksichtigen sind hingegen die werterhaltenden Aufwendungen. Werterhaltende Aufwendungen sind solche, die lediglich dazu dienen, den Wert eines Gegenstands sowie seine Funktionsfähigkeit zu erhalten, namentlich Service-, Unterhalts-, Betriebs-, Reparatur- und Instandstellungskosten.	**Absatz 1** Zu berechnen ist der Zeitwert auf der Grundlage des Anschaffungspreises, bei Immobilien ohne Wert des Bodens, sowie der wertvermehrenden Aufwendungen. Nicht zu berücksichtigen sind die werterhaltenden Aufwendungen. Werterhaltende Aufwendungen sind solche, die lediglich dazu dienen, den Wert eines Gegenstands sowie seine Funktionsfähigkeit zu erhalten, namentlich Service-, Unterhalts-, Betriebs-, Reparatur- und Instandstellungskosten.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Auszug aus der MWSTV	
Artikel 69 - 71 Eigenverbrauch	**Artikel 72 - 74** Einlageentsteuerung
Absatz 2 Bei der Ermittlung des Zeitwerts von in Gebrauch genommenen Gegenständen und Dienstleistungen ist in der ersten Steuerperiode der Ingebrauchnahme der Wertverlust für die ganze Steuerperiode zu berücksichtigen. In der letzten noch nicht abgelaufenen Steuerperiode ist hingegen keine Abschreibung vorzunehmen, ausser die Nutzungsänderung tritt am letzten Tag der Steuerperiode ein.	**Absatz 2** Bei der Ermittlung des Zeitwerts von in Gebrauch genommenen Gegenständen und Dienstleistungen ist in der ersten Steuerperiode der Ingebrauchnahme der Wertverlust für die ganze Steuerperiode zu berücksichtigen. In der letzten noch nicht abgelaufenen Steuerperiode ist hingegen keine Abschreibung vorzunehmen, ausser die Nutzungsänderung tritt am letzten Tag der Steuerperiode ein.
Artikel 71 Grossrenovationen von Liegenschaften	**Artikel 74** Grossrenovationen von Liegenschaften
Übersteigen die Renovationskosten einer Bauphase insgesamt 5 Prozent des Gebäudeversicherungswerts vor der Renovation, so muss der Vorsteuerabzug um die gesamten Kosten korrigiert werden, unabhängig davon, ob es sich um Kosten für wertvermehrende oder für werterhaltende Aufwendungen handelt.	Übersteigen die Renovationskosten einer Bauphase insgesamt 5 Prozent des Gebäudeversicherungswerts vor der Renovation, so kann der Vorsteuerabzug um die gesamten Kosten korrigiert werden, unabhängig davon, ob es sich um Kosten für wertvermehrende oder für werterhaltende Aufwendungen handelt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.10d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 11

Meldeverfahren



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 4
1 Wann ist das Meldeverfahren obligatorisch anzuwenden? 6
1.1 Sind die zu veräussernden Leistungen steuerbar? 6
1.2 Sind sämtliche Beteiligte steuerpflichtig? 10
1.3 Wann liegt ein Umstrukturierungstatbestand vor? 11
1.3.1 Wann liegt ein Umstrukturierungstatbestand nach DBG vor? 11
1.3.2 Erfolgt eine Veräusserung eines Gesamt- oder Teilvermögens im Rahmen einer Gründung, einer Liquidation, einer Umstrukturierung, einer Geschäftsveräusserung, oder Transaktionen nach dem Fusionsgesetz (FusG)? 12
1.3.3 Liegt eine rechtsformändernde Umwandlung nach FusG vor? 13
1.3.4 Liegt ein Gesamt- oder Teilvermögen vor? 14
2 Freiwillige Anwendung 14
2.1 Wann kann das Meldeverfahren freiwillig angewendet werden? 14
2.2 Wie werden Grundstücke oder Grundstücksteile übertragen? 15
2.2.1 Übertragung mit Meldeverfahren (s Anhang 6.1) 15
2.2.2 Übertragung ohne Meldeverfahren (Veräusserung als von der Steuer ausgenommene Leistung oder mittels Option) 15
2.3 Vorliegen eines gewichtigen Interesses 16
3 Grafischer Entscheidbaum 17
4 Ablauf des Meldeverfahrens 17
4.1 Was ist im Abrechnungsformular zu deklarieren? 18
4.2 Welches Formular muss zusätzlich eingereicht werden? 18
5 Steuerliche Konsequenzen 19
5.1 Nachweis bei Nutzungsänderungen 20
5.1.1 Nachweis der vorherigen Verwendung möglich 20
5.1.2 Kein Nachweis der vorherigen Verwendung möglich 21
5.2 Ermittlung der Nutzungsänderung 21
5.3 Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode 23
5.4 Steuernachfolge / Haftung 23
6 Anhang 24
6.1 Grafische Darstellung Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen mit Meldeverfahren 24
6.2 Überblick über alle zulässigen Transaktionen nach FusG (Quelle: Botschaft zum FusG vom 13.Juni 2000, Ziff.7.3.1) 25
6.3 Formular Nr. 0764_01 26
Rechtlicher Hinweis 30

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
FusG	Bundesgesetz vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (SR 221.301)
L + DL	Lieferungen und Dienstleistungen
MWST	Mehrwertssteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von Artikel 38 MWSTG und von den Artikeln 101 - 105 MWSTV.

Diese MWST-Info gibt Auskunft darüber, welche Vermögensübertragungen obligatorisch mit Meldeverfahren (☞ Ziff. 1) durchzuführen sind oder freiwillig mit Meldeverfahren durchgeführt werden können (☞ Ziff. 2).

Beim Meldeverfahren handelt es sich um eine besondere Form der Abrechnung und der Steuerentrichtung an die ESTV. Durch die Anwendung des Meldeverfahrens übernimmt der Erwerber für die veräusserten Vermögenswerte die Bemessungsgrundlage und den zum Vorsteuerabzug berechtigenden Verwendungsgrad des Veräusserers. Für die in diesem Verfahren durchgeführten Transaktionen gelten grundsätzlich dieselben Bestimmungen wie für die übrigen Leistungen. So liegt eine Veräusserung auch dann vor, wenn mehrere Vermögenswerte im Rahmen von behördlichen Anordnungen, beispielsweise eines Zwangsvollstreckungsverfahrens (Art. 3 Bst. c MWSTG), veräussert werden.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2010**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Wann ist das Meldeverfahren obligatorisch anzuwenden?

(Art. 38 Abs. 1 MWSTG)

Das Meldeverfahren ist bei folgenden Vermögensübertragungen **obligatorisch** anzuwenden:

- Bei einer steuerneutralen Vermögensübertragung (Umstrukturierung) nach den Artikeln 19 oder 61 DBG (☞ Ziff. 1.3.1); oder
- bei einer Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens im Rahmen einer Gründung, Liquidation, einer Umstrukturierung, einer Geschäftsveräusserung oder bei Vermögenstransaktionen im Zusammenhang mit Fusionen, Spaltungen, Umwandlungen und Vermögensübertragungen, die nach den Vorschriften des Fusionsgesetzes vorgenommen werden (☞ Ziff. 1.3.2).

Das Meldeverfahren ist jedoch nur obligatorisch anzuwenden, wenn:

- Die auf dem Veräusserungspreis (☞ Ziff. 1.1); zum gesetzlichen Steuersatz berechnete Steuer **10'000 Franken übersteigt** oder eine Veräusserung an **eine eng verbundene Person** erfolgt (Steuerbarkeit der Veräusserung, ☞ Ziff. 1.1); und
- die Beteiligten steuerpflichtig sind (Steuerpflicht der Beteiligten, ☞ Ziff. 1.2).

Sind an einer Transaktion mehr als zwei steuerpflichtige Personen beteiligt (z.B. bei einer Fusion oder Aufspaltung), liegt eine Mehrzahl eigenständiger Veräusserungen vor. Spaltet sich ein Unternehmen auf, so ist beispielsweise für jedes der neu entstandenen Unternehmen zu prüfen, ob die Voraussetzungen für das Meldeverfahren erfüllt sind.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.1 Sind die zu veräussernden Leistungen steuerbar?

Das Meldeverfahren muss nur dann obligatorisch angewendet werden, wenn es sich bei den zu veräussernden Vermögenswerten um steuerbare Leistungen handelt und die auf dem Veräusserungspreis zum gesetzlichen Steuersatz berechnete Steuer 10'000 Franken übersteigt (zur Berechnung vgl. nachfolgendes Beispiel 3). Bei Veräusserungen an eine eng verbundene Person gilt diese Limite von 10'000 Franken nicht.

Veräusserungspreis

Der **Veräusserungspreis** im Sinne von Artikel 38 MWSTG **umfasst** grundsätzlich **sämtliche bilanzierten und nicht bilanzierten Aktiven** zum Verkehrswert, **die zur Erbringung von steuerbaren Leistungen verwendet werden.** Es gilt zu beachten, dass der Veräusserungspreis vom vertraglich vereinbarten Kaufpreis abweichen kann, da möglicherweise noch Schulden (z.B. passivierte Bilanzposten) verrechnet werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Keine steuerbaren Leistungen liegen beispielsweise vor:

- Bei der Veräusserung von Beteiligungsrechten (z.B. Veräusserung von Aktien), da diese Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG von der Steuer ausgenommen sind;
- bei der Veräusserung von gebrauchten beweglichen Gegenständen, die ausschliesslich zur Erbringung von nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen verwendet wurden (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 24 MWSTG);
- bei der Veräusserung zwischen Mitgliedern derselben MWST-Gruppe, da es sich hierbei um nicht steuerbare Gruppeninnenumsätze handelt (☞ weitere Informationen enthält die MWST-Info Gruppenbesteuerung).

Eine Transaktion kann sowohl steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen beinhalten. Wird das Meldeverfahren auch auf von der Steuer ausgenommene Leistungen angewendet, so wird für deren Veräusserung nicht optiert. Die Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen ist im Meldeverfahren ausgeschlossen (andere Verwendung durch den Erwerber; ☞ Ziff. 5.1.ff.).
Nicht bilanzierte Werte sind, soweit dies möglich ist, entsprechenden bilanzierten Aktiven zuzuordnen und steuerlich wie diese zu behandeln.

Werden (bilanzierte und nicht bilanzierte) Aktiven für die Erzielung von Leistungen eingesetzt, die sowohl steuerbar als auch von der Steuer ausgenommenen sind, ist mittels eines geeigneten Schlüssels eine Aufteilung vorzunehmen (z.B. anhand eines Umsatzschlüssels oder des prozentualen Anteils der jeweiligen Vermögenswerte am Gesamtwert des zu veräussernden Vermögens). Ein allfällig zu bezahlender Goodwill ist sinngemäss zu behandeln.

Beispiel 1
Eine Garage mit angeschlossener Fahrschule (Schulung = von der Steuer ausgenommene Leistung) verkauft den ganzen Betrieb an eine andere steuerpflichtige Garage.

Bei dieser Transaktion werden Vermögenswerte verkauft, welche sowohl für die Fahrschule - deren Bezug und Unterhalt nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten - als auch für die Garage - deren Bezug und Unterhalt zum Vorsteuerabzug berechtigen - verwendet wurden. Es liegt eine Transaktion vor, die aus steuerbaren und von der Steuer ausgenommenen Leistungen besteht.

Beispiel 2

Eine Garage mit angeschlossener Fahrschule (Schulung = von der Steuer ausgenommene Leistung) verkauft nur den Betriebsteil Fahrschule an eine andere steuerpflichtige Garage.

Bei dieser Transaktion werden ausschliesslich Vermögenswerte veräussert, die für eine von der Steuer ausgenommene Leistung verwendet wurden. Es liegen keine steuerbaren Leistungen vor. Das Meldeverfahren ist somit nicht obligatorisch anzuwenden. Eine freiwillige Anwendung des Meldeverfahrens ist gemäss Ziffer 2 allenfalls möglich.

Beispiel 3 (Berechnung der Steuer)

Die Garage mit angeschlossener Fahrschule übergibt den ganzen Betrieb an eine andere steuerpflichtige Garage (Fusion). Die Bilanz zu Buchwerten per 30.6.2018 sieht wie folgt aus:

Bilanz zu Buchwerten per 30.06.2018 (in Tausend Franken)

Umlaufvermögen			***Kurzfristiges Fremdkapital***	
Flüssige Mittel		*200*	*Verbindlichkeiten aus L + DL*	*200*
Forderungen aus L+DL	*210*			
Delkredere	*- 10*	*200*	***Langfristiges Fremdkapital***	
Materialvorräte		*30*	*Bankschulden*	*400*
Fahrzeugbestand		*270*		
Total Umlaufvermögen		***700***	***Total Fremdkapital***	***600***
Anlagevermögen			***Eigenkapital***	
Mobilien/Werkzeuge		*30*	*Aktienkapital*	*200*
Fahrzeuge Fahrschule		*150*	*Zuwachskapital*	*200*
Fahrzeuge Garage		*120*		
Total Anlagevermögen		***300***	***Total Eigenkapital***	***400***
Total Bilanzsumme		***1'000***	***Total Bilanzsumme***	***1'000***

Zur Berechnung der Steuer sind die Bilanzpositionen (zum Verkehrswert) zu berücksichtigen, welche für den steuerbaren Bereich (Garage) genutzt wurden (= Veräusserungspreis). Der Verkehrswert, der zu veräussernden Aktiven beträgt 1,1 Mio. Franken (die Aktiven enthalten somit CHF 100'000, die nicht bilanziert sind).

Soweit dies möglich ist, sind diese nicht bilanzierten Aktiven den bilanzierten Aktiven zuzuordnen.

Können die nicht bilanzierten 100'000 Franken den bilanzierten Vermögenswerten nicht direkt zugeordnet werden, sind sie mittels eines geeigneten Schlüssels aufzuteilen. Im vorliegenden Beispiel könnte dies beispielsweise anhand der prozentualen Aufteilung der bilanzierten Vermögenswerte geschehen. Folgende Bilanzpositionen (Aktiven) sind der steuerbaren Tätigkeit (Garage) zuzuordnen:

Materialvorräte	*CHF*	*30'000*	
Fahrzeugbestand	*CHF*	*270'000*	
Mobilien / Werkzeuge	*CHF*	*30'000*	
Fahrzeuge Garage	*CHF*	*120'000*	
Total steuerbare Aktiven	***CHF***	***450'000***	***75%***

Folgende Bilanzpositionen (Aktiven) sind der von der Steuer ausgenommenen Tätigkeit (Fahrschule) zuzuordnen:

Fahrzeuge Fahrschule	***CHF***	***150'000***	***25%***
Total	***CHF***	***600'000***	***100%***

Die Bilanzpositionen Flüssige Mittel sowie Forderungen aus L + DL sind nicht in die Berechnung miteinzubeziehen.

75 % der nicht bilanzierten 100'000 Franken werden der steuerbaren Tätigkeit (Garage) zugeordnet. Dies entspricht 75'000 Franken. Das Total sämtlicher bilanzierter und nicht bilanzierter Aktiven, die zur Erbringung von steuerbaren Leistungen verwendet werden (Veräusserungspreis), beläuft sich auf 525'000 Franken (exkl. MWST). Die auf dem Veräusserungspreis zum gesetzlichen Steuersatz berechnete MWST beträgt 40'425 Franken (Normalsatz 7,7 %). Somit ist das Meldeverfahren vorliegend obligatorisch anzuwenden.

1.2 Sind sämtliche Beteiligte steuerpflichtig?

Damit das Meldeverfahren zur Anwendung gelangt, müssen die beteiligten Parteien gemäss Artikel 10 MWSTG steuerpflichtig sein beziehungsweise auf die Befreiung gemäss Artikel 11 MWSTG verzichten (Art. 38 MWSTG und Art. 102 MWSTV). Die Voraussetzung der beidseitigen Steuerpflicht gilt auch als erfüllt, wenn:

- Der Erwerber erst durch die Übernahme steuerpflichtig wird;
- ein Betreibungs- oder Konkursamt im Namen und auf Rechnung des steuerpflichtigen Schuldners die Veräusserung vornimmt.

☞ Weitere Informationen enthält die MWST-Info Steuerpflicht.

Am Meldeverfahren können auch folgende Personen beteiligt sein:

- Steuerpflichtige Unternehmen aus dem Fürstentum Liechtenstein;
- steuerpflichtige ausländische Unternehmen (mit oder ohne Betriebsstätten im Inland);
- MWST-Gruppen (ausgenommen für Gruppenmitglieder der gleichen Gruppe untereinander).

1.3 Wann liegt ein Umstrukturierungstatbestand vor?

Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG bezieht sich auf die direktsteuerliche Behandlung einer Umstrukturierung. Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG bezieht sich auf die zivilrechtliche Behandlung der Übertragungsart im Rahmen einer Umstrukturierung. Daher können sowohl Buchstabe a als auch Buchstabe b zutreffen. Das Meldeverfahren ist obligatorisch anzuwenden, wenn Buchstabe a und/oder Buchstabe b erfüllt sind.

1.3.1 Wann liegt ein Umstrukturierungstatbestand nach DBG vor?

Eine Umstrukturierung im Sinne von Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG liegt vor, wenn die Veräusserung nach den direktsteuerlichen Grundsätzen steuerneutral erfolgt und somit die Bestimmungen der Artikel 19 DBG (natürliche Personen) oder 61 DBG (juristische Personen) erfüllt sind.
Eine allfällige Sperrfristverletzung (Art. 19 Abs. 2 oder Art. 61 Abs. 2 bzw. 4 DBG) führt nicht zu einer Rückabwicklung des Meldeverfahrens.

Beispiele solcher steuerrechtlicher Vorgänge:

- *Fusion zweier Einzelunternehmen zu einer Kollektivgesellschaft. Das Geschäftsvermögen wird zu Buchwerten in die Kollektivgesellschaft eingebracht (Art. 19 Abs. 1 Bst. a DBG).*
- *Die Einzelunternehmung Heinz Müller, Schreinerei und Malerei, bringt den gesamten Betrieb zu Buchwerten in die neu gegründete Müller GmbH ein (Art. 19 Abs. 1 Bst. b DBG).*
- *Ausgliederung des Teilbetriebs Malerei in die neu gegründete Müller Malerei GmbH (Art. 61 Abs. 1 Bst. b DBG).*
- *Verkauf von mehreren Betriebsfahrzeugen zu Buchwerten an eine zu 100 % beherrschte Tochtergesellschaft (Art. 61 Abs. 1 Bst. d DBG).*
- *Übertragung der EDV-Abteilung an eine Schwestergesellschaft zu Buchwerten (Art. 61 Abs. 3 DBG).*

Wie die Ausgestaltung der Übertragung vorgenommen wird (nach den Vorschriften des ZGB/OR oder gemäss FusG), ist bei einer steuerneutralen Umstrukturierung unerheblich.

Bei steuerneutralen Umstrukturierungen akzeptiert die ESTV im Sinne einer Vereinfachung die Deklaration der Buchwerte gemäss den direktsteuerlichen Grundsätzen (Art. 19 oder 61 DBG); Ziffer 5.1.2 bleibt vorbehalten.

1.3.2 Erfolgt eine Veräusserung eines Gesamt- oder Teilvermögens im Rahmen einer Gründung, einer Liquidation, einer Umstrukturierung, einer Geschäftsveräusserung, oder Transaktionen nach dem Fusionsgesetz (FusG)?

Werden die Bestimmungen der Artikel 19 oder 61 DBG nicht erfüllt, liegt gemäss Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG dennoch ein Umstrukturierungstatbestand vor, wenn ein Gesamt- oder Teilvermögen veräussert wird.

Das Erfordernis der Umstrukturierung ist auch gegeben, wenn die Rechtsform, die Inhaber einer Personengesellschaft, der Umfang oder die Tätigkeit(en) eines Unternehmens ganz oder teilweise ändern.

Definition Gesamt- und Teilvermögen
Ob ein Gesamt- oder Teilvermögen vorliegt, bestimmt sich aus der Sicht des Veräusserers und mit Blick auf die zu veräussernden Vermögenswerte. Wird beispielsweise bei der Liquidation eines Unternehmens dessen gesamtes Vermögen an verschiedene Personen verkauft, so ist für jede einzelne Veräusserung zu prüfen, ob ein Teilvermögen veräussert wird.

Ein **Gesamtvermögen** umfasst alle Aktiven eines Unternehmens einer steuerpflichtigen Person (ob sie für die Erbringung von steuerbaren Leistungen verwendet werden, ist für die Qualifikation eines Gesamtvermögens nicht relevant).

Als **Teilvermögen** nach Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG gilt – analog der Definition des Teilbetriebs bei der direkten Bundessteuer (☞ Kreisschreiben Nr. 5 der ESTV vom 1. Juni 2004) - jede kleinste für sich lebensfähige Einheit eines Unternehmens (Art. 101 MWSTV). Indizien für das Vorliegen eines Teilvermögens sind:

- Die Einheit eines Unternehmens erbringt Leistungen auf dem Markt oder an eng verbundene Unternehmen;
- die Einheit eines Unternehmens verfügt über Personal;
- der Personalaufwand steht in einem sachgerechten Verhältnis zum Ertrag.

Keine Veräusserung eines Teilbetriebs bzw. Teilvermögens in diesem Sinne ist beispielsweise der Verkauf des Warenlagers oder eine Position von Betriebsmitteln allein zwecks Erneuerung dieser Bestände. Sofern die Voraussetzungen gemäss Ziffer 2 ff. erfüllt sind, kann das Meldeverfahren aber **freiwillig** angewendet werden.



Bei Transaktionen, die nach dem Fusionsgesetz vorgenommen werden, akzeptiert die ESTV, im Sinne einer Vereinfachung, die Deklaration der Buchwerte (bei Fusionen und Spaltungen) oder des vereinbarten Kaufpreises (bei einer Vermögensübertragung nach Art. 69 FusG). Ziffer 5.1.2 bleibt vorbehalten.

1.3.3 Liegt eine rechtsformändernde Umwandlung nach FusG vor?

Nimmt eine Gesellschaft eine im FusG vorgesehene Umwandlung ihrer Rechtsform vor, so führt diese nicht zu einem Wechsel des Steuersubjekts. Das Meldeverfahren kommt deshalb nicht zur Anwendung. Die Gesellschaft behält dementsprechend ihre MWST-Nr. (UID-Nr. CHE-XXX.XXX.XXX), die Abrechnungsart (vereinbart oder vereinnahmt), die Abrechnungsmethode (effektiv oder Saldo- bzw. Pauschalsteuersatz) sowie allfällige Optionen bei.
Damit die notwendigen Änderungen im MWST-Register vorgenommen werden können, ist eine Umwandlung der Rechtsform unter Beilage eines Handelsregisterauszuges der ESTV zu melden.

Ein Überblick über alle im FusG zulässigen Transaktionen findet sich in Ziffer 6.2.

1.3.4 Liegt ein Gesamt- oder Teilvermögen vor?

Ob ein Gesamt- oder Teilvermögen vorliegt, bestimmt sich aus der Sicht des Veräusserers und mit Blick auf die zu veräussernden Vermögenswerte. Wird beispielsweise bei der Liquidation eines Unternehmens dessen gesamtes Vermögen an verschiedene Personen verkauft, so ist für jede einzelne Veräusserung zu prüfen, ob ein Teilvermögen veräussert wird.

Ein **Gesamtvermögen** umfasst alle Aktiven des Unternehmens einer steuerpflichtigen Person (ob sie für die Erbringung von steuerbaren Leistungen verwendet werden, ist für die Qualifikation eines Gesamtvermögens nicht relevant).

Als **Teilvermögen** nach Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG gilt - sinngemäss der Definition der direkten Bundessteuer (Kreisschreiben Nr. 5 der ESTV vom 1. Juni 2004) - jede kleinste für sich lebensfähige Einheit eines Unternehmens (Art. 101 MWSTV). Indizien für das Vorliegen eines Teilvermögens sind:

- Die Einheit eines Unternehmens erbringt Leistungen auf dem Markt oder an eng verbundene Unternehmen;
- die Einheit eines Unternehmens verfügt über Personal;
- der Personalaufwand steht in einem sachgerechten Verhältnis zum Ertrag.

Kein Teilvermögen in diesem Sinne ist beispielsweise der Verkauf des Warenlager. Sofern die Voraussetzungen gemäss Ziffer 2 ff. erfüllt sind, kann das Meldeverfahren aber freiwillig angewendet werden.

2 Freiwillige Anwendung

2.1 Wann kann das Meldeverfahren freiwillig angewendet werden? (Art. 104 MWSTV)

Sind die Bedingungen gemäss der vorangehenden Ziffer 1 nicht erfüllt, muss das Meldeverfahren nicht obligatorisch angewendet werden. Das Meldeverfahren kann jedoch - auf Antrag der veräussernden Person - freiwillig durchgeführt werden, wenn beide Parteien steuerpflichtig sind beziehungsweise werden (☞ Ziff. 1.2) und:

- Grundstücke oder Grundstücksteile übertragen werden (Art. 104 Bst. a MWSTV);
  oder
- ein gewichtiges Interesse vorliegt (Art. 104 Bst. b MWSTV).

2.2 Wie werden Grundstücke oder Grundstücksteile übertragen?

Für die Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen (der Boden ist nie Teil des Entgelts [Art. 24 Abs. 6 Bst. c MWSTG]) stehen folgende Möglichkeiten zur Verfügung.

2.2.1 Übertragung mit Meldeverfahren (s Anhang 6.1)

Die Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen kann mit dem Meldeverfahren durchgeführt werden (Art. 104 Bst. a MWSTV).
Die ESTV geht davon aus, dass die Option(en) nach Artikel 22 MWSTG für die im Meldeverfahren übertragenen Grundstücke oder Grundstücksteile im Zeitpunkt der Übertragung auch für den Erwerber gelten.

2.2.2 Übertragung ohne Meldeverfahren (Veräusserung als von der Steuer ausgenommene Leistung oder mittels Option)

Wird von der Anwendung des Meldeverfahrens kein Gebrauch gemacht, so ist die Veräusserung des Grundstücks wie andere Leistungen in der MWST-Abrechnung zu erfassen. In der Regel wird diese Leistung als von der Steuer ausgenommene Leistung qualifiziert (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG). Eine Option ist im Rahmen von Artikel 22 MWSTG möglich, sofern das Meldeverfahren nicht zur Anwendung gelangt.

☞ Weitere Informationen im Zusammenhang mit der Veräusserung von Grundstücken oder Grundstücksteilen enthält die MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien.

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.3 Vorliegen eines gewichtigen Interesses

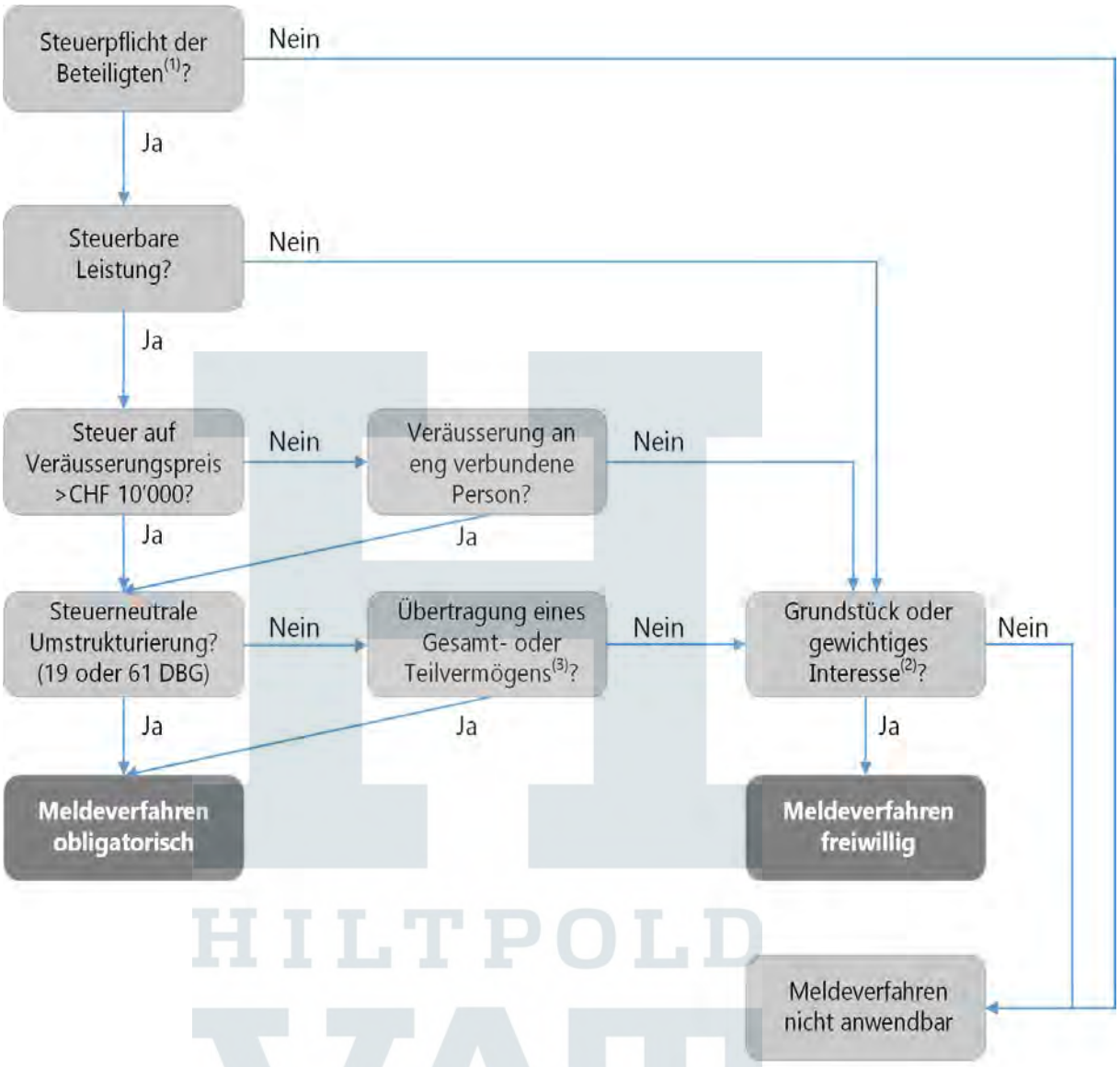
In welchen Fällen ein gewichtiges Interesse vorliegt, prüft die ESTV fallweise. Ein gewichtiges Interesse wird beispielsweise angenommen, wenn steuerbare Vermögenswerte veräussert werden, die aus einer Mehrzahl von Gegenständen und/oder Dienstleistungen bestehen, welche aus Sicht des Veräusserers eine organische Einheit bilden. Vom Vorliegen einer organischen Einheit wird regelmässig ausgegangen bei:

- der Gesamtheit der jeweils gleichen oder gleichartigen Gegenstände und/oder Dienstleistungen eines Unternehmens; oder
- der Gesamtheit von verschiedenen Gegenständen und/oder Dienstleistungen, mit denen eine einheitliche Tätigkeit ausgeübt werden kann.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3 Grafischer Entscheidbaum



(1) Gilt auch als erfüllt, wenn der Erwerber erst durch die Übernahme steuerpflichtig wird (☞ Ziff. 1.2; Art. 102 MWSTV)

(2) Auf Gesuch der veräussernden Person hin (Art. 104 Bst. b MWSTV)

(3) Im Rahmen einer Gründung, einer Liquidation, einer Umstrukturierung, einer Geschäftsveräusserung oder eines im Fusionsgesetz geregelten Rechtsgeschäfts

4 Ablauf des Meldeverfahrens

Sind die Voraussetzungen gemäss Ziffer 1 dieser MWST-Info gegeben oder beantragt der Veräusserer das freiwillige Meldeverfahren gemäss Ziffer 2, so ist das Formular Nr. 764 bei der ESTV einzureichen. Bei Unklarheiten kann der fragliche Sachverhalt mit den dazugehörigen Unterlagen (z.B. Verträge, Inventare, Bewertungsdokumente) der ESTV zur Prüfung unterbreitet werden.

4.1 Was ist im Abrechnungsformular zu deklarieren?

Die Meldung hat im Rahmen der MWST-Abrechnung für diejenige Periode zu erfolgen, in welcher die Vermögensübertragung abgewickelt worden ist. Der Verkehrswert der zu veräussernden Vermögenswerte ist im Abrechnungsformular unter Ziffer 200 (Total Entgelte) zu deklarieren und unter Ziffer 225 vom Entgelt wieder abzuziehen.

Beispiel
Im Rahmen der Abrechnung für das Beispiel 3 (☞ Ziff. 1.1) wären somit folgende Werte zu deklarieren:
in Ziffer 200 des Abrechnungsformulars: 1'100'000 Franken;
in Ziffer 225 des Abrechnungsformulars: 1'100'000 Franken.



Erfolgt eine Veräusserung an eng verbundene Personen (☞ Ziff. 1) zu Buchwerten, akzeptiert die ESTV im Sinne einer Vereinfachung, die Deklaration der Buchwerte gemäss den direktsteuerlichen Grundsätzen (Art. 19 und Art. 61 DBG). Ziffer 5.1.2 bleibt vorbehalten.

4.2 Welches Formular muss zusätzlich eingereicht werden?

Als Teil der MWST-Abrechnung ist das Formular Nr. 764 (☞ Ziff. 6.3) einzureichen. Das Formular kann vorgängig oder zusammen mit der MWST-Abrechnung eingereicht werden. Bei mehreren Vermögensübertragungen ist je ein separates Formular einzureichen. Das Formular Nr. 764 kann auf der Website der ESTV heruntergeladen (www.estv.admin.ch) oder direkt bei der ESTV bezogen werden.

Das Formular Nr. 764 ist vollständig auszufüllen. Werden Grundstücke oder Grundstücksteile übertragen, ist zusätzlich die Seite 3 des Formulars Nr. 764 auszufüllen. Für die Einreichung des Formulars Nr. 764 ist der Veräusserer verantwortlich.

Als Datum der Vermögensübertragung bei juristischen Personen gilt in der Regel das Eintragungsdatum im Handelsregister beziehungsweise bei Personengesellschaften sowie Einzelfirmen das entsprechende Vertragsdatum. Bei der Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteile wird grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Grundbuchanmeldung abgestellt.

Ein von den Parteien für die Bewertung gewähltes, in der Vergangenheit liegendes Datum ist für den steuerrelevanten Zeitpunkt der Veräusserung unbeachtlich.

Auf den Veräusserungsbelegen (Rechnungen, Verträge usw.) ist durch einen entsprechenden Vermerk auf das Meldeverfahren hinzuweisen, hingegen darf keine Steuer ausgewiesen werden (Art. 103 MWSTV).

Mit einzureichen ist:
Bei der Veräusserung eines Teilbetriebes oder freiwilliger Anwendung:
Eine Aufstellung der veräusserten Gegenstände und Dienstleistungen mit den fakturierten Veräusserungswerten ist beizulegen.
Die Gegenstände und Dienstleistungen sind in steuerbare und ausgenommene Leistungen aufgeteilt (☞ Ziff. 5.1).

Bei der Veräusserung eines Gesamtbetriebs:
Die entsprechende Übertragungsbilanz zu Buchwerten ist beizulegen.

Bei der Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen:
Bei der Übertragung von Grundstücken oder von Grundstücksteilen ist eine Aufstellung über deren Nutzung (Vermietung mit oder ohne Option, eigene Verwendung im Bereich des Unternehmens usw.) einzureichen.

Beispiel
Im Zusammenhang mit der Veräusserung gemäss Beispiel 3 (☞ Ziff. 1.1) wären somit folgende Werte in Ziffer 4 des Formulars Nr. 764 zu deklarieren:

- *Verkehrswert der zu veräussernden Vermögenswerte: 1'100'000 Franken;*
- *Veräusserungspreis: 525'000 Franken.*



Erfolgt eine Veräusserung an eng verbundene Personen (☞ Ziff. 1) zu Buchwerten, akzeptiert die ESTV im Sinne einer Vereinfachung, die Deklaration der Buchwerte gemäss den direktsteuerlichen Grundsätzen (Art. 19 und Art. 61 DBG). Ziffer 5.1.2 bleibt vorbehalten.

5 Steuerliche Konsequenzen

Der Erwerber hat den **Nachweis** der vorherigen Nutzung der übernommenen Vermögenswerte **zu erbringen**. Andernfalls geht die ESTV davon aus, dass der Veräusserer die zu veräussernden Vermögenswerte vollumfänglich für Tätigkeiten verwendet hat, die zum Vorsteuerabzug berechtigten (Art. 105 MWSTV).

Die Aufzeichnung der vormaligen Nutzung der Vermögenswerte kann der Erwerber (oder in seinem Auftrag der Veräusserer) auch anlässlich des Meldeverfahrens gegenüber der ESTV erbringen.

Die ESTV empfiehlt, die mehrwertsteuerlichen Belange (z.B. optierte Mietverhältnisse bei Grundstücken oder Grundstücksteilen, bisheriger Verwendungsgrad für unternehmerische Tätigkeiten mit oder ohne Vorsteuerabzugsrecht) im Zusammenhang mit der Veräusserung mit Meldeverfahren vertraglich zu regeln (z.B. im Kaufvertrag).

Es empfiehlt sich zudem, die vormalige Nutzung anhand leicht prüf- und nachvollziehbarer Unterlagen (Originale oder Kopien) des Veräusserers zu belegen. Dabei sind beispielsweise folgende Dokumente von Bedeutung:

- Vorsteuerbelege;
- Aufzeichnungen über den Schlüssel der Vorsteuerkorrektur;
- Vorsteuerjournale;
- steuerliche Veranlagungen (direkte Bundessteuer);
- Mehrwertsteuerabrechnungen;
- Anlagebuchhaltung;
- Anlageinventar;
- Konten der Finanz- und Betriebsbuchhaltung und dergleichen;
- Gebäudeplan mit Mieterspiegel (inkl. Information für welche der Objekte für die Vermietung optiert wurde), Mietverträge oder Mietrechnungen.

Wenn beim Erwerb von individualisierbaren beweglichen Gegenständen das Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG zur Anwendung kommt, kann auf dem zu einem Gesamtpreis entrichteten Betrag kein Abzug fiktiver Vorsteuer vorgenommen werden (Art. 63 Abs. 3 Bst. a MWSTV).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5.1 Nachweis bei Nutzungsänderungen

5.1.1 Nachweis der vorherigen Verwendung möglich (Art. 105 MWSTV)

Kann der Erwerber die vormalige Nutzung durch den Veräusserer schlüssig belegen, so gilt diese als Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Umfangs der eigenen Nutzungsänderung.

5.1.2 Kein Nachweis der vorherigen Verwendung möglich

(Art. 105 MWSTV)

Kann der Erwerber die vormalige Nutzung (☞ Ziff. 5) nicht belegen, wird vermutet, dass der Veräusserer die übertragenen Vermögenswerte vollumfänglich für zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten verwendet hat (Art. 105 MWSTV). Daraus ergeben sich nachstehende Folgen:

- die Möglichkeit einer Einlageentsteuerung beim Erwerber entfällt; und
- auf dem Teil der übernommenen Vermögenswerte, welche nun durch den Erwerber ganz oder teilweise für eine nicht unternehmerische Tätigkeit oder eine unternehmerische Tätigkeit ohne Vorsteuerabzugsrecht verwendet werden, ist eine Vorsteuerkorrektur im Eigenverbrauch vorzunehmen (Art. 31 Abs. 3 MWSTG). Die Nutzungsdauer beginnt ab dem Zeitpunkt der Übertragung neu zu laufen.

5.2 Ermittlung der Nutzungsänderung

Eine allfällige Nutzungsänderung nach der Veräusserung führt zu einer Korrektur der Vorsteuern **beim Erwerber.** Der **Veräusserer** muss im Rahmen der Veräusserung im Meldeverfahren keine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vornehmen beziehungsweise kann keine Einlageentsteuerung geltend machen.

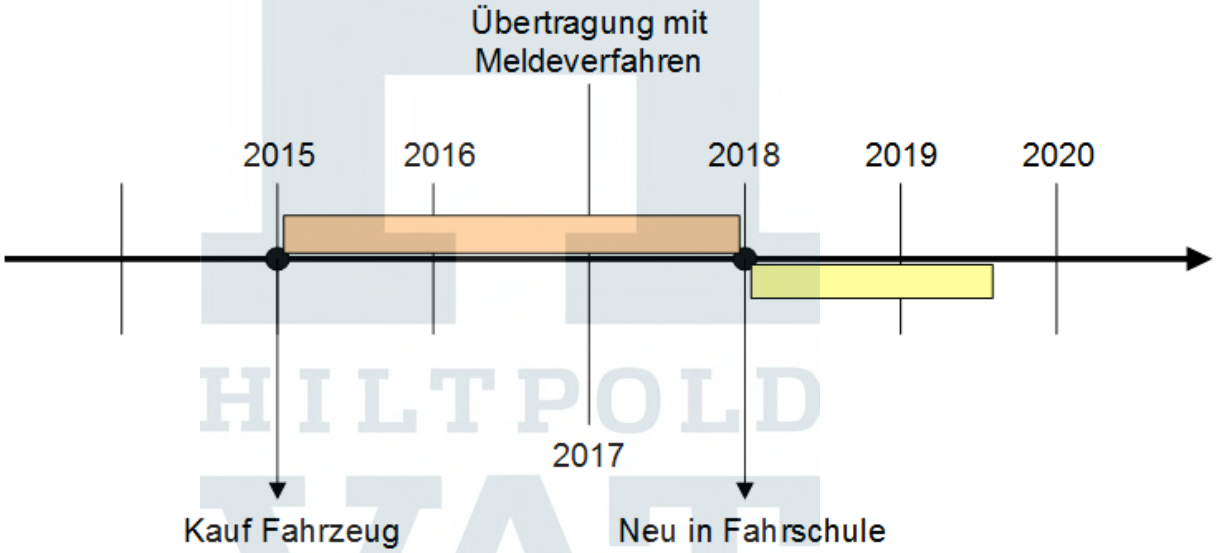
- Nutzt der Erwerber die übernommenen Vermögenswerte **im selben Umfang für zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten** wie der Veräusserer, liegt **keine Nutzungsänderung** vor. Folglich ist keine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vorzunehmen und keine Einlageentsteuerung möglich.
- Nutzt der Erwerber die übernommenen Vermögenswerte **in grösserem Umfang für zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten** als der Veräusserer, kann er - sofern er nach der effektiven Methode abrechnet - auf der Nutzungsdifferenz die **Einlageentsteuerung** geltend machen.
- Nutzt der Erwerber die übernommenen Vermögenswerte **in geringerem Umfang für zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten** als der Veräusserer, ist auf der Nutzungsdifferenz eine Vorsteuerkorrektur **(Eigenverbrauch) vorzunehmen**.

Als Bemessungsgrundlage gilt der Zeitwert der übertragenen Vermögenswerte im Zeitpunkt der Nutzungsänderung. Die Abschreibungen werden nach Artikel 31 Absatz 3 MWSTG (Eigenverbrauch) oder nach Artikel 32 Absatz 2 MWSTG (Einlageentsteuerung) ermittelt. Unter Vorbehalt der Ziffer 5.1 wird bei der Ermittlung des Zeitwertes auch diejenige Zeit berücksichtigt, während welcher der Veräusserer den Vermögenswert genutzt hatte.

Beispiel

Eine Garage mit einem Fahrschulbetrieb (☞ Ziff. 1.1) veräussert den gesamten Betrieb (Garage und Fahrschule) an eine andere steuerpflichtige Garage, welche ebenfalls eine Fahrschule betreibt. Der Erwerber nutzt die Vermögenswerte im gleichen Umfang für die Erbringung von steuerbaren Leistungen wie der Veräusserer.

Im Jahr 2015 kaufte der Veräusserer ein Fahrzeug für 54'000 Franken als Ersatzfahrzeug für den Garagenbetrieb (d.h. für die Erzielung von steuerbaren Leistungen). Die entsprechenden Vorsteuern von 4'000 Franken wurden vollumfänglich geltend gemacht. Das Fahrzeug wird im Rahmen des Meldeverfahrens für 40'000 Franken (Marktpreis) veräussert. Nach der Veräusserung der gesamten Vermögenswerte im Meldeverfahren im Jahr 2017 wird das Fahrzeug zunächst weiterhin im Garagenbetrieb eingesetzt. Ab dem Jahr 2018 wird es neu für die Fahrschule eingesetzt.



Da das Fahrzeug nun nicht mehr für die Erzielung von steuerbaren Leistungen verwendet wird, muss der Erwerber die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vornehmen. Soweit der Erwerber über die notwendigen Unterlagen verfügt, kann er sich als Bemessungsgrundlage den Anschaffungswert und die Benutzungsdauer des Veräusserers anrechnen lassen. Unter Berücksichtigung einer Abschreibung von 60 % (Art. 31 Abs. 3 MWSTG), muss er noch 40 % der beim Kauf des Fahrzeuges geltend gemachten Vorsteuern als Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vornehmen. Er muss also eine Korrektur von 1'600 Franken vornehmen.

Kann der Erwerber den entsprechenden Nachweis nicht erbringen, ist die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) auf dem Übernahmepreis von 40'000 Franken, der im Zeitpunkt der Vermögensübertragung im Meldeverfahren vereinbart worden ist, zu korrigieren. Vorliegend beträgt die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) 2'560 Franken (MWST auf dem Marktpreis = 3'200 Franken, abzüglich einer Abschreibung von 20 % im ersten Jahr).

☞ Weitere Informationen dazu enthält die MWST-Info Nutzungsänderungen.

5.3 Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode

Das Meldeverfahren ist auch anwendbar, falls eine oder beide Parteien nach der Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode abrechnen.

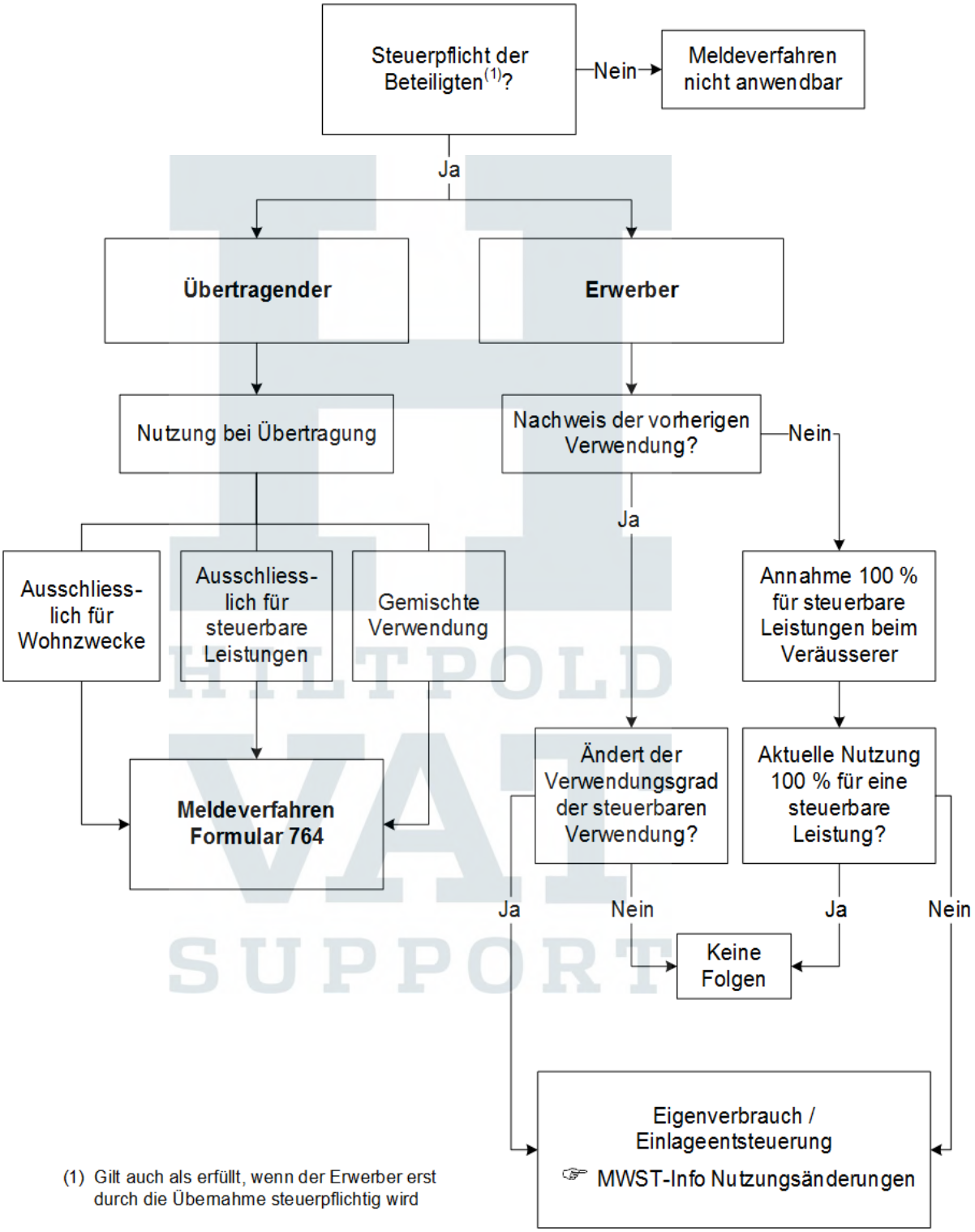
☞ Weitere Informationen enthält die MWST-Info Saldosteuersätze.

5.4 Steuernachfolge / Haftung

Wer ein Unternehmen übernimmt, tritt in die steuerlichen Rechte und Pflichten des übernommenen Unternehmens ein. Das bedeutet insbesondere, dass der Erwerber auch für Steuerforderungen haftet, die vor der Übertragung entstanden sind. Der bisherige Steuerschuldner (Veräusserer) haftet mit dem neuen Steuerschuldner (Erwerber) noch während dreier Jahre seit der Mitteilung oder Auskündigung der Übertragung solidarisch für die Steuerschulden, welche vor der Übertragung entstanden sind (Art. 15 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

6 Anhang

6.1 Grafische Darstellung Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen mit Meldeverfahren



(1) Gilt auch als erfüllt, wenn der Erwerber erst durch die Übernahme steuerpflichtig wird

6.2 Überblick über alle zulässigen Transaktionen nach FusG (Quelle: Botschaft zum FusG vom 13.Juni 2000, Ziff.7.3.1)

Übernehmender Rechtsträger[1] / Übertragender Rechtsträger[2]	EF	KG	KomG	AG	KAG	GmbH	Geno	Geno#	Verein	Stiftung	VE
EF	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*
KG	VÜ*	F VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*
KomG	VÜ*	F U VÜ*	F VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*
AG	VÜ	VÜ	VÜ	F S VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	VÜ	VÜ	VÜ
KAG	VÜ	VÜ	VÜ	F S U VÜ	F S VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	VÜ	VÜ	VÜ
GmbH	VÜ	VÜ	VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	VÜ	VÜ	VÜ
Geno	VÜ	VÜ	VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S VÜ	F S VÜ	VÜ	VÜ	VÜ
Geno#	VÜ	VÜ	VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S VÜ	F S VÜ	F* U* VÜ	VÜ	VÜ
Verein	VÜ*	VÜ*	VÜ*	F* U* VÜ*	F* U* VÜ*	F* U* VÜ*	F* U* VÜ*	F* U* VÜ*	F VÜ*	VÜ*	VÜ*
Stiftung	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	F VÜ*	VÜ*
VE	VÜ	VÜ	VÜ	VÜ	VÜ	VÜ	U VÜ	U VÜ	VÜ	U VÜ	F VÜ

Legende:

F	Fusion
S	Spaltung
U	Umwandlung
VÜ	Vermögensübertragung
EF	Einzelfirma
KG	Kollektivgesellschaft
Kom G	Kommanditgesellschaft
AG	Aktiengesellschaft
KAG	Kommanditaktiengesellschaft
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
Geno	Genossenschaft mit Anteilskapital
Geno#	Genossenschaft ohne Anteilskapital
VE	Vorsorgeeinrichtung
*	Der Rechtsträger muss im Handelsregister eingetragen sein
[1]	Im Falle der Umwandlung handelt es sich um die Rechtsform nach durchgeführter Umwandlung
[2]	Im Falle der Umwandlung handelt es sich um die Rechtsform vor durchgeführter Umwandlung

6.3 Formular Nr. 0764_01

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Formular Nr. 764 zur Meldung nach Artikel 38 MWSTG

1 Allgemeine Angaben zu den am Meldeverfahren Beteiligten

	Veräusserer	Erwerber
MWST-Nr.:	CHE-	CHE-
ESTV-ID:		
Wenn keine MWST-Nr. vorhanden: Ist die Anmeldung erfolgt?		☐ Ja ■ Nein [1]
Name / Firma		
Adresse / Sitz		
Rechtsform		
Grund der Vermögensübertragung [2]	☐ Geschäftsaufgabe ☐ Umstrukturierung ☐ Transaktion nach dem Fusionsgesetz und/oder nach ☐ Art. 19 oder 61 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer	
Abrechnungsart	☐ vereinnahmt ☐ vereinbart	☐ vereinnahmt ☐ vereinbart
Abrechnungsmethode	☐ Saldo- oder Pauschalsteuersatz ☐ Effektiv	☐ Saldo- oder Pauschalsteuersatz [3] ☐ Effektiv
Wurde bisher für von der Steuer ausgenommene Leistungen optiert?	☐ Ja ☐ Nein	Wird für von der Steuer ausgenommene Leistungen optiert? ☐ Ja [4] ☐ Nein
Weiterhin unternehmerisch tätig? **Wenn ja** [5]; weiterhin der MWST unterstellt? **Wenn nein;** Löschung per?	☐ Ja ☐ Nein ☐ Ja ☐ Nein	
Name und Tel. der Kontaktperson		

1) Falls die Anmeldung noch nicht getätigt wurde, ist diese separat über unsere Homepage www.estv.admin.ch vorzunehmen (Anmeldung als steuerpflichtige Person).

2) Erläuterungen dazu entnehmen Sie bitte der MWST-Info Meldeverfahren.

3) Wer sich durch die Vermögensübernahme neu im MWST-Register eintragen lässt, hat innerhalb von 60 Tagen nach Zustellung der MWST-Nr. zu entscheiden, ob er nach der effektiven Methode oder nach der Saldosteuersatz- beziehungsweise der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen will.

4) Die nach der effektiven Methode abrechnende steuerpflichtige Person kann durch offenen Ausweis der Steuer die von der Steuer ausgenommenen Leistungen freiwillig (Option gem. Art. 22 MWSTG) versteuern.

5) Wer ein Unternehmen betreibt und von der Steuerpflicht befreit ist (Nichterreichen der Umsatzlimiten), hat das Recht, auf diese Befreiung gegenüber der ESTV ausdrücklich zu verzichten. Weitere Erläuterungen entnehmen Sie bitte der MWST-Info Steuerpflicht.

2 Datum

der Übertragung:	des Vertragsabschlusses:	der Veröffentlichung im Handelsregister:

Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern
D_MWST Nr. 0764_01 / 04.12

www.estv.admin.ch
1/3

3 Fragen im Zusammenhang mit Grundstücken (Liegenschaften)

Wurden Grundstücke oder Grundstückteile im Meldeverfahren übertragen? ☐ Ja ☐ Nein

Falls die Frage mit Ja beantwortet wird, wollen Sie bitte zusätzlich die nachfolgende Seite 3 ausfüllen und einreichen (je Grundstück oder Grundstückteil ein separates Blatt ausfüllen)

4 Angaben zum zu veräussernden Vermögen (ohne Wert der Grundstücke oder Grundstückteile davon)

Verkehrswert der zu veräussernden Vermögenswerte CHF

(unter Ziff. 200 und 225 der MWST-Abrechnung zu deklarieren)

- davon zur Erbringung steuerbarer (inkl. optierter) Leistungen verwendet (☞ Veräusserungspreis; MWST-Info Meldeverfahren) CHF

Bitte folgende Unterlagen einreichen:

(aufgeteilt in steuerbare und nicht steuerbare Vermögenswerte)

- Aufstellung der übertragenen Gegenstände und Dienstleistungen
- Vermögensübertragungsvertrag bei Veräusserung von Teilvermögen
- Bilanz bei Übernahme von Aktiven und Passiven (Übertragungsbilanz)
- Kaufvertrag, Rechnung usw.

4.1 Fragen zur Nutzung des Gesamt- oder Teilvermögens beim Veräusserer beziehungsweise beim Erwerber (Nutzungsänderung)

An den Veräusserer:

Werden Gegenstände und/oder Dienstleistungen (welche für die Erbringung von steuerbaren Leistungen verwendet wurden) zurückbehalten, die ganz oder teilweise **nicht mehr** für eine steuerbare Leistung verwendet werden? ☐ Ja ☐ Nein

Wird diese Frage mit Ja beantwortet, bitte eine separate Auflistung der entsprechenden Gegenstände und/oder Dienstleistungen mit den dazugehörigen Werten beilegen. Bitte beachten Sie, dass es zu einer Vorsteuerkorrektur im Sinne von Eigenverbrauch (Nutzungsänderung) führen kann.

An den Erwerber:

Werden Gegenstände und/oder Dienstleistungen ganz und/oder teilweise **nicht mehr** für eine steuerbare Leistung verwendet (z.B. für den privaten Zweck oder für eine von der Steuer ausgenommene Tätigkeit nach Art. 21 MWSTG)? ☐ Ja ☐ Nein

Wird diese Frage mit Ja beantwortet, bitte eine separate Auflistung der entsprechenden Gegenstände und/oder Dienstleistungen mit den dazugehörigen Werten beilegen. Bitte beachten Sie, dass es zu einer Vorsteuerkorrektur im Sinne von Eigenverbrauch (Nutzungsänderung) führen kann.

Die Unterzeichnenden nehmen zur Kenntnis, dass

- auf den Übertragungsbelegen (z.B. Rechnungen oder Verträge) zu vermerken ist, dass das Meldeverfahren zur Anwendung kommt;
- die Vermögensübertragung als Lieferung und/oder Dienstleistung zu versteuern ist, wenn das Meldeverfahren nicht zur Anwendung kommt;
- eine Änderung des Verwendungszweckes beim Erwerber zu einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch oder Einlageentsteuerung) führen kann;
- unvollständig ausgefüllte Formulare nicht bearbeitet werden können.

Ort und Datum:	Stempel und rechtsverbindliche Unterschriften aller Beteiligten: Veräusserer	Erwerber

ULLPOLD VAT SUPPORT

Übertragung eines Grundstücks oder eines Grundstückteils

Ist nur auszufüllen, wenn die Frage 3 mit Ja beantwortet wurde

5 Angaben der Beteiligten

	Veräusserer	Erwerber
MWST-Nr.:	CHE-	CHE-
ESTV-ID:		
Name / Firma		

6 Angaben zum übertragenen Grundstück oder Grundstückteil

Strasse, PLZ und Ort des übertragenen Grundstückes

Genaue Bezeichnung (ganze Liegenschaft, Stockwerk und dgl.)

Verkehrswert des übertragenen Grundstückes inkl. Boden CHF
(unter Ziff. 200 der MWST-Abrechnung zu deklarieren)

abzüglich anteiliger Wert (Verkehrswert) des Bodens CHF
(unter Ziff. 280 der MWST-Abrechnung zu deklarieren)

Verkehrswert ohne Boden CHF
(unter Ziff. 225 der MWST-Abrechnung zu deklarieren)

7 Fragen im Zusammenhang mit der Nutzung zum Zeitpunkt der Übertragung

7.1 Nutzung beim **Veräusserer** zum Zeitpunkt der Übertragung?

- ☐ ausschliesslich für unternehmerische Tätigkeiten mit Anrecht auf Vorsteuerabzug (d.h. für steuerbare Leistungen)
- ☐ ausschliesslich für nicht unternehmerische Tätigkeiten oder unternehmerische Tätigkeiten ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug
- ☐ bei gemischter Verwendung: Für unternehmerische Tätigkeiten mit Anrecht auf Vorsteuerabzug: %
  Nicht unternehmerische Tätigkeiten oder unternehmerische Tätigkeiten ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug: %

7.2 Nutzung beim **Erwerber** nach der Übertragung?

- ☐ ausschliesslich für unternehmerische Tätigkeiten mit Anrecht auf Vorsteuerabzug (d.h. für steuerbare Leistungen)
- ☐ ausschliesslich für nicht unternehmerische Tätigkeiten oder unternehmerische Tätigkeiten ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug
- ☐ bei gemischter Verwendung: Für unternehmerische Tätigkeiten mit Anrecht auf Vorsteuerabzug: %
  Nicht unternehmerische Tätigkeiten oder unternehmerische Tätigkeiten ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug: %

Betreffend des Nachweises der Nutzung beachten Sie bitte die Erläuterungen in der MWST-Info Meldeverfahren.

Die Unterzeichnenden nehmen zur Kenntnis, dass eine Änderung des Verwendungszwecks beim Erwerber zu einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch oder Einlageentsteuerung) führen kann.

Ort und Datum:	Stempel und rechtsverbindliche Unterschriften aller Beteiligten: Veräusserer	Erwerber

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.11d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2011 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 12

Saldosteuersätze



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 5
Einleitende Erläuterungen zu dieser MWST-Info 6
Teil A Die SSS-Methode in Kürze: 8
Teil B Saldosteuersätze 9
1 Allgemeines zur SSS-Methode 9
1.1 Rechtliche Grundlagen 9
1.2 Grundsätzliches 9
1.3 Wer kann die SSS-Methode anwenden? 10
1.3.1 Massgebender Umsatz für die Umsatzlimite 10
1.3.2 Berechnung der Steuerschuld 11
1.3.3 Umsatz- und Steuerzahllastlimite 11
1.3.4 Option für die Versteuerung ausgenommener Leistungen 11
1.4 Verkäufe von Betriebsmitteln und Anlagegütern 12
2 Beginn der Unterstellung unter die SSS-Methode 12
2.1 Neu steuerpflichtige Personen 12
2.1.1 Wie erfolgt die Unterstellung unter die SSS-Methode? 12
2.1.2 Warenlager, Betriebsmittel und Anlagegüter 12
2.1.3 Debitoren und Kreditoren 12
2.2 Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur SSS-Methode 13
2.2.1 Bedingungen 13
2.2.2 Fristen 13
2.2.3 Warenlager, Betriebsmittel und Anlagegüter 13
2.2.4 Debitoren und Kreditoren 14
3 Beendigung der Unterstellung unter die SSS-Methode 15
3.1 Ende der Steuerpflicht 15
3.2 Wechsel von der SSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode 16
3.2.1 Freiwillige und zwingende Wechsel 16
3.2.2 Fristen 17
3.2.3 Warenlager, Betriebsmittel und Anlagegüter 17
3.2.4 Debitoren und Kreditoren 17
3.3 Widerhandlungen 19
4 Übernahme eines Unternehmens mit Aktiven und Passiven 19
5 Abrechnung der Bezugsteuer 20
6 Eigenverbrauch 20
6.1 Grundsatz 20
6.2 Übernahme eines Vermögens mit Meldeverfahren 21
7 Leistungen an eng verbundene Personen 22
8 Leistungen an das Personal 22
9 Korrekturen bei unbeweglichen Gegenständen 23
10 Exporte und Leistungen im Ausland 25
10.1 Standard-Verfahren für Steueranrechnung bei Exporten 25
10.2 Vereinfachtes Verfahren für Steueranrechnung bei Exporten 25
10.3 Leistungen im Ausland / Beförderungen von Gegenständen über die Grenze usw. 26
11 Leistungen an internationale Organisationen und die Diplomatie 26
12 Verfahren zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer beim Verkauf von individualisierbaren beweglichen Gegenständen, die ohne offen überwälzte MWST bezogen wurden 27

12.1 Allgemeine Bestimmungen 27
12.2 Voraussetzungen und Verfahren 27
12.3 Individualisierbare bewegliche Gegenstände, die zu einem Gesamtpreis erworben werden 31
13 Margenbesteuerung 31
13.1 Einzelne Sammlerstücke 31
13.2 Sammlerstücke, die zu einem Gesamtpreis erworben werden 32
14 Rechnungsstellung und Buchführung 32
14.1 Rechnungsstellung mit einem zu hohen Satz 32
14.2 Buchführung 32
15 Schadenfälle / Versicherungsleistungen 33
16 Einfuhrsteuer / vorübergehende Ein- oder Ausfuhr 33
16.1 Zuständigkeit 33
16.2 Berichtigung der Einfuhrsteuer 33
16.3 Erstattung der Einfuhrsteuer; Rückgegenstände 34
16.4 Zur vorübergehenden Ein- oder Ausfuhr bestimmte Gegenstände 36
16.4.1 Gegenstände zur Veredelung (Bearbeitung, Verarbeitung und Ausbesserung) 36
16.4.2 Gegenstände zur Verwendung 37
17 Zuteilung der Saldosteuersätze 38
17.1 Grundsätzliches 38
17.2 10 %-Regel bei der Zuteilung der Saldosteuersätze 39
17.2.1 Zuteilung der Saldosteuersätze bei zwei steuerbaren Tätigkeiten 40
17.2.2 Zuteilung der Saldosteuersätze bei drei oder mehr steuerbaren Tätigkeiten 43
17.3 50 %-Regel bei der Zuteilung der Saldosteuersätze für Mischbranchen 45
17.4 Sonderregelung für Imbissbars / Imbissstände mit Konsumationseinrichtung und für bestimmte Anlässe 50
Teil C Anhang 52
18 Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten: Gliederung nach Saldosteuersätzen 52
18.1 Saldosteuersatz 0,1 % 54
18.2 Saldosteuersatz 0,6 % 56
18.3 Saldosteuersatz 1,2 % 58
18.4 Saldosteuersatz 2,0 % 60
18.5 Saldosteuersatz 2,8 % 63
18.6 Saldosteuersatz 3,5 % 65
18.7 Saldosteuersatz 4,3 % 68
18.8 Saldosteuersatz 5,1 % 71
18.9 Saldosteuersatz 5,9 % 74
18.10 Saldosteuersatz 6,5 % 77
19 Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten: Alphabetische Gliederung 78
20 Muster des Abrechnungsformulars 98
21 Abrechnung und Steuerentrichtung 99
21.1 Anleitung zum Ausfüllen des Abrechnungsformulars 99
21.1.1 Was ist beim Ausfüllen des Abrechnungsformulars generell zu beachten? 99
21.1.2 Vereinfachte Deklaration für Unternehmen mit Sitz im Ausland ohne Betriebsstätte im Inland 100
21.1.3 Erster Teil (I. Umsatz) 101
21.1.4 Zweiter Teil (II. Steuerberechnung) 103
21.1.5 Dritter Teil (III. Andere Mittelflüsse; Art. 18 Abs. 2) 105

21.2 Was ist die Steuerperiode? 106
21.3 Was ist hinsichtlich der Abrechnungsart zu beachten? 106
21.4 Welche Vorschriften bestehen hinsichtlich der Einreichung der MWST-Abrechnung? 107
21.5 Wann und in welcher Form hat die Entrichtung der Steuer zu erfolgen? 107
21.6 Wie ist das Vorgehen bei einem Überschuss zugunsten der steuerpflichtigen Person? 108
21.7 Wie ist bei Korrekturen von Mängeln in der MWST-Abrechnung vorzugehen? 108
22 Unterstellungserklärung Saldosteuersatzmethode 110
23 Beiblatt Export zur Saldosteuersatz-Abrechnung 112
24 Beiblatt Anrechnung der fiktiven Vorsteuer zur Saldosteuersatz-Abrechnung 113
25 Beiblatt Margenbesteuerung zur Saldosteuersatz-Abrechnung 114
Rechtlicher Hinweis 116

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation grundsätzlich nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
Ref.-Nr.	Referenznummer der steuerpflichtigen Person
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SSS	Saldosteuersatz, Saldosteuersätze
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zu dieser MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von Artikel 37 MWSTG sowie von den Artikeln 77 - 96, 107 und 127 MWSTV.

Steuerpflichtige Personen mit jährlich höchstens 5,005 Mio. Franken Umsatz aus steuerbaren Leistungen, welche im gleichen Zeitraum nicht mehr als 103'000 Franken Steuern - berechnet nach dem für sie massgebenden Saldosteuersatz - zu bezahlen haben, können ihre Abrechnung mit der ESTV vereinfacht mit Hilfe von Saldosteuersätzen vornehmen.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2018**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2018 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil A Die SSS-Methode in Kürze:

Saldosteuersätze (SSS) sind Branchensätze, welche die Abrechnung mit der ESTV wesentlich vereinfachen, weil die Vorsteuern nicht ermittelt werden müssen. Die geschuldete Steuer wird bei Anwendung dieser Methode mittels Multiplikation des Umsatzes (inkl. MWST) mit dem entsprechenden von der ESTV bewilligten SSS berechnet. Zudem ist die Bezugsteuer (insbesondere beim Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland) zum gesetzlichen Satz zu entrichten. Weil es sich um eine vereinfachte Abrechnungsmethode handelt, kann aufgrund besonderer Situationen die geschuldete Steuer höher oder niedriger sein als bei Abrechnung mittels der effektiven Methode.

Die SSS-Methode kann nur von steuerpflichtigen Personen angewendet werden, welche jährlich höchstens 5,005 Mio. Franken Umsatz aus steuerbaren Leistungen erwirtschaften und im gleichen Zeitraum nicht mehr als 103‘000 Franken Steuern, berechnet mit dem für sie massgebenden Saldosteuersatz, zu bezahlen haben.

Der von der steuerpflichtigen Person anzuwendende SSS bestimmt sich aufgrund der Art der Leistungen, welche von ihr erbracht werden. Die Höhe der SSS basiert auf der typischen Kostenstruktur einer entsprechenden Leistung. Je höher die in den Waren, Dienstleistungen, Betriebsmitteln, Investitionsgütern und Gemeinkosten enthaltene Vorsteuer ist, desto niedriger ist der SSS. Die Nettosteuerschuld weicht deshalb längerfristig nicht oder nur geringfügig ab von jener bei Anwendung der effektiven Abrechnungsmethode (MWST auf Umsatz und Abzug der angefallenen Vorsteuern).

Steuerpflichtige Personen, welche die SSS-Methode anwenden wollen, müssen dies der ESTV schriftlich mitteilen. Die ESTV bewilligt ihnen höchstens zwei SSS. Die Abrechnung mit der ESTV erfolgt halbjährlich.

In ihren Rechnungen gegenüber den Kunden muss die steuerpflichtige Person die Steuer zum gesetzlichen Steuersatz ausweisen.

Weitergehende Informationen zur SSS-Methode:

- Beginn und Ende der Unterstellung unter die SSS-Methode (☞ Ziff. 2 und 3);
- Abrechnung der Bezugsteuer (☞ Ziff. 5);
- Übernahme eines Vermögens im Meldeverfahren (☞ Ziff. 6.2);
- Exporte und Leistungen im Ausland (☞ Ziff. 10);
- Leistungen an internationale Organisationen und die Diplomatie (☞ Ziff. 11);
- Verfahren zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer beim Verkauf von individualisierbaren beweglichen Gegenständen, die ohne offen überwälzte Steuer bezogen wurden (☞ Ziff. 12);
- Margenbesteuerung (☞ Ziff. 13);
- Einfuhrsteuer/vorübergehende Ein- oder Ausfuhr (☞ Ziff. 16).

Teil B Saldosteuersätze

1 Allgemeines zur SSS-Methode

1.1 Rechtliche Grundlagen

Die Grundzüge der SSS-Methode werden in Artikel 37 Absätze 1 - 4 MWSTG und Artikel 35 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG sowie in den Artikeln 77 - 96, 107 und 127 MWSTV geregelt.

1.2 Grundsätzliches

SSS sind **Branchensätze**, welche im Sinne einer Pauschale die **gesamte Vorsteuer** berücksichtigen, die in den Bezügen von Waren, Dienstleistungen, Betriebsmitteln und Investitionsgütern sowie in den Gemeinkosten enthalten ist. Die Nettosteuerschuld weicht somit längerfristig von jener nach der effektiven Abrechnungsmethode (Berechnung der MWST auf dem Umsatz und Abzug der Vorsteuer) nicht oder nur geringfügig ab. Betriebsindividuelle SSS werden hingegen nicht bewilligt.

Mit Anwendung der SSS-Methode werden administrative Arbeiten hinsichtlich Buchhaltung und MWST-Abrechnung wesentlich vereinfacht. Die Ermittlung der Vorsteuer entfällt und die MWST wird nur halbjährlich statt vierteljährlich abgerechnet.

Die SSS werden in der MWST-Abrechnung im Sinne von **Multiplikatoren** angewandt, d.h. das Total aller **steuerbaren Umsätze einschliesslich MWST** wird deklariert und für die Berechnung der MWST mit dem SSS multipliziert.

In den Rechnungen an die Kunden sind aber nicht die von der ESTV bewilligten SSS, sondern die geltenden gesetzlichen Steuersätze anzugeben, d.h. der Normalsatz, der reduzierte Satz oder der Sondersatz (☞ Ziff. 14).

Beispiel
Der Architektin Nadine Meyer wurde der SSS von 5,9 % bewilligt. Im ersten Halbjahr ihrer Unterstellung hat sie 215‘400 Franken inklusive 7,7 % MWST vereinnahmt. Sie deklariert den Umsatz von 215‘400 Franken in der Semesterabrechnung und multipliziert ihn mit dem SSS von 5,9 %. Dies ergibt eine geschuldete MWST von 12‘708.60 Franken. Es sind keine weiteren Rechenoperationen notwendig. Die Ermittlung der Vorsteuer entfällt.

1.3 Wer kann die SSS-Methode anwenden?

Steuerpflichtige Personen mit einem massgebenden Jahresumsatz aus steuerbaren Leistungen bis zu 5,005 Mio. Franken (inkl. MWST) und Steuern von nicht mehr als 103‘000 Franken pro Jahr, berechnet mit dem für sie massgebenden Saldosteuersatz, können mit der SSS-Methode abrechnen.

Die steuerpflichtigen Personen, die von der Abrechnung mit SSS ausgeschlossen sind, werden in Artikel 77 Absatz 2 MWSTV abschliessend aufgeführt. Es sind dies steuerpflichtige Personen, die

- gestützt auf Artikel 37 Absatz 5 MWSTG nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen können;
- das Verlagerungsverfahren nach Artikel 63 MWSTG anwenden;
- die Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 MWSTG anwenden;
- ihren Sitz oder eine Betriebsstätte in den Talschaften Samnaun oder Sampuoir haben;
- mehr als 50 Prozent ihres Umsatzes aus steuerbaren Leistungen mit Leistungsort Inland an andere steuerpflichtige, nach der effektiven Methode abrechnende Personen erzielen, sofern die beteiligten Personen unter einheitlicher Leitung stehen;
- gestützt auf Artikel 7 Absatz 3 MWSTG (Unterstellungserklärung Ausland und Versandhandelsregelung) Lieferungen im Inland erbringen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2019.

1.3.1 Massgebender Umsatz für die Umsatzlimite

Zu berücksichtigen sind gestützt auf Artikel 77 Absatz 1 MWSTV:

- Steuerbare Lieferungen im Inland (einschliesslich steuerbefreite Lieferungen wie z.B. Exporte);
- steuerbare und steuerbefreite Dienstleistungen, bei denen der Ort im Inland liegt.

Bei Anwendung des besonderen Verfahrens zur Abgeltung der fiktiven Vorsteuer und des analogen Verfahrens für die Margenbesteuerung nach Artikel 90 Absätze 2 und 2bis MWSTV zählt der erzielte Verkaufserlös zum massgebenden Umsatz für die Umsatzlimite (☞ Ziff. 12 und 13).

1.3.2 Berechnung der Steuerschuld

Der gesamte für die Umsatzlimite massgebende Umsatz inklusive MWST (☞ Ziff. 1.3.1) wird mit dem für die betreffende Branche beziehungsweise Tätigkeit geltenden SSS multipliziert (Art. 37 Abs. 1 MWSTG).

1.3.3 Umsatz- und Steuerzahllastlimite

Wer infolge Aufnahme oder Ausweitung einer Tätigkeit als steuerpflichtige Person eingetragen wird, kann mit SSS abrechnen, sofern

- der für die ersten zwölf Monate nach Aufnahme oder Ausweitung der Tätigkeit erwartete massgebende Umsatz nicht mehr als 5,005 Mio. Franken beträgt; und
- die mit dem massgebenden SSS berechnete Steuerschuld 103'000 Franken nicht übersteigt (Art. 78 Abs. 2 MWSTV).

1.3.4 Option für die Versteuerung ausgenommener Leistungen

Steuerpflichtige Personen, die mit der SSS-Methode abrechnen, können nur für die Versteuerung von Leistungen optieren, die nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 26, 28 und 28bis MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

Wird die Steuer auf anderen von der Steuer ausgenommenen Leistungen gleichwohl in Rechnung gestellt, ist die ausgewiesene Steuer an die ESTV abzuliefern, es sei denn, es erfolgt eine Korrektur der Rechnung nach Artikel 27 Absatz 4 MWSTG oder die steuerpflichtige Person macht glaubhaft, dass dem Bund kein Steuerausfall entstanden ist (Art. 77 Abs. 3 MWSTV i.V.m. Art. 27 Abs. 2 MWSTG).

1.4 Verkäufe von Betriebsmitteln und Anlagegütern

Verkäufe von Betriebsmitteln und Anlagegütern, die nicht ausschliesslich zur Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind, eingesetzt wurden, sind zum bewilligten SSS zu versteuern. Rechnet die steuerpflichtige Person mit zwei SSS ab und wurde das Betriebsmittel beziehungsweise das Anlagegut für beide Tätigkeiten verwendet, so sind die Entgelte zum höheren SSS abzurechnen.

2 Beginn der Unterstellung unter die SSS-Methode

2.1 Neu steuerpflichtige Personen

2.1.1 Wie erfolgt die Unterstellung unter die SSS-Methode?

Steuerpflichtige Personen, die ab Beginn ihrer Steuerpflicht mit SSS abrechnen wollen, haben dies der ESTV innert 60 Tagen nach Zustellung der MWST-Nummer schriftlich mitzuteilen (Art. 78 Abs. 1 MWSTV). Die Unterstellung erfolgt mit dem Formular Nr. 1198 (☞ Ziff. 22).

Will die steuerpflichtige Person nicht ab Beginn der Steuerpflicht mit der SSS-Methode abrechnen oder erfolgt die schriftliche Mitteilung zu spät, muss sie **mindestens drei ganze Jahre** (Art. 78 Abs. 3 MWSTV) nach der effektiven Methode abrechnen. Nach Ablauf der Dreijahresfrist ist ein Wechsel der Abrechnungsmethode jeweils auf den Beginn einer Steuerperiode möglich.

2.1.2 Warenlager, Betriebsmittel und Anlagegüter

Die bei Beginn der Steuerpflicht auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern lastende MWST wird mit der Anwendung der SSS-Methode berücksichtigt. Eine Einlageentsteuerung kann **nicht** vorgenommen werden (Art. 78 Abs. 5 MWSTV).

2.1.3 Debitoren und Kreditoren

Auf Debitoren, die zu Beginn der Steuerpflicht bereits bestehen und nachgewiesen sind, ist keine MWST abzurechnen.

Die Vorsteuer auf Kreditoren, die zu Beginn der Steuerpflicht bereits bestehen, kann nicht geltend gemacht werden.

2.2 Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur SSS-Methode

2.2.1 Bedingungen

Ein Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur SSS-Methode ist grundsätzlich möglich:

- Frühestens nach **drei ganzen Jahren**;
- immer nur auf Beginn einer Steuerperiode.

Ein Wechsel ist aber auch möglich, wenn die ESTV den SSS der betreffenden Branche beziehungsweise Tätigkeit ändert, ohne dass dies auf eine Änderung der Steuersätze nach den Artikeln 25 und 55 MWSTG zurückzuführen ist. Steuerpflichtige Personen, die diese Tätigkeit im Zeitpunkt der Änderung ausüben, können sich der SSS-Methode unterstellen.

In der Steuerperiode vor dem Wechsel darf weder die Umsatz- noch die Steuerschuld-Limite überschritten sein (Art. 79 Abs. 2 MWSTV).

2.2.2 Fristen

Die schriftliche Meldung an die ESTV hat **spätestens 60 Tage nach Beginn der Steuerperiode** zu erfolgen, ab der die steuerpflichtige Person mit der SSS-Methode abrechnen will (Art. 79 Abs. 1 MWSTV). Bei verspäteter Meldung erfolgt der Wechsel auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode.

2.2.3 Warenlager, Betriebsmittel und Anlagegüter

Bei einem Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur SSS-Methode erfolgen keine Korrekturen auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern (Art. 79 Abs. 3 MWSTV). Vorbehalten bleibt eine Korrektur nach Artikel 93 MWSTV (☞ Ziff. 9), wenn unbewegliche Gegenstände ab dem Wechsel in geringerem Umfang für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit verwendet werden.

2.2.4 Debitoren und Kreditoren

(Art. 79 Abs. 4 MWSTV)

Bei einem Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur SSS-Methode erfolgt keine Steuerkorrektur auf den Debitoren und Kreditoren, sofern nicht gleichzeitig die Abrechnungsart gemäss Artikel 39 MWSTG (von vereinbarten zu vereinnahmten Entgelten oder umgekehrt) geändert wird:

Abrechnungs-methode		**Abrechnungs-art**		**Massnahmen**
von	**zu**	**von**	**zu**	
effektiv	SSS	vereinbart	vereinbart	**Keine Korrekturen** Auf Rechnungen, welche die steuerpflichtige Person nach dem Umstellungsdatum erhält, kann sie keinen Vorsteuerabzug vornehmen.
effektiv	SSS	vereinnahmt	vereinnahmt	**Keine Korrekturen** Alle nach dem Umstellungsdatum vereinnahmten Entgelte sind mit den bewilligten SSS abzurechnen. Auf Rechnungen, welche die steuerpflichtige Person nach dem Umstellungsdatum bezahlt, kann sie keinen Vorsteuerabzug vornehmen.

Erfolgt mit dem Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur SSS-Methode gleichzeitig ein Wechsel der Abrechnungsart gemäss Artikel 39 MWSTG sind folgende Korrekturen vorzunehmen:

Abrechnungs-methode		Abrechnungs-art		Massnahmen
von	**zu**	**von**	**zu**	
effektiv	SSS	vereinnahmt	vereinbart	**Belastung** der MWST auf den **Debitoren** per Umstellungsdatum zum **gesetzlichen Steuersatz**. **Gutschrift** der **Vorsteuer** auf den Kreditoren per Umstellungsdatum.
effektiv	SSS	vereinbart	vereinnahmt	**Gutschrift** der MWST auf den **Debitoren** per Umstellungsdatum zum **gesetzlichen Steuersatz**, weil alle nach dem Umstellungsdatum erzielten Einnahmen zu den SSS abzurechnen sind. **Belastung** der **Vorsteuer** auf den Kreditoren per Umstellungsdatum.

3 Beendigung der Unterstellung unter die SSS-Methode

3.1 Ende der Steuerpflicht

Stellt eine nach der SSS-Methode abrechnende steuerpflichtige Person ihre Geschäftstätigkeit ein, so meldet sie sich bei der ESTV und lässt sich aus dem MWST-Register löschen. Eine solche Meldung ist auch durch steuerpflichtige Personen vorzunehmen, deren Umsatz aus steuerbaren Leistungen unter die Grenze von 100'000 Franken fällt, und die nicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht nach Artikel 11 Absatz 1 MWSTG verzichten.

Die bis zur Löschung aus dem MWST-Register erzielten Umsätze (einschliesslich der noch nicht fakturierten angefangenen Arbeiten) sind mit den bewilligten SSS abzurechnen. Gleiches gilt für die Debitoren, falls nach vereinnahmten Entgelten abgerechnet wird.

Korrekturen auf den Warenvorräten, Betriebsmitteln und Anlagegütern erfolgen grundsätzlich keine. Unter Umständen ist jedoch auf dem Zeitwert der unbeweglichen Gegenstände die Steuer zum aktuell geltenden Normalsatz abzurechnen (Art. 82 Abs. 2 MWSTV und ☞ Ziff. 9). Dies ist dann der Fall, wenn die steuerpflichtige Person den unbeweglichen Gegenstand

- erworben, erbaut oder umgebaut hatte, als sie nach der effektiven Methode abrechnete, und sie den Vorsteuerabzug vorgenommen hatte; oder
- mit Meldeverfahren von einer effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Person übernommen hatte.

3.2 Wechsel von der SSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode

3.2.1 Freiwillige und zwingende Wechsel

Ein Wechsel von der SSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode ist frühestens möglich:

- **Nach einem ganzen Jahr**;
- immer nur auf den Beginn einer Steuerperiode.

Folgen einer Überschreitung der Umsatz- und/oder der Steuerschuldlimite (Art. 81 MWSTV):

Überschreitung einer oder beider Limiten	**Wechsel zu effektiver Abrechnungsmethode**
einmalig um höchstens 50 %	Freiwilliger Wechsel möglich (Frist gemäss Ziff. 3.2.2 ist einzuhalten)
in zwei aufeinander folgenden Jahren um höchstens 50 %	Zwingender Wechsel auf Beginn der folgenden Steuerperiode
um mehr als 50 % in den ersten 12 Monaten der Unterstellung unter die Saldosteuersatzmethode	Zwingender Wechsel **rückwirkend auf Beginn der Unterstellung** unter die Saldosteuersatzmethode
um mehr als 50 %, aber nicht in den ersten 12 Monaten der Unterstellung unter die Saldosteuersatzmethode	Zwingender Wechsel auf Beginn der folgenden Steuerperiode
um mehr als 50 % und zurückzuführen auf die Übernahme eines Gesamt- oder Teilvermögens im Meldeverfahren	Der Wechsel zur effektiven Abrechnungsmethode ist zwingend; die steuerpflichtige Person kann wählen, ob dieser Wechsel rückwirkend auf Beginn der Steuerperiode, in der die Übernahme stattfand, oder auf den Beginn der folgenden Steuerperiode erfolgen soll.

3.2.2 Fristen

Steuerpflichtige Personen, die von der SSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln wollen, müssen dies der ESTV bis **spätestens 60 Tage nach Beginn der Steuerperiode** schriftlich melden, ab der sie effektiv abrechnen wollen (Art. 81 Abs. 1 MWSTV).

Bei verspäteter Meldung erfolgt der Wechsel auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode.

3.2.3 Warenlager, Betriebsmittel und Anlagegüter

Bei einem Wechsel von der SSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode erfolgen keine Korrekturen auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern (Art. 81 Abs. 5 MWSTV). Vorbehalten bleibt eine Einlageentsteuerung nach Artikel 32 MWSTG, wenn Warenlager, Betriebsmittel oder Anlagegüter ab dem Wechsel in grösserem Umfang für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit verwendet werden.

3.2.4 Debitoren und Kreditoren

(Art. 81 Abs. 6 MWSTV)

Bei einem Wechsel von der SSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode erfolgt keine Steuerkorrektur auf den Debitoren und Kreditoren, sofern nicht gleichzeitig die Abrechnungsart gemäss Artikel 39 MWSTG (von vereinbarten zu vereinnahmten Entgelten oder umgekehrt) geändert wird:

HILTPOLD VAT SUPPORT

Abrechnungs-methode		Abrechnungs-art		Massnahmen
von	**zu**	**von**	**zu**	
SSS	effektiv	vereinbart	vereinbart	**Keine Korrekturen** Alle ab dem Umstellungsdatum vereinbarten Entgelte sind zum gesetzlichen Steuersatz abzurechnen. Die der steuerpflichtigen Person ab dem Umstellungsdatum in Rechnung gestellte MWST kann als Vorsteuer abgezogen werden.
SSS	effektiv	vereinnahmt	vereinnahmt	**Keine Korrekturen** Alle ab dem Umstellungsdatum vereinnahmten Entgelte sind zum gesetzlichen Steuersatz abzurechnen. Die ab dem Umstellungsdatum bezahlte Vorsteuer kann abgezogen werden.

Erfolgt mit dem Wechsel von der SSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode gleichzeitig ein Wechsel der Abrechnungsart gemäss Artikel 39 MWSTG sind folgende Korrekturen vorzunehmen:

HILTPOLD VAT SUPPORT

Abrechnungs-methode		Abrechnungs-art		Massnahmen
von	**zu**	**von**	**zu**	
SSS	effektiv	vereinnahmt	vereinbart	**Belastung** der MWST auf den **Debitoren** per Umstellungsdatum mit dem **SSS**. **Keine Korrekturen bei den Kreditoren**, d.h. Vorsteuerabzug für Rechnungen, welche die steuerpflichtige Person nach dem Umstellungsdatum erhält.
SSS	effektiv	vereinbart	vereinnahmt	**Gutschrift** der MWST auf den **Debitoren** per Umstellungsdatum mit **SSS**, weil alle ab dem Umstellungsdatum erzielten Einnahmen zu den gesetzlichen Steuersätzen zu deklarieren sind. **Keine Korrekturen bei den Kreditoren**, d.h. Vorsteuerabzug für Rechnungen, die die steuerpflichtige Person nach dem Umstellungsdatum bezahlt.

3.3 Widerhandlungen

Steuerpflichtigen Personen, denen die Anwendung der SSS-Methode aufgrund falscher Angaben gewährt wurde, kann die ESTV die Bewilligung im Rahmen der Verjährungsfrist nach Artikel 42 MWSTG respektive der Rechtskraft der Steuerforderung nach Artikel 43 MWSTG rückwirkend bis auf den Zeitpunkt der Gewährung dieser Abrechnungsmethode entziehen (Art. 80 MWSTV).

4 Übernahme eines Unternehmens mit Aktiven und Passiven

Übernimmt ein steuerpflichtiges Unternehmen ein anderes steuerpflichtiges Unternehmen mit Aktiven und Passiven, gelten betreffend der Debitoren und Kreditoren die gleichen Regeln wie bei einem Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur SSS-Methode (☞ Ziff. 2.2.4) resp. von der SSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode (☞ Ziff. 3.2.4).

Beispiel
Das Einzelunternehmen Peter Muster rechnet nach vereinnahmten Entgelten und seit 1. Januar 2001 mit der effektiven Methode ab. Per 1. Juni 2018 wird es in die Peter Muster AG überführt, die nach vereinnahmten Entgelten und nach der SSS-Methode abrechnet. Es sind keine Korrekturen vorzunehmen, da unverändert nach vereinnahmten Entgelten abgerechnet wird. Die Peter Muster AG muss alle ab dem 1. Juni 2018 vereinnahmten Entgelte mit dem bewilligten SSS abrechnen.

5 Abrechnung der Bezugsteuer

Wer Leistungen bezieht, die der Bezugsteuer nach den Artikeln 45 - 49 MWSTG unterliegen, hat diese halbjährlich in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 382 zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz - d.h. in aller Regel zum Normalsatz - zu deklarieren (Art. 91 MWSTV, ☞ Ziff. 21.1.4 und MWST-Info Bezugsteuer).

6 Eigenverbrauch

(Art. 83 Abs. 1 Bst. b und 92 MWSTV)

6.1 Grundsatz

Der Eigenverbrauch nach Artikel 31 MWSTG ist - mit Ausnahme von Artikel 83 Absatz 1 Buchstabe b MWSTV (☞ Ziff. 6.2) - mit der Anwendung der SSS-Methode berücksichtigt.

Beispiel
Der Malermeister Herbert Müller (Einzelunternehmung) rechnet mit dem SSS von 5,1 % ab. Er verwendet sein Auto überwiegend für geschäftliche, in geringem Umfang aber auch für private Zwecke. Er hat das Auto im Jahr 2018 für 40'000 Franken (exkl. MWST) gekauft. Die Aufwendungen für Treibstoff und Unterhalt sowie die Abschreibungen werden als Geschäftsaufwand verbucht.

Herbert Müller hat für die private Nutzung des Geschäftsfahrzeugs für die Belange der MWST keinen Privatanteil abzurechnen, denn bei der Abrechnung mit SSS ist der Eigenverbrauch berücksichtigt.

6.2 Übernahme eines Vermögens mit Meldeverfahren

Verwendet eine nach der SSS-Methode abrechnende steuerpflichtige Person ein mit Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG übernommenes Gesamt- oder Teilvermögen unmittelbar nach der Übernahme nicht oder zu einem geringeren Anteil als der Veräusserer für eine Tätigkeit mit Anspruch zum Vorsteuerabzug, so ist wie folgt vorzugehen:

- Rechnet der Veräusserer ebenfalls nach der SSS-Methode ab, so sind keine Korrekturen vorzunehmen;
- rechnet der Veräusserer mittels der effektiven Methode ab, schuldet der Erwerber auf demjenigen Teil des übernommenen Vermögens, der neu für eine Tätigkeit ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug verwendet wird, Eigenverbrauch zum gesetzlichen Steuersatz im Sinne von Artikel 31 MWSTG unter Berücksichtigung von Artikel 38 MWSTG. Dieser Eigenverbrauch kann nicht im Abrechnungsformular deklariert werden, sondern ist der ESTV brieflich oder per E-Mail mitzuteilen.

Verwendet die mit der SSS-Methode abrechnende steuerpflichtige Person ein mit Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG übernommenes Gesamt- oder Teilvermögen zu einem grösseren Anteil als der Veräusserer für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit, so kann keine Korrektur vorgenommen werden.

Beispiel
Die Linda AG veräussert ein Teilvermögen, das sie vollständig zur Erbringung steuerbarer Leistungen verwendet hat, an die mit der SSS-Methode abrechnende Heinz GmbH und muss hierfür das Meldeverfahren gemäss Artikel 38 MWSTG anwenden. Die Heinz GmbH verwendet das Teilvermögen zur Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind.

- *Rechnet die Linda AG auch nach der SSS-Methode ab, braucht die übernehmende Heinz GmbH keinen Eigenverbrauch abzurechnen.*
- *Rechnet die Linda AG nach der effektiven Methode ab, schuldet die Heinz GmbH Eigenverbrauch und zwar auf dem gesamten Wert des Teilvermögens, weil es vor dem Verkauf vollständig für steuerbare Zwecke verwendet wurde und nach dem Verkauf vollständig zur Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind.*

7 Leistungen an eng verbundene Personen

(Art. 3 Bst. h MWSTG und Art. 94 MWSTV)

Leistungen an eng verbundene Personen gemäss Artikel 3 Buchstabe h MWSTG sind - unter Vorbehalt der Ziffern 8 und 9 - wie folgt zu behandeln:

- Bei Leistungen an eng verbundene Personen ist das bezahlte Entgelt, mindestens aber der Wert, wie er unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG), mit dem bewilligten SSS abzurechnen.
- Wird mit zwei SSS abgerechnet und kann die Leistung nicht einem Betriebsteil zugeordnet werden, kommt der höhere SSS zur Anwendung.

8 Leistungen an das Personal

Abgabe / Erbringung	Leistung	Abrechnen?	Bemessungs-grundlage?
Unentgeltlich	Eingekaufte Leistungen	Nein	
	Selbst hergestellte Gegenstände und eigene Dienstleistungen	Nein	
Entgeltlich	Alle Leistungen	Ja, mit SSS	bezahltes Entgelt
Leistungen, die im Lohnausweis zuhanden der direkten Steuern aufgeführt werden müssen (Art. 47 MWSTV), gelten als entgeltlich erbracht. Die Steuer ist vom Betrag zu berechnen, der auch für die direkten Steuern massgebend ist (☞ MWST-Info Privatanteile).			
Wird mit 2 SSS abgerechnet und kann die Leistung nicht einem Betriebsteil zugeordnet werden, kommt der höhere SSS zur Anwendung.			
Die für das Personal geltenden Bestimmungen sind auch auf eng verbundene Personen anwendbar, die zum Personal gehören (Lohnausweisempfänger, Art. 47 Abs. 5 MWSTV).			

Beispiel

Martin Tschanz ist Angestellter der Schreinerei Waeber AG und darf das Geschäftsauto seit dem 1.1.2018 auch privat benützen. In den monatlichen Lohnabrechnungen ist diese Leistung nicht enthalten. Im Lohnausweis per Ende Jahr wird sie jedoch ausgewiesen. Die Schreinerei Waeber AG rechnet mit dem SSS von 3,5 % ab. Das Auto wurde im Jahr 2017 für 30'000 Franken (exkl. MWST) gekauft.

Da die Leistung im Lohnausweis aufgeführt werden muss, handelt es sich um eine entgeltliche Leistung und die Steuer ist vom Betrag zu berechnen, der auch für die direkten Steuern massgebend ist. Die Schreinerei Waeber AG kann gemäss Artikel 47 Absatz 4 MWSTV die bei den direkten Steuern zulässige Pauschale anwenden. Sie deklariert somit in der Abrechnung für das 2. Semester 2018 unter den Ziffern 200 und 322 einen Umsatz von CHF 2'880.00 Umsatz und unter Ziffer 322 einen Steuerbetrag von CHF 100.80 (CHF 30'000.00 x 0,8 % = CHF 240.00 x 12 Monate = CHF 2'880.00 [inkl. MWST] x 3,5 % SSS = CHF 100.80).

9 Korrekturen bei unbeweglichen Gegenständen (Art. 82 Abs. 2 und 93 MWSTV)

Wird ein unbeweglicher Gegenstand, der ganz oder teilweise für eine Tätigkeit mit Anspruch auf Vorsteuerabzug verwendet wurde, neu in geringerem Umfang für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit verwendet, so ist auf dem Zeitwert des unbeweglichen Gegenstandes (ohne Wert des Bodens, ☞ MWST-Branchen-Infos Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien oder Baugewerbe) die Steuer zum aktuell geltenden Normalsatz geschuldet, wenn die steuerpflichtige Person den unbeweglichen Gegenstand:

- Erworben, erbaut oder umgebaut hatte, als sie nach der effektiven Methode abrechnete, und sie den Vorsteuerabzug vorgenommen hatte; oder
- mit Meldeverfahren von einer nach der effektiven Methode abrechnenden steuerpflichtigen Person übernommen hatte.

Zur Ermittlung des Zeitwerts des unbeweglichen Gegenstandes ist pro Jahr eine Abschreibung von 5 % vorzunehmen. In der ersten Steuerperiode der Ingebrauchnahme ist der Wertverlust für die ganze Steuerperiode zu berücksichtigen. In der letzten noch nicht abgelaufenen Steuerperiode ist hingegen keine Abschreibung vorzunehmen, ausser die Ausscheidung erfolgt am letzten Tag der Steuerperiode.

Wurde der unbewegliche Gegenstand von der steuerpflichtigen Person erworben, erbaut oder umgebaut, als sie nach der effektiven Methode abgerechnet und hatte sie den Vorsteuerabzug vorgenommen, beginnt die Frist von 20 Jahren betreffend Abschreibung ab diesem Zeitpunkt zu laufen.

Hatte die steuerpflichtige Person den unbeweglichen Gegenstand mit Meldeverfahren von einer effektiv abrechnenden Person übernommen, wird grundsätzlich davon ausgegangen, dass der unbewegliche Gegenstand steuerentlastet ist und die Frist von 20 Jahren beginnt ab diesem Zeitpunkt an zu laufen. Die steuerpflichtige Person kann allerdings den Gegenbeweis erbringen (☞ Beispiel 2).

Diese Korrektur kann nicht im Abrechnungsformular vorgenommen werden, sondern ist der ESTV brieflich oder per E-Mail mitzuteilen.



Überträgt eine mit SSS abrechnende steuerpflichtige Person einen steuerentlasteten unbeweglichen Gegenstand mit Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG, erfolgt bei ihr keine Korrektur nach Artikel 93 MWSTV. Dabei spielt es keine Rolle, ob eine obligatorische oder eine freiwillige Anwendung des Meldeverfahrens vorliegt und ob die übernehmende Person effektiv, mit SSS oder mit Pauschalsteuersätzen abrechnet. Es ist auch unbeachtlich, ob der unbewegliche Gegenstand Teil eines Gesamt- oder Teilvermögens ist oder ob ausschliesslich der unbewegliche Gegenstand übertragen wird.

Beispiel 1
Effektiver Vorsteuerabzug und Verwendung für von der Steuer ausgenommene Zwecke
Philipp Schneider (Einzelfirma) rechnete von 1995 bis Ende 2016 nach der effektiven Methode ab. Per 1. Oktober 2007 erstellte er für 1 Mio. Franken (ohne MWST und ohne Wert des Bodens) ein Bürogebäude, das er ausschliesslich für steuerbare Zwecke einsetzte. Er zog deshalb die Vorsteuer vollumfänglich ab. Auf den 1. Januar 2017 wechselte er zur SSS-Methode. Per 30. November 2018 wird das Gebäude vermietet. Eine Option ist bei Anwendung der SSS nicht möglich. In diesem Zeitpunkt ist das Gebäude steuerunbelastet. Auf dem Zeitwert von 450'000 Franken (9/20 von CHF 1 Mio.) ist deshalb die Steuer zum Normalsatz von 7,7 % geschuldet.

Beispiel 2
Übernahme mit Meldeverfahren und Verwendung für von der Steuer ausgenommene Zwecke
Philipp Schneider (Einzelfirma) rechnet nach der SSS-Methode ab. Per 1. Oktober 2007 übernahm er für 1 Mio. Franken (ohne Wert des Bodens) von der Alpha AG, welche nach der effektiven Methode abrechnete, ein Bürogebäude mit Meldeverfahren, das er für steuerbare Zwecke einsetzte. Per 30. November 2018 wird das Gebäude vermietet. Eine Option ist bei Anwendung der SSS nicht möglich. In diesem Zeitpunkt muss Philipp Schneider grundsätzlich auf dem Zeitwert von 450'000 Franken (9/20 von CHF 1 Mio.) die Steuer zum Normalsatz von 7,7 % abliefern. Da Philipp Schneider jedoch nachweisen kann, dass die Alpha AG das Bürogebäude im September 2005 mit Meldeverfahren von einer nach der effektiven Methode abrechnenden Person übernommen und anschliessend zu 40 % für von der Steuer ausgenommene Zwecke verwendet hatte, sind bei der Berechnung nur noch 60 % des damaligen Übernahmepreises zu berücksichtigen. Er muss also nur auf 210'000 Franken (7/20 von CHF 600'000) die Steuer zum Normalsatz von 7,7 % abliefern.

10 Exporte und Leistungen im Ausland

10.1 Standard-Verfahren für Steueranrechnung bei Exporten

Die Umsätze aus der Ausfuhr von Gegenständen sind unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung zu deklarieren und unter Ziffer 322 beziehungsweise 332 mit dem bewilligten SSS zu versteuern.

Die infolge des Exports eintretende Steuerbefreiung kann mit Hilfe des Beiblatts Export zur Saldosteuersatz-Abrechnung (☞ Ziff. 23; Form. Nr. 1050) erwirkt werden. Voraussetzung ist, dass der **Gegenstand steuerbelastet bezogen oder selbst hergestellt wurde**. Das Formular Nr. 1050 kann entweder direkt bei der ESTV bezogen oder auf ihrer Homepage abgerufen werden.

Im Formular sind die Details zu den Exportleistungen aufzulisten und die auf den Einnahmen in Schweizerfranken lastende MWST mit dem entsprechenden Multiplikator auszurechnen. Das Total der MWST kann unter Ziffer 470 der MWST-Abrechnung in Abzug gebracht werden. Dieses Beiblatt ist der ESTV zusammen mit der MWST-Abrechnung einzureichen.

10.2 Vereinfachtes Verfahren für Steueranrechnung bei Exporten

Es ist zulässig, die unter Ziffer 200 des Abrechnungsformulars deklarierten Exportumsätze unter Ziffer 220 in Abzug zu bringen. Damit verzichtet die steuerpflichtige Person jedoch unwiderruflich auf die Abgeltung der Vorsteuer. Eine Steueranrechnung unter Ziffer 470 der MWST-Abrechnung ist in diesem Falle nicht mehr möglich.

HILTPOLD VAT SUPPORT

10.3 Leistungen im Ausland / Beförderungen von Gegenständen über die Grenze usw.

Die folgenden Leistungen sind unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung zu deklarieren und können unter folgenden Ziffern in Abzug gebracht werden:

Ziffer Abrechnungsformular	
220	Lieferungen, die im Rahmen von Reihengeschäften bei der Ausfuhr erzielt werden, sofern der Bezug steuerfrei erfolgte
221	Lieferungen im Ausland (z.B. Lieferung von Gegenständen von Paris nach Berlin oder Erstellung von Bauten im Ausland)
221	Beförderungen von Gegenständen für ausländische Kunden
221	Beförderungen von Personen im Ausland
221	nach Artikel 8 MWSTG als im Ausland erbracht geltende Dienstleistungen
280	steuerbefreite Lieferungen von Münz- und Feingold gemäss Artikel 44 MWSTV

Das Formular Nr. 1050 ist in diesen Fällen nicht anwendbar, d.h. eine Abgeltung der Vorsteuer unter Ziffer 470 der MWST-Abrechnung ist nicht möglich.

11 Leistungen an internationale Organisationen und die Diplomatie

Leistungen an institutionelle Begünstigte und begünstigte Personen nach Artikel 143 MWSTV sind - sofern das entsprechende, vollständig ausgefüllte amtliche Formular der ESTV (Nr. 1070 - 1079) vorliegt - von der Steuer befreit (Art. 143 - 150 MWSTV).

Umsätze aus Leistungen im Inland sowie aus Leistungen ins Ausland sind in der MWST-Abrechnung wie Exporte zu behandeln (☞ Ziff.10.1 und 10.2).
Bei Umsätzen aus Lieferungen im Ausland nach Artikel 7 MWSTG und aus Dienstleistungen, deren Ort nach Artikel 8 MWSTG im Ausland liegt, ist eine Steueranrechnung mit Formular Nr. 1050 nicht möglich. Es ist das vereinfachte Verfahren anzuwenden (☞ Ziff. 10.2).

Die Option für die Versteuerung der in Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 20 und 21 MWSTG genannten Leistungen gegenüber begünstigten Einrichtungen ist bei Anwendung der SSS-Methode nicht möglich.

12 Verfahren zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer beim Verkauf von individualisierbaren beweglichen Gegenständen, die ohne offen überwälzte MWST bezogen wurden

12.1 Allgemeine Bestimmungen

Wer nach der **effektiven Methode** abrechnet und einen individualisierbaren beweglichen Gegenstand ohne offen überwälzte MWST bezieht, kann gemäss Artikel 28a MWSTG und Artikel 90 Absatz 2 MWSTV einen Abzug der fiktiven Vorsteuer vornehmen. Für Sammlerstücke gilt Ziffer 13.

Steuerpflichtigen Personen, die sich der **SSS-Methode** unterstellt haben, stellt die ESTV die unter Ziffer 12.2 umschriebene Methode zur Verfügung.

12.2 Voraussetzungen und Verfahren

Das Verfahren kann beim Verkauf angewandt werden, wenn:

- Der individualisierbare bewegliche Gegenstand im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit bezogen wurde, und
- beim Bezug die MWST nicht offen überwälzt wurde.

Wird der Gegenstand exportiert, kann die steuerpflichtige Person wählen, ob sie das Formular Nr. 1055 (☞ Ziff. 24) anwenden oder aber den Verkaufspreis unter Ziffer 220 wieder abziehen will (☞ Ziff. 10.2). Das Formular Nr. 1050 hingegen kommt nicht in Frage, da der Einkauf ohne MWST erfolgte.

Nicht anwendbar ist das Verfahren für gebrauchte Automobile bis zu einem Gesamtgewicht von 3500 kg, und zwar ungeachtet davon, ob die ESTV der steuerpflichtigen Person den SSS von 0,6 % für „Auto-Occasionen bis 3,5 t: Handel“ bewilligt hat oder nicht. Weiter ist das Verfahren nicht anwendbar für individualisierbare bewegliche Gegenstände

- welche die steuerpflichtige Person im Meldeverfahren von einer effektiv abrechnenden Person übernommen hat;
- von denen die steuerpflichtige Person weiss oder wissen müsste, dass sie steuerbefreit eingeführt wurden;
- welche die steuerpflichtige Person im Inland steuerbefreit bezogen hat; oder
- welche die steuerpflichtige Person im Rahmen einer Schadenregulierung übernommen hat, wenn die ausgerichteten Zahlungen den tatsächlichen Wert des Gegenstandes im Zeitpunkt der Übernahme übersteigen.

Bei diesem Verfahren hat die steuerpflichtige Person über die betreffenden Gegenstände eine Einkaufs- und Verkaufskontrolle zu führen.

Vorgehen:

- In einem ersten Schritt wird für die in dieser Abrechnungsperiode verkauften individualisierbaren beweglichen Gegenstände der Gesamtumsatz und die Gesamtmarge ermittelt. Dabei können negative und positive Margen verrechnet werden. Zu diesem Zweck sind alle derartigen Gegenstände in einer Liste einzeln aufzuführen.
- In einem zweiten Schritt werden die Umsätze vollumfänglich unter Ziffer 200 deklariert und unter Ziffer 322 beziehungsweise Ziffer 332 der MWST-Abrechnung mit dem bewilligten SSS versteuert.
- Anschliessend ist das Formular Nr. 1055 (☞ Ziff. 24 und nachstehendes Beispiel) vollständig auszufüllen und rechtsverbindlich zu unterzeichnen. Mit diesem Formular wird die Differenz ermittelt zwischen der mit dem bewilligten SSS auf dem Umsatz abgerechneten MWST und der mit dem SSS von 6,5 % auf der Marge berechneten MWST. Bei individualisierbaren Büchern, Zeitungen und Zeitschriften gemäss Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 9 MWSTG kommt der SSS von 2,0 % zur Anwendung. Der Differenzbetrag wird alsdann in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 471 in Abzug gebracht. Das Formular Nr. 1055 ist bei der ESTV zu beziehen oder auf ihrer Homepage abrufbar.

Durch dieses Vorgehen wird sichergestellt, dass die fiktive Vorsteuer angerechnet wird.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Beispiel

Die Muster AG betreibt Handel mit Radio-, TV-, Video- und Hifi-Apparaten (SSS: 2,0 %) und rechnet nach vereinnahmten Entgelten ab. Im ersten Semester 2018 erzielt sie einen Umsatz von 200'000 Franken aus dem Verkauf von mit MWST bezogenen Geräten und einen Umsatz von 19'700 Franken aus dem Verkauf von Geräten, die ohne offen überwälzte MWST bezogen wurden (Gesamtankaufspreis: CHF 16'900). Die Muster AG listet zunächst alle Gegenstände einzeln wie folgt auf (diese Liste ist der ESTV nur auf Verlangen einzureichen):

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 11.12.20 um 09:39

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Gebrauchte Radio-/TV-/Video-/Hifi-Geräte (SSS: 2,0 %)							
Gegenstand	**Einkauf**			**Verkauf**			**Marge**
	Datum	**Lieferant**	**CHF**	**Datum**	**Kunde**	**CHF**	
TV Philips 56 PFL 9954H (Nr. 8987678)	*18.1.18*	*M. Wyss, Brem-garten*	*1'900*	*6.6.18*	*L. Stettler, Bern*	*2'400*	*500*
TV LOEWE XELOS A 42 (Nr. 4876209)	*19.1.18*	*B. Meier, Bern*	*2'000*	*26.1.18*	*M. Müller, Bern*	*2'300*	*300*
PIEGA 2 Boxen TC-70X (Nr. 1254876)	*1.2.18*	*K. Wirth, Ittigen*	*2'700*	*25.5.18*	*N. Stucki, Köniz*	*3'100*	*400*
CANTON 2 Boxen Refer. 5.2 DC (Nr. 303992)	*1.2.18*	*H. Weber, Köniz*	*3'000*	*26.5.18*	*Riesen, Bern*	*3'800*	*800*
TV Samsung PS50 C91 HX (Nr. 5421564)	*3.2.18*	*L. Zahnd, Bern*	*1'600*	*29.6.18*	*A. Studer, Wohlen*	*1'450*	*- 150*
TV Pioneer PDP-508XD (Nr. 592217)	*3.2.18*	*L. Zahnd, Bern*	*1'850*	*21.2.18*	*A. Studer, Wohlen*	*2'150*	*300*
VINCENT Verstärker SV 236 (Nr. 386942)	*3.2.18*	*L. Zahnd, Bern*	*1'500*	*25.5.18*	*Röthlis-berger, Muri*	*1'800*	*300*
MARANTZ Verstärker PM-1552 Nr. 5487963225)	*1.3.18*	*Schnider, Bern*	*900*	*23.6.18*	*Hofstetter, Bern*	*700*	*- 200*
TV Panasonic TH-50PV7F (Nr. 3055632)	*2.3.18*	*Hofmann, Muri*	*1'450*	*23.5.18*	*S. Ryser, Oster-mundigen*	*2'000*	*550*
Total Verkäufe 1. Semester 2018			***16'900***			***19'700***	***2'800***

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Sie füllt anschliessend das Formular Nr. 1055 wie folgt aus und legt es der MWST-Abrechnung für das 1. Halbjahr 2018 bei:

Umsatz *in CHF*	***Bewilligte Saldosteuersätze (SSS)***		***Marge*** *in CHF*	***SSS auf Marge***	***Differenz*** *(Gutschrift)*
(1)	*2.0 % Abrechnung Ziffer 322 (2a)*	*Abrechnung Ziffer 332 (2b)*	*(3)*	*6.5 % (4)*	*(2a/2b) ./. (4)*
19'700.00	*394.00*		*2'800.00*	*182.00*	*212.00*
Total (auf Ziffer 471 des Abrechnungsformulars zu übertragen)					***212.00***

In der MWST-Abrechnung deklariert die Muster AG den Umsatz von gesamthaft 219'700 Franken (CHF 200'000.00 + CHF 19'700.00) unter Ziffer 200. Unter Ziffer 322 versteuert sie die 219'700 Franken zum SSS von 2,0 % und unter Ziffer 471 bringt sie schliesslich 212.00 Franken MWST in Abzug.

12.3 Individualisierbare bewegliche Gegenstände, die zu einem Gesamtpreis erworben werden

Werden die zu einem Gesamtpreis und ohne offen überwälzte Steuer erworbenen Gegenstände als **Gesamtpaket** weiterverkauft, gelten die in Ziff. 12.2 dargelegten allgemeinen Bestimmungen.

Über das Vorgehen, wenn die Gegenstände **einzeln** weiterverkauft werden, gibt die ESTV auf Anfrage Auskunft.

13 Margenbesteuerung

13.1 Einzelne Sammlerstücke

Wer mit SSS abrechnet und ein Sammlerstück nach Artikel 48a MWSTV verkauft, kann die Margenbesteuerung anwenden (Art. 90 Abs. 2bis MWSTV). Voraussetzung ist aber, dass die steuerpflichtige Person beim Wiederverkauf der Sammlerstücke keine Steuer offen ausweist.

Das Verfahren ist identisch mit dem in Ziffer 12 dargelegten Verfahren betreffend Anrechnung der fiktiven Vorsteuer. Bei der Margenbesteuerung wird das Formular Nr. 1056 verwendet.

13.2 Sammlerstücke, die zu einem Gesamtpreis erworben werden

Werden die zu einem Gesamtpreis erworbenen Sammlerstücke als Gesamtpaket weiterverkauft, gelten die in Ziffer 13.1 dargelegten allgemeinen Bestimmungen. Über das Vorgehen, wenn die Sammlerstücke einzeln weiterverkauft werden, gibt die ESTV auf Anfrage Auskunft.

14 Rechnungsstellung und Buchführung

14.1 Rechnungsstellung mit einem zu hohen Satz

Stellt eine mit SSS abrechnende steuerpflichtige Person eine Leistung mit einem zu hohen Satz in Rechnung, so muss sie zusätzlich zu der mit dem SSS berechneten MWST auch die Differenz zwischen der mit Hilfe des ausgewiesenen Steuersatzes berechneten Steuer und der mit Hilfe des Steuersatzes nach Art. 25 MWSTG berechneten Steuer entrichten. Dabei wird das Entgelt als inklusive MWST betrachtet (Art. 96 MWSTV). Die Korrektur kann unterbleiben, wenn die Rechnung nach Art. 27 Abs. 4 MWSTG korrigiert wird oder wenn die steuerpflichtige Person glaubhaft macht, dass der Leistungsempfänger keinen Vorsteuerabzug vorgenommen hat. Dies ist insbesondere der Fall, wenn der Leistungsempfänger eine Privatperson ist.

Beispiel
Eine mit dem SSS von 0,1 % abrechnende Käserei fakturiert Milchprodukte im Betrag von 5'000 Franken an die Detailhandels AG mit 7,7 % statt mit 2,5 % MWST. Zusätzlich zu der mit dem SSS von 0,1 % berechneten MWST von 5 Franken hat sie der ESTV auch noch 4,7105 % (7,1495 % [Multiplikator von 7,7 %] abzüglich 2,4390 % [Multiplikator von 2,5 %]) von 5'000 Franken, also 235.50 Franken zu entrichten.

14.2 Buchführung

Steuerpflichtige Personen, denen zwei verschiedene SSS bewilligt wurden (☞ Ziff. 17), müssen die Erträge für jeden der beiden Steuersätze separat verbuchen (Art. 84 Abs. 3 MWSTV), also für jede Ertragsart ein separates Ertragskonto führen.

15 Schadenfälle / Versicherungsleistungen

Ersetzen Versicherungsgesellschaften den Versicherten, die mit SSS abrechnen, den Schaden exklusiv MWST (d.h. ohne die den Versicherten bei der Ersatzbeschaffung fakturierte MWST), können die steuerpflichtigen Personen diese MWST weder in ihrer MWST-Abrechnung in Abzug bringen noch wird ihnen die ESTV hierfür eine Gutschrift erteilen. Es handelt sich dabei um eine privatrechtliche Angelegenheit zwischen Versicherer und Versicherten.

16 Einfuhrsteuer / vorübergehende Ein- oder Ausfuhr

16.1 Zuständigkeit

Die Einfuhrsteuer wird durch die EZV erhoben. Sie ist für entsprechende Auskünfte sowie für die Berichtigung und Erstattung dieser Steuer zuständig.

16.2 Berichtigung der Einfuhrsteuer

Wird bei der Einfuhrverzollung der Gegenstände infolge

- falschem Steuersatz,
- falscher Berechnungsgrundlage, oder
- nachträglicher Entgeltsminderung

zu viel Einfuhrsteuer erhoben, kann diese bei der zuständigen Zollkreisdirektion geltend gemacht werden. Dieser Anspruch verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem sie erhoben wurde.

In der Eingabe hat die steuerpflichtige Person darauf hinzuweisen, dass sie mit der ESTV nach der SSS-Methode abrechnet. Zudem hat sie ein Post- oder Bankkonto zu nennen, auf das die zu viel erhobene Einfuhrsteuer überwiesen werden kann. Solchen Begehren sind das Einfuhrdokument (Veranlagungsverfügung MWST) im Original, in Form einer Kopie oder in Form eines Ausdrucks der elektronischen Datei und eine Kopie des Wertnachweises beizulegen.

16.3 Erstattung der Einfuhrsteuer; Rückgegenstände

- Werden Gegenstände aus dem Ausland unverändert an den Absender im Inland zurückgesandt (ausländischer Leistungsempfänger verweigert Annahme, Lieferung wird infolge Mängelrüge rückgängig gemacht, nach Gebrauch oder Ansicht usw.), erstattet die EZV die bei der Wiedereinfuhr erhobene Einfuhrsteuer auf Gesuch hin. Erfolgen Ausfuhr und Wiedereinfuhr in derselben Abrechnungsperiode, hat die steuerpflichtige Person in ihrer MWST-Abrechnung weder etwas zu deklarieren noch kann sie eine Steueranrechnung vornehmen. Erfolgt die Wiedereinfuhr hingegen nicht in derselben Abrechnungsperiode wie die Ausfuhr und hat die steuerpflichtige Person den Exportumsatz bereits mit dem SSS versteuert sowie die Steueranrechnung nach Ziffer 10.1 oder 10.2 vorgenommen, muss sie in der MWST-Abrechnung für das Halbjahr, in dem die Wiedereinfuhr erfolgt, sowohl Versteuerung als auch Steueranrechnung rückgängig machen.

  Gesuche um Erstattung der bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände erhobenen Einfuhrsteuer sind innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem sie erhoben wurde, an die Zollkreisdirektion zu richten, in deren Kreis die Wiedereinfuhr erfolgt ist. Im Gesuch hat die steuerpflichtige Person den Grund der Wiedereinfuhr anzuführen. Zudem hat sie zu bestätigen, dass die Gegenstände infolge der Ausfuhr nicht von der Inlandsteuer befreit worden sind. Auch ein Post- oder Bankkonto ist zu nennen, auf das die zu erstattende Einfuhrsteuer überwiesen werden kann. Den Gesuchen sind ferner das Einfuhr- und Ausfuhrdokument (Veranlagungsverfügung MWST und Ausfuhrveranlagungsverfügung) im Original, in Form einer Kopie oder in Form eines Ausdrucks der elektronischen Datei beizulegen.

ESTV VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Exportiert die steuerpflichtige Person zuvor eingeführte Gegenstände infolge Annahmeverweigerung oder Rückgängigmachung der Lieferung, erstattet die EZV die erhobene Einfuhrsteuer auf Gesuch hin. Voraussetzung ist, dass der Gegenstand innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Einfuhrsteuer erhoben wurde, ausgeführt und das Erstattungsgesuch bei der Anmeldung zum Ausfuhrverfahren eingereicht wird. Nachträgliche Gesuche können berücksichtigt werden, sofern sie innert 60 Tagen seit Ausstellung der Ausfuhrveranlagungsverfügung (Ausfuhrdokument) erfolgen.

  In den Gesuchen um Erstattung der Einfuhrsteuer hat die steuerpflichtige Person den Grund aufzuführen, der zur Wiederausfuhr der Gegenstände geführt hat. Auch hat sie darauf hinzuweisen, dass sie mit der ESTV nach der SSS-Methode abrechnet. Ferner ist das Post- oder Bankkonto zu nennen, auf das die zu erstattende Einfuhrsteuer überwiesen werden kann. Den Gesuchen sind das Einfuhrdokument (Veranlagungsverfügung MWST) im Original, in Form einer Kopie oder in Form eines Ausdrucks der elektronischen Datei und eine Kopie des Wertnachweises sowie bei nachträglich eingereichten Gesuchen ein Ausfuhrdokument (Ausfuhrveranlagungsverfügung) im Original, in Form einer Kopie oder in Form eines Ausdrucks der elektronischen Datei beizufügen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

16.4 Zur vorübergehenden Ein- oder Ausfuhr bestimmte Gegenstände

16.4.1 Gegenstände zur Veredelung (Bearbeitung, Verarbeitung und Ausbesserung)

- Gegenstände, die zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend eingeführt werden, sind nach dem **Zollverfahren der aktiven Veredelung** zu veranlagen. Nur dann ist die vorübergehende Einfuhr von der Einfuhrsteuer befreit. Unterbleibt bei der Einfuhr der Antrag auf Abfertigung nach dem erwähnten Verfahren, erhebt die EZV die Einfuhrsteuer vom Marktwert der Gegenstände am Bestimmungsort im Inland. Eine Erstattung dieser Steuer infolge Ausfuhr der veredelten Gegenstände durch die EZV ist nicht möglich. Wer Gegenstände nach dem Verfahren der aktiven Veredelung veranlagen möchte, benötigt eine Bewilligung der EZV.

- Gegenstände, die zur **Lohnveredelung** im Rahmen eines Werkvertrags ausgeführt werden und später an den Absender im Inland zurückgehen, können beim Export nach dem **Ausfuhrverfahren** veranlagt werden. Wird bei der Wiedereinfuhr belegt, dass die Gegenstände nach diesem Verfahren veranlagt und im Ausland veredelt worden sind (z.B. Aufträge, Rechnungen, Ausfuhrdokument, Speditionsaufträge) und dass sie an den ursprünglichen Absender im Inland zurückgehen, berechnet sich die Einfuhrsteuer vom Entgelt für die im Ausland besorgten Arbeiten am Bestimmungsort im Inland (Veredelungskosten). Unabdingbar ist jedoch, dass in der Zollanmeldung dieses Entgelt deklariert wird.

  Auch wenn die Gegenstände nach dem **Zollverfahren der passiven Veredelung** vorübergehend ausgeführt worden sind, berechnet sich die Einfuhrsteuer bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände vom Entgelt für die im Ausland ausgeführten Arbeiten am Bestimmungsort im Inland.

HELPOLD VAT SUPPORT

16.4.2 Gegenstände zur Verwendung

- Gegenstände, die zur Verwendung (zur Vorführung, zu Versuchen, zur Expertise, zur Kontrolle, als Betriebsmittel usw.) vorübergehend **eingeführt** werden, sind nach dem **Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung** zu veranlagen. Nur dann ist die vorübergehende Einfuhr von der Einfuhrsteuer befreit. Von dieser Befreiung ausgenommen ist das Entgelt für den vorübergehenden Gebrauch. Wird dafür keine oder eine ermässigte Miete berechnet, ist das Entgelt massgebend, das bei einer Vermietung einem unabhängigen Dritten berechnet würde. Unterbleibt bei der Einfuhr der Antrag auf Veranlagung nach dem erwähnten Verfahren, erhebt die EZV die Einfuhrsteuer vom Marktwert der Gegenstände am Bestimmungsort im Inland. Eine Erstattung dieser Steuer bei der Ausfuhr der Gegenstände oder eine nachträgliche Besteuerung des Entgelts für den vorübergehenden Gebrauch ist nicht möglich.

- Gegenstände, die zur Verwendung (zur Ansicht, zur Vorführung, zu Versuchen, zur Expertise, zur Kontrolle, als Betriebsmittel usw.) vorübergehend **ausgeführt** werden, sind ebenfalls nach dem **Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung** zu veranlagen. Nur dann ist die Wiedereinfuhr von der Einfuhrsteuer befreit. Unterbleibt bei der Ausfuhr der Antrag auf Veranlagung nach dem erwähnten Verfahren, erhebt die EZV bei der Wiedereinfuhr die Einfuhrsteuer vom Marktwert der Gegenstände am Bestimmungsort im Inland. Eine nachträgliche Erstattung dieser Steuer ist unter bestimmten Voraussetzungen möglich (☞ Ziff. 16.3, erster Punkt).

HILTPOLD VAT SUPPORT

17 Zuteilung der Saldosteuersätze

17.1 Grundsätzliches

In der Regel benötigt die steuerpflichtige Person zur Versteuerung ihrer Umsätze lediglich einen SSS. Steuerpflichtigen Personen, deren Tätigkeiten verschiedenen SSS unterliegen, werden **höchstens zwei SSS** bewilligt (Art. 86 und 89 MWSTV).

Bei den SSS handelt es sich um Branchensätze, die sich als Durchschnittssätze am Regelfall einer Branche beziehungsweise Tätigkeit ausrichten. Betriebsindividuelle SSS sind nicht möglich.



Wer eine Tätigkeit aufgibt oder eine neue aufnimmt, hat sich - sofern dies Auswirkungen auf die Höhe oder die Anzahl der bewilligten SSS hat - mit der ESTV in Verbindung zu setzen. Dies ist auch notwendig, wenn sich die Anteile der Tätigkeiten am Gesamtumsatz aus steuerbaren Leistungen derart verändern, dass eine Neuzuteilung der SSS notwendig wird.



Werden mehrere voneinander unabhängige Leistungen, welche unterschiedlichen gesetzlichen Steuersätzen unterliegen, dem Kunden oder der Kundin gegenüber zu einem Gesamtentgelt angeboten (Art. 19 Abs. 2 MWSTG), kann das gesamte Entgelt mit dem SSS abgerechnet werden, der für die überwiegende Leistung (mindestens 70 % des Gesamtentgelts) gilt. Werden hingegen mehrere voneinander unabhängige Leistungen, welche alle dem gleichen gesetzlichen Steuersatz (z.B. 7,7 %) unterliegen, zu einem Pauschalpreis angeboten, muss dieses Gesamtentgelt zum höchsten bewilligten Saldosteuersatz abgerechnet werden. Vorbehalten bleibt der kalkulatorische Nachweis, d.h. der Nachweis durch die steuerpflichtige Person, welcher Anteil der Gesamtleistung auf die einzelnen Teilleistungen entfällt (☞ Beispiel 3).

Beispiel 1

Das Hotel Sonnenschein rechnet mit SSS ab und stellt das Halbpensionsarrangement von 400 Franken der Familie Schneider zum Sondersatz von 3,7 % in Rechnung (☞ MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe). Das Hotel Sonnenschein kann die 400 Franken zum SSS von 2,0 % für „Hotel: Leistungen, die zum Sondersatz für Beherbergung steuerbar sind“ abrechnen.

Beispiel 2

Der Vino GmbH wurden der SSS von 0,6 % für „Lebensmittel mit Ausnahme von alkoholischen Getränken: Handel“ und der SSS von 1,2 % für „Alkoholische Getränke: Handel, sofern mit offen überwälzter Steuer bezogen“ bewilligt. Die Vino GmbH verkauft in ihren Läden Präsentkörbe zum Pauschalpreis von 80 Franken (ohne Ausweis der Steuer). Darin sind diverse italienische Lebensmittel wie Olivenöl, Pasta, Saucen, Antipasti sowie eine gute Flasche Rotwein enthalten. Die Vino GmbH kann aufgrund der Einzelpreise der Produkte nachweisen, dass von der Pauschale 28 Franken auf den Wein und 52 Franken auf die Esswaren entfallen. Somit darf sie 28 Franken mit dem SSS von 1,2 % und 52 Franken mit dem SSS von 0,6 % abrechnen. Kann sie den Nachweis nicht erbringen, muss sie den gesamten Pauschalpreis von 80 Franken mit dem SSS von 1,2 % abrechnen.

Beispiel 3

Die ESTV hat der Malerei Huber den SSS von 5,1 % für „Malerei/Tapeziererei“ und den SSS von 2,0 % für „Handel mit zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt“ bewilligt. Die Malerei Huber erbringt an Georges Muster Malerarbeiten inkl. Material für 1'000 Franken und verkauft ihm Farbe zum Selberstreichen für 5'000 Franken. In der Rechnung an Georges Muster weist die Malerei Huber den Wert der Malerarbeiten und den Wert der Farbe separat aus. Die Umsätze aus Malerarbeiten sind zum SSS von 5,1 % und die Handelsumsätze zum SSS von 2,0 % abzurechnen.

Fakturiert die Malerei Huber einfach einen Pauschalbetrag von 6'000 Franken, ist der gesamte Umsatz zum SSS von 5,1 % abzurechnen. Ob in der Rechnung die MWST von 7,7 % ausgewiesen wird oder nicht, spielt keine Rolle. Kann die Malerei Huber allerdings den kalkulatorischen Nachweis für die einzelnen Leistungen erbringen, können die Malerarbeiten (CHF 1'000) zum SSS von 5,1 % und die Handelsware (CHF 5'000) zum SSS von 2,0 % abgerechnet werden.

17.2 10 %-Regel bei der Zuteilung der Saldosteuersätze

Für die Zuteilung der SSS bei zwei oder mehr Tätigkeiten kommt grundsätzlich die 10 %-Regel zur Anwendung (Art. 86 und 87 MWSTV).

☞ Bei Mischbranchen gilt das Verfahren gemäss Ziffer 17.3 (50 %-Regel). Diese Branchen beziehungsweise Tätigkeiten sind in den Ziffern 18 und 19 mit einem Stern gekennzeichnet.

17.2.1 Zuteilung der Saldosteuersätze bei zwei steuerbaren Tätigkeiten

Einer Person, die **neu steuerpflichtig** wird und zwei Tätigkeiten ausübt, für die unterschiedliche SSS gelten, werden zwei SSS bewilligt. Gleiches gilt für eine steuerpflichtige Person, die bereits mit SSS abrechnet und **eine zweite Tätigkeit (= neue Tätigkeit)** aufnimmt, welche nicht dem gleichen SSS unterliegt wie die erste Tätigkeit. Voraussetzung dafür ist jeweils, dass die Anteile der einzelnen Tätigkeiten am Gesamtumsatz aus steuerbaren Leistungen (inkl. steuerbefreite Leistungen, deren Ort im Inland liegt; ☞ Ziffer 1.3.1) voraussichtlich je mehr als 10 % betragen. Dies ist aufgrund der Planung (z.B. Budget oder Business-Plan) zu beurteilen.

Beträgt der Anteil der zweiten Tätigkeit bei Beginn der Steuerpflicht oder bei Aufnahme der zweiten Tätigkeit voraussichtlich weniger als 10 % des Gesamtumsatzes aus steuerbaren Leistungen, wird nur ein SSS beziehungsweise kein zweiter SSS bewilligt.

Nimmt der Anteil der zweiten Tätigkeit anschliessend zu, ist hierfür ein zweiter SSS zu beantragen, sobald die 10 %-Grenze regelmässig überschritten wird. Regelmässig bedeutet, dass der Anteil in zwei aufeinander folgenden Steuerperioden mehr als 10 % beträgt. Ist dies der Fall, ist ab der dritten Steuerperiode ein zweiter SSS anzuwenden.

Die Umsätze von Tätigkeiten, für die der gleiche SSS gilt, sind bei der Abklärung, ob die 10 %-Grenze überschritten wird, immer zusammenzuzählen.

Beispiel 1
Anja Müller erbringt kosmetische Dienstleistungen und handelt mit Kosmetika. Anfänglich sind die Handelsumsätze sehr gering, weshalb ihr die ESTV lediglich den SSS von 5,1 % für „Kosmetiksalon“ bewilligt. Im Laufe der Jahre nimmt der Verkaufsumsatz jedoch deutlich zu und übertrifft im vierten und fünften Jahr die Limite von 10 % des Gesamtumsatzes aus steuerbaren Leistungen. Ab dem sechsten Jahr kann Anja Müller deshalb einen zweiten SSS von 2,0 % für „Kosmetische Produkte: Handel“ beantragen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Praxisänderung
Nimmt der Anteil derjenigen Tätigkeit, mit der weniger als 10 % des steuerbaren Gesamtumsatzes erzielt wird, **sprunghaft** zu, gilt diese Tätigkeit als **neue Tätigkeit** und es kommen die bei neuen Tätigkeiten geltenden Regeln zur Anwendung (Art. 86 Abs. 2 Bst. a MWSTV sowie die vorstehenden Ausführungen in dieser Ziffer).

Eine sprunghafte Zunahme des Umsatzanteils liegt vor, wenn:

- die andere Tätigkeit vorübergehend oder definitiv eingestellt wird, **ODER**
- der Umsatzanteil der Tätigkeit so stark zunimmt, dass er über die ganze Steuerperiode betrachtet voraussichtlich mindestens 25 % betragen wird.

Ist **eine** dieser Bedingungen erfüllt, wird der zweite SSS rückwirkend auf den Beginn der laufenden Steuerperiode bewilligt.

Es empfiehlt sich, die Überlegungen betreffend den voraussichtlichen Umsatzanteil schriftlich festzuhalten und aufzubewahren.

Bis Ende 2022 ist diese neue Praxis nur anzuwenden, wenn sie für die steuerpflichtige Person günstiger als die bisherige Praxis ist.

Beispiel 2
Die Ristorante AG ist seit 2013 steuerpflichtig und rechnet mit SSS ab. Der Take-away-Umsatz betrug immer zwischen 3 % und 8 % des steuerbaren Gesamtumsatzes. Sie rechnet deshalb alle Umsätze mit dem SSS von 5,1 % ab. Aufgrund der Massnahmen des Bundesrats zur Bekämpfung von Covid-19 muss sie ab dem 17. März 2020 das Restaurant schliessen. Um die Angestellten weiterbeschäftigen zu können, bietet sie aber weiterhin den Take-away-Service an. Die Kundinnen und Kunden können Pasta und Pizza telefonisch oder elektronisch bestellen und abholen. Im Zeitraum zwischen der Schliessung und der Wiedereröffnung des Restaurants werden also ausschliesslich Take-away-Leistungen erbracht. Die Ristorante AG erhält deshalb rückwirkend auf den 1. Januar 2020 den SSS von 0,6 % für «Take-away ohne Konsumationsmöglichkeit».*

Beispiel 3
Die Elektro GmbH erbringt Elektroinstallationsarbeiten (Umsatzanteil zwischen 93 % und 96 %) und verkauft Elektroteile, die sie selbst herstellt (Umsatzanteil zwischen 4 % und 7 %). Sie rechnet deshalb den gesamten Umsatz mit dem SSS von 4,3 % ab. Da es ihr gelungen ist, die Elektroteile deutlich günstiger und qualitativ besser herzustellen, steigt die Nachfrage im Mai 2021 stark an. Die Elektro GmbH rechnet für die Steuerperiode 2021 mit einem Umsatzanteil von 30 %. Sie erhält deshalb für diese Elektroteile rückwirkend auf den 1. Januar 2021 den SSS von 3,5 % für «Herstellung von zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt».

Beispiel 4
Der Sportmasseur Max Muster erbringt Massageleistungen (Umsatzanteil zwischen 94% und 97 %) und verkauft Massageöle und ähnliche Produkte (Umsatzanteil zwischen 3 % und 6 %). Er rechnet deshalb den ganzen Umsatz mit dem SSS von 5,9 % ab. Infolge eines Unfalls kann er ab dem 16. August 2022 seiner Massagetätigkeit nur noch sehr eingeschränkt nachgehen. Er intensiviert deshalb den Produkteverkauf. Er geht davon aus, dass er damit in der Steuerperiode 2022 20 % des Gesamtumsatzes erzielen wird. Hier liegt keine sprunghafte Zunahme des Umsatzanteils vor und es wird ihm kein zweiter SSS bewilligt.

Wechselt eine steuerpflichtige Person von der effektiven Abrechnungsmethode **zur Abrechnung mit SSS**, werden ihr zwei SSS bewilligt, wenn der Anteil der zweiten Tätigkeit in den zwei Steuerperioden vor dem Wechsel jeweils mehr als 10 % des Umsatzes aus steuerbaren Leistungen betragen hat.

Beispiele (in allen Fällen werden ausschliesslich steuerbare Leistungen erbracht)

- *Bäckerei (60 % des Gesamtumsatzes; SSS 0,6 %) mit Tea-Room (40 % des Gesamtumsatzes; SSS 5,1 %): Es werden die zwei SSS von 0,6 % und 5,1 % bewilligt. Die Umsätze der Bäckerei sind mit dem SSS von 0,6 % und jene aus dem Betrieb des Tea-Rooms mit 5,1 % zu versteuern.*

- *Kaminfeger (92 % des Gesamtumsatzes; SSS 5,9 %) / Dachdecker (8 % des Gesamtumsatzes; SSS 3,5 %): Es wird nur der SSS von 5,9 % bewilligt.*

- *Gartenbau (91 % des Gesamtumsatzes, SSS von 4,3 %) / gesondert fakturierte Pflanzenlieferungen (9 % des Gesamtumsatzes, SSS von 0,6 %): Es wird nur der SSS von 4,3 % bewilligt.*

- *Kiosk (91 % des Gesamtumsatzes wird mit Handel erzielt [SSS 0,6 %] / 9 % des Gesamtumsatzes stammen aus Provisionseinnahmen [SSS 6,5 %]): Die gesamten Einnahmen des Kiosks sind zum SSS von 0,6 % zu versteuern.*

Wird die 10 %-Grenze in zwei aufeinander folgenden Steuerperioden nicht mehr überschritten, so fällt die Bewilligung für die Anwendung des zweiten SSS auf den Beginn der dritten Steuerperiode dahin.

Die für die Anwendung der SSS-Methode geltenden Limiten (Jahresumsatz von höchstens CHF 5,005 Mio. und Steuerschuld pro Jahr von nicht mehr als CHF 103‘000) dürfen gesamthaft nicht überschritten werden (☞ Ziff. 1.3.1 und 1.3.2).

Beispiel
Die Edelweiss AG betreibt ein Hotel mit angegliedertem Restaurant. Die Umsätze und die - mit den entsprechenden SSS berechnete - Steuerschuld betragen:

Umsatzart	*Umsatz pro Jahr (in CHF)*	*zugehöriger SSS*	*Steuerschuld (in CHF)*
Beherbergung inkl. Frühstück	*1'900'000*	*2.0 %*	*38'000*
Verpflegung und Getränke	*1'350'000*	*5.1 %*	*68'850*
Total	*3'250'000*		***106'850***

Die Edelweiss AG ist nicht zur Anwendung der SSS-Methode berechtigt, da die Steuerschuld mehr als 103’000 Franken im Jahr beträgt.

Praxisänderung per 07.04.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

17.2.2 Zuteilung der Saldosteuersätze bei drei oder mehr steuerbaren Tätigkeiten

Bei steuerpflichtigen Personen, die drei oder mehr Tätigkeiten ausüben, die für sich allein betrachtet mit verschiedenen SSS abzurechnen wären, gelangen gemäss den Artikeln 86 - 88 MWSTV für die Zuteilung der zwei SSS folgende Regeln zur Anwendung:

- Zunächst wird der höchste SSS bewilligt, der für die verschiedenen Tätigkeiten der steuerpflichtigen Person gilt. Zu berücksichtigen sind dabei nur diejenigen Tätigkeiten, deren Anteil am Gesamtumsatz aus steuerbaren Leistungen mehr als 10 % beträgt.
- Den zweiten SSS kann die steuerpflichtige Person unter jenen SSS auswählen, die für ihre übrigen Tätigkeiten vorgesehen sind. Auch hier können nur Tätigkeiten berücksichtigt werden, deren Anteil am Gesamtumsatz aus steuerbaren Leistungen mehr als 10 % beträgt.
- Die Umsätze von Tätigkeiten, für die der gleiche SSS gilt, sind bei der Abklärung, ob die 10 %-Grenze überschritten wird, immer zusammenzuzählen.
- Liegt der SSS einer Tätigkeit über dem niedrigeren bewilligten SSS, dann sind die damit erzielten Umsätze zum höheren bewilligten SSS abzurechnen. In den übrigen Fällen sind sie zum niedrigeren bewilligten SSS zu deklarieren.

Beispiel 1

Tätigkeit	*SSS*	*Umsatz -anteil*	*Variante A*	*Variante B*
Restaurant	*5,1 %*	*62 %*	*5,1 %*	*6,5 %*
Ferienwohnungs-vermietung	*2,0 %*	*8 %*	*5,1 %*	*6,5 %*
Zurverfügungstellen von Personal	*6,5 %*	*14 %*	*6,5 %*	*6,5 %*
Pizza-Kurier	*0,1%*	*16 %*	*5,1 %*	*0,1 %*

Als erster SSS wird der Satz von 6,5 % bewilligt. Die steuerpflichtige Person kann als zweiten SSS entweder den SSS von 5,1 % (Variante A) oder den SSS von 0,1 % (Variante B) wählen. Mit der Variante A ergibt sich im vorliegenden Fall eine geringere Steuerschuld als mit der Variante B. Infolge der 10 %-Regel ist es hingegen nicht möglich, als zweiten Satz den SSS von 2,0 % zu wählen. Vorstehende Tabelle zeigt auch für die beiden Varianten auf, welche Umsätze die steuerpflichtige Person in der MWST-Abrechnung zu welchen SSS abrechnen muss.

Beispiel 2

Tätigkeit	*SSS*	*Umsatz -anteil*	*Variante A*	*Variante B*
Restaurant	*5,1 %*	*62 %*	*5,1 %*	*5,1 %*
Ferienwohnungs-vermietung	*2,0 %*	*14 %*	*2,0 %*	*5,1 %*
Zurverfügungstellen von Personal	*6,5 %*	*8 %*	*5,1 %*	*5,1 %*
Pizza-Kurier	*0,1 %*	*16 %*	*2,0 %*	*0,1 %*

Als erster SSS wird in diesem Beispiel der Satz von 5,1 % bewilligt. Der SSS von 6,5 % für das Zurverfügungstellen von Personal wird nicht bewilligt, weil der Umsatzanteil nicht mehr als 10 % beträgt. Daneben kann die steuerpflichtige Person entweder den SSS von 2,0 % (Variante A) oder den SSS von 0,1 % (Variante B) wählen. Variante A ist im vorliegenden Fall für die steuerpflichtige Person die vorteilhaftere Variante. Aus vorstehender Tabelle ist auch für beide Varianten ersichtlich, welche Umsätze die steuerpflichtige Person in der MWST-Abrechnung zu welchen SSS abrechnen muss.

Die einmal gewählte Aufteilung ist mindestens eine ganze Steuerperiode anzuwenden, sofern im Laufe der Steuerperiode keine Tätigkeit wegfällt und keine neue Tätigkeit hinzukommt.



Verändern sich die Tätigkeiten und/oder die Umsatzanteile der Tätigkeiten derart, dass eine Neuzuteilung der SSS notwendig wird, hat sich die steuerpflichtige Person mit der ESTV in Verbindung zu setzen.

17.3 50 %-Regel bei der Zuteilung der Saldosteuersätze für Mischbranchen

Es gibt diverse Branchen und Tätigkeiten, bei denen die Anwendung der 10 %-Regel (☞ Ziff. 17.2) zu schwerfälligen und für die steuerpflichtige Person kaum anwendbaren Lösungen führen würde. Dies ist bei sog. **Mischbranchen** der Fall. Darunter sind Branchen zu verstehen, in denen üblicherweise mehrere Tätigkeiten ausgeübt werden, die für sich allein betrachtet zu unterschiedlichen SSS abzurechnen wären (Art. 89 MWSTV). In den Branchenlisten in den Ziffern 18 und 19 sind die Mischbranchen mit einem Stern gekennzeichnet. Ausserdem ist für jede Mischbranche angegeben, welches die steuerbare Haupttätigkeit und welches die steuerbaren branchenüblichen Nebentätigkeiten sind.

Bei diesen Branchen und Tätigkeiten kommt in Bezug auf die branchenüblichen Nebentätigkeiten **obligatorisch** die **50 %-Regel** zur Anwendung. Auch bei der 50 %-Regel kommt es auf die Regelmässigkeit an, mit der die Limite überschritten wird (☞ Ziff. 17.2.1).

Beispiel 1

Eine typische Mischbranche ist das Sportgeschäft. Nebst dem Handel mit Sportartikeln und Sportkleidern (SSS 2,0 %) werden auch Sportartikel vermietet (SSS 2,8 %) sowie Ski- und Snowboardservicearbeiten (SSS 5,1 %) ausgeführt. Würde man bei Sportgeschäften die 10 %- Regel anwenden, müsste wohl jede steuerpflichtige Person mit zwei SSS abrechnen, so dass ein wesentlicher Teil der Vereinfachung, die mit der SSS-Methode erreicht werden soll, zunichte gemacht würde. Mit der 50 %-Regel können diese Probleme behoben werden. Stammen bei einem Sportgeschäft nicht mehr als 50 % des Gesamtumsatzes aus steuerbaren Leistungen aus der Vermietung oder aus Ski- und Snowboardservicearbeiten, wird nur der SSS von 2,0 % bewilligt und der gesamte Umsatz ist mit diesem SSS zu versteuern. Die Umsätze aus Vermietung und aus dem Ski- und Snowboardservice sind im genannten Beispiel nicht zu addieren, um die 50 %-Limite zu prüfen, weil für diese beiden Tätigkeiten unterschiedliche SSS gelten.



Nur Umsätze aus branchenüblichen Nebentätigkeiten, für die der **gleiche SSS** gilt, sind bei der Abklärung der 50 %-Regel zu addieren.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Praxisänderung
Nimmt der Anteil der Nebentätigkeit am steuerbaren Gesamtumsatz **sprunghaft** zu, gilt diese Tätigkeit als **neue Tätigkeit** und es kommen die bei neuen Tätigkeiten geltenden Regeln zur Anwendung (Art. 89 Abs. 4 Bst. a MWSTV).

Eine sprunghafte Zunahme des Umsatzanteils liegt vor, wenn:

- die Haupttätigkeit vorübergehend oder definitiv eingestellt wird, **UND**
- über die ganze Steuerperiode gesehen mit dieser Nebentätigkeit voraussichtlich mehr als 50 % des Gesamtumsatzes erzielt werden.

Sind beide Bedingungen erfüllt, wird der zweite SSS rückwirkend auf den Beginn der laufenden Steuerperiode bewilligt.

Es empfiehlt sich, die Überlegungen betreffend den voraussichtlichen Umsatzanteil der Nebentätigkeit schriftlich festzuhalten und aufzubewahren.

Bis Ende 2022 ist diese neue Praxis nur anzuwenden, wenn sie für die steuerpflichtige Person günstiger als die bisherige Praxis ist.

Beispiel 2
Melanie Muster (Einfraubetrieb) betreibt einen Coiffeursalon und verkauft Haarpflegeprodukte. Der Anteil des Handels am Gesamtumsatz beträgt jeweils rund 25 %. Im Februar 2021 verletzt sie sich in den Skiferien schwer. Sie kann deshalb 6 Monate lang keine Coiffeurleistungen erbringen und widmet sich vermehrt dem Handel. Sie rechnet damit, dass sie in der Steuerperiode 2021 rund 60 % des Umsatzes mit dem Handel mit Haarpflegeprodukten erzielen wird. Sie erhält deshalb für den Handel rückwirkend auf den 1. Januar 2021 den SSS von 2,0 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel 3

Die mit dem SSS von 2,0 % abrechnende Uhren/Bijouterie AG erzielt jeweils zwischen 80 % und 90 % des Umsatzes mit dem Handel mit Uhren und Schmuck und 10 % bis 20 % mit Reparatur- und Servicearbeiten. Aufgrund der Massnahmen des Bundesrats zur Bekämpfung von Covid-19 muss sie ab dem 17. März 2020 den Handel einstellen und kann nur noch Reparatur- und Servicearbeiten anbieten. Im Zeitraum zwischen der Schliessung und der Wiedereröffnung des Ladens werden also nur noch Reparatur- und Servicearbeiten erbracht. Die Uhren/Bijouterie AG rechnet damit, dass sie in der Steuerperiode 2020 rund 40 % des Umsatzes mit Reparatur- und Servicearbeiten erzielen wird. Sie kann deshalb diese Arbeiten weiterhin mit dem SSS von 2,0 % abrechnen.

Übt eine steuerpflichtige Person, die in einer Mischbranche tätig ist, noch eine branchenfremde Tätigkeit aus, gilt für diese Tätigkeit die 10 %-Limite. Dies wäre beispielsweise bei einem Sportgeschäft der Fall, das auch noch Umsätze aus dem Vermieten von Ferienwohnungen oder aus dem Betreiben eines Tea-Rooms erzielt.



Sobald die 50 %-Limite überschritten ist, gelangen für die einzelnen Tätigkeiten die allgemeinen **Zuteilungskriterien** gemäss Ziffer 17.2 zur Anwendung.

Beispiel 1

Quartierladen

Bei Quartierläden gilt die 50 %-Regel für die Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind.

Tätigkeit	***Umsatz***			***SSS ****	***Mögliche Zuteilungen der SSS***	
	in CHF	*in %*	*in %*		*A*	*B*
Gegenstände zum reduzierten Satz	*200'000*	*34.5 %*	*34.5 %*	*0.6 %*	*1.2 %*	*0.6 %*
Alkoholhaltige Getränke	*160'000*	*27.6 %*	*53.4 %*	*1.2 %*	*1.2 %*	*2.0 %*
Zigaretten, Zigarren	*150'000*	*25.9 %*		*1.2 %*	*1.2 %*	*2.0 %*
Waschmittel, Körperpflegemittel u.dgl.	*40'000*	*6.9 %*	*12.1 %*	*2.0 %*	*2.0 %*	*2.0 %*
Haushaltwaren (Pfannen, Batterien usw.)	*30'000*	*5.2 %*		*2.0 %*	*2.0 %*	*2.0 %*
Gesamtumsatz	*580'000*	*100.0 %*				

* *Saldosteuersatz, wie er gemäss den Ziffern 18 und 19 für die einzelnen Tätigkeiten gilt.*

Mit 53,4 % ist die 50 %-Limite überschritten, weshalb für die einzelnen Tätigkeiten die üblichen Zuteilungskriterien gemäss Ziffer 17.2 gelten. Da der Anteil der Umsätze, für die der SSS von 2,0 % gilt, mehr als 10 % des Umsatzes aus steuerbaren Leistungen beträgt, ist der SSS von 2,0 % obligatorisch zuzuteilen. Als zweiten SSS kann die steuerpflichtige Person entweder den SSS von 1,2 % oder den SSS von 0,6 % wählen. In diesem Beispiel ist die Variante A die günstigere Variante.

Beispiel 2
Sportgeschäft mit Tea-Room
Zur Abklärung, ob die 50 %-Limite überschritten wurde, ist nicht der Gesamtumsatz aus steuerbaren Leistungen, sondern nur der Umsatz des Sportgeschäfts heranzuziehen. Das Tea-Room ist branchenfremd, weshalb hierfür die 10 %-Regel zur Anwendung kommt: Da diese Limite überschritten ist, wird für das Tea-Room der SSS von 5,1 % bewilligt.

Tätigkeit	***Umsatz***			***SSS ****	***Mögliche Zuteilungen der SSS***	
	in CHF	*in %*	***in %***		*A*	*B*
Handel mit Sportkleidern und -artikeln	*350'000*	*30.4 %*	*36.8 %*	*2.0 %*	*2.0 %*	*5.1 %*
Vermietung von Sportartikeln	*450'000*	*39.1 %*	*47.4 %*	*2.8 %*	*2.0 %*	*5.1 %*
Ski- und Snowboardservice	*150'000*	*13.0 %*	*15.8 %*	*5.1 %*	*2.0 %*	*5.1 %*
Tea-Room	*200'000*	*17.4 %*		*5.1 %*	*5.1 %*	*5.1 %*
Massgebendes Total für 50%-Regel	*950'000*		*100.0 %*			
Gesamtumsatz	*1'150'000*	*100.0 %*				

* *Saldosteuersatz, wie er gemäss den Ziffern 18 und 19 für die einzelnen Tätigkeiten gilt.*

Da weder die Umsätze aus der Vermietung von Sportartikeln noch jene aus dem Ski- und Snowboardservice die 50 %-Limite des Sportgeschäfts-Umsatzes übersteigen, wird für das Sportgeschäft der SSS von 2,0 % bewilligt. Der ganze Sportgeschäfts-Umsatz ist in diesem Fall mit dem SSS von 2,0 % und der Tea-Room-Umsatz mit dem SSS von 5,1 % abzurechnen (Variante A). Ebenfalls zulässig wäre, dass die steuerpflichtige Person freiwillig auf die Zuteilung eines zweiten, niedrigeren SSS verzichtet und den Gesamtumsatz ihres Unternehmens mit dem SSS von 5,1 % deklariert (Variante B).

Weitere Beispiele

- *Drogerie (50 %-Regel für Lieferung von Parfümeriewaren):*
  Es gilt der SSS von 1,2 %. Werden regelmässig mehr als 50 % des Gesamtumsatzes aus steuerbaren Leistungen mit dem Verkauf von Parfümerieartikeln erzielt, ist dieser Umsatzanteil mit dem SSS von 2,0 % zu versteuern.

- *Bäckerei (50 %-Regel für die Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind):*
  Es gilt der SSS von 0,6 %. Nebst den Backwaren wird häufig auch mit zugekauften Lebensmitteln und anderen Gütern des täglichen Bedarfs gehandelt, teilweise auch mit alkoholischen Getränken. Stammen mehr als 50 % des Gesamtumsatzes der Bäckerei aus dem Verkauf von alkoholischen Getränken und Zigaretten, ist hierfür ein zweiter SSS von 1,2 % zuzuteilen. Übertrifft der Umsatz aus dem Handel mit anderen zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen die 50 %-Marke, gilt hierfür der SSS von 2,0 %. Wird neben der Bäckerei allerdings noch ein Tea-Room betrieben, ist diesbezüglich die 10 %-Regel anzuwenden. Übersteigt also der Umsatz des Tea-Rooms regelmässig 10 % des Gesamtumsatzes aus steuerbaren Leistungen, gilt hierfür der SSS von 5,1 %.

Praxisänderung per 07.04.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

17.4 Sonderregelung für Imbissbars / Imbissstände mit Konsumationseinrichtung und für bestimmte Anlässe

(Art. 90 Abs. 3 MWSTV)

Imbissbars/Imbissstände mit Konsumationseinrichtung können ihre Umsätze beim Vorliegen bestimmter Voraussetzungen ohne weiteren Nachweis auf einfache Art wie folgt aufteilen:

Sitz-/Stehplätze	Organisatorische Trennung	Versteuerung
max. 20	ja	Gastgewerbliche Umsätze zum SSS von 5,1 % und Take-away-Umsätze zum SSS von 0,6 % (10 %-Regel ist zu beachten)
max. 20	nein	Je 50 % des Gesamtumsatzes zum SSS von 5,1 % und zum SSS von 0,6 %
mehr als 20	ja	Gastgewerbliche Umsätze zum SSS von 5,1 % und Take-away-Umsätze

		zum SSS von 0,6 % (10 %-Regel ist zu beachten)
mehr als 20	nein	Gesamtumsatz zum SSS von 5,1 %

☞ Näheres zur organisatorischen Trennung der gastgewerblichen von den Take-away-Leistungen findet sich in der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

Weiter besteht bei bestimmten Anlässen wie Filmvorführungen, Konzerte, Fussballspiele (☞ MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe) die Möglichkeit, ohne weiteren Nachweis 80 % der Umsätze zum SSS von 0,6 % und 20 % zum SSS von 5,1 % abzurechnen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil C Anhang

18 Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten: Gliederung nach Saldosteuersätzen

Bei den SSS handelt es sich um Multiplikatoren. Der Umsatz inklusive MWST ist mit dem bewilligten SSS zu multiplizieren (☞ Ziff. 1.2).



Wer im Bereich der Herstellung oder der Bearbeitung von beweglichen oder unbeweglichen Gegenständen tätig ist, hat die nachfolgenden Ausführungen zu beachten.

Die für Herstellungsbranchen und -tätigkeiten geltenden SSS sind nur anwendbar, wenn im Preis für die Leistung auch das Material eingeschlossen ist. Als Material gilt beispielsweise:

- bei einem Bodenleger: der Teppich, das Parkett, das Laminat, der Kork, die Fussleisten;
- bei einem Plattenleger: die Stein- und Keramikplatten;
- bei einem Schreiner: die Türen, Fenster, Einbauschränke oder Teile davon, Balken, Täfer, Glasscheiben;
- bei einer mechanischen Werkstätte: die zu bearbeitenden Werkstücke aus Metall, Kunststoff.

Für Akkordarbeiten, Anschlägerarbeiten, Lohnarbeiten, Montagearbeiten und reine Bearbeitungen von Gegenständen kommen die dafür vorgesehenen SSS zur Anwendung. Dies gilt selbst dann, wenn der Akkordant, Anschläger, Lohnarbeiter, Bearbeiter und der Montagetrupp das Hilfs- oder Kleinmaterial selbst einkauft. Als Hilfs- oder Kleinmaterial gilt beispielsweise:

- bei einem Bodenleger: der Kleber, der Fugenkitt, der Versiegelungslack, das Öl, die Dübel und Schrauben;
- bei einem Plattenleger: der Kleber, die Fugenmasse, der Silikonkitt;
- bei einem Schreiner: die Schrauben, Nägel und Dübel, der Leim, der Befestigungsschaum;
- bei einer mechanischen Werkstätte: der Schweissdraht, das Öl zur Kühlung der Maschine.

Beispiel

Die Schreinerei AG rechnet mit dem SSS von 3,5 % ab. In der Regel kauft sie das Material (Fenster, Türen, Einbauschränke usw.) zur Erbringung ihrer Leistungen selbst ein. Manchmal wird das Material jedoch vom Auftraggeber zur Verfügung gestellt. Der Anteil solcher Umsätze beträgt regelmässig mehr als 10 % des Gesamtumsatzes aus steuerbaren Leistungen. Die Schreinerei AG hat deshalb für diese Umsätze den SSS von 6,5 % (Stichwort: „Akkordunternehmen/Anschläger im Baugewerbe“) zu beantragen. Ob die Schreinerei AG bei diesen Leistungen das Hilfsmaterial wie Schrauben, Dübel und Leim selbst einkauft oder ebenfalls vom Auftraggeber zur Verfügung gestellt erhält, spielt keine Rolle.

Die Mischbranchen sind in den nachfolgenden Aufstellungen mit einem Stern gekennzeichnet. Die branchenübliche steuerbare Haupttätigkeit steht in der ersten Tabellenspalte. Die branchenüblichen steuerbaren Nebentätigkeiten, für welche die 50 %-Regel nach Artikel 89 Absatz 3 MWSTV (☞ Ziff. 17.3) gilt, stehen in der zweiten Tabellenspalte.

Beim Grosshandel kommt der SSS zur Anwendung, der für den Detailhandel mit gleichartigen Gegenständen gilt. So erhält beispielsweise ein im Grosshandel mit Möbeln tätiges Unternehmen den gleichen SSS von 2,0 % wie ein Möbelgeschäft.

HILTPOLD VAT SUPPORT

18.1 Saldosteuersatz 0,1 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*
Brauerei: Brauen von alkoholfreiem Bier (s. auch Ziff. 18.5)	
Buchverlag: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind	
Druckerei: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind (s. auch Ziff. 18.7)	
Dünger: Handel	
Dünger: Herstellung	
Futtermittel: Handel	
Futtermittel: Herstellung	
Gärtnerei: Verkauf von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Urproduktion, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
Gemüsebaubetrieb: Verkauf von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Urproduktion, die zum reduzierten Satz steuerbar sind	
Herstellung von zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt; gilt nicht für reine Bearbeitungen und Lohnarbeiten (s. auch Ziff. 18.6)	
Hufschmiede	
Käserei*	*Handel mit Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*
Kieferorthopädische Praxis: mit offen überwälzter Steuer bezogene Leistungen, die ohne Zuschlag und gesondert weiterfakturiert werden (s. auch Ziff. 18.8)	
Landwirtschaftliche Genossenschaft*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
Landwirtschaftliche Lohnarbeiten: zum reduzierten Satz steuerbare Arbeiten mit eigenen Maschinen (s. auch Ziff. 18.3)	
Landwirtschaftsbetrieb: Verkauf von im eigenen Betrieb gewonnenen	

Erzeugnissen der Urproduktion, die zum reduzierten Satz steuerbar sind	
Lebensmittel, mit Ausnahme von alkoholischen Getränken: Fabrikation (s. auch Ziff. 18.2)	
Mahlzeiten-Kurierdienst: Lieferung von Lebensmitteln mit Ausnahme von alkoholischen Getränken (s. auch Ziff. 18.3)	
Metzgerei*	*Handel mit Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*
Molkerei*	*Handel mit Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*
Mühle	
Party-Service/Catering: Lieferung von Lebensmitteln mit Ausnahme von alkoholischen Getränken, ohne Serviceleistung bei der Kundin oder beim Kunden (s. auch Ziff. 18.3 und 18.8)	
Pflanzenschutzmittel, die im Pflanzenschutzmittelverzeichnis aufgeführt sind: Herstellung	
Treibstoffverkauf im eigenen Namen (s. auch Ziff. 18.9)	
Verlag: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind (s. auch Ziff. 18.6)	
Zahnarztpraxis: mit offen überwälzter Steuer bezogene Leistungen, die ohne Zuschlag und gesondert weiterfakturiert werden	
Zeitschriftenverlag: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind (s. auch Ziff. 18.6)	
Zeitungsverlag: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind (s. auch Ziff. 18.6)	
Zoo-Handlung: Handel mit zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen (s. auch Ziff. 18.4)	

18.2 Saldosteuersatz 0,6 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*
Apotheke*	*Handel mit Parfümerieartikeln*
Arztpraxis: Verkauf von Medikamenten und Verbandsmaterial*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
Auto-Neuwagen: Handel	
Auto-Occasionen bis 3,5 t: Handel	
Bäckerei*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
Baumschule: Verkauf von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Urproduktion, die zum reduzierten Satz steuerbar sind	
Bibliothek: Ausleihe von Büchern (s. auch Ziff. 18.6)	
Blumengeschäft*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
Buch-Antiquariat: Handel mit gebrauchten Büchern	
Buchhandlung*	*Handel mit Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
Gartenbau: Pflanzenlieferungen, wenn gesondert fakturiert (s. auch Ziff. 18.7)	
Gemüse: Handel	
Getränke: Handel*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind und mit offen überwälzter Steuer bezogen wurden*
Handel mit zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt (s. auch Ziff. 18.4)	
Heizöl: Handel	
Holzschnitzel, die zum reduzierten Satz steuerbar sind: Handel (s. auch Ziff. 18.5)	
Kiosk: alle branchenüblichen Umsätze mit Ausnahme der Einnahmen aus Provisionen und Agenturtätigkeit (s. auch Ziff. 18.10)	
Kolonialwaren: Handel*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
Konditorei*	*Lieferung von Gegenständen, die zum*

	Normalsatz steuerbar sind
Lebensmittel, mit Ausnahme von alkoholischen Getränken: Handel* (s. auch Ziff. 18.1)	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
Lehrmittel, die zum reduzierten Satz steuerbar sind: Handel	
Markt-Kaufleute: Handel mit Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind (s. auch Ziff. 18.4)	
Marroni: Verkauf	
Pferde: Handel (s. auch Ziff. 18.7)	
Quartierladen*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
Reisebüro: reiner Retailer	
Take-Away ohne Konsumationsmöglichkeit* (s. auch Ziff. 18.8)	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
Tierarztpraxis: Behandlung von Vieh und Medikamentenverkauf	
Vieh: Handel	

HILTPOLD VAT SUPPORT

18.3 Saldosteuersatz 1,2 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*
Alkoholische Getränke: Handel, sofern mit offen überwälzter Steuer bezogen (s. auch Ziff. 18.10)	
Baumaschinen und Baugeräte: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
Bearbeiten von zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt (s. auch Ziff. 18.9)	
Buchbinderei: Binden von zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen (s. auch Ziff. 18.8)	
Bücherrestaurationsatelier	
Computerhardware- und -software: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
Dienstleistungen, sofern zum reduzierten Satz steuerbar und soweit nicht anderswo genannt (s. auch Ziff. 18.9)	
Drogerie*	*Lieferung von Parfümeriewaren*
Landmaschinen-Werkstatt: sämtliche branchenüblichen Tätigkeiten* (s. auch Ziff. 18.5)	*Reparatur- und Servicearbeiten*
Landwirtschaftliche Lohnarbeiten: zum reduzierten Satz steuerbare Arbeiten ohne eigene Maschinen (s. auch Ziff. 18.1)	
Lohnarbeiten, sofern zum reduzierten Satz steuerbar und soweit nicht anderswo genannt (s. auch Ziff. 18.9 und 18.10)	
Lohnmetzgerei/Störmetzgerei	
Lohnmosterei für Süssmost	
Mahlzeiten-Kurierdienst: Lieferung von alkoholischen Getränken (s. auch Ziff. 18.1)	
Party-Service/Catering: Lieferung von alkoholischen Getränken ohne	

Serviceleistung bei der Kundin oder beim Kunden
(s. auch Ziff. 18.1 und 18.8)

Raucherwaren: Handel
(s. auch Ziff. 18.10)

Tiere, ausschliesslich Vieh: Dressur, Ausbildung, Training
(s. auch Ziff. 18.9)

Vermietung von zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt
(s. auch Ziff. 18.5)

HILTPOLD VAT SUPPORT

18.4 Saldosteuersatz 2,0 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*
Baumaterial: Handel	
Beherbergung in Hotellerie und Parahotellerie: Übernachtung mit Frühstück	
Bijouterie-/Uhrengeschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
Boote und Zubehör: Handel	
Büromaschinen: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
Camping: sämtliche campingbezogenen Tätigkeiten ohne gastgewerbliche Leistungen (s. auch Ziff. 18.8)	
Eisenwaren- und Haushaltartikelgeschäft	
Events, Kongresse, Messen und andere Veranstaltungen: Durchführen und Veranstalten in eigenem Namen	
Ferienwohnungen: Vermietung	
Fotogeschäft*	*Alle branchenüblichen Leistungen, die nicht den Handel mit neuen Gegenständen betreffen*
Gas wie Propan oder Butan: Handel in Flaschen	
Gastgewerblicher Betrieb: Leistungen, die zum Sondersatz für Beherbergung steuerbar sind (s. auch Ziff. 18.8)	
Geschenke und Souvenirartikel: Handel	
Handel mit zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt (s. auch Ziff. 18.2)	
Haushaltartikel- und Eisenwarengeschäft	
Haushaltgeräte: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
Hotel: Leistungen, die zum Sondersatz für Beherbergung steuerbar sind (s. auch Ziff. 18.8)	
Inneneinrichtungen: Handel	

Internet-Anbieter/Provider	
Kabelnetzbetreiber	
Konfektionsgeschäft: Handel mit Bekleidung	
Kosmetische Produkte: Handel (s. auch Ziff. 18.6)	
Lederwaren/Reiseartikel: Handel	
Lizenzen: Handel (s. auch Ziff. 18.8)	
Markt-Kaufleute: Handel mit Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind (s. auch Ziff. 18.2)	
Melkmaschinen: Lieferung mit Installation	
Möbelgeschäft	
Moto- und Velogeschäft: sämtliche branchenüblichen Tätigkeiten	
Motoren: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
Motorgeräte: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
Musikinstrumente: Handel* (s. auch Ziff. 18.7)	*Reparaturen, Stimmen, Vermietungen sowie für den Handel mit Musikalien und gebrauchten Gegenständen*
Naturheilarztpraxis: Heilmittelverkauf (s. auch Ziff. 18.9)	
Orientteppiche: Handel	
Orthopädische Werkstätte: Handel (s. auch Ziff. 18.7)	
Papeterie*	*Lieferung von Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*
Parahotellerie: Leistungen, die zum Sondersatz für Beherbergung steuerbar sind (s. auch Ziff. 18.8)	
Parfümerie: Handel	
Patente: Handel (s. auch Ziff. 18.8)	
Pneu: Handel*	*Montagearbeiten; Reparaturarbeiten*
Radio-/TV-Geschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Antennenbau; Vermietungen; Handel mit*

	gebrauchten Gegenständen
Rechte: Handel (s. auch Ziff. 18.8)	
Reiseveranstalter	
Sanitätsgeschäft: Handel mit Gehhilfen, Rollstühlen, Badehilfen, Verbandsmaterial und anderen Sanitätsartikeln*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
Schuhgeschäft: nur Handel	
Souvenirartikel und Geschenke: Handel	
Sportgeschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
Teppiche: Handel	
Textilien: Handel	
Tonträger: Handel mit neuen Tonträgern wie CDs und Kassetten	
TV-/Radio-Geschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Antennenbau; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
Uhren-/Bijouteriegeschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
Velo- und Motogeschäft: sämtliche branchenüblichen Tätigkeiten	
Waffengeschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
Zoo-Handlung: Handel mit zum Normalsatz steuerbaren Tieren und Gegenständen (s. auch Ziff. 18.1)	

HELPOLD VAT SUPPORT

18.5 Saldosteuersatz 2,8 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*
Anhängerbau	
Auto-Elektro-Werkstatt	
Auto-Reparaturwerkstätte*	*Karosseriearbeiten; Automalerarbeiten; Pneuhandel*
Brauerei: Brauen von alkoholhaltigem Bier (s. auch Ziff. 18.1)	
Cheminée-Bau	
Energie, namentlich in Form von Elektrizität, Gas und Fernwärme: Lieferung	
Entsorgungsleistungen	
Fahrzeugbau, eingeschlossen Handel	
Flugbetrieb: Flüge mit Fluggeräten wie Flugzeug, Helikopter, Ballon oder Gleitschirm	
Flugzeugunterhalt	
Garagentore: Lieferung mit Montage	
Generalunternehmen (GU) im Baugewerbe: Leistungen aufgrund eines GU-Vertrags	
Gravier-Atelier: Handel mit Gegenständen, einschliesslich der Kosten der Gravur (s. auch Ziff. 18.8)	
Hafnerei	
Heizungen und Lüftungen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
Holz aus eigenem Wald: Verkauf	
Holz: Handel	
Holzschnitzel, die zum Normalsatz steuerbar sind: Handel (s. auch Ziff. 18.2)	
Kälte- und Klimaanlagen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
Kaminsanierungen	
Kies- und Betonwerk	
Kieswerk: Gewinnung von Steinen, Schotter, Kies und Sand	
Klima- und Kälteanlagen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*

Kürschnerei und Pelzhandel*	*Kürschnerarbeiten*
Landmaschinen: Vermietung (s. auch Ziff. 18.3)	
Lüftungen und Heizungen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
Nähmaschinen: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
Ofenbau	
Pelzhandel und Kürschnerei*	*Kürschnerarbeiten*
Rollladen, Storen, Fensterläden: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
Sanitäre Installationen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
Spinnerei	
Storen, Rollladen, Fensterläden: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
Vermietung von zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt (s. auch Ziff. 18.3)	
Wasseraufbereitungsanlagen: Lieferung mit Montage	*Reparatur- und Servicearbeiten*
Weberei	
Zwirnerei	

HILTPOLD VAT SUPPORT

18.6 Saldosteuersatz 3,5 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*
Antennenbau	
Apparatebau	
Autowaschanlage	
Bestattungen	
Bibliothek: zum Normalsatz steuerbare Leistungen wie die Ausleihe von DVDs, CDs und Videokassetten (s. auch Ziff. 18.2)	
Blitzschutzanlagen: Lieferung mit Installation	
Boden- und Teppichbeläge: Lieferung mit Verlegen	
Boote: Herstellung, Reparaturen, Überwinterung, Ein- und Auswasserung	
Bootsplatzvermietung	
Brennerei ohne Lohnbrennerei (s. auch Ziff. 18.8)	
Chemische Produkte: Herstellung	
Dachdeckergeschäft	
Deckenverkleidungen: Lieferung mit Montage	
Drechslerei	
Elektronik: Herstellung von elektronischen Bauteilen, Steuerungen, Geräten und anderen Elektronikartikeln	
Film- und Videoproduktion	
Film- und Videoverleih	
Foto-Labor	
Geschicklichkeitsspielautomaten, Musikautomaten: Betrieb	
Giesserei	
Glasbläserei	
Glaserei: Lieferung mit Einbau	
Goldschmiede-Atelier	
Herstellung von zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt; gilt nicht für reine Bearbeitungen und Lohnarbeiten (s. auch Ziff. 18.1)	
Hörgeräte: Verkauf mit Service sowie	

Beratung	
Indoor-Freizeitaktivitäten, soweit nicht anderswo genannt: Anbieten	
Innendekorationen	
Kosmetische Produkte: Herstellung (s. auch Ziff. 18.4)	
Küchenbau: Lieferung mit Montage von Möbeln, Abdeckplatten und Geräten	
Küferei	
Kunststoffe und Kunststoffwaren: Herstellung	
Kürschnerei	
Maschinenbau	
Mechanische Werkstätte*	*Handel; Lohnarbeiten*
Metallbau	
Optikergeschäft: sämtliche branchenüblichen Tätigkeiten	
Outdoor-Freizeitaktivitäten, soweit nicht anderswo genannt: Anbieten	
Paintball: Anbieten	
Parkett: Lieferung mit Verlegen	
Parkplätze in und auf Gebäuden: Vermietung (s. auch Ziff. 18.8)	
Perücken: Herstellung	
Polsterei	
Sägerei (s. auch „Lohnsägerei“ in Ziff. 18.8)	
Sattlerei	
Sauna, ohne Erotiksauna	
Schliess-/Sicherheitsanlagen: Lieferung mit Montage sowie Nachmachen von Schlüsseln	
Schlosserei	
Schmiede	
Schreinerei	
Schuhmacherei: Reparaturen sowie Nachmachen von Schlüsseln	
Schweiss-, Lötwerkstätte	
Seilbahn	
Seilerei	
Silberschmuck: Herstellung	
Skilift	
Solarium	
Spenglerei	
Sportanlagen wie Schwimmbad, Kunsteisbahn, Minigolfanlage, Kartbahn:	

alle branchenüblichen Leistungen mit Ausnahme der gastgewerblichen Leistungen
Standbau: gilt nicht für reine Montage
Teppich- und Bodenbeläge: Lieferung mit Verlegen
Textilveredelung
Tierfriedhof
Tierkrematorium
Tonaufnahmestudio
Unterlagsböden
Veranstaltungstechnik: Vermietung mit Installation und allenfalls Bedienung
Verlag von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind (s. auch Ziff. 18.1)
Verlag: Inserateeinnahmen
Video-Studio: Aufnahmen und Überspielungen
Videothek
Waffenmechanische Werkstätte
Zäune: Herstellung, Lieferung mit Montage sowie Reparaturen
Zeitschriftenverlag: Inserateeinnahmen (s. auch Ziff. 18.1)
Zeitungsverlag: Inserateeinnahmen (s. auch Ziff. 18.1)
Zeltbau: Vermietung mit Montage
Zimmerei

HALTPOLD VAT SUPPORT

18.7 Saldosteuersatz 4,3 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*
Abbruchunternehmen	
Abdichtungen aller Art	
Abschleppdienst	
Altmaterial: Handel	
Anbieten von kostenpflichtigen Mehrwertdiensten, namentlich unter 0900-Nummern	
Auto-Karosseriespenglerei*	*Mechanische und elektrische Arbeiten an Fahrzeugen; Pneuhandel*
Auto-Malerei/Auto-Spritzwerk*	*Mechanische und elektrische Arbeiten an Fahrzeugen; Pneuhandel*
Autoverwertung	
Baggerunternehmen	
Baugeschäft	
Bäume/Sträucher: Pflege, Schnitt	
Bautrocknung	
Bohrunternehmen	
Bus- und Carunternehmen	
Digitalisierung von Gegenständen wie Schallplatten, Filme, Druckerzeugnisse und Pläne	
Druckerei: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind (s. auch Ziff. 18.1)	
Einrahmungen	
Elektroinstallationsgeschäft	
Fahrzeuge: Vermietung mit Bedienung	
Feuerlöscher: Lieferung und Unterhalt	
Fitness-Center: sämtliche branchenüblichen Leistungen	
Formenbau	
Forstwirtschaftliche Arbeiten	
Fotokopien	
Galvanische Werkstätte	
Gartenbau: Leistungen mit Ausnahme der gesondert fakturierten Pflanzenlieferungen (s. auch Ziff. 18.2)	
Gartenunterhalt	
Gebrauchtwaren: Handel	

Geigenbau
Grabstein-Bildhauerei: Lieferung mit Bearbeitung (s. auch Ziff. 18.8 und Ziff. 18.9)
Grabunterhalt
Isolierungen
Kanalfernsehen/Videoinspektionen
Kanalisationsreinigung und –entleerung
Kernbohrungen
Lagerung von Gegenständen aller Art
Leitungsisolierungen
Lichtpausen: Herstellung
Maschinen: Vermietung mit Bedienung
Maurerarbeiten (s. auch Ziff. 18.10)
Musikinstrumente: Bau (s. auch Ziff. 18.4)
Oberflächenveredelung, soweit nicht anderswo genannt (s. auch Ziff. 18.9)
Öl- und Gasbrennerservice, eingeschlossen Installationen
Orgelbau, eingeschlossen Reparaturen
Orgelstimmen, eingeschlossen Reparaturen
Orthopädische Werkstätte: Herstellung (s. auch Ziff. 18.4)
Pferde: Pension (s. auch Ziff. 18.2)
Plattenlegerei (s. auch Ziff. 18.10)
Radio- und Fernsehstudio: Werbeeinnahmen
Reitstall
Reparaturen aller Art, soweit nicht anderswo genannt
Sandstrahlerei
Schaufensterdekorationsatelier
Schleifwerkstätte
Schneeräumung
Schriftenmalerei
Steinbildhauerei: Lieferung mit Bearbeitung (s. auch Ziff. 18.8 und 18.9)

Steinbruch
Stickerei
Strassenmarkierungsunternehmen
Strassenreinigungsunternehmen
Transport von Gegenständen,
soweit nicht anderswo genannt
(s. auch Ziff. 18.9)
Traxunternehmen
Vergoldungsarbeiten
Verpackungsleistungen
Verzinkerei
Weinbau
(s. auch Ziff. 18.8)
Werkzeugbau
Werkzeug-Schärferei
Zügelunternehmen

HILTPOLD VAT SUPPORT

18.8 Saldosteuersatz 5,1 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*
Antikschreinerei	
Antiquitäten: Handel	
Aufzüge: Service und Unterhalt	
Bar: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind	
Billardcenter	
Body-Piercing	
Briefmarken: Handel	
Buchbinderei: Binden von zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen (s. auch Ziff. 18.3)	
Callcenter	
Camping: gastgewerbliche Leistungen (s. auch Ziff. 18.4)	
Chemische Reinigung	
Coiffeursalon*	*Handel*
Décolletage: Drehen, Fräsen, Bohren, wobei das Material von der Kundin oder vom Kunden zur Verfügung gestellt wird	
Druckvorstufenbetrieb	
Fahrten mit Fahrzeugen wie Pferdekutschen und Pferdeschlitten	
Forschung	
Fotografinnen und Fotografen	
Foto-Lithos	
Fotoreporterinnen und Fotoreporter	
Foto-Satz	
Foto-Studio	
Fusspflege/Pedicure	
Galerie: Handel im eigenen Namen (s. auch Ziff. 18.9)	
Garderobe	
Gastgewerblicher Betrieb: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind (s. auch Ziff. 18.4)	
Gerüstbau: Vermietung mit Montage	
Gipserei	
Glätterei/Wäscherei	
Gravier-Atelier: Gravuren (s. auch Ziff. 18.5)	

Holzbildhauerei/Holzschnitzerei:
Lieferung mit Bearbeitung
(s. auch Ziff. 18.7 und Ziff. 18.9)
Hotel: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind
(s. auch Ziff. 18.4)
Hundesalon
Hundezucht
Internet-Café
Kartografie
Kieferorthopädische Praxis: Herstellung
(s. auch Ziff. 18.1)
Klavierstimmen, eingeschlossen Reparaturen
Kleideränderungsatelier
Klima und Lüftungsanlagen: Reinigen
Kosmetiksalon
Kostümverleih
Kunsthandel: Handel im eigenen Namen
(s. auch Ziff. 18.9)
Kunsthandwerk
Labor
Lizenzeinnahmen
(s. auch Ziff. 18.4)
Lohnbrennerei
(s. auch Ziff. 18.6)
Lohnkelterei
(s. auch Ziff. 18.7)
Lohnsägerei
(s. auch „Sägerei“ in Ziff. 18.6)
Lüftungs- und Klimaanlagen: Reinigen
Malerei/Tapeziererei
Modellbau
Modellschreinerei
Nachtclub: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind
Nagelstudio
Parahotellerie: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind
(s. auch Ziff. 18.4)
Parkplätze im Freien oder in Unterständen: Vermietung
(s. auch Ziff. 18.6)
Party-Service/Catering: mit

Serviceleistung bei der Kundin oder beim Kunden
(s. auch Ziff. 18.1 und 18.3)
Patenteinnahmen
(s. auch Ziff. 18.4)
Pedicure/Fusspflege
Plakatwände: Nutzungsrecht
Rechte: Einräumen oder Übertragen
(s. auch Ziff. 18.4)
Restaurant: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind
Restaurationsatelier
Schädlingsbekämpfung
Schneiderei
Second-Hand-Boutique
Ski-/Snowboardservice
Spielsalon
Stadion-/Bandenwerbung: Einnahmen
Take-Away mit Konsumationsmöglichkeit
(s. auch Ziff. 18.2)
Tankrevisionsunternehmen
Tapeziererei/Malerei
Tätowierungsstudio
Taxiunternehmen
Taxi-Zentrale
Tea-Room: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind
Teppich- und Polsterreinigung
Tierarztpraxis: Behandlung von Kleintieren
(s. auch Ziff. 18.2)
Tierheim/Tierhotel
Tierpräparations-Atelier
Tiersalon
Töpferei
Uhrmacherei: Reparaturen
Wäscherei/Glätterei
WC-Anlagen: Benutzungsgebühr
Zahntechnisches Labor

HILTPOLD VAT SUPPORT

18.9 Saldosteuersatz 5,9 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*
Alarmaufschaltungen: alle Umsätze einschliesslich Entschädigungen für Fehlalarme	
Anwaltsbüro	
Architekturbüro, einschliesslich Bauleitung	
Bankdienstleistungen/Finanzdienstleistungen	
Bearbeiten von zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt (s. auch Ziff. 18.3)	
Beizwerkstatt	
Beratung, soweit nicht anderswo genannt	
Bergführertätigkeit	
Berufssport	
Bildhauerei aller Art: reine Bearbeitungen (s. auch Ziff. 18.7 und 18.8)	
Buchhaltungsbüro	
Datenbank: Verkauf von Daten und Informationen aller Art	
Detektei	
Dienstleistungen, sofern zum Normalsatz steuerbar und soweit nicht anderswo genannt (s. auch Ziff. 18.3)	
Edelsteinfasserei	
Engineeringbüro/Technisches Büro	
Erotiketablissement/Erotiksauna (s. auch Ziff. 18.10)	
Finanzdienstleistungen/Bankdienstleistungen	
Galerie: Handel im fremden Namen und auf fremde Rechnung (s. auch Ziff. 18.8)	
Gebäudereinigungen	
Geometerbüro	
Grafikatelier	
Haushalthilfe	
Hauswartungen	
Ingenieurbüro, einschliesslich Bauleitung	
Inkassobüro	
Innenarchitekturbüro	
Internet: Werbeeinnahmen	

Internet-Dienstleistungen wie Web-Design, Hosting, Domain-Registrierung, Betreiben einer Datenbank
Journalismus
Kalibrieren von Gegenständen aller Art
Kaminfeger-Geschäft
Kinesiologiepraxis
Körpertherapie, soweit nicht anderswo genannt
Körpertraining mit Instruktion wie Aqua-Fit, Aerobic, Pilates, Zumba, Yoga
Kunsthandel: Handel im fremden Namen und auf fremde Rechnung
(s. auch Ziff. 18.8)
Liegenschaften: Vermittlung
Liegenschaften: Verwaltung
Lohnarbeiten ausserhalb des Baugewerbes, sofern zum Normalsatz steuerbar
(s. auch Ziff. 18.3 und 18.10)
Massagepraxen aller Art
Messungen aller Art
Moderatorinnen und Moderatoren
Montagearbeiten ausserhalb des Baugewerbes
Naturheilarztpraxis: Behandlungen
(s. auch Ziff. 18.4)
Niederspannungskontrollen
Notariat
Oberflächenveredelung, -bearbeitung von Uhrenbestandteilen und Schmuck
(s. auch Ziff. 18.7)
Polierwerkstatt
Postagentur: Vergütung durch die Schweizerische Post
Publicrelations-Büro/PR-Tätigkeiten
Raumplanungsbüro/Stadtplanungsbüro
Reinigungsunternehmen
Sicherheitsdienstleistungen
Sponsoringeinnahmen
Tiere ohne Vieh: Dressur, Ausbildung, Training
(s. auch Ziff. 18.3)
Tourenbegleitung
Transport von Gegenständen, sofern zu Fuss oder mit Hilfe von Fahrrädern, Mofas oder Motorrädern erbracht

(s. auch Ziff. 18.7)
Treibstoffverkauf auf Provisionsbasis
(s. auch Ziff. 18.1)
Treuhandbüro
Überwachungsfirma
Uhren, Uhrenteile: Montage
Unternehmensberatung
Vermittlung von Dienstleistungen, soweit nicht anderswo genannt
Vermittlung von Gegenständen aller Art
Vermittlung von Personal/Stellen/Arbeit
Vermögensverwaltung
Werbeagentur
Werbetextbüro

HILTPOLD VAT SUPPORT

18.10 Saldosteuersatz 6,5 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*
Akkordunternehmen/Anschläger im Baugewerbe	
Alkoholische Getränke: Handel, sofern ohne offen überwälzte Steuer bezogen (s. auch Ziff. 18.3)	
Betäubungsmittel: Handel	
Betäubungsmittel: Herstellung	
Bodenschätze: Abbaurecht	
Dolmetschleistungen	
EDV-Serviceleistungen/EDV-Beratungen	
Eisenlegen: Akkordarbeiten	
Entschädigung wegen Auflösung oder Verletzung eines Vertrags, sofern steuerbar	
Erotikdienstleistungen ohne eigene Räumlichkeiten (s. auch Ziff. 18.9)	
Führungen, namentlich in Museen und Städten	
Fundgegenstände: Verkauf	
Informatikdienstleistungen	
Kiosk: Einnahmen aus Provisionen und Agenturtätigkeit (s. auch Ziff. 18.2)	
Lohnarbeiten im Baugewerbe (s. auch Ziff. 18.3 und 18.9)	
Maurerarbeiten: Akkordarbeiten (s. auch Ziff. 18.7)	
Personalverleih	
Plattenlegerei: Lohnarbeiten (s. auch Ziff. 18.7)	
Raucherwaren: Provisionseinnahmen (s. auch Ziff. 18.3)	
Software: Programmierung/Entwicklung	
Temporärfirma	
Übersetzungsbüro	
Zurverfügungstellen von Personal	

19 Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten: Alphabetische Gliederung

Bei den SSS handelt es sich um Multiplikatoren. Der Umsatz inklusive MWST ist mit dem bewilligten SSS zu multiplizieren (☞ Ziff. 1.2).



Wer im Bereich der Herstellung oder der Bearbeitung von beweglichen oder unbeweglichen Gegenständen tätig ist, hat die nachfolgenden Ausführungen zu beachten.

Die für Herstellungsbranchen und -tätigkeiten geltenden SSS sind nur anwendbar, wenn im Preis für die Leistung auch das Material eingeschlossen ist. Als Material gilt beispielsweise:

- bei einem Bodenleger: der Teppich, das Parkett, das Laminat, der Kork, die Fussleisten;
- bei einem Plattenleger: die Stein- und Keramikplatten;
- bei einem Schreiner: die Türen, Fenster, Einbauschränke oder Teile davon, Balken, Täfer, Glasscheiben;
- bei einer mechanischen Werkstätte: die zu bearbeitenden Werkstücke aus Metall, Kunststoff.

Für Akkordarbeiten, Anschlägerarbeiten, Lohnarbeiten, Montagearbeiten und reine Bearbeitungen von Gegenständen kommen die dafür vorgesehenen SSS zur Anwendung. Dies gilt selbst dann, wenn der Akkordant, Anschläger, Lohnarbeiter, Bearbeiter und der Montagetrupp das Hilfs- oder Kleinmaterial selbst einkauft. Als Hilfs- oder Kleinmaterial gilt beispielsweise:

- bei einem Bodenleger: der Kleber, der Fugenkitt, der Versiegelungslack, das Öl, die Dübel und Schrauben;
- bei einem Plattenleger: der Kleber, die Fugenmasse, der Silikonkitt;
- bei einem Schreiner: die Schrauben, Nägel und Dübel, der Leim, der Befestigungsschaum;
- bei einer mechanischen Werkstätte: der Schweissdraht, das Öl zur Kühlung der Maschine.

Beispiel

Die Schreinerei AG rechnet mit dem SSS von 3,5 % ab. In der Regel kauft sie das Material (Fenster, Türen, Einbauschränke usw.) zur Erbringung ihrer Leistungen selbst ein. Manchmal wird das Material jedoch vom Auftraggeber zur Verfügung gestellt. Der Anteil solcher Umsätze beträgt regelmässig mehr als 10 % des Gesamtumsatzes aus steuerbaren Leistungen. Die Schreinerei AG hat deshalb für diese Umsätze den SSS von 6,5 % (Stichwort: „Akkordunternehmen/Anschläger im Baugewerbe“) zu beantragen. Ob die Schreinerei AG bei diesen Leistungen das Hilfsmaterial wie Schrauben, Dübel und Leim selbst einkauft oder ebenfalls vom Auftraggeber zur Verfügung gestellt erhält, spielt keine Rolle.

Die Mischbranchen sind in der nachfolgenden Aufstellung mit einem Stern gekennzeichnet. Die branchenübliche steuerbare Haupttätigkeit steht in der zweiten Tabellenspalte. Die branchenüblichen steuerbaren Nebentätigkeiten, für welche die 50 %-Regel nach Artikel 89 Absatz 3 MWSTV (☞ Ziff. 17.3) gilt, stehen in der dritten Tabellenspalte.

Beim Grosshandel kommt der SSS zur Anwendung, der für den Detailhandel mit gleichartigen Gegenständen gilt. So erhält beispielsweise ein im Grosshandel mit Möbeln tätiges Unternehmen den gleichen SSS von 2,0 % wie ein Möbelgeschäft.

	Branchen und Tätigkeiten	***Nebentätigkeiten bei Mischbranchen***
4,3 %	Abbruchunternehmen	
4,3 %	Abdichtungen aller Art	
4,3 %	Abschleppdienst	
6,5 %	Akkordunternehmen/Anschläger im Baugewerbe	
5,9 %	Alarmaufschaltungen: alle Umsätze einschliesslich Entschädigungen für Fehlalarme	
1,2%	Alkoholische Getränke: Handel, sofern mit offen überwälzter Steuer bezogen	
6,5 %	Alkoholische Getränke: Handel, sofern ohne offen überwälzte Steuer bezogen	
4,3 %	Altmaterial: Handel	
4,3 %	Anbieten von kostenpflichtigen Mehrwertdiensten, namentlich unter 0900-Nummern	
2,8 %	Anhängerbau	
3,5 %	Antennenbau	
5,1 %	Antikschreinerei	

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5,1 %	Antiquitäten: Handel	
5,9 %	Anwaltsbüro	
0,6 %	Apotheke*	*Handel mit Parfümerieartikeln*
3,5 %	Apparatebau	
5,9 %	Architekturbüro, einschliesslich Bauleitung	
0,6 %	Arztpraxis: Verkauf von Medikamenten und Verbandsmaterial*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
5,1 %	Aufzüge: Service und Unterhalt	
2,8 %	Auto-Elektro-Werkstatt	
4,3 %	Auto-Karosseriespenglerei*	*Mechanische und elektrische Arbeiten an Fahrzeugen; Pneuhandel*
4,3 %	Auto-Malerei/Auto-Spritzwerk*	*Mechanische und elektrische Arbeiten an Fahrzeugen; Pneuhandel*
0,6 %	Auto-Neuwagen: Handel	
0,6 %	Auto-Occasionen bis 3,5 t: Handel	
2,8 %	Auto-Reparaturwerkstätte*	*Karosseriearbeiten; Automalerarbeiten; Pneuhandel*
4,3 %	Autoverwertung	
3,5 %	Autowaschanlage	
0,6 %	Bäckerei*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
4,3 %	Baggerunternehmen	
5,9 %	Bankdienstleistungen/Finanzdienstleistungen	
5,1 %	Bar: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind	
4,3 %	Baugeschäft	
1,2%	Baumaschinen und Baugeräte: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
2,0 %	Baumaterial: Handel	
4,3 %	Bäume/Sträucher: Pflege, Schnitt	
0,6 %	Baumschule: Verkauf von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Urproduktion, die zum reduzierten Satz steuerbar sind	
4,3 %	Bautrocknung	

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5,9 %	Bearbeiten von zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt	
1,2%	Bearbeiten von zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt	
2,0 %	Beherbergung in Hotellerie und Parahotellerie: Übernachtung mit Frühstück	
5,9 %	Beizwerkstatt	
5,9 %	Beratung, soweit nicht anderswo genannt	
5,9 %	Bergführertätigkeit	
5,9 %	Berufssport	
3,5 %	Bestattungen	
6,5 %	Betäubungsmittel: Handel	
6,5 %	Betäubungsmittel: Herstellung	
0,6 %	Bibliothek: Ausleihe von Büchern	
3,5 %	Bibliothek: zum Normalsatz steuerbare Leistungen wie die Ausleihe von DVDs, CDs und Videokassetten	
2,0 %	Bijouterie-/Uhrengeschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
5,9 %	Bildhauerei aller Art: reine Bearbeitungen	
5,1 %	Billardcenter	
3,5 %	Blitzschutzanlagen: Lieferung mit Installation	
0,6 %	Blumengeschäft*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
3,5 %	Boden- und Teppichbeläge: Lieferung mit Verlegen	
6,5 %	Bodenschätze: Abbaurecht	
5,1 %	Body-Piercing	
4,3 %	Bohrunternehmen	
2,0 %	Boote und Zubehör: Handel	
3,5 %	Boote: Herstellung, Reparaturen, Überwinterung, Ein- und Auswasserung	
3,5 %	Bootsplatzvermietung	
0,1 %	Brauerei: Brauen von alkoholfreiem Bier	
2,8 %	Brauerei: Brauen von alkoholhaltigem Bier	
3,5 %	Brennerei ohne Lohnbrennerei	
5,1 %	Briefmarken: Handel	
0,6 %	Buch-Antiquariat: Handel mit gebrauchten Büchern	
5,1 %	Buchbinderei: Binden von zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen	

1,2%	Buchbinderei: Binden von zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen	
1,2%	Bücherrestaurationsatelier	
5,9 %	Buchhaltungsbüro	
0,6 %	Buchhandlung*	*Handel mit Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
0,1 %	Buchverlag: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind	
2,0 %	Büromaschinen: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
4,3 %	Bus- und Carunternehmen	
5,1 %	Callcenter	
5,1 %	Camping: gastgewerbliche Leistungen	
2,0 %	Camping: sämtliche campingbezogenen Tätigkeiten ohne gastgewerbliche Leistungen	
1,2 %	Catering/Party-Service: Lieferung von alkoholischen Getränken ohne Serviceleistung bei der Kundin oder beim Kunden	
0,1 %	Catering/Party-Service: Lieferung von Lebensmitteln mit Ausnahme von alkoholischen Getränken, ohne Serviceleistung bei der Kundin oder beim Kunden	
5,1 %	Catering/Party-Service: mit Serviceleistung bei der Kundin oder beim Kunden	
2,8 %	Cheminée-Bau	
3,5 %	Chemische Produkte: Herstellung	
5,1 %	Chemische Reinigung	
5,1 %	Coiffeursalon*	*Handel*
1,2%	Computerhardware und –software: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
3,5 %	Dachdeckergeschäft	
5,9 %	Datenbank: Verkauf von Daten und Informationen aller Art	
3,5 %	Deckenverkleidungen: Lieferung mit Montage	
5,1 %	Décolletage: Drehen, Fräsen, Bohren, wobei das Material von der Kundin oder vom Kunden zur Verfügung gestellt wird	

5,9 %	Detektei	
5,9 %	Dienstleistungen, sofern zum Normalsatz steuerbar und soweit nicht anderswo genannt	
1,2%	Dienstleistungen, sofern zum reduzierten Satz steuerbar und soweit nicht anderswo genannt	
4,3 %	Digitalisierung von Gegenständen wie Schallplatten, Filme, Druckerzeugnisse und Pläne	
6,5 %	Dolmetschleistungen	
3,5 %	Drechslerei	
1,2%	Drogerie*	*Lieferung von Parfümeriewaren*
4,3 %	Druckerei: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind	
0,1 %	Druckerei: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind	
5,1 %	Druckvorstufenbetrieb	
0,1 %	Dünger: Handel	
0,1 %	Dünger: Herstellung	
5,9 %	Edelsteinfasserei	
6,5 %	EDV-Serviceleistungen/EDV-Beratungen	
4,3 %	Einrahmungen	
6,5 %	Eisenlegen: Akkordarbeiten	
2,0 %	Eisenwaren- und Haushaltartikelgeschäft	
4,3 %	Elektroinstallationsgeschäft	
3,5 %	Elektronik: Herstellung von elektronischen Bauteilen, Steuerungen, Geräten und anderen Elektronikartikeln	
2,8 %	Energie, namentlich in Form von Elektrizität, Gas und Fernwärme: Lieferung	
5,9 %	Engineeringbüro/Technisches Büro	
6,5 %	Entschädigung wegen Auflösung oder Verletzung eines Vertrags, sofern steuerbar	
2,8 %	Entsorgungsleistungen	
6,5 %	Erotikdienstleistungen ohne eigene Räumlichkeiten	
5,9 %	Erotiketablissement/Erotiksauna	
2,0 %	Events, Kongresse, Messen und andere Veranstaltungen: Durchführen und Veranstalten in eigenem Namen	
5,1 %	Fahrten mit Fahrzeugen wie Pferdekutschen und Pferdeschlitten	
2,8 %	Fahrzeugbau, eingeschlossen Handel	
4,3 %	Fahrzeuge: Vermietung mit Bedienung	

2,0 %	Ferienwohnungen: Vermietung	
4,3 %	Feuerlöscher: Lieferung und Unterhalt	
3,5 %	Film- und Videoproduktion	
3,5 %	Film- und Videoverleih	
5,9 %	Finanzdienstleistungen/Bankdienstleistungen	
4,3 %	Fitness-Center: sämtliche branchenüblichen Leistungen	
2,8 %	Flugbetrieb: Flüge mit Fluggeräten wie Flugzeug, Helikopter, Ballon oder Gleitschirm	
2,8 %	Flugzeugunterhalt	
4,3 %	Formenbau	
5,1 %	Forschung	
4,3 %	Forstwirtschaftliche Arbeiten	
2,0 %	Fotogeschäft*	*Alle branchenüblichen Leistungen, die nicht den Handel mit neuen Gegenständen betreffen*
5,1 %	Fotografinnen und Fotografen	
4,3 %	Fotokopien	
3,5 %	Foto-Labor	
5,1 %	Foto-Lithos	
5,1 %	Fotoreporterinnen und Fotoreporter	
5,1 %	Foto-Satz	
5,1 %	Foto-Studio	
6,5 %	Führungen, namentlich in Museen und Städten	
6,5 %	Fundgegenstände: Verkauf	
5,1 %	Fusspflege/Pedicure	
0,1 %	Futtermittel: Handel	
0,1 %	Futtermittel: Herstellung	
5,1 %	Galerie: Handel im eigenen Namen	
5,9 %	Galerie: Handel im fremden Namen und auf fremde Rechnung	
4,3 %	Galvanische Werkstätte	
2,8 %	Garagentore: Lieferung mit Montage	
5,1 %	Garderobe	
4,3 %	Gartenbau: Leistungen mit Ausnahme der gesondert fakturierten Pflanzenlieferungen	
0,6 %	Gartenbau: Pflanzenlieferungen, wenn gesondert fakturiert	
4,3 %	Gartenunterhalt	
0,1 %	Gärtnerei: Verkauf von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Urproduktion, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*

2,0 %	Gas wie Propan oder Butan: Handel in Flaschen	
5,1 %	Gastgewerblicher Betrieb: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind	
2,0 %	Gastgewerblicher Betrieb: Leistungen, die zum Sondersatz für Beherbergung steuerbar sind	
5,9 %	Gebäudereinigungen	
4,3 %	Gebrauchtwaren: Handel	
4,3 %	Geigenbau	
0,6 %	Gemüse: Handel	
0,1 %	Gemüsebaubetrieb: Verkauf von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Urproduktion, die zum reduzierten Satz steuerbar sind	
2,8 %	Generalunternehmen (GU) im Baugewerbe: Leistungen aufgrund eines GU-Vertrags	
5,9 %	Geometerbüro	
5,1 %	Gerüstbau: Vermietung mit Montage	
2,0 %	Geschenke und Souvenirartikel: Handel	
3,5 %	Geschicklichkeitsspielautomaten, Musikautomaten: Betrieb	
0,6 %	Getränke: Handel*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind und mit offen überwälzter Steuer bezogen wurden*
3,5 %	Giesserei	
5,1 %	Gipserei	
3,5 %	Glasbläserei	
3,5 %	Glaserei: Lieferung mit Einbau	
5,1 %	Glätterei/Wäscherei	
3,5 %	Goldschmiede-Atelier	
4,3 %	Grabstein-Bildhauerei: Lieferung mit Bearbeitung	
4,3 %	Grabunterhalt	
5,9 %	Grafikatelier	
5,1 %	Gravier-Atelier: Gravuren	
2,8 %	Gravier-Atelier: Handel mit Gegenständen, einschliesslich der Kosten der Gravur	
2,8 %	Hafnerei	
2,0 %	Handel mit zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt	
0,6 %	Handel mit zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt	

HILTPOLD VAT SUPPORT

2,0 %	Haushaltartikel- und Eisenwarengeschäft	
2,0 %	Haushaltgeräte: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
5,9 %	Haushalthilfe	
5,9 %	Hauswartungen	
0,6 %	Heizöl: Handel	
2,8 %	Heizungen und Lüftungen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
3,5 %	Herstellung von zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt; gilt nicht für reine Bearbeitungen und Lohnarbeiten	
0,1 %	Herstellung von zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt; gilt nicht für reine Bearbeitungen und Lohnarbeiten	
2,8 %	Holz aus eigenem Wald: Verkauf	
2,8 %	Holz: Handel	
5,1 %	Holzbildhauerei/Holzschnitzerei: Lieferung mit Bearbeitung	
2,8 %	Holzschnitzel, die zum Normalsatz steuerbar sind: Handel	
0,6 %	Holzschnitzel, die zum reduzierten Satz steuerbar sind: Handel	
3,5 %	Hörgeräte: Verkauf mit Service sowie Beratung	
5,1 %	Hotel: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind	
2,0 %	Hotel: Leistungen, die zum Sondersatz für Beherbergung steuerbar sind	
0,1 %	Hufschmiede	
5,1 %	Hundesalon	
5,1 %	Hundezucht	
3,5 %	Indoor-Freizeitaktivitäten, soweit nicht anderswo genannt: Anbieten	
6,5 %	Informatikdienstleistungen	
5,9 %	Ingenieurbüro, einschliesslich Bauleitung	
5,9 %	Inkassobüro	
5,9 %	Innenarchitekturbüro	
3,5 %	Innendekorationen	
2,0 %	Inneneinrichtungen: Handel	
5,9 %	Internet: Werbeeinnahmen	

HILTPOLD VAT SUPPORT

2,0 %	Internet-Anbieter/Provider	
5,1 %	Internet-Café	
5,9 %	Internet-Dienstleistungen wie Web-Design, Hosting, Domain-Registrierung, Betreiben einer Datenbank	
4,3 %	Isolierungen	
5,9 %	Journalismus	
2,0 %	Kabelnetzbetreiber	
5,9 %	Kalibrieren von Gegenständen aller Art	
2,8 %	Kälte- und Klimaanlagen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
5,9 %	Kaminfeger-Geschäft	
2,8 %	Kaminsanierungen	
4,3 %	Kanalfernsehen/Videoinspektionen	
4,3 %	Kanalisationsreinigung und -entleerung	
5,1 %	Kartografie	
0,1 %	Käserei*	*Handel mit Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*
4,3 %	Kernbohrungen	
5,1 %	Kieferorthopädische Praxis: Herstellung	
0,1 %	Kieferorthopädische Praxis: mit offen überwälzter Steuer bezogene Leistungen, die ohne Zuschlag und gesondert weiterfakturiert werden	
2,8 %	Kies- und Betonwerk	
2,8 %	Kieswerk: Gewinnung von Steinen, Schotter, Kies und Sand	
5,9 %	Kinesiologiepraxis	
0,6 %	Kiosk: alle branchenüblichen Umsätze mit Ausnahme der Einnahmen aus Provisionen und Agenturtätigkeit	
6,5 %	Kiosk: Einnahmen aus Provisionen und Agenturtätigkeit	
5,1 %	Klavierstimmen, eingeschlossen Reparaturen	
5,1 %	Kleideränderungsatelier	
2,8 %	Klima- und Kälteanlagen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
5,1 %	Klima und Lüftungsanlagen: Reinigen	
0,6 %	Kolonialwaren: Handel*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
0,6 %	Konditorei*	*Lieferung von Gegenständen, die zum*

		Normalsatz steuerbar sind
2,0 %	Konfektionsgeschäft: Handel mit Bekleidung	
5,9 %	Körpertherapie, soweit nicht anderswo genannt	
5,9 %	Körpertraining mit Instruktion wie Aqua-Fit, Aerobic, Pilates, Zumba, Yoga	
5,1 %	Kosmetiksalon	
2,0 %	Kosmetische Produkte: Handel	
3,5 %	Kosmetische Produkte: Herstellung	
5,1 %	Kostümverleih	
3,5 %	Küchenbau: Lieferung mit Montage von Möbeln, Abdeckplatten und Geräten	
3,5 %	Küferei	
5,1 %	Kunsthandel: Handel im eigenen Namen	
5,9 %	Kunsthandel: Handel im fremden Namen und auf fremde Rechnung	
5,1 %	Kunsthandwerk	
3,5 %	Kunststoffe und Kunststoffwaren: Herstellung	
3,5 %	Kürschnerei	
2,8 %	Kürschnerei und Pelzhandel*	*Kürschnerarbeiten*
5,1 %	Labor	
4,3 %	Lagerung von Gegenständen aller Art	
2,8 %	Landmaschinen: Vermietung	
1,2%	Landmaschinen-Werkstatt: sämtliche branchenüblichen Tätigkeiten*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
0,1 %	Landwirtschaftliche Genossenschaft*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
0,1 %	Landwirtschaftliche Lohnarbeiten: zum reduzierten Satz steuerbare Arbeiten mit eigenen Maschinen	
1,2%	Landwirtschaftliche Lohnarbeiten: zum reduzierten Satz steuerbare Arbeiten ohne eigene Maschinen	
0,1 %	Landwirtschaftsbetrieb: Verkauf von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Urproduktion, die zum reduzierten Satz steuerbar sind	
0,1 %	Lebensmittel, mit Ausnahme von alkoholischen Getränken: Fabrikation	
0,6 %	Lebensmittel, mit Ausnahme von alkoholischen Getränken: Handel*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
2,0 %	Lederwaren/Reiseartikel: Handel	
0,6 %	Lehrmittel, die zum reduzierten Satz steuerbar	

	sind: Handel	
4,3 %	Leitungsisolierungen	
4,3 %	Lichtpausen: Herstellung	
5,9 %	Liegenschaften: Vermittlung	
5,9 %	Liegenschaften: Verwaltung	
5,1 %	Lizenzeinnahmen	
2,0 %	Lizenzen: Handel	
5,9 %	Lohnarbeiten ausserhalb des Baugewerbes, sofern zum Normalsatz steuerbar	
6,5 %	Lohnarbeiten im Baugewerbe	
1,2%	Lohnarbeiten, sofern zum reduzierten Satz steuerbar und soweit nicht anderswo genannt	
5,1 %	Lohnbrennerei	
5,1 %	Lohnkelterei	
1,2%	Lohnmetzgerei/Störmetzgerei	
1,2%	Lohnmosterei für Süssmost	
5,1 %	Lohnsägerei	
2,8 %	Lüftungen und Heizungen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
5,1 %	Lüftungs- und Klimaanlagen: Reinigen	
1,2%	Mahlzeiten-Kurierdienst: Lieferung von alkoholischen Getränken	
0,1 %	Mahlzeiten-Kurierdienst: Lieferung von Lebensmitteln mit Ausnahme von alkoholischen Getränken	
5,1 %	Malerei/Tapeziererei	
2,0 %	Markt-Kaufleute: Handel mit Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind	
0,6 %	Markt-Kaufleute: Handel mit Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind	
0,6 %	Marroni: Verkauf	
4,3 %	Maschinen: Vermietung mit Bedienung	
3,5 %	Maschinenbau	
5,9 %	Massagepraxen aller Art	
4,3 %	Maurerarbeiten	
6,5 %	Maurerarbeiten: Akkordarbeiten	
3,5 %	Mechanische Werkstätte*	*Handel; Lohnarbeiten*
2,0 %	Melkmaschinen: Lieferung mit Installation	
5,9 %	Messungen aller Art	
3,5 %	Metallbau	
0,1 %	Metzgerei*	*Handel mit Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*
2,0 %	Möbelgeschäft	

5,1 %	Modellbau	
5,1 %	Modellschreinerei	
5,9 %	Moderatorinnen und Moderatoren	
0,1 %	Molkerei*	*Handel mit Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*
5,9 %	Montagearbeiten ausserhalb des Baugewerbes	
2,0 %	Moto- und Velogeschäft: sämtliche branchenüblichen Tätigkeiten	
2,0 %	Motoren: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
2,0 %	Motorgeräte: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
0,1 %	Mühle	
3,5 %	Musikautomaten: Betrieb	
4,3 %	Musikinstrumente: Bau	
2,0 %	Musikinstrumente: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Stimmen; Vermietungen; Handel mit Musikalien; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
5,1 %	Nachtclub: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind	
5,1 %	Nagelstudio	
2,8 %	Nähmaschinen: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
5,9 %	Naturheilarztpraxis: Behandlungen	
2,0 %	Naturheilarztpraxis: Heilmittelverkauf	
5,9 %	Niederspannungskontrollen	
5,9 %	Notariat	
5,9 %	Oberflächenveredelung, -bearbeitung von Uhrenbestandteilen und Schmuck	
4,3 %	Oberflächenveredelung, soweit nicht anderswo genannt	

HILTPOLD VAT SUPPORT

2,8 %	Ofenbau	
4,3 %	Öl- und Gasbrennerservice, eingeschlossen Installationen	
3,5 %	Optikergeschäft: sämtliche branchenüblichen Tätigkeiten	
4,3 %	Orgelbau, eingeschlossen Reparaturen	
4,3 %	Orgelstimmen, eingeschlossen Reparaturen	
2,0 %	Orientteppiche: Handel	
2,0 %	Orthopädische Werkstätte: Handel	
4,3 %	Orthopädische Werkstätte: Herstellung	
3,5 %	Outdoor-Freizeitaktivitäten, soweit nicht anderswo genannt: Anbieten	
3,5 %	Paintball: Anbieten	
2,0 %	Papeterie*	*Lieferung von Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*
5,1 %	Parahotellerie: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind	
2,0 %	Parahotellerie: Leistungen, die zum Sondersatz für Beherbergung steuerbar sind	
2,0 %	Parfümerie: Handel	
3,5 %	Parkett: Lieferung mit Verlegen	
5,1 %	Parkplätze im Freien oder in Unterständen: Vermietung	
3,5 %	Parkplätze in und auf Gebäuden: Vermietung	
1,2%	Party-Service/Catering: Lieferung von alkoholischen Getränken ohne Serviceleistung bei der Kundin oder beim Kunden	
0,1 %	Party-Service/Catering: Lieferung von Lebensmitteln mit Ausnahme von alkoholischen Getränken, ohne Serviceleistung bei der Kundin oder beim Kunden	
5,1 %	Party-Service/Catering: mit Serviceleistung bei der Kundin oder beim Kunden	
2,0 %	Patente: Handel	
5,1 %	Patenteinnahmen	
5,1 %	Pedicure/Fusspflege	
2,8 %	Pelzhandel und Kürschnerei*	*Kürschnerarbeiten*
6,5 %	Personalverleih	
3,5 %	Perücken: Herstellung	
0,6 %	Pferde: Handel	
4,3 %	Pferde: Pension	
0,1 %	Pflanzenschutzmittel, die im	

	Pflanzenschutzmittelverzeichnis aufgeführt sind: Herstellung	
5,1 %	Plakatwände: Nutzungsrecht	
4,3 %	Plattenlegerei	
6,5 %	Plattenlegerei: Lohnarbeiten	
2,0 %	Pneu: Handel*	*Montagearbeiten; Reparaturarbeiten*
5,9 %	Polierwerkstatt	
3,5 %	Polsterei	
5,9 %	Postagentur: Vergütung durch die Schweizerische Post	
5,9 %	Publicrelations-Büro/PR-Tätigkeiten	
0,6 %	Quartierladen*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
4,3 %	Radio- und Fernsehstudio: Werbeeinnahmen	
2,0 %	Radio-/TV-Geschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Antennenbau; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
1,2%	Raucherwaren: Handel	
6,5 %	Raucherwaren: Provisionseinnahmen	
5,9 %	Raumplanungsbüro/Stadtplanungsbüro	
5,1 %	Rechte: Einräumen oder Übertragen	
2,0 %	Rechte: Handel	
5,9 %	Reinigungsunternehmen	
2,0 %	Reiseartikel/Lederwaren: Handel	
0,6 %	Reisebüro: reiner Retailer	
2,0 %	Reiseveranstalter	
4,3 %	Reitstall	
4,3 %	Reparaturen aller Art, soweit nicht anderswo genannt	
5,1 %	Restaurant: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind	
5,1 %	Restaurationsatelier	
2,8 %	Rollladen, Storen, Fensterläden: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
3,5 %	Sägerei	
4,3 %	Sandstrahlerei	
2,8 %	Sanitäre Installationen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*

2,0 %	Sanitätsgeschäft: Handel mit Gehhilfen, Rollstühlen, Badehilfen, Verbandsmaterial und anderen Sanitätsartikeln*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
3,5 %	Sattlerei	
3,5 %	Sauna, ohne Erotiksauna	
5,1 %	Schädlingsbekämpfung	
4,3 %	Schaufensterdekorationsatelier	
4,3 %	Schleifwerkstätte	
3,5 %	Schliess-/Sicherheitsanlagen: Lieferung mit Montage sowie Nachmachen von Schlüsseln	
3,5 %	Schlosserei	
3,5 %	Schlüsseln, Nachmachen von- (s. Schliess-/Sicherheitsanlagen sowie Schuhmacherei)	
3,5 %	Schmiede	
4,3 %	Schneeräumung	
5,1 %	Schneiderei	
3,5 %	Schreinerei	
4,3 %	Schriftenmalerei	
2,0 %	Schuhgeschäft: nur Handel	
3,5 %	Schuhmacherei: Reparaturen sowie Nachmachen von Schlüsseln	
3,5 %	Schweiss-, Lötwerkstätte	
5,1 %	Second-Hand-Boutique	
3,5 %	Seilbahn	
3,5 %	Seilerei	
3,5 %	Sicherheits-/Schliessanlagen: Lieferung mit Montage sowie Nachmachen von Schlüsseln	
5,9 %	Sicherheitsdienstleistungen	
3,5 %	Silberschmuck: Herstellung	
5,1 %	Ski-/Snowboardservice	
3,5 %	Skilift	
6,5 %	Software: Programmierung/Entwicklung	
3,5 %	Solarium	
2,0 %	Souvenirartikel und Geschenke: Handel	
3,5 %	Spenglerei	
5,1 %	Spielsalon	
2,8 %	Spinnerei	
5,9 %	Sponsoringeinnahmen	
3,5 %	Sportanlagen wie Schwimmbad, Kunsteisbahn, Minigolfanlage, Kartbahn: alle branchenüblichen Leistungen mit Ausnahme der gastgewerblichen Leistungen	
2,0 %	Sportgeschäft*	*Reparatur- und*

		Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen
5,1 %	Stadion-/Bandenwerbung: Einnahmen	
5,9 %	Stadtplanungsbüro/Raumplanungsbüro	
3,5 %	Standbau: gilt nicht für reine Montage	
4,3 %	Steinbildhauerei: Lieferung mit Bearbeitung	
4,3 %	Steinbruch	
4,3 %	Stickerei	
2,8 %	Storen, Rollladen, Fensterläden: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
4,3 %	Strassenmarkierungsunternehmen	
4,3 %	Strassenreinigungsunternehmen	
5,1 %	Take-Away mit Konsumationsmöglichkeit	
0,6 %	Take-Away ohne Konsumationsmöglichkeit*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*
5,1 %	Tankrevisionsunternehmen	
5,1 %	Tapeziererei/Malerei	
5,1 %	Tätowierungsstudio	
5,1 %	Taxiunternehmen	
5,1 %	Taxi-Zentrale	
5,1 %	Tea-Room: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind	
5,9 %	Technisches Büro/Engineeringbüro	
6,5 %	Temporärfirma	
3,5 %	Teppich- und Bodenbeläge: Lieferung mit Verlegen	
5,1 %	Teppich- und Polsterreinigung	
2,0 %	Teppiche: Handel	
2,0 %	Textilien: Handel	
3,5 %	Textilveredelung	
5,1 %	Tierarztpraxis: Behandlung von Kleintieren	
0,6 %	Tierarztpraxis: Behandlung von Vieh und Medikamentenverkauf	
5,9 %	Tiere ohne Vieh: Dressur, Ausbildung, Training	
1,2%	Tiere, ausschliesslich Vieh: Dressur, Ausbildung, Training	
3,5 %	Tierfriedhof	
5,1 %	Tierheim/Tierhotel	
3,5 %	Tierkrematorium	
5,1 %	Tierpräparations-Atelier	

5,1 %	Tiersalon	
3,5 %	Tonaufnahmestudio	
2,0 %	Tonträger: Handel mit neuen Tonträgern wie CDs und Kassetten	
5,1 %	Töpferei	
5,9 %	Tourenbegleitung	
5,9 %	Transport von Gegenständen, sofern zu Fuss oder mit Hilfe von Fahrrädern, Mofas oder Motorrädern erbracht	
4,3 %	Transport von Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt	
4,3 %	Traxunternehmen	
5,9 %	Treibstoffverkauf auf Provisionsbasis	
0,1 %	Treibstoffverkauf im eigenen Namen	
5,9 %	Treuhandbüro	
2,0 %	TV-/Radio-Geschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Antennenbau; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*
6,5 %	Übersetzungsbüro	
5,9 %	Überwachungsfirma	
5,9 %	Uhren, Uhrenteile: Montage	
2,0 %	Uhren-/Bijouteriegeschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
5,1 %	Uhrmacherei: Reparaturen	
3,5 %	Unterlagsböden	
5,9 %	Unternehmensberatung	
2,0 %	Velo- und Motogeschäft: sämtliche branchenüblichen Tätigkeiten	
3,5 %	Veranstaltungstechnik: Vermietung mit Installation und allenfalls Bedienung	
4,3 %	Vergoldungsarbeiten	
3,5 %	Verlag von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind	
3,5 %	Verlag: Inserateeinnahmen	
0,1 %	Verlag: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind	
2,8 %	Vermietung von zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt	
1,2%	Vermietung von zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt	

5,9 %	Vermittlung von Dienstleistungen, soweit nicht anderswo genannt	
5,9 %	Vermittlung von Gegenständen aller Art	
5,9 %	Vermittlung von Personal/Stellen/Arbeit	
5,9 %	Vermögensverwaltung	
4,3 %	Verpackungsleistungen	
4,3 %	Verzinkerei	
3,5 %	Video-Studio: Aufnahmen und Überspielungen	
3,5 %	Videothek	
0,6 %	Vieh: Handel	
2,0 %	Waffengeschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
3,5 %	Waffenmechanische Werkstätte	
5,1 %	Wäscherei/Glätterei	
2,8 %	Wasseraufbereitungsanlagen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*
5,1 %	WC-Anlagen: Benutzungsgebühr	
2,8 %	Weberei	
4,3 %	Weinbau	
5,9 %	Werbeagentur	
5,9 %	Werbetextbüro	
4,3 %	Werkzeugbau	
4,3 %	Werkzeug-Schärferei	
0,1 %	Zahnarztpraxis: mit offen überwälzter Steuer bezogene Leistungen, die ohne Zuschlag und gesondert weiterfakturiert werden	
5,1 %	Zahntechnisches Labor	
3,5 %	Zäune: Herstellung, Lieferung mit Montage sowie Reparaturen	
3,5 %	Zeitschriftenverlag: Inserateeinnahmen	
0,1 %	Zeitschriftenverlag: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind	
3,5 %	Zeitungsverlag: Inserateeinnahmen	
0,1 %	Zeitungsverlag: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind	
3,5 %	Zeltbau: Vermietung mit Montage	
3,5 %	Zimmerei	
2,0 %	Zoo-Handlung: Handel mit zum Normalsatz steuerbaren Tieren und Gegenständen	
0,1 %	Zoo-Handlung: Handel mit zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen	
4,3 %	Zügelunternehmen	
6,5 %	Zurverfügungstellen von Personal	
2,8 %	Zwirnerei	

In Auflistung nicht enthaltene Branchen und Tätigkeiten

Steuerpflichtige Personen, deren Tätigkeiten nicht in den Ziffern 18 und 19 aufgeführt sind und die mit SSS abrechnen möchten, können sich mit der ESTV in Verbindung setzen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

20 Muster des Abrechnungsformulars

Abrechnungsperiode:
Einreichedatum und Zahlungsfrist:
Valuta (Verzugszins ab):
MWST-Nr:
ESTV-ID:

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)

	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte, inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland (weltweiter Umsatz)	200		
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)	220		
Leistungen im Ausland (Ort der Leistung im Ausland)	221 +		
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +		
Von der Steuer ausgenommene Inlandleistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +		
Entgeltsminderungen wie Skonti, Rabatte usw.	235 +		
			Total Ziff. 220 bis 280
Diverses (z.B. Wert des Bodens)	280 +		= 289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299		=

II. STEUERBERECHNUNG

		Leistungen CHF ab 01.01.2018	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2018	Leistungen CHF bis 31.12.2017	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2017
1. Satz	322			321	
2. Satz	332			331	
Bezugsteuer	382			381	
Total geschuldete Steuer (Ziff. 321 bis 382)					= 399

		Steuer CHF / Rp.	
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1050	470		
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1055, 1056	471 +		
	+		
	−		
			Total Ziff. 470 bis 471
	−		= − 479
Zu bezahlender Betrag	500		=
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510 −		

III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)

Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)	900	
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-f)	910	

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:
Datum: Rechtsverbindliche Unterschrift Kontaktperson: Name, Tel.-Nr.

MWST-4470 / V 1.4.0 / 50448106

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 11.12.20 um 09:39

21 Abrechnung und Steuerentrichtung

21.1 Anleitung zum Ausfüllen des Abrechnungsformulars

21.1.1 Was ist beim Ausfüllen des Abrechnungsformulars generell zu beachten?

Um eine reibungslose und effiziente Verarbeitung Ihrer MWST-Abrechnung zu erreichen, beachten Sie bitte die folgenden Hinweise:

Sie verwenden die MWST-Online-Abrechnung:

- Achten Sie darauf, dass Sie nur Werte deklarieren, die sich auf die betreffende Abrechnungsperiode beziehen.
- Vergessen Sie nicht, allfällig zusätzlich verlangte Unterlagen auf dem Postweg an die ESTV einzusenden.

Auf dem Portal finden Sie die Telefonnummer und die Email-Adresse der zuständigen Sachbearbeiterin beziehungsweise des zuständigen Sachbearbeiters. Diese stehen Ihnen bei Fragen gerne zur Verfügung.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Sie verwenden das Original-Papierformular der ESTV:

- Reichen Sie das Originalformular ein, denn dieses ist mit einem Barcode versehen, welcher die korrekte Erfassung durch die ESTV wesentlich vereinfacht. Andere Darstellungen oder per Email / Telefax eingereichte Abrechnungen können von der ESTV nicht akzeptiert werden.
- Bei Verlust können Sie in der Rubrik „Online-Dienstleistungen“ auf www.estv.admin.ch ein Original-Papierformular bestellen.
- Achten Sie darauf, dass Sie nur Werte deklarieren, die sich auf die betreffende Abrechnungsperiode beziehen.
- Überprüfen Sie die MWST-Abrechnung auf allfällige Rechen- und Schreibfehler.
- Reichen Sie nur Beilagen ein, die auf dem MWST-Formular genannt sind oder von der ESTV direkt verlangt werden.
- Vergessen Sie nicht, das MWST-Abrechnungsformular mit Datum, Telefonnummer der für die MWST-Abrechnung zuständigen Person sowie der rechtsverbindlichen Unterschrift zu versehen.

Oberhalb des Einzahlungsscheines im Kopf des Dokumentes befinden sich die Telefonnummer und die Email-Adresse der zuständigen Sachbearbeiterin beziehungsweise des zuständigen Sachbearbeiters. Diese stehen Ihnen bei Fragen gerne zur Verfügung. Im schriftlichen Verkehr mit der ESTV ist die Angabe der MWST-Nr. und der Referenznummer (Ref.-Nr.) wichtig. Diese Angaben sind im Kopf des MWST-Abrechnungsformulars aufgedruckt.

Die MWST-Abrechnung gliedert sich in drei Teile:

- Im ersten Teil (I. Umsatz) werden das vereinbarte oder das vereinnahmte Entgelt und die Abzüge eingetragen;
- im zweiten Teil (II. Steuerberechnung) wird die geschuldete Umsatzsteuer, aufgeteilt nach SSS, ermittelt und es ist eine allfällige Bezugsteuer zu deklarieren. Es resultiert die Steuerforderung, d.h. die Steuerschuld oder - in Einzelfällen - das Steuerguthaben;
- im dritten Teil (III. Andere Mittelflüsse) sind die Nicht-Entgelte einzutragen.

21.1.2 Vereinfachte Deklaration für Unternehmen mit Sitz im Ausland ohne Betriebsstätte im Inland

☞ Informationen zu diesem Thema sind in der MWST-Info Ausländische Unternehmen enthalten.

21.1.3 Erster Teil (I. Umsatz)

Ziffer 200: Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte, inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland (weltweiter Umsatz)

- Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten: Deklaration sämtlicher in Rechnung gestellter Entgelte und der Zahlungseingänge ohne Rechnungsstellung, alles jeweils **einschliesslich MWST**;
- bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten: Deklaration sämtlicher in der Abrechnungsperiode vereinnahmter Entgelte **einschliesslich MWST**;
- Entgelte aus Veräusserungen mit Meldeverfahren und aus optierten Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 26 , 28 und 28bis MWSTG sind ebenfalls hier einzubeziehen.

Nicht einzubeziehen sind hingegen die Nicht-Entgelte (☞ Ziff. 900 und 910).

Ziffer 220: Von der Steuer befreite Leistungen (u. a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)

Bei Abrechnung mit der SSS-Methode ist es zulässig, die nachfolgenden Umsätze unter dieser Ziffer aufzuführen. Mit diesem Vorgehen wird allerdings auf eine Abgeltung der Vorsteuer mit dem Formular Nr. 1050 verzichtet. Eine Steueranrechnung unter Ziffer 470 der MWST-Abrechnung ist in diesem Falle nicht möglich:

- Entgelte für Exporte von Gegenständen und für Lieferungen von Gegenständen, die nachweislich unter Zollüberwachung standen;
- Entgelte für Lieferungen und Dienstleistungen an diplomatische Missionen, ständige Missionen, konsularische Posten und internationale Organisationen sowie an bestimmte Kategorien von Personen wie diplomatische Vertreter, Konsularbeamte und hohe Beamte internationaler Organisationen (Art. 143–150 MWSTV), sofern der Ort der Leistung im Inland liegt. Voraussetzung ist ausserdem, dass die notwendigen amtlichen Formulare vorliegen.

Unter dieser Ziffer **müssen** sodann die Lieferungen im Rahmen von Reihengeschäften gemäss Artikel 23 Absatz 3 MWSTG deklariert werden, sofern der Bezug der Gegenstände steuerbefreit erfolgte.

Alle diese Entgelte müssen unter Ziffer 200 deklariert werden. Unterlagen zum Nachweis der steuerbefreiten Leistung sind nur auf ausdrückliches Verlangen der ESTV einzureichen.

Ziffer 221: Leistungen im Ausland (Ort der Leistung im Ausland)

Unter dieser Ziffer sind sämtliche Lieferungen und Dienstleistungen aufzuführen, bei denen der Ort der Leistung im Ausland liegt. Das sind beispielsweise Ausland-Ausland-Lieferungen sowie Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG, deren Empfänger ihren Sitz im Ausland haben.

Des Weiteren sind hier alle Beförderungsleistungen von Personen im Ausland aufzuführen, auch wenn sie gegenüber institutionellen Begünstigten oder begünstigten Personen gemäss Artikel 143 MWSTV erbracht werden.

Diese Entgelte müssen unter Ziffer 200 deklariert werden. Unter Ziffer 221 kann ein entsprechender Abzug vorgenommen werden, sofern der Nachweis erbracht werden kann. Unterlagen zum Nachweis sind nur auf ausdrückliches Verlangen der ESTV einzureichen.

Ziffer 225: Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. Nr. 764 einreichen)

Artikel 38 Absatz 3 MWSTG sieht vor, dass eine Übertragung im Meldeverfahren (Umstrukturierungen nach Fusionsgesetz oder Übertragungen von Gesamt- oder Teilvermögen) im Rahmen der ordentlichen MWST-Abrechnung zu deklarieren ist. Das entsprechende Formular Nr. 764 ist spätestens im Zeitpunkt der Einreichung der MWST-Abrechnung einzureichen. Die unter dieser Ziffer abgezogenen Entgelte sind auch unter Ziffer 200 zu deklarieren.

☞ Weitere Einzelheiten finden Sie in der MWST-Info Meldeverfahren.

Ziffer 230: Von der Steuer ausgenommene Inlandleistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird

Unter dieser Ziffer können nur die Entgelte aus Leistungen im Inland abgezogen werden, die nach Artikel 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind und für die nicht nach Artikel 22 MWSTG optiert wurde. Voraussetzung ist, dass die entsprechenden Entgelte unter Ziffer 200 deklariert worden sind.

Bei Anwendung der SSS-Methode ist eine Option nach Artikel 22 MWSTG nur für die in Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 26, 28 und 28bis MWSTG aufgeführten Leistungen möglich (Art. 77 Abs. 3 MWSTV).

Ziffer 235: Entgeltsminderungen wie Skonti, Rabatte usw.

Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten können Entgeltsminderungen wie Rabatte, Skonti und Verluste auf Umsätzen aus steuerbaren Leistungen hier in Abzug gebracht werden. Gewährte Umsatzboni und andere nachträgliche Rabattvergütungen können ungeachtet der Abrechnungsart abgezogen werden. Voraussetzung ist, dass die entsprechenden Umsätze in dieser oder einer früheren MWST-Abrechnung unter Ziffer 200 deklariert wurden.

Ziffer 280: Diverses (z. B. Wert des Bodens)

Hier können alle abzugsberechtigten Beträge aufgeführt werden, die nicht den Ziffern 220–235 zugeteilt werden können. Dies unter der Voraussetzung, dass die entsprechenden Entgelte unter Ziffer 200 deklariert wurden. Es betrifft dies insbesondere den Wert des Bodens oder die Entgelte aus steuerbefreiten Lieferungen von Münz- und Feingold.

Ziffer 289: Total Abzüge

Hier ist das Total der Ziffern 220, 221, 225, 230, 235 und 280 einzutragen.

21.1.4 Zweiter Teil (II. Steuerberechnung)

Ziffer 321: Leistungen bis 31.12.2017 (1. Satz)
Ziffer 322: Leistungen ab 01.01.2018 (1. Satz)
Ziffer 331: Leistungen bis 31.12.2017 (2. Satz)
Ziffer 332: Leistungen ab 01.01.2018 (2. Satz)

Unter diesen Ziffern wird die MWST auf dem Entgelt aus steuerbaren Leistungen berechnet, das unter Ziffer 299 (Ziff. 200 abzüglich 289) gesamthaft deklariert wurde. Dazu ist das Entgelt - sofern die ESTV zwei SSS bewilligt hat - auf die beiden SSS aufzuteilen. Dies gilt auch für Umsätze, bei denen das Standard-Verfahren für die Steueranrechnung bei Exporten (☞ Ziff. 10.1), das Verfahren zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer (☞ Ziff. 12) oder die Margenbesteuerung (☞ Ziff. 13) angewandt wird.

Die Entgelte einschliesslich MWST sind mit den bewilligten SSS zu multiplizieren.

Massgebend für den anzuwendenden Steuersatz sind weder das Datum der Rechnungsstellung noch der Zahlung, sondern **der Zeitpunkt respektive der Zeitraum der Leistungserbringung**.

Bis zum 31. Dezember 2017 erbrachte Leistungen unterliegen den bisherigen, ab dem 1. Januar 2018 erbrachte Leistungen den neuen Steuersätzen.

☞ Weitere Einzelheiten zur Steuersatzänderung per 1. Januar 2018 finden Sie in der MWST-Info Steuersatzänderung per 1. Januar 2018.

Infolgedessen ist es notwendig, Leistungen, die bis zum 31. Dezember 2017 erbracht werden, und Leistungen, die ab dem 1. Januar 2018 erbracht werden, in der MWST-Abrechnung getrennt zu erfassen. Leistungen oder Teile von Leistungen, die bis zum 31. Dezember 2017 erbracht werden, sind unter den Ziffern 321 resp. 331 zu deklarieren. Leistungen oder Teile von Leistungen, die ab dem 1. Januar 2018 erbracht werden, sind unter den Ziffern 322 resp. 332 zu deklarieren.

Ziffer 382: Bezugsteuer

Unter dieser Ziffer (bis 31.12.2017: Ziff. 381) sind die der Bezugsteuer nach den Artikeln 45–49 MWSTG unterliegenden Leistungsbezüge zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz zu deklarieren.

☞ Weitere Einzelheiten zur Bezugsteuer finden Sie in der MWST-Info Bezugsteuer.

Ziffer 470: Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1050

Unter dieser Ziffer kann die mit dem Formular Nr. 1050 berechnete MWST abgezogen werden. Eine solche Steueranrechnung ist möglich bei:

- Gegenständen, die ausgeführt werden;
- Gegenständen, die nachweislich unter Zollüberwachung standen;
- Leistungen an Begünstigte nach Artikel 143 MWSTV, bei denen der Ort der Leistung im Inland liegt.

Voraussetzung ist, dass diese Umsätze nicht bereits unter Ziffer 220 in Abzug gebracht worden sind. Das Formular Nr. 1050 ist auf der Homepage der ESTV abrufbar oder kann direkt bei der ESTV bezogen werden.

Ziffer 471: Steueranrechnung gemäss den Formularen Nr. 1055 und Nr. 1056

Wird das Verfahren zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer gemäss Ziffer 12 oder das Verfahren zur Anwendung der Margenbesteuerung gemäss Ziffer 13 angewandt, kann der mit Hilfe des Formulars Nr. 1055 bzw. des Formulars Nr. 1056 berechnete Betrag unter dieser Ziffer in Abzug gebracht werden.

Ziffer 479: Total Abzüge

Unter Ziffer 479 ist das Total der Ziffern 470 und 471 einzutragen.

Ziffer 500: Zu bezahlender Betrag

Die sich hier ergebende MWST-Schuld ist innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode zu begleichen. Teilzahlungen müssen mit der ESTV vereinbart werden. Diese dürfen jedoch nicht in der MWST-Abrechnung abgezogen oder erwähnt werden.

Ziffer 510: Guthaben der steuerpflichtigen Person

Sofern sich ein Guthaben aus der MWST-Abrechnung ergibt, überweist die ESTV den entsprechenden Betrag innert 60 Tagen nach Eintreffen der MWST-Abrechnung. In diesen Fällen sind der ESTV die für die Auszahlung notwendigen Angaben schriftlich mitzuteilen.

21.1.5 Dritter Teil (III. Andere Mittelflüsse; Art. 18 Abs. 2)

Ziffer 900: Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a–c)

Diese Nicht-Entgelte sind hier zu deklarieren. Unter **Ziffer 200** sind sie jedoch **nicht** aufzuführen.

Ziffer 910: Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d–l)

Die Nicht-Entgelte, die unter dieser Ziffer zu deklarieren sind, sind unter Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben d–l MWSTG aufgelistet. Unter Ziffer 200 sind sie jedoch nicht aufzuführen.

Zusätzlich empfiehlt die ESTV die Durchlaufposten i. S. v. Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG (z. B. Gebühren für Motorfahrzeugkontrollen, Debouren und Kurtaxen im Hotel- und Gastgewerbe) in der Ziffer 910 zu deklarieren. Unter Ziffer 200 sind durchlaufende Posten jedoch nicht aufzuführen.

Kurzarbeitsentschädigungen gemäss der Covid-19-Verordnung Arbeitslosenversicherung vom 20. März 2020 (SR 837.033) sowie Erwerbsausfallentschädigungen gemäss der Covid-19-Verordnung Erwerbsausfall vom 20. März 2020 (SR 830.31) sind ebenfalls unter Ziffer 910 zu deklarieren. Unter der Ziffer 200 sind sie nicht aufzuführen.

☞ Über die mehrwertsteuerrechtliche Handhabung der Kurtaxen orientiert die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge einer Änderung von MWST-Bestimmungen gültig ab 01.03.2020 (Covid-19-Verordnung Arbeitslosenversicherung) bzw. 17.03.2020 (Covid-19-Verordnung Erwerbsausfall) (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

21.2 Was ist die Steuerperiode?

Die Steuerperiode ist die Periode, über welche die Steuer erhoben wird (Art. 34 - 35 MWSTG).

Die Steuerperiode teilt sich bei Abrechnung nach der SSS-Methode in zwei Abrechnungsperioden auf. Die Abrechnungsperiode ist der Zeitraum, für welchen die steuerpflichtige Person mit der ESTV über die MWST abzurechnen hat.

21.3 Was ist hinsichtlich der Abrechnungsart zu beachten?

- Bei der Abrechnung der Steuer nach **vereinbarten** Entgelten (Art. 39 Abs. 1 MWSTG) muss die steuerpflichtige Person das Entgelt in derjenigen Abrechnungsperiode deklarieren, in der sie die Leistungen ihren Kunden in Rechnung gestellt hat.

- Bei der Abrechnung nach **vereinnahmten** Entgelten (Art. 39 Abs. 2 MWSTG) entsteht die Umsatzsteuerschuld hingegen in dem Moment, in dem die steuerpflichtige Person das Entgelt tatsächlich erhält. Diese Abrechnungsart ist auch möglich, wenn eine separate Buchhaltung für die Forderungen geführt wird. Die Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten muss bei der ESTV beantragt werden.

- Die gewählte Abrechnungsart muss mindestens während einer Steuerperiode beibehalten werden (Art. 39 Abs. 3 MWSTG).

21.4 Welche Vorschriften bestehen hinsichtlich der Einreichung der MWST-Abrechnung?

- Die steuerpflichtige Person hat innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode abzurechnen (Art. 71 Abs. 1 MWSTG).
- Endet die Steuerpflicht, so läuft die Frist von diesem Zeitpunkt an (Art. 71 Abs. 2 MWSTG).

21.5 Wann und in welcher Form hat die Entrichtung der Steuer zu erfolgen?

Innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode hat die steuerpflichtige Person die in diesem Zeitraum entstandene Steuerschuld zu begleichen (Art. 86 Abs. 1 MWSTG)

Der MWST-Abrechnung (Papierformular) beigelegt ist ein Einzahlungsschein mit Referenznummer. Bitte verwenden Sie den beigelegten Einzahlungsschein, damit die automatisierte Verarbeitung gewährleistet ist. Sollte der Einzahlungsschein nicht mehr vorhanden sein, können Sie alternativ die nachfolgenden Zahlstellen nutzen:

Mehrwertsteuer
PC 30-37-5
IBAN CH60 0900 0000 3000 0037 5
BIC POFICHBEXXX

Unter Mitteilungen bitte MWST-Nr. und Zahlungsgrund (Abrechnungsperiode) angeben.

Bei der **MWST-Online-Abrechnung ESTV** werden nach Abschluss der Deklaration die Zahlungskoordinaten (Konto- und Referenznummer) auf dem Bildschirm und auf der Abrechnung (PDF) angezeigt. Bitte verwenden Sie die angezeigte Referenznummer, damit die automatisierte Verarbeitung gewährleistet ist.

21.6 Wie ist das Vorgehen bei einem Überschuss zugunsten der steuerpflichtigen Person?

Ergibt sich aus der MWST-Abrechnung ein Überschuss zugunsten der steuerpflichtigen Person, so wird dieser in der Regel innert 60 Tagen nach Eintreffen der Deklaration ausbezahlt (Art. 88 MWSTG).

21.7 Wie ist bei Korrekturen von Mängeln in der MWST-Abrechnung vorzugehen?

Die steuerpflichtige Person hat die MWST-Abrechnungen mit ihrem Jahresabschluss abzugleichen und festgestellte Mängel zu korrigieren. Solche Korrekturen müssen spätestens in derjenigen Abrechnungsperiode erfolgen, in die der 180. Tag nach Abschluss des Geschäftsjahres fällt. Die festgestellten Mängel sind der ESTV mittels Berichtigungsabrechnung zu melden (Art. 72 Abs. 1 MWSTG). Die Berichtigungsabrechnung kann mit der MWST-Online-Abrechnung eingereicht werden. Das Papierformular ist über Internet (www.estv.admin.ch) abrufbar. Wurden beim Abgleich mit dem Jahresabschluss keine Mängel festgestellt, ist keine Berichtigungsabrechnung einzureichen.

Ist nach Ablauf von 240 Tagen seit Ende des betreffenden Geschäftsjahres keine Berichtigungsabrechnung eingegangen, geht die ESTV davon aus, dass die von der steuerpflichtigen Person eingereichten MWST-Abrechnungen vollständig und korrekt sind und die Steuerperiode finalisiert ist.

Auf dem nachdeklarierten Steuerbetrag ist ein Verzugszins geschuldet, sofern der Steuerbetrag nach dem Verfalldatum der betreffenden Steuerperiode (mittlerer Verfall) bezahlt wird. Der Zinssatz beträgt pro Jahr

- 4,0 % ab dem 1. Januar 2012 (Art. 1 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 über die Verzugs- und die Vergütungszinssätze; SR 641.207.1);
- 0 % vom 20. März 2020 bis zum 31. Dezember 2020 (Art. 2 der Verordnung vom 20. März 2020 über den befristeten Verzicht auf Verzugszinsen bei verspäteter Zahlung von Steuern, Lenkungsabgaben und Zollabgaben sowie Verzicht auf die Darlehensrückerstattung durch die Schweizerische Gesellschaft für Hotelkredit; SR 641.207.2);
- 4,0 % ab dem 1. Januar 2021.

☞ Informationen zu den Arbeiten beim Jahresabschluss und zur Buchführung können der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung entnommen werden.

Praxisänderung infolge einer befristeten Änderung einer MWST-Bestimmung (neue Verordnung über den befristeten Verzicht auf Verzugszinsen bei verspäteter Zahlung von Steuern, Lenkungsabgaben und Zollabgaben sowie Verzicht auf die Darlehensrückerstattung durch die Schweizerische Gesellschaft für Hotelkredit) gültig ab 21.03.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

HILTPOLD VAT SUPPORT

22 Unterstellungserklärung Saldosteuersatzmethode

Formular Nr. 1198_02



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Barcode enthält Stammdaten – bitte Formular nicht kopieren

Ihre Anschrift bitte in Blockschrift ausfüllen

MWST-Nr.:
ESTV-ID:

Unterstellungserklärung Saldosteuersatzmethode

Die unterzeichnende steuerpflichtige Person ist tätig als (bitte jede einzelne Tätigkeit angeben):

Anteil am steuerbaren Gesamtumsatz

_____ %
_____ %
_____ %

Erbringen Sie ausschliesslich oder teilweise Lohnarbeiten, Akkordarbeiten, Anschlägerarbeiten, Montagearbeiten oder reine Bearbeitungen von Gegenständen?

☐ Ja Anteil am steuerbaren Gesamtumsatz: ca. _____ %
☐ Nein

Lohnarbeiten, Akkordarbeiten, Anschlägerarbeiten, Montagearbeiten und reine Bearbeitungen von Gegenständen liegen vor, wenn Ihnen der Kunde das benötigte Material zur Verfügung stellt. Dies gilt auch dann, wenn Sie das Klein- oder Hilfsmaterial wie beispielsweise Schrauben, Dübel oder Plattenleim selbst einkaufen.

Stellen Sie anderen Unternehmen oder Privatpersonen Arbeitskräfte zur Verfügung?

☐ Ja Anteil am steuerbaren Gesamtumsatz: ca. _____ %
☐ Nein

Der/die Antragsteller(in) verpflichtet sich, die in den Artikeln 35 Absatz 1 Buchstabe b und 37 Absätze 1 - 4 MWSTG, in den Artikeln 77 - 96, 107 und 127 MWSTV sowie in der MWST-Info 12 Saldosteuersätze enthaltenen Vorschriften zu befolgen. Er/Sie nimmt insbesondere Kenntnis davon, dass nicht für die Versteuerung von Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 1 - 24, 27, 29 und 30 MWSTG optiert werden kann. Er/Sie erklärt, im ersten Jahr der Steuerpflicht bzw. im Jahr vor dem Wechsel zur Saldosteuersatzmethode die nachstehend aufgeführten Jahresumsätze (Zutreffendes bitte ankreuzen) sowie die daraus resultierende Steuerschuld nicht zu überschreiten (Total Umsatz, CHF 5,005 Mio. und Total Steuer CHF 103'000):

1/2

D_MWST Nr. 1198_02 / 01.18

- ☐ bei anzuwendendem Saldosteuersatz von 0,1 %, 0,6 %,1,2 %, 2,0 % bis max. CHF 5,005 Mio.
- ☐ bei anzuwendendem Saldosteuersatz von 2,8 % bis max. CHF 3,68 Mio.
- ☐ bei anzuwendendem Saldosteuersatz von 3,5 % bis max. CHF 2,95 Mio.
- ☐ bei anzuwendendem Saldosteuersatz von 4,3 % bis max. CHF 2,40 Mio.
- ☐ bei anzuwendendem Saldosteuersatz von 5,1 % bis max. CHF 2,02 Mio.
- ☐ bei anzuwendendem Saldosteuersatz von 5,9 % bis max. CHF 1,75 Mio.
- ☐ bei anzuwendendem Saldosteuersatz von 6,5 % bis max. CHF 1,59 Mio.
- ☐ bei Anwendung von 2 Saldosteuersätzen beträgt der Gesamtumsatz nicht mehr als CHF 5,005 Mio. und die Steuerschuld nicht mehr als CHF 103'000, nämlich:

Umsatz	CHF		zum	Saldosteuersatz	% =	Steuer	CHF	
Umsatz	CHF		zum	Saldosteuersatz	% =	Steuer	CHF	
Total Umsatz	CHF					Total Steuer	CHF	

Zuteilung Saldosteuersätze (SSS):

Branche/Tätigkeit und Saldosteuersatz gemäss Anhängen I und II der MWST-Info Nr. 12 Saldosteuersätze	SSS
1.	%
2.	%

Sollten sich Ihre Tätigkeiten in den kommenden Jahren so ändern, dass eine Neuzuteilung der SSS notwendig wird, müssen Sie sich mit der ESTV in Verbindung setzen (s. Ziff. 17 der MWST-Info 12 Saldosteuersätze). Stellt die ESTV nachträglich fest, dass Sie dies nicht gemeldet haben, nimmt sie die entsprechenden Korrekturen rückwirkend vor.

Die unterzeichnende steuerpflichtige Person unterstellt sich dieser Regelung mit Wirkung ab:

Datum: Rechtsgültige Unterschrift:

Einreichungsfristen:

- Für neu steuerpflichtige Personen: spätestens **60 Tage** nach Zustellung der MWST-Nummer
- Bei Wechsel von der effektiven Methode: spätestens **60 Tage** nach Beginn der Steuerperiode

Bewilligung

Die Anwendung des/der oben aufgeführten Saldosteuersatzes/-sätze wird bewilligt.

Bern, Hauptabteilung Mehrwertsteuer

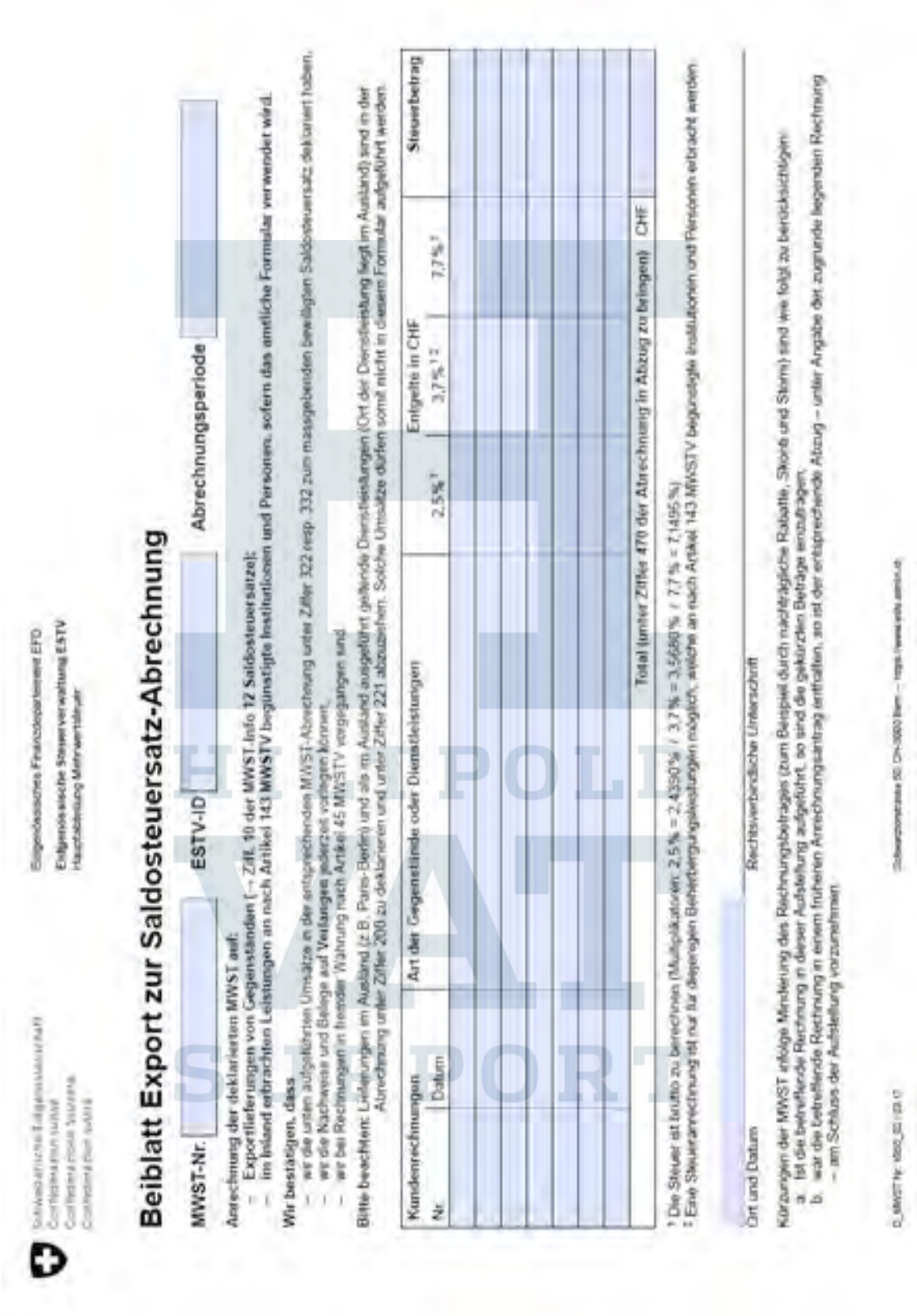
D_MWST Nr. 1196_02 / 01.18

HILTPOLD VAT SUPPORT

23 Beiblatt Export zur Saldosteuersatz-Abrechnung

Formular Nr. 1050_02

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra



Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Beiblatt Export zur Saldosteuersatz-Abrechnung

MWST-Nr. _____ **ESTV-ID** _____ **Abrechnungsperiode** _____

Anrechnung der deklarierten MWST auf:
- **Exportlieferungen von Gegenständen (→ Ziff. 10 der MWST-Info 12 Saldosteuersätze);**
- **im Inland erbrachten Leistungen an nach Artikel 143 MWSTV begünstigte Institutionen und Personen, sofern das amtliche Formular verwendet wird.**

Wir bestätigen, dass
- wir die unten aufgeführten Umsätze in der entsprechenden MWST-Abrechnung unter Ziffer 322 resp. 332 zum massgebenden bewilligten Saldosteuersatz deklariert haben,
- wir die Nachweise und Belege auf **Verlangen** jederzeit vorlegen können,
- wir bei Rechnungen in fremder Währung nach Artikel 45 MWSTV vorgegangen sind.

Bitte beachten: Lieferungen im Ausland (z.B. Paris-Berlin) und als im Ausland ausgeführt geltende Dienstleistungen (Ort der Dienstleistung liegt im Ausland) sind in der Abrechnung unter Ziffer 200 zu deklarieren und unter Ziffer 221 abzuziehen. Solche Umsätze dürfen somit nicht in diesem Formular aufgeführt werden.

Kundenrechnungen		Art der Gegenstände oder Dienstleistungen	Entgelte in CHF			Steuerbetrag
Nr.	Datum		2,5%[1]	3,7%[1,2]	7,7%[1]	
		Total (unter Ziffer 470 der Abrechnung in Abzug zu bringen)			CHF	

[1] Die Steuer ist brutto zu berechnen (Multiplikatoren: 2,5% = 2,4390% / 3,7% = 3,5680% / 7,7% = 7,1495%)
[2] Eine Steueranrechnung ist nur für diejenigen Beherbergungsleistungen möglich, welche an nach Artikel 143 MWSTV begünstigte Institutionen und Personen erbracht werden.

Ort und Datum _____ Rechtsverbindliche Unterschrift _____

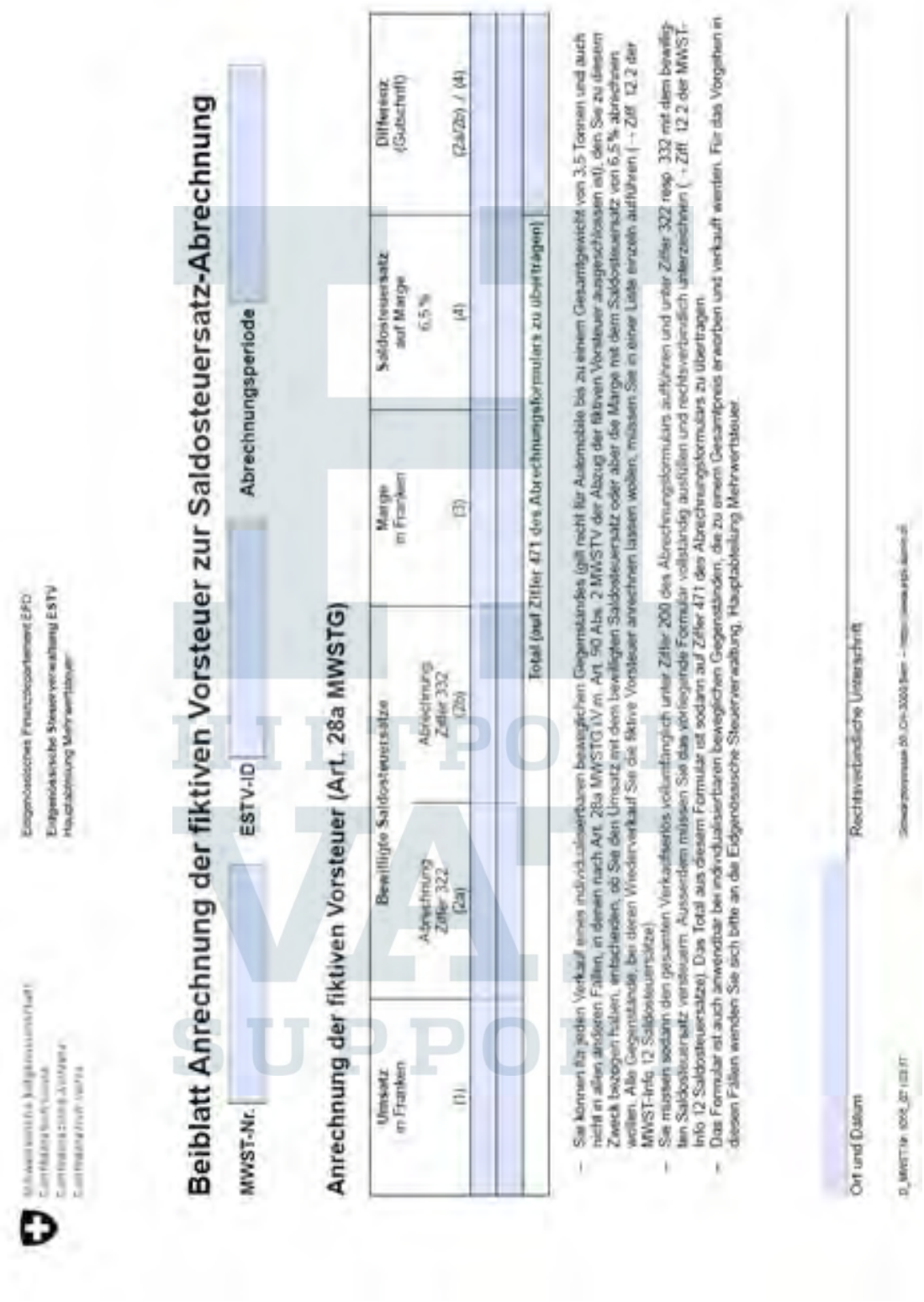
Kürzungen der MWST infolge Minderung des Rechnungsbetrages (zum Beispiel durch nachträgliche Rabatte, Skonti und Storni) sind wie folgt zu berücksichtigen:
a. Ist die betreffende Rechnung in dieser Aufstellung aufgeführt, so sind die gekürzten Beträge einzutragen.
b. war die betreffende Rechnung in einem früheren Anrechnungsantrag enthalten, so ist der entsprechende Abzug – unter Angabe der zugrunde liegenden Rechnung – am Schluss der Aufstellung vorzunehmen.

D_MWST Nr. 1050_02 / 23.17 Schwarzenstrasse 50, CH-3003 Bern – https://www.estv.admin.ch

PDF erstellt am 11.12.20 um 09:39

24 Beiblatt Anrechnung der fiktiven Vorsteuer zur Saldosteuersatz-Abrechnung

Formular Nr. 1055_02



Eidgenössische Finanzverwaltung (EFV)
Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Beiblatt Anrechnung der fiktiven Vorsteuer zur Saldosteuersatz-Abrechnung

MWST-Nr. | ESTV-ID | Abrechnungsperiode

Anrechnung der fiktiven Vorsteuer (Art. 28a MWSTG)

Umsatz in Franken (1)	Bewilligte Saldosteuersätze: Abrechnung Ziffer 322 (2a)	Bewilligte Saldosteuersätze: Abrechnung Ziffer 332 (2b)	Marge in Franken (3)	Saldosteuersatz auf Marge 6.5 % (4)	Differenz (Gutschrift) (2a/2b) / (4)
Total (auf Ziffer 471 des Abrechnungsformulars zu übertragen)					

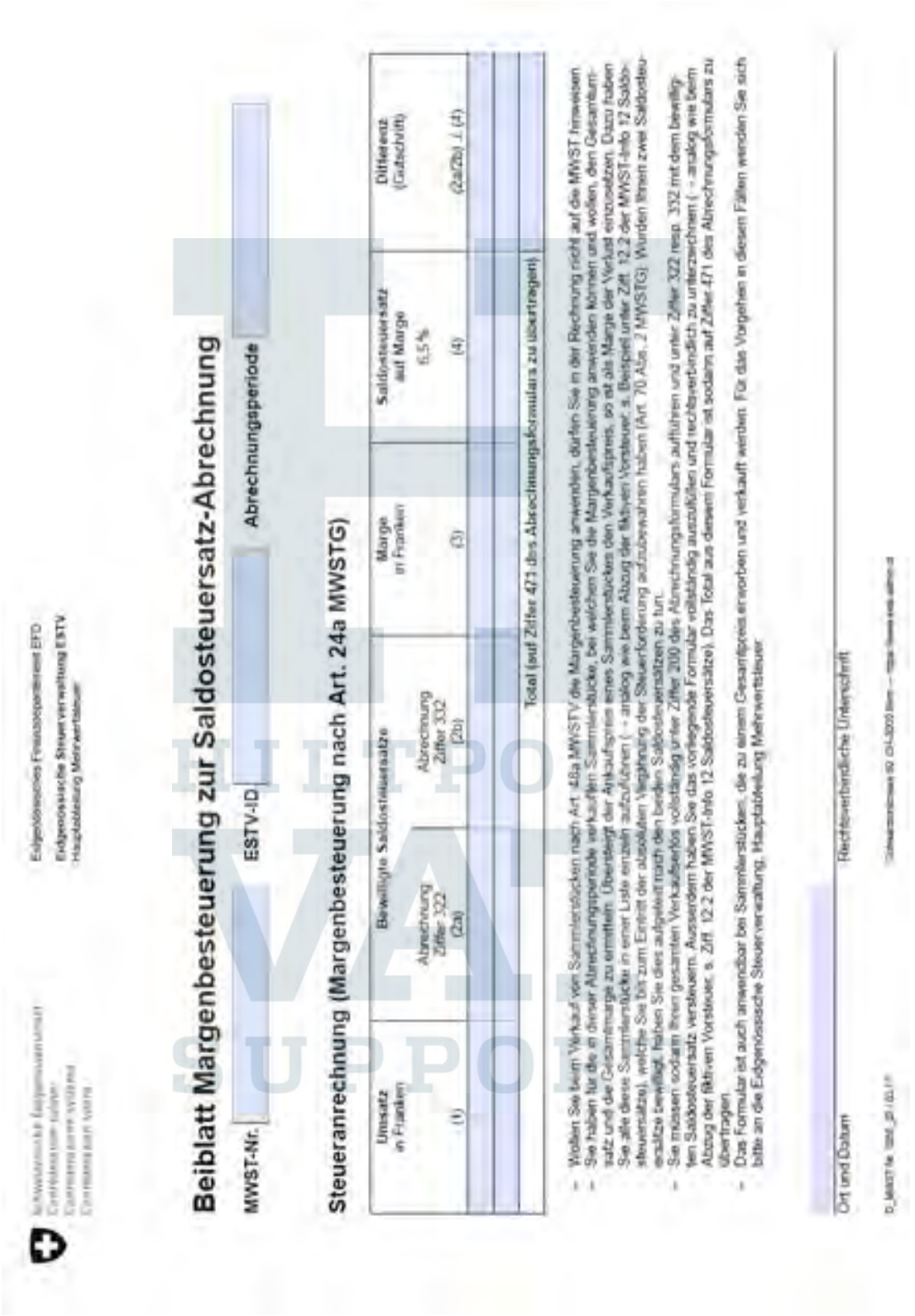
- Sie können für jeden Verkauf eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes (gilt nicht für Automobile bis zu einem Gesamtgewicht von 3,5 Tonnen und auch nicht in allen anderen Fällen, in denen nach Art. 28a MWSTG i.V.m. Art. 90 Abs. 2 MWSTV der Abzug der fiktiven Vorsteuer ausgeschlossen ist), den Sie zu diesem Zweck bezogen haben, entscheiden, ob Sie den Umsatz mit dem bewilligten Saldosteuersatz oder aber die Marge mit dem Saldosteuersatz von 6,5% abrechnen wollen. Alle Gegenstände, bei deren Wiederverkauf Sie die fiktive Vorsteuer anrechnen lassen wollen, müssen Sie in einer Liste einzeln aufführen (→ Ziff. 12.2 der MWST-Info 12 Saldosteuersätze).
- Sie müssten sodann den gesamten Verkaufserlös vollumfänglich unter Ziffer 200 des Abrechnungsformulars aufführen und unter Ziffer 322 resp. 332 mit dem bewilligten Saldosteuersatz versteuern. Ausserdem müssen Sie das vorliegende Formular vollständig ausfüllen und rechtsverbindlich unterzeichnen (→ Ziff. 12.2 der MWST-Info 12 Saldosteuersätze). Das Total aus diesem Formular ist sodann auf Ziffer 471 des Abrechnungsformulars zu übertragen.
- Das Formular ist auch anwendbar bei individualisierbaren beweglichen Gegenständen, die zu einem Gesamtpreis erworben und verkauft wurden. Für das Vorgehen in diesen Fällen wenden Sie sich bitte an die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer.

Ort und Datum | Rechtsverbindliche Unterschrift

25 Beiblatt Margenbesteuerung zur Saldosteuersatz-Abrechnung

Formular Nr. 1056_02

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione svizzera
Confederaziun svizra



Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Beiblatt Margenbesteuerung zur Saldosteuersatz-Abrechnung

MWST-Nr. ESTV-ID Abrechnungsperiode

Steueranrechnung (Margenbesteuerung nach Art. 24a MWSTG)

Umsatz in Franken	Bewilligte Saldosteuersätze		Marge in Franken	Saldosteuersatz auf Marge 6,5 %	Differenz (Gutschrift)
	Abrechnung Ziffer 322	Abrechnung Ziffer 332			
(1)	(2a)	(2b)	(3)	(4)	(2a/2b) ./. (4)
Total (auf Ziffer 471 des Abrechnungsformulars zu übertragen)					

- Wollen Sie beim Verkauf von Sammlerstücken nach Art. 48a MWSTV die Margenbesteuerung anwenden, dürfen Sie in der Rechnung nicht auf die MWST hinweisen.
- Sie haben für die in dieser Abrechnungsperiode verkauften Sammlerstücke, bei welchen Sie die Margenbesteuerung anwenden können und wollen, den Gesamtumsatz und die Gesamtmarge zu ermitteln. Übersteigt der Ankaufspreis eines Sammlerstückes den Verkaufspreis, so ist als Marge der Verlust einzusetzen. Dazu haben Sie alle diese Sammlerstücke in einer Liste einzeln aufzuführen (→ analog wie beim Abzug der fiktiven Vorsteuer, s. Beispiel unter Ziff. 12.2 der MWST-Info 12 Saldosteuersätze), welche Sie bis zum Eintritt der absoluten Verjährung der Steuerforderung aufzubewahren haben (Art. 70 Abs. 2 MWSTG). Wurden Ihnen zwei Saldosteuersätze bewilligt, haben Sie dies aufgeteilt nach den beiden Saldosteuersätzen zu tun.
- Sie müssen sodann Ihren gesamten Verkaufserlös vollständig unter Ziffer 200 des Abrechnungsformulars aufführen und unter Ziffer 322 resp. 332 mit dem bewilligten Saldosteuersatz versteuern. Ausserdem haben Sie das vorliegende Formular vollständig auszufüllen und rechtsverbindlich zu unterzeichnen (→ analog wie beim Abzug der fiktiven Vorsteuer, s. Ziff. 12.2 der MWST-Info 12 Saldosteuersätze). Das Total aus diesem Formular ist sodann auf Ziffer 471 des Abrechnungsformulars zu übertragen.
- Das Formular ist auch anwendbar bei Sammlerstücken, die zu einem Gesamtpreis erworben und verkauft werden. Für das Vorgehen in diesen Fällen wenden Sie sich bitte an die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer.

Ort und Datum Rechtsverbindliche Unterschrift

D_MWST Nr. 1056_02 / 03.17 Schwarzenbergstrasse 60, CH-3003 Bern — https://www.ests.admin.ch

PDF erstellt am 11.12.20 um 09:39

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;

- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.12d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2011 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 13

Pauschalsteuersätze



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zu dieser MWST-Info 4
Teil A Die Pauschalsteuersatz-Methode (PSS-Methode) in Kürze 6
Teil B Pauschalsteuersätze 7
1 Allgemeines zur PSS-Methode 7
1.1 Rechtliche Grundlagen 7
1.2 Grundsätzliches 7
1.3 Wer kann die PSS-Methode anwenden? 8
1.3.1 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen 9
1.3.2 Verkäufe von Betriebsmitteln und Anlagegütern 9
2 Beginn der Unterstellung unter die PSS-Methode 9
2.1 Neu steuerpflichtige Personen 10
2.1.1 Warenlager, Betriebsmittel und Anlagegüter 10
2.1.2 Debitoren und Kreditoren 10
2.2 Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur PSS-Methode 10
3 Beendigung der Unterstellung unter die PSS-Methode 11
3.1 Ende der Steuerpflicht 11
3.2 Wechsel von der PSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode 12
4 Übernahme eines Unternehmens mit Aktiven und Passiven 12
5 Abrechnung der Bezugsteuer 13
6 Zuteilung der PSS 13
7 Weitergehende Informationen zur Abrechnung nach der PSS-Methode 15
Teil C Anhang 16
8 Pauschalsteuersätze nach Tätigkeiten 16
9 Muster des Abrechnungsformulars 21
10 Abrechnung und Steuerentrichtung 22
10.1 Anleitung zum Ausfüllen des Abrechnungsformulars 22
10.1.1 Was ist beim Ausfüllen des Abrechnungsformulars generell zu beachten? 22
10.1.2 Vereinfachte Deklaration für Unternehmen mit Sitz im Ausland ohne Betriebsstätte im Inland 23
10.1.3 Erster Teil (I. Umsatz) 24
10.1.4 Zweiter Teil (II. Steuerberechnung) 26
10.1.5 Dritter Teil (III. Andere Mittelflüsse; Art. 18 Abs. 2) 29
10.2 Was ist die Steuerperiode? 29
10.3 Was ist hinsichtlich der Abrechnungsart zu beachten? 30
10.4 Welche Vorschriften bestehen hinsichtlich der Einreichung der Abrechnung? 30
10.5 Wann und in welcher Form hat die Entrichtung der Steuer zu erfolgen? 30
10.6 Wie ist das Vorgehen bei einem Überschuss zugunsten der steuerpflichtigen Person? 31
10.7 Wie ist bei Korrekturen von Mängeln in der MWST-Abrechnung vorzugehen? 31
11 Unterstellungserklärung Pauschalsteuersatzmethode 33
12 Beiblatt Export zur Pauschalsteuersatz-Abrechnung 35
13 Beiblatt Anrechnung der fiktiven Vorsteuer zur Pauschalsteuersatz-Abrechnung 36
14 Beiblatt Margenbesteuerung zur Pauschalsteuersatz-Abrechnung 37
Rechtlicher Hinweis 39

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation grundsätzlich nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
FusG	Bundesgesetz vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz) (SR 221.301)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
PSS	Pauschalsteuersatz; Pauschalsteuersätze
Ref.-Nr.	Referenznummer der steuerpflichtigen Person
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SSS	Saldosteuersatz, Saldosteuersätze
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zu dieser MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von Artikel 37 MWSTG und von den Artikeln 97 - 100 MWSTV.

Gemeinwesen und verwandte Einrichtungen sowie Vereine und Stiftungen können ihre Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung vereinfacht mit Hilfe von Pauschalsteuersätzen vornehmen.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2018**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2018 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil A Die Pauschalsteuersatz-Methode (PSS-Methode) in Kürze

Pauschalsteuersätze (PSS) sind Branchensätze, welche die Abrechnung mit der ESTV wesentlich vereinfachen, weil die Vorsteuern nicht ermittelt werden müssen. Die geschuldete Steuer wird bei Anwendung dieser Methode mittels Multiplikation des Umsatzes (inkl. MWST) mit dem entsprechenden von der ESTV bewilligten PSS berechnet. Zudem ist die Bezugsteuer (insbesondere beim Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland) zum gesetzlichen Satz zu entrichten. Weil es sich um eine vereinfachte Abrechnungsmethode handelt, kann aufgrund besonderer Situationen die geschuldete Steuer höher oder niedriger ausfallen als bei der Abrechnung mittels der effektiven Methode.

Die PSS-Methode kann nur von bestimmten steuerpflichtigen Personen wie Bund, Kantone, Gemeinden und verwandten Einrichtungen sowie von Vereinen und Stiftungen angewendet werden.

Der von der steuerpflichtigen Person anzuwendende PSS bestimmt sich aufgrund der Art der Leistungen, welche von ihr erbracht werden. Die Höhe der PSS basiert auf der typischen Kostenstruktur einer entsprechenden Leistung. Je grösser die in den Waren, Dienstleistungen, Betriebsmitteln, Investitionsgütern und Gemeinkosten enthaltene Vorsteuer ist, desto niedriger ist der PSS. Die Nettosteuerschuld weicht deshalb längerfristig nicht oder nur geringfügig ab von jener bei Anwendung der effektiven Abrechnungsmethode (MWST auf Umsatz und Abzug der angefallenen Vorsteuern).

Steuerpflichtige Personen, die die PSS-Methode anwenden wollen, müssen dies der ESTV schriftlich mitteilen. Über die dabei einzuhaltenden Fristen gibt Ziffer 2 Auskunft. Die Abrechnung mit der ESTV erfolgt vierteljährlich.

Die PSS-Methode ist in weiten Teilen identisch mit der Saldosteuersatz-Methode. Überall dort, wo die Regelung nicht von derjenigen bei der Saldosteuersatz-Methode abweicht, wird deshalb auf die entsprechenden Ausführungen in der MWST-Info Saldosteuersätze verwiesen. Dies ist insbesondere bei den in Ziffer 7 aufgelisteten Besonderheiten der Fall.

Teil B Pauschalsteuersätze

1 Allgemeines zur PSS-Methode

1.1 Rechtliche Grundlagen

Die Grundzüge der PSS-Methode werden in Artikel 37 Absatz 5 MWSTG sowie in den Artikeln 97 - 100, 107 und 127 MWSTV geregelt.

1.2 Grundsätzliches

PSS sind **Branchensätze**, welche im Sinne einer Pauschale die **gesamte Vorsteuer** berücksichtigen, die in den Bezügen von Waren, Dienstleistungen, Betriebsmitteln und Investitionsgütern sowie in den Gemeinkosten enthalten ist. Die Nettosteuerschuld weicht somit längerfristig von jener nach der effektiven Abrechnungsmethode (Berechnung der MWST auf dem Umsatz mit Vorsteuerabzug) nicht oder nur geringfügig ab. Betriebsindividuelle PSS sind hingegen nicht vorgesehen.

Mit Anwendung der PSS-Methode werden administrative Arbeiten hinsichtlich Buchhaltung und MWST-Abrechnung wesentlich vereinfacht, weil die Ermittlung der Vorsteuer entfällt.

Für die Anwendung der PSS-Methode bestehen keine betragsmässigen Grenzen.

Die PSS werden in der MWST-Abrechnung im Sinne von **Multiplikatoren** angewandt, d.h. das Total der **steuerbaren Umsätze einschliesslich MWST** wird deklariert und für die Berechnung der MWST mit dem PSS multipliziert.

In den Rechnungen an die Kunden sind aber nicht die von der ESTV bewilligten PSS, sondern die geltenden gesetzlichen Steuersätze anzugeben, d.h. der Normalsatz, der reduzierte Satz oder der Sondersatz.

Beispiel
Die Cafeteria der Kantonsverwaltung erzielt in den Monaten Januar bis März 2018 einen Umsatz (inkl. MWST) von 45'000 Franken. Multipliziert mit dem bewilligten PSS von 5,1 % ergibt sich ein Steuerbetrag von 2‘295 Franken. Dieser Betrag ist unter Ziffer 322 der MWST-Abrechnung für das erste Quartal 2018 zu deklarieren. Es sind keine weiteren Rechenoperationen notwendig. Die Ermittlung der Vorsteuer entfällt.

1.3 Wer kann die PSS-Methode anwenden?

(Art. 97 Abs. 1 MWSTV)

Die PSS-Methode kann in erster Linie von den steuerpflichtigen autonomen Dienststellen der Gemeinwesen angewandt werden. Neben Bund, Kantonen und Gemeinden können namentlich folgende Einrichtungen, Vereine und Stiftungen mit der PSS-Methode abrechnen:

- Gemeindezweckverbände und andere Zusammenschlüsse von Gemeinwesen;
- Kirchgemeinden;
- private Schulen und Internate;
- private Spitäler;
- Zentren für ärztliche Heilbehandlungen;
- Rehabilitationszentren;
- Kurhäuser;
- private Spitexorganisationen;
- Altersheime, Pflegeheime, Seniorenresidenzen;
- sozial tätige Unternehmen wie Behindertenwerkstätten, Wohnheime und Sonderschulen;
- von Gemeinwesen subventionierte Betreiber von Sportanlagen und Kulturzentren;
- kantonale Gebäudeversicherungen;
- Wassergenossenschaften;
- Transportunternehmen des öffentlichen Verkehrs;
- von Gemeinwesen subventionierte privatrechtliche Waldkorporationen;
- Veranstalter von nicht wiederkehrenden Anlässen in den Bereichen Kultur und Sport;
- Vereine nach den Artikeln 60 - 79 ZGB;
- Stiftungen nach den Artikeln 80 - 89bis ZGB.

Die steuerpflichtigen Personen, die von der Abrechnung mit PSS ausgeschlossen sind, werden in Artikel 100 i.V.m. Artikel 77 Absatz 2 Buchstaben b - f MWSTV abschliessend aufgeführt. Es sind dies steuerpflichtige Personen, die

- das Verlagerungsverfahren nach Artikel 63 MWSTG anwenden;
- die Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 MWSTG anwenden;
- ihren Sitz oder eine Betriebsstätte in den Talschaften Samnaun oder Sampuoir haben;
- mehr als 50 Prozent ihres Umsatzes aus steuerbaren Leistungen mit Leistungsort Inland an andere steuerpflichtige, nach der effektiven Methode abrechnende Personen erzielen, sofern die beteiligten Personen unter einheitlicher Leitung stehen;
- gestützt auf Artikel 7 Absatz 3 MWSTG (Unterstellungserklärung Ausland und Versandhandelsregelung) Lieferungen im Inland erbringen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2019.

1.3.1 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen

Steuerpflichtige Personen, die mit der PSS-Methode abrechnen, können nur für die Versteuerung von Leistungen optieren, die nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 26, 28 und 28bis MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

Wird die Steuer auf anderen von der Steuer ausgenommenen Leistungen gleichwohl in Rechnung gestellt, ist die ausgewiesene Steuer an die ESTV abzuliefern, es sei denn, es erfolgt eine Korrektur der Rechnung nach Artikel 27 Absatz 4 MWSTG oder die steuerpflichtige Person macht glaubhaft, dass dem Bund kein Steuerausfall entstanden ist (Art. 97 Abs. 3 MWSTV i.V.m. Art. 27 Abs. 2 MWSTG).

1.3.2 Verkäufe von Betriebsmitteln und Anlagegütern

Verkäufe von Betriebsmitteln und Anlagegütern, die nicht ausschliesslich zur Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind, eingesetzt wurden, sind zum bewilligten PSS zu versteuern. Wurde das Betriebsmittel beziehungsweise das Anlagegut für mehrere Tätigkeiten eingesetzt, für die unterschiedliche PSS gelten, dann ist es zum höchsten PSS abzurechnen, der für diese Tätigkeiten gilt.

2 Beginn der Unterstellung unter die PSS-Methode

2.1 Neu steuerpflichtige Personen

Steuerpflichtige Personen, die ab Beginn ihrer Steuerpflicht mit PSS abrechnen wollen, haben dies der ESTV innert 60 Tagen nach Zustellung der MWST-Nr. schriftlich mitzuteilen (Art. 98 Abs. 1 und Art. 100 i.V.m. Art. 78 Abs. 1 MWSTV). Die Unterstellung erfolgt mit dem Formular Nr. 0759 (☞ Ziff. 11).



Will die steuerpflichtige Person nicht ab Beginn der Steuerpflicht mit der PSS-Methode abrechnen oder erfolgte die schriftliche Mitteilung zu spät, muss sie mindestens **zehn ganze Jahre** nach der effektiven Methode abrechnen (Art. 98 Abs. 2 MWSTV). Nach Ablauf der Zehnjahresfrist ist ein Wechsel zur PSS-Methode jeweils auf den Beginn einer Steuerperiode möglich.

2.1.1 Warenlager, Betriebsmittel und Anlagegüter

Die bei Beginn der Steuerpflicht auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern lastende MWST wird mit der Anwendung der PSS-Methode berücksichtigt. Eine Einlageentsteuerung kann **nicht** vorgenommen werden (Art. 100 i.V.m. Art. 78 Abs. 5 MWSTV).

2.1.2 Debitoren und Kreditoren

Auf Debitoren, die zu Beginn der Steuerpflicht bereits bestehen und nachgewiesen sind, ist keine MWST abzurechnen.

Die Vorsteuer auf allfälligen bei Beginn der Steuerpflicht bereits bestehenden Kreditoren kann nicht geltend gemacht werden.

2.2 Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur PSS-Methode

Ein Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur PSS-Methode ist grundsätzlich möglich:

- Frühestens nach **zehn ganzen Jahren**;
- immer nur auf Beginn einer Steuerperiode.

Ein Wechsel ist aber auch möglich, wenn die ESTV den PSS der betreffenden Branche beziehungsweise Tätigkeit ändert, ohne dass dies auf eine Änderung der Steuersätze nach den Artikeln 25 und 55 MWSTG zurückzuführen ist. Steuerpflichtige Personen, die diese Tätigkeit im Zeitpunkt der Änderung ausüben, können sich der PSS-Methode unterstellen.

Die schriftliche Meldung an die ESTV hat **spätestens 60 Tage** nach Beginn der Steuerperiode zu erfolgen, ab der die steuerpflichtige Person mit der PSS-Methode abrechnen will (Art. 100 i.V.m. Art. 79 Abs. 1 MWSTV). Bei verspäteter Meldung erfolgt der Wechsel auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode.

☞ In der MWST-Info Saldosteuersätze finden sich Informationen zu:

- Der Behandlung des Warenlagers, der Betriebsmittel und der Anlagegüter;
- der Behandlung der Debitoren und Kreditoren;
- den Auswirkungen eines gleichzeitigen Wechsels der Abrechnungsart (von vereinbarten zu vereinnahmten Entgelten oder umgekehrt).

3 Beendigung der Unterstellung unter die PSS-Methode

3.1 Ende der Steuerpflicht

Stellt eine mit PSS abrechnende steuerpflichtige Person ihre Geschäftstätigkeit ein, so meldet sie sich bei der ESTV und lässt sich aus dem MWST-Register löschen. Eine solche Meldung ist auch durch steuerpflichtige Personen vorzunehmen, deren Umsatz aus steuerbaren Leistungen unter die Grenzen von Artikel 10 beziehungsweise Artikel 12 MWSTG fällt, und die von der Befreiung von der Steuerpflicht nach Artikel 11 Absatz 1 MWSTG Gebrauch machen.

Die bis zur Löschung aus dem MWST-Register erzielten Umsätze (einschliesslich der noch nicht fakturierten angefangenen Arbeiten) sind mit den bewilligten PSS abzurechnen. Gleiches gilt für die Debitoren, falls nach vereinnahmten Entgelten abgerechnet wird.

Korrekturen auf den Warenvorräten, Betriebsmitteln und Anlagegütern erfolgen grundsätzlich keine. Unter Umständen ist jedoch auf dem Zeitwert der unbeweglichen Gegenstände die Steuer zum aktuell geltenden Normalsatz abzurechnen (Art. 82 Abs. 2 MWSTV; ☞ MWST-Info Saldosteuersätze).

3.2 Wechsel von der PSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode

Ein Wechsel von der PSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode ist frühestens möglich:

- **Nach drei Jahren**;
- immer nur auf den Beginn einer Steuerperiode.

Ein Wechsel ist aber auch möglich, wenn die ESTV den PSS der betreffenden Branche beziehungsweise Tätigkeit ändert, ohne dass dies auf eine Änderung der Steuersätze nach den Artikeln 25 und 55 MWSTG zurückzuführen ist. Steuerpflichtige Personen, die diese Tätigkeit im Zeitpunkt der Änderung ausüben, können zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln.

Steuerpflichtige Personen, die von der PSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln wollen, müssen dies der ESTV **spätestens 60 Tage nach Beginn der Steuerperiode** schriftlich melden, ab welcher sie nach der effektiven Methode abrechnen wollen. Bei verspäteter Meldung erfolgt der Wechsel auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode.

☞ In der MWST-Info Saldosteuersätze finden sich Informationen zu:

- Der Behandlung des Warenlagers, der Betriebsmittel und der Anlagegüter;
- der Behandlung der Debitoren und Kreditoren;
- den Auswirkungen eines gleichzeitigen Wechsels der Abrechnungsart (von vereinbarten zu vereinnahmten Entgelten oder umgekehrt);
- den Folgen von Widerhandlungen.

4 Übernahme eines Unternehmens mit Aktiven und Passiven

Übernimmt ein steuerpflichtiges Unternehmen ein anderes steuerpflichtiges Unternehmen mit Aktiven und Passiven, gelten betreffend die Behandlung der Debitoren und Kreditoren die gleichen Regeln wie bei einem Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur PSS-Methode respektive von der PSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode (☞ MWST-Info Saldosteuersätze).

5 Abrechnung der Bezugsteuer

Wer Leistungen bezieht, die der Bezugsteuer nach den Artikeln 45 - 49 MWSTG unterliegen, hat diese **vierteljährlich** in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 382 zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz - d.h. in aller Regel zum Normalsatz - zu deklarieren.

6 Zuteilung der PSS

Die Anzahl der anwendbaren PSS ist nicht beschränkt. Die steuerpflichtige Person hat jede ihrer Tätigkeiten zum jeweils gültigen PSS abzurechnen. Dabei spielt es keine Rolle, welchen Anteil am Umsatz die einzelne Tätigkeit hat.

Steuerpflichtige Personen, denen einer oder zwei verschiedene PSS bewilligt wurden, rechnen die entsprechenden Umsätze im Abrechnungsformular unter den Ziffern 322 und 332 ab.

Steuerpflichtige Personen, denen mehr als zwei verschiedene PSS bewilligt wurden, ermitteln durch Division der gesamten Steuer durch den gesamten Umsatz aus steuerbaren Leistungen ihren gewichteten **Durchschnitts-PSS**. Der Umsatz und die mit dem Durchschnitts-PSS berechnete Steuerschuld sind unter Ziffer 332 des Abrechnungsformulars zu deklarieren.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel: 400 Spital

Ertragsart	*PSS*	*Steuerbarer Umsatz in CHF (inkl. MWST)*	*Steuer in CHF*
Blumenladen	*0.6%*	*10'000*	*60*
Kiosk	*0.6%*	*75'000*	*450*
Cafeteria	*5.1%*	*100'000*	*5'100*
Personalkantine	*5.1%*	*150'000*	*7'650*
Mahlzeitenlieferung 1)	*0.1%*	*30'000*	*30*
Vermietung Parkplätze in Parkhaus	*3.5%*	*15'000*	*525*
Total	***3.64%*** *2)*	*3) 380'000*	*3)* ***13'815***

1) *Lieferung von Mahlzeiten an ein benachbartes Altersheim*
2) *Durchschnitts-PSS (Total Steuer geteilt durch Total steuerbarer Umsatz, einzufügen unter Ziffer 332 des Abrechnungsformulars*
3) *Einzufügen unter Ziffer 332 des Abrechnungsformulars*

Bei den PSS handelt es sich um Branchensätze, die sich als Durchschnittssätze am Regelfall einer Branche ausrichten. Betriebsindividuelle PSS sind nicht vorgesehen.

Wer eine Tätigkeit aufgibt oder eine neue aufnimmt, hat sich, sofern dies Auswirkungen auf die Höhe oder die Anzahl der bewilligten PSS hat, mit der ESTV in Verbindung zu setzen.

7 Weitergehende Informationen zur Abrechnung nach der PSS-Methode

	Fundort in der MWST-Info Saldosteuersätze	Fundort in der vorliegenden MWST-Info
Eigenverbrauch	Ziffer 6	
Leistungen an eng verbundene Personen	Ziffer 7	
Leistungen an das Personal	Ziffer 8	
Korrekturen bei unbeweglichen Gegenständen	Ziffer 9	
Exporte und Leistungen im Ausland	Ziffer 10	Ziffer 12 Form. Nr. 1050_02-1
Leistungen an internationale Organisationen und die Diplomatie	Ziffer 11	
Verfahren zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer beim Verkauf von individualisierbaren beweglichen Gegenständen, die ohne offen überwälzte MWST bezogen wurden	Ziffer 12	Ziffer 13 Form. Nr. 1055_02-1
Margenbesteuerung	Ziffer 13	
Rechnungsstellung mit einem zu hohen Satz	Ziffer 14	Ziffer 14 Form. Nr. 1056_02-1
Buchführung	Ziffer 14	
Schadenfälle / Versicherungsleistungen	Ziffer 15	
Einfuhrsteuer / vorübergehende Ein- oder Ausfuhr	Ziffer 16	
Sonderregelung für Imbissbars / Imbissstände mit Konsumationseinrichtung und für bestimmte Anlässe	Ziffer 17.4	

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil C Anhang

8 Pauschalsteuersätze nach Tätigkeiten

Nachfolgend werden die Tätigkeiten mit den dazugehörenden PSS aufgelistet, die überwiegend bei der PSS-Methode zur Anwendung kommen.

Tätigkeiten, die in der untenstehenden Aufstellung nicht aufgeführt sind, sind zu den bei der SSS-Methode geltenden Sätzen abzurechnen.

☞ Verordnung der ESTV über die Höhe der Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten sowie Ziffern 18 und 19 der MWST-Info Saldosteuersätze.

Steuerpflichtige Personen, deren Tätigkeiten weder in dieser Ziffer noch in den Ziffern 18 und 19 der MWST-Info Saldosteuersätze aufgeführt sind und die mit PSS abrechnen möchten, können sich mit der ESTV in Verbindung setzen.

Erläuterungen zur Tätigkeit „Fremdleistungen, die steuerbelastet bezogen und ohne Zuschlag und gesondert weiterfakturiert werden“

Die Bedingungen gelten namentlich auch dann als eingehalten, wenn

- die Weiterfakturierung an mehr als eine Person erfolgt,
- die Rechnung vom Kunden mittels Teilzahlungen beglichen wird,
- bei einem Einkauf ein Teil der bezogenen Fremdleistungen nicht weiterfakturiert, sondern beispielsweise selbst gebraucht wird; Voraussetzung dabei ist, dass die weiterfakturierten Fremdleistungen zu Einstandspreisen in Rechnung gestellt werden,
- Rabatte, Umsatzbeteiligungen, Rückvergütungen beim Einkauf vollumfänglich an den Kunden weitergegeben werden,
- Skontoabzüge beim Einkauf von maximal 2 % nicht weitergegeben werden,
- in den fakturierten Leistungen auch noch Eigenleistungen enthalten sind; Voraussetzung dabei ist, dass die Fremdleistungen und die Eigenleistungen separat fakturiert werden. Die Eigenleistungen sind zum entsprechenden PSS abzurechnen.

Beispiel 1

Um Kosten zu sparen, beziehen die Spitäler A, B und C ihre Geräte gemeinsam über die Einkauf AG. Da nur ein Skontoabzug beim Einkauf von 2 % vorgenommen wird, kann der PSS von 0,1 % angewendet werden. Alle Werte verstehen sich inkl. MWST.

Einkauf 5 Geräte	*CHF*	*1‘000‘000*	*Verkauf 2 Geräte an Spital A:*	*CHF*	*400‘000*
./. 2 % Skonto	*CHF*	*20‘000*	*Verkauf 1 Gerät an Spital B:*	*CHF*	*200‘000*
			Verkauf 2 Geräte an Spital C:	*CHF*	*400‘000*
Einkaufspreis total netto	***CHF***	***980‘000***	***Total Einnahmen***	***CHF***	***1‘000‘000***

Beispiel 2

Gleiche Ausgangslage wie in Beispiel 1, aber Ende Jahr erhält die Einkauf AG von ihrem Lieferanten noch eine Umsatzrückvergütung. Alle Werte verstehen sich inkl. MWST.

Einkauf 5 Geräte	*CHF*	*1‘000‘000*	*Verkauf 2 Geräte an Spital A:*	*CHF*	*400‘000*
./. 2 % Skonto	*CHF*	*20‘000*	*Verkauf 1 Gerät an Spital B:*	*CHF*	*200‘000*
Einkauf nach Skontoabzug	*CHF*	*980‘000*	*Verkauf 2 Geräte an Spital C:*	*CHF*	*400‘000*
Umsatzrück-vergütung	*CHF*	*30‘000*			
Einkaufspreis total netto	***CHF***	***950‘000***	***Total Einnahmen***	***CHF***	***1‘000‘000***

Da die Einkauf AG die Umsatzrückvergütung nicht an die Spitäler A - C weitergibt, sind die Bedingungen für eine Weiterfakturierung ohne Zuschlag nicht mehr gegeben und die Einnahmen von 1 Mio. Franken müssen mit dem PSS von 2,0 % (Stichwort: „Handel mit zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt“) versteuert werden.

Beispiel 3

Die Einkauf AG schlägt auf dem Einkaufspreis die Mehrwertsteuer drauf, die sie der ESTV abliefern muss. Alle Werte verstehen sich inkl. MWST.

Einkauf Gerät	*CHF*	*500‘000*	*Verkauf Gerät an Spital A:*	*CHF*	*500‘500*

Die Bedingungen für eine Weiterfakturierung ohne Zuschlag sind nicht mehr gegeben und der PSS von 0,1 % ist nicht anwendbar.

PSS	Tätigkeiten
2,8 %	Abfallbeseitigung
2,8 %	Abwasserentsorgung
5,9 %	Alarmaufschaltungen: alle Umsätze einschliesslich Entschädigungen für Fehlalarme
0,1 %	Amtsblatt: Abonnemente und Einzelverkauf
3,5 %	Amtsblatt: Inserate und Publikationen
5,1 %	Antennen: Vermietung Standort
2,0 %	Ausflüge mit eigenen Fahrzeugen, einschliesslich Verpflegung
0,6 %	Ausflüge ohne eigene Fahrzeuge
3,5%	Automaten: Benutzungsgebühr, soweit nicht anderswo genannt
0,6 %	Automaten: Einnahmen aus dem Verkauf von Gegenständen zum reduzierten Satz
5,1 %	Automaten: Vermietung Standplatz
3,5 %	Basar: Verkauf von selbst hergestellten Gegenständen
2,0 %	Basar: Verkauf von zugekauften Gegenständen
6,5 %	Baustellenkontrolle (Kontrolle ob GAV eingehalten wird)
5,9 %	Beglaubigungen
5,9 %	Beurkundungen
0,6 %	Bibliothek: Ausleihe von Büchern
3,5 %	Bibliothek: Zum Normalsatz steuerbare Leistungen wie die Ausleihe von DVDs, CDs und Videokassetten
6,5 %	Bodenschätze: Abbaurecht
5,1 %	Cafeterias: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind
0,6 %	Cafeterias: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind
5,9 %	Datenbank: Verkauf von Daten und Informationen aller Art
2,8 %	Deponiegebühr, sofern steuerbar
0,1 %	Drucksachen- und Materialzentralen von Gemeinwesen: Lieferung von Publikationen
5,1 %	Durchleitungsrecht
3,5 %	Eintritte in Gewerbeausstellungen, Messen
3,5 %	Ergotherapie: Verkauf von selbst hergestellten Produkten
4,3 %	Forstamt: alle Forstarbeiten, auch reine Akkordarbeiten

2,8 %	Forstamt: Verkauf von Holz aus eigenem Wald, sofern zum Normalsatz steuerbar (Rundholz, Holzschnitzel zu Heizzwecken usw.)
0,6 %	Forstamt: Verkauf von Holzschnitzeln aus eigenem Wald, sofern zum reduzierten Satz steuerbar (pflanzliches Abdeckmaterial, Streumaterial)
5,9 %	Forstreviere: Durch Revierbeiträge abgegoltene Leistungen
4,3 %	Fotokopien, sofern keine Selbstbedienung
0,6 %	Fotokopien: Selbstbedienung
0,1 %	Fremdleistungen, die mit offen überwälzter Steuer bezogen und ohne Zuschlag und gesondert weiterfakturiert werden
6,5 %	Führungen, namentlich in Museen und Städten
6,5 %	Fundgegenstände: Erlös aus Versteigerung / Verkauf
5,1 %	Garderoben
4,3 %	Grabunterhalt
5,9 %	Haushalthilfe: Begleitung, Betreuung von Personen und Tieren
5,9 %	Hauswirtschaftsleistungen durch Spitex, in Alterswohnungen usw.
2,8 %	Holzschnitzel, die zum Normalsatz steuerbar sind (Holzschnitzel zu Heizzwecken): Handel
0,6 %	Holzschnitzel, die zum reduzierten Satz steuerbar sind (pflanzliches Abdeckmaterial, Streumaterial): Handel
5,1 %	Instrumentensterilisation
5,1 %	Internate: Verpflegungsanteil
5,1 %	Internet: Benützung von Computern und Internet
5,1 %	Internet: Benützung von Internetleitungen oder W-Lan mit eigenem PC
5,1 %	Kantinen: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind
0,6 %	Kantinen: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind
6,5 %	Kieswerk: Abbaurecht ohne Grundbucheintrag
0,1 %	Kompost: Herstellung
3,5 %	Krematorien
3,5 %	Langlaufpässe: Recht zur Loipenbenützung
0,1 %	Lehrmittel: Verkauf
5,1 %	Leichenbesorgung / Einsargen
0,1 %	Mahlzeitenlieferung
0,6 %	Medikamente: Handel
5,1 %	Mensas: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind
0,6 %	Mensas: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind
5,1 %	Nutzungsrecht, soweit nicht anderswo genannt
6,5 %	Papiersammlung durch Schulen, Vereine usw.
5,9 %	Pikettdienst (z B: durch Polizei oder Feuerwehr bei Veranstaltungen)
5,1 %	Plakatwände: Nutzungsrecht
5,9 %	Polizei: Schwerverkehrsbegleitungen, Signalisationsarbeiten, Einsätze bei Grossanlässen usw.
5,9 %	Qualitätssicherung
2,8 %	Sanitätsmaterial: Vermietung von Gehhilfen, Rollstühlen, Badehilfen usw.
5,1 %	Schliessfächer: Vermietung

0,1 %	Schulen: Verkauf von Lehrmitteln, Büchern
4,3 %	Schülertransport
5,1 %	Sponsoringeinnahmen
5,1 %	Standplätze: Entschädigung an Veranstalter
0,6 %	Tageskarten Gemeinde für öffentlichen Verkehr
0,6 %	Telefonautomaten: Einnahmen
5,1 %	Tiere: Verkauf durch Zoos und Tierparks, sofern zum Normalsatz steuerbar
4,3 %	Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs
5,1 %	Verpackungsarbeiten in Anstalten, Behindertenwerkstätten usw.
5,1 %	Versandarbeiten in Anstalten, Behindertenwerkstätten usw.
5,1 %	Vitrinen, Schaukästen: Vermietung
3,5 %	Waschmaschinen: Benutzungsgebühr
0,1 %	Wasserversorgung
5,1 %	WC-Anlagen: Benutzungsgebühr
0,6 %	Weihnachtsbäume: Handel sowie Verkauf aus eigenem Wald
5,1 %	Werbeeinnahmen, soweit nicht anderswo genannt
4,3 %	Werkhof
4,3 %	Wohnungsräumungen einschliesslich Entsorgung

HILTPOLD VAT SUPPORT

9 Muster des Abrechnungsformulars

Abrechnungsperiode:
Einreichedatum und Zahlungsfrist:
Valuta (Verzugszins ab):
MWST-Nr:
ESTV-ID:

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)

	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte, inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland (weltweiter Umsatz)	200		
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)	220		
Leistungen im Ausland (Ort der Leistung im Ausland)	221 +		
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +		
Von der Steuer ausgenommene Inlandleistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +		
Entgeltsminderungen wie Skonti, Rabatte usw.	235 +		
			Total Ziff. 220 bis 280
Diverses (z.B. Wert des Bodens)	280 +		= 289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299		=

II. STEUERBERECHNUNG

		Leistungen CHF ab 01.01.2018	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2018	Leistungen CHF bis 31.12.2017	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2017
1. Satz	322			321	
2. Satz	332			331	
Bezugsteuer	382			381	
Total geschuldete Steuer (Ziff. 321 bis 382)					= 399
				Steuer CHF / Rp.	
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1050	470				
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1055, 1056	471 +				
	+				
	−				
					Total Ziff. 470 bis 471
	−				= − 479
Zu bezahlender Betrag	500				=
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510 −				

III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)

Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)	900	
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-f)	910	

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:
Datum: Rechtsverbindliche Unterschrift Kontaktperson: Name, Tel.-Nr.

MWST-4470 / V 1.4.0 / 50448106

MUSTER SWISSVAT SUPPORT HELPOLD

10 Abrechnung und Steuerentrichtung

10.1 Anleitung zum Ausfüllen des Abrechnungsformulars

10.1.1 Was ist beim Ausfüllen des Abrechnungsformulars generell zu beachten?

Um eine reibungslose und effiziente Verarbeitung Ihrer MWST-Abrechnung zu erreichen, beachten Sie bitte die folgenden Hinweise:

Sie verwenden die MWST-Online-Abrechnung:

- Achten Sie darauf, dass Sie nur Werte deklarieren, die sich auf die betreffende Abrechnungsperiode beziehen.
- Vergessen Sie nicht, allfällig zusätzlich verlangte Unterlagen auf dem Postweg an die ESTV einzusenden.

Auf dem Portal finden Sie die Telefonnummer und die Email-Adresse der zuständigen Sachbearbeiterin beziehungsweise des zuständigen Sachbearbeiters. Diese stehen Ihnen bei Fragen gerne zur Verfügung.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Sie verwenden das Original-Papierformular der ESTV:

- Reichen Sie das Originalformular ein, denn dieses ist mit einem Barcode versehen, welcher die korrekte Erfassung durch die ESTV wesentlich vereinfacht. Andere Darstellungen oder per Email / Telefax eingereichte Abrechnungen können von der ESTV nicht akzeptiert werden.
- Bei Verlust können Sie in der Rubrik „Online-Dienstleistungen“ auf www.estv.admin.ch ein Original-Papierformular bestellen.
- Achten Sie darauf, dass Sie nur Werte deklarieren, die sich auf die betreffende Abrechnungsperiode beziehen.
- Überprüfen Sie die MWST-Abrechnung auf allfällige Rechen- und Schreibfehler.
- Reichen Sie nur Beilagen ein, die auf dem MWST-Formular genannt sind oder von der ESTV direkt verlangt werden.
- Vergessen Sie nicht, das MWST-Abrechnungsformular mit Datum, Telefonnummer der für die MWST-Abrechnung zuständigen Person sowie der rechtsverbindlichen Unterschrift zu versehen.

Oberhalb des Einzahlungsscheines im Kopf des Dokumentes befinden sich die Telefonnummer und die Email-Adresse der zuständigen Sachbearbeiterin beziehungsweise des zuständigen Sachbearbeiters. Diese stehen Ihnen bei Fragen gerne zur Verfügung. Im schriftlichen Verkehr mit der ESTV ist die Angabe der MWST-Nr. und der Referenznummer (Ref.-Nr.) wichtig. Diese Angaben sind im Kopf des MWST-Abrechnungsformulars aufgedruckt.

Die MWST-Abrechnung gliedert sich in drei Teile:

- Im ersten Teil (I. Umsatz) werden das vereinbarte oder das vereinnahmte Entgelt und die Abzüge eingetragen;
- im zweiten Teil (II. Steuerberechnung) wird die geschuldete Umsatzsteuer aufgeteilt nach PSS ermittelt, und es ist eine allfällige Bezugsteuer zu deklarieren. Es resultiert die Steuerforderung, d.h. die Steuerschuld oder - in Einzelfällen - das Steuerguthaben;
- im dritten Teil (III. Andere Mittelflüsse) sind die Nicht-Entgelte einzutragen.

10.1.2 Vereinfachte Deklaration für Unternehmen mit Sitz im Ausland ohne Betriebsstätte im Inland

☞ Informationen zu diesem Thema sind in der MWST-Info Ausländische Unternehmen enthalten.

10.1.3 Erster Teil (I. Umsatz)

Ziffer 200: Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte, inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland (weltweiter Umsatz)

- Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten: Deklaration sämtlicher in Rechnung gestellter Entgelte und der Zahlungseingänge ohne Rechnungsstellung, alles jeweils **einschliesslich MWST**;
- bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten: Deklaration sämtlicher in der Abrechnungsperiode vereinnahmter Entgelte **einschliesslich MWST**;
- Entgelte aus Veräusserungen mit Meldeverfahren und aus optierten Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 26, 28 und 28bis MWSTG sind ebenfalls hier einzubeziehen.

Nicht einzubeziehen sind hingegen die Nicht-Entgelte (☞ Ziff. 900 und 910).

Ziffer 220: Von der Steuer befreite Leistungen (u. a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)

Bei Abrechnung mit der PSS-Methode ist es zulässig, die nachfolgenden Umsätze unter dieser Ziffer aufzuführen. Mit diesem Vorgehen wird allerdings auf eine Abgeltung der Vorsteuer mit dem Formular Nr. 1050-1 verzichtet. Eine Steueranrechnung unter Ziffer 470 der MWST-Abrechnung ist in diesem Falle nicht möglich:

- Entgelte für Exporte von Gegenständen und für Lieferungen von Gegenständen, die nachweislich unter Zollüberwachung standen;
- Entgelte für Lieferungen und Dienstleistungen an diplomatische Missionen, ständige Missionen, konsularische Posten und internationale Organisationen sowie an bestimmte Kategorien von Personen wie diplomatische Vertreter, Konsularbeamte und hohe Beamte internationaler Organisationen (Art. 143–150 MWSTV), sofern der Ort der Leistung im Inland liegt. Voraussetzung ist ausserdem, dass die notwendigen amtlichen Formulare vorliegen.

Unter dieser Ziffer **müssen** sodann die Lieferungen im Rahmen von Reihengeschäften gemäss Artikel 23 Absatz 3 MWSTG deklarieren werden, sofern der Bezug der Gegenstände steuerbefreit erfolgte.

Alle diese Entgelte müssen unter Ziffer 200 deklariert werden. Unterlagen zum Nachweis der steuerbefreiten Leistung sind nur auf ausdrückliches Verlangen der ESTV einzureichen.

Ziffer 221: Leistungen im Ausland (Ort der Leistung im Ausland)

Unter dieser Ziffer sind sämtliche Lieferungen und Dienstleistungen aufzuführen, bei denen der Ort der Leistung im Ausland liegt. Das sind beispielsweise Ausland-Ausland-Lieferungen sowie Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG, deren Empfänger ihren Sitz im Ausland haben.

Des Weiteren sind hier alle Beförderungsleistungen von Personen im Ausland aufzuführen, auch wenn sie gegenüber institutionellen Begünstigten oder begünstigten Personen gemäss Artikel 143 MWSTV erbracht werden.

Diese Entgelte müssen unter Ziffer 200 deklariert werden. Unter Ziffer 221 kann ein entsprechender Abzug vorgenommen werden, sofern der Nachweis erbracht werden kann. Unterlagen zum Nachweis sind nur auf ausdrückliches Verlangen der ESTV einzureichen.

Ziffer 225: Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. Nr. 764 einreichen)

Artikel 38 Absatz 3 MWSTG sieht vor, dass eine Übertragung im Meldeverfahren (Umstrukturierungen nach Fusionsgesetz oder Übertragungen von Gesamt- oder Teilvermögen) im Rahmen der ordentlichen MWST-Abrechnung zu deklarieren ist. Das entsprechende Formular Nr. 764 ist spätestens im Zeitpunkt der Einreichung der MWST-Abrechnung einzureichen. Die unter dieser Ziffer abgezogenen Entgelte sind auch unter Ziffer 200 zu deklarieren.

☞ Weitere Einzelheiten finden Sie in der MWST-Info Meldeverfahren.

Ziffer 230: Von der Steuer ausgenommene Inlandleistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird

Unter dieser Ziffer können nur die Entgelte aus Leistungen im Inland abgezogen werden, die nach Artikel 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind und für die nicht nach Artikel 22 MWSTG optiert wurde. Voraussetzung ist, dass die entsprechenden Entgelte unter Ziffer 200 deklariert worden sind.

Bei Anwendung der PSS-Methode ist eine Option nach Artikel 22 MWSTG nur für die in Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 26, 28 und 28bis MWSTG aufgeführten Leistungen möglich (Art. 97 Abs. 3 MWSTV).

Ziffer 235: Entgeltsminderungen wie Skonti, Rabatte usw.

Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten können Entgeltsminderungen wie Rabatte, Skonti und Verluste auf Umsätzen aus steuerbaren Leistungen hier in Abzug gebracht werden. Gewährte Umsatzboni und andere nachträgliche Rabattvergütungen können ungeachtet der Abrechnungsart abgezogen werden. Voraussetzung ist, dass die entsprechenden Umsätze in dieser oder einer früheren MWST-Abrechnung unter Ziffer 200 deklariert wurden.

Ziffer 280: Diverses (z. B. Wert des Bodens)

Hier können alle abzugsberechtigten Beträge aufgeführt werden, die nicht den Ziffern 220–235 zugeteilt werden können. Dies unter der Voraussetzung, dass die entsprechenden Entgelte unter Ziffer 200 deklariert wurden. Es betrifft dies insbesondere den Wert des Bodens oder die Entgelte aus steuerbefreiten Lieferungen von Münz- und Feingold.

Ziffer 289: Total Abzüge

Hier ist das Total der Ziffern 220, 221, 225, 230, 235 und 280 einzutragen.

10.1.4 Zweiter Teil (II. Steuerberechnung)

Ziffer 321: Leistungen bis 31.12.2017 (1. Satz)
Ziffer 322: Leistungen ab 01.01.2018 (1. Satz)
Ziffer 331: Leistungen bis 31.12.2017 (2. Satz)
Ziffer 332: Leistungen ab 01.01.2018 (2. Satz)

Unter diesen Ziffern wird die MWST auf dem Entgelt aus steuerbaren Leistungen berechnet, das unter Ziffer 299 (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289) gesamthaft deklariert wurde. Dazu ist das Entgelt – sofern die ESTV mehrere PSS bewilligt hat – auf die PSS aufzuteilen. Dies gilt auch für Umsätze, bei denen das Standard-Verfahren für die Steueranrechnung bei Exporten (☞ MWST-Info Saldosteuersätze), das Verfahren zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer (☞ MWST-Info Saldosteuersätze) oder die Margenbesteuerung (☞ MWST-Info Saldosteuersätze) angewandt wird.

Die Entgelte einschliesslich MWST sind mit den bewilligten PSS zu multiplizieren.

Steuerpflichtigen Personen, denen mehr als zwei verschiedene PSS bewilligt wurden, ermitteln ihren gewichteten Durchschnitts-PSS gemäss Beispiel in Ziffer 6 und deklarieren die dabei berechneten Werte unter Ziffer 331 resp. 332. Das Berechnungsblatt ist der ESTV nur auf ausdrückliches Verlangen einzureichen.

Massgebend für den anzuwendenden Steuersatz sind weder das Datum der Rechnungsstellung noch der Zahlung, sondern **der Zeitpunkt respektive der Zeitraum der Leistungserbringung**.

Bis zum 31. Dezember 2017 erbrachte Leistungen unterliegen den bisherigen, ab dem 1. Januar 2018 erbrachte Leistungen den neuen Steuersätzen.

☞ Weitere Einzelheiten zur Steuersatzänderung per 1. Januar 2018 finden Sie in der MWST-Info Steuersatzänderung per 1. Januar 2018.

Infolgedessen ist es notwendig, Leistungen, die bis zum 31. Dezember 2017 erbracht werden, und Leistungen, die ab dem 1. Januar 2018 erbracht werden, in der MWST-Abrechnung getrennt zu erfassen. Leistungen oder Teile von Leistungen, die bis zum 31. Dezember 2017 erbracht werden, sind unter den Ziffern 321 respektive 331 zu deklarieren. Leistungen oder Teile von Leistungen, die ab dem 1. Januar 2018 erbracht werden, sind unter den Ziffern 322 respektive 332 zu deklarieren.

Ziffer 382: Bezugsteuer

Unter dieser Ziffer (bis 31.12.2017: Ziff. 381) sind die der Bezugsteuer nach den Artikeln 45–49 MWSTG unterliegenden Leistungsbezüge zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz zu deklarieren.

☞ Weitere Einzelheiten zur Bezugsteuer finden Sie in der MWST-Info Bezugsteuer.

Ziffer 470: Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1050-1

Unter dieser Ziffer kann die mit dem Formular Nr. 1050-1 berechnete MWST abgezogen werden. Eine solche Steueranrechnung ist möglich bei:

- Gegenständen, die ausgeführt werden;
- Gegenständen, die nachweislich unter Zollüberwachung standen;

- Leistungen an Begünstigte nach Artikel 143 MWSTV, bei denen der Ort der Leistung im Inland liegt.

Voraussetzung ist, dass diese Umsätze nicht bereits unter Ziffer 220 in Abzug gebracht worden sind. Das Formular Nr. 1050-1 ist auf der Homepage der ESTV abrufbar oder kann direkt bei der ESTV bezogen werden.

Ziffer 471: Steueranrechnung gemäss den Formularen Nr. 1055-1 und Nr. 1056-1

Wird das Verfahren zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer gemäss MWST-Info Saldosteuersätze oder das Verfahren zur Anwendung der Margenbesteuerung gemäss MWST-Info Saldosteuersätze angewandt, kann der mit Hilfe des Formulars Nr. 1055-1 beziehungsweise des Formulars Nr. 1056-1 berechnete Betrag unter dieser Ziffer in Abzug gebracht werden.

Ziffer 479: Total Abzüge

Unter Ziffer 479 ist das Total der Ziffern 470 und 471 einzutragen.

Ziffer 500: Zu bezahlender Betrag

Die sich hier ergebende MWST-Schuld ist innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode zu begleichen. Teilzahlungen müssen mit der ESTV vereinbart werden. Diese dürfen jedoch nicht in der MWST-Abrechnung abgezogen oder erwähnt werden.

Ziffer 510: Guthaben der steuerpflichtigen Person

Sofern sich ein Guthaben aus der MWST-Abrechnung ergibt, überweist die ESTV den entsprechenden Betrag innert 60 Tagen nach Eintreffen der MWST-Abrechnung. In diesen Fällen sind der ESTV die für die Auszahlung notwendigen Angaben schriftlich mitzuteilen.

10.1.5 Dritter Teil (III. Andere Mittelflüsse; Art. 18 Abs. 2)

Ziffer 900: Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a–c)

Diese Nicht-Entgelte sind hier zu deklarieren. Unter **Ziffer 200** sind sie jedoch **nicht** aufzuführen.

Ziffer 910: Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d–l)

Die Nicht-Entgelte, die unter dieser Ziffer zu deklarieren sind, sind unter Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben d–l MWSTG aufgelistet. Unter Ziffer 200 sind sie jedoch nicht aufzuführen.

Zusätzlich empfiehlt die ESTV die Durchlaufposten i. S. v. Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG (z. B. Gebühren für Motorfahrzeugkontrollen, Debouren und Kurtaxen im Hotel- und Gastgewerbe) in der Ziffer 910 zu deklarieren. Unter Ziffer 200 sind durchlaufende Posten jedoch nicht aufzuführen.

Kurzarbeitsentschädigungen gemäss der Covid-19-Verordnung Arbeitslosenversicherung vom 20. März 2020 (SR 837.033) sowie Erwerbsausfallentschädigungen gemäss der Covid-19-Verordnung Erwerbsausfall vom 20. März 2020 (SR 830.31) sind ebenfalls unter Ziffer 910 zu deklarieren. Unter der Ziffer 200 sind sie nicht aufzuführen.

☞ Über die mehrwertsteuerrechtliche Handhabung der Kurtaxen orientiert die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge einer Änderung von MWST-Bestimmungen gültig ab 01.03.2020 (Covid-19-Verordnung Arbeitslosenversicherung) bzw. 17.03.2020 (Covid-19-Verordnung Erwerbsausfall) (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

10.2 Was ist die Steuerperiode?

Die Steuerperiode ist die Periode, über welche die Steuer erhoben wird (Art. 34 - 35 MWSTG).

Die Steuerperiode teilt sich bei Abrechnung nach der PSS-Methode in vier Abrechnungsperioden auf. Die Abrechnungsperiode ist der Zeitraum, für welchen die steuerpflichtige Person mit der ESTV über die MWST abzurechnen hat.

10.3 Was ist hinsichtlich der Abrechnungsart zu beachten?

- Bei der Abrechnung der Steuer nach **vereinbarten** Entgelten (Art. 39 Abs. 1 MWSTG) muss die steuerpflichtige Person das Entgelt in derjenigen Abrechnungsperiode deklarieren, in der sie die Leistungen ihren Kunden in Rechnung gestellt hat.

- Bei der Abrechnung nach **vereinnahmten** Entgelten (Art. 39 Abs. 2 MWSTG) entsteht die Umsatzsteuerschuld hingegen in dem Moment, in dem die steuerpflichtige Person das Entgelt tatsächlich erhält. Diese Abrechnungsart ist auch möglich, wenn eine separate Buchhaltung für die Forderungen geführt wird. Die Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten muss bei der ESTV beantragt werden.

- Die gewählte Abrechnungsart muss mindestens während einer Steuerperiode beibehalten werden (Art. 39 Abs. 3 MWSTG).

10.4 Welche Vorschriften bestehen hinsichtlich der Einreichung der Abrechnung?

- Die steuerpflichtige Person hat das Originalformular innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode abzurechnen (Art. 71 Abs. 1 MWSTG). Fehlt dieses, stellt die ESTV auf Verlangen einen Ersatz für das Originalformular zu.
- Endet die Steuerpflicht, so läuft die Frist von diesem Zeitpunkt an (Art. 71 Abs. 2 MWSTG).

10.5 Wann und in welcher Form hat die Entrichtung der Steuer zu erfolgen?

Innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode hat die steuerpflichtige Person die in diesem Zeitraum entstandene Steuerschuld zu begleichen (Art. 86 Abs. 1 MWSTG)

Der MWST-Abrechnung (Papierformular) beigelegt ist ein Einzahlungsschein mit Referenznummer. Bitte verwenden Sie den beigelegten Einzahlungsschein, damit die automatisierte Verarbeitung gewährleistet ist. Sollte der Einzahlungsschein nicht mehr vorhanden sein, können Sie alternativ die nachfolgenden Zahlstellen nutzen:

Mehrwertsteuer
PC 30-37-5
IBAN CH60 0900 0000 3000 0037 5
BIC POFICHBEXXX

Unter Mitteilungen bitte MWST-Nr. und Zahlungsgrund (Abrechnungsperiode) angeben.

Bei der **MWST-Online-Abrechnung ESTV** werden nach Abschluss der Deklaration die Zahlungskoordinaten (Konto- und Referenznummer) auf dem Bildschirm und auf der Abrechnung (PDF) angezeigt. Bitte verwenden Sie die angezeigte Referenznummer, damit die automatisierte Verarbeitung gewährleistet ist.

10.6 Wie ist das Vorgehen bei einem Überschuss zugunsten der steuerpflichtigen Person?

Ergibt sich aus der MWST-Steuerabrechnung ein Überschuss zugunsten der steuerpflichtigen Person, so wird dieser in der Regel innert 60 Tagen nach Eintreffen der Deklaration ausbezahlt (Art. 88 MWSTG).

10.7 Wie ist bei Korrekturen von Mängeln in der MWST-Abrechnung vorzugehen?

Die steuerpflichtige Person hat die MWST-Abrechnungen mit ihrem Jahresabschluss abzugleichen und festgestellte Mängel zu korrigieren. Solche Korrekturen müssen spätestens in derjenigen Abrechnungsperiode erfolgen, in die der 180. Tag nach Abschluss des Geschäftsjahres fällt. Die festgestellten Mängel sind der ESTV mittels Berichtigungsabrechnung zu melden (Art. 72 Abs. 1 MWSTG). Die Berichtigungsabrechnung kann mit der MWST-Online-Abrechnung eingereicht werden. Das Papierformular ist über Internet (www.estv.admin.ch) abrufbar. Wurden beim Abgleich mit dem Jahresabschluss keine Mängel festgestellt, ist keine Berichtigungsabrechnung einzureichen.

Ist nach Ablauf von 240 Tagen seit Ende des betreffenden Geschäftsjahres keine Berichtigungsabrechnung eingegangen, geht die ESTV davon aus, dass die von der steuerpflichtigen Person eingereichten MWST-Abrechnungen vollständig und korrekt sind und die Steuerperiode finalisiert ist.

Auf dem nachdeklarierten Steuerbetrag ist ein Verzugszins geschuldet, sofern der Steuerbetrag nach dem Verfalldatum der betreffenden Steuerperiode (mittlerer Verfall) bezahlt wird. Der Zinssatz beträgt pro Jahr

- 4,0 % ab dem 1. Januar 2012 (Art. 1 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 über die Verzugs- und die Vergütungszinssätze; SR 641.207.1);

- 0 % vom 20. März 2020 bis zum 31. Dezember 2020 (Art. 2 der Verordnung vom 20. März 2020 über den befristeten Verzicht auf Verzugszinsen bei verspäteter Zahlung von Steuern, Lenkungsabgaben und Zollabgaben sowie Verzicht auf die Darlehensrückerstattung durch die Schweizerische Gesellschaft für Hotelkredit; SR 641.207.2);

- 4,0 % ab dem 1. Januar 2021.

☞ Informationen zu den Arbeiten beim Jahresabschluss und zur Buchführung können der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung entnommen werden.

Praxisänderung infolge einer befristeten Änderung einer MWST-Bestimmung (neue Verordnung über den befristeten Verzicht auf Verzugszinsen bei verspäteter Zahlung von Steuern, Lenkungsabgaben und Zollabgaben sowie Verzicht auf die Darlehensrückerstattung durch die Schweizerische Gesellschaft für Hotelkredit) gültig ab 21.03.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

HILTPOLD VAT SUPPORT

11 Unterstellungserklärung Pauschalsteuersatzmethode

Formular Nr. 0759_02

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Ihre Anschrift bitte in Blockschrift ausfüllen

MWST-Nr.:
ESTV-ID:

Unterstellungserklärung Pauschalsteuersatzmethode

Die Pauschalsteuersatzmethode kommt ausschliesslich bei Gemeinwesen und verwandten Einrichtungen zur Anwendung (Art. 37 Abs. 5 MWSTG und Art. 97 MWSTV).

Die unterzeichnende steuerpflichtige Person übt folgende steuerbare Tätigkeiten aus (bitte jede einzelne Tätigkeit angeben):	Pauschalsteuersatz
	%
	%
	%
	%
	%

Die steuerpflichtige Person verpflichtet sich, die in Artikel 35 Absatz 1 Buchstabe a und Artikel 37 Absatz 5 MWSTG, Artikel 97 – 100, 107 und 127 MWSTV und in der MWST-Info 13 Pauschalsteuersätze aufgestellten Bedingungen zu befolgen. Sie nimmt insbesondere Kenntnis davon, dass

- die Erträge für jeden bewilligten Pauschalsteuersatz separat zu verbuchen sind;
- **frühestens nach 3 Steuerperioden** zur effektiven Abrechnungsmethode gewechselt werden kann;
- nicht für die Versteuerung der ausgenommenen Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 1 - 24, 27, 29 und 30 MWSTG optiert werden kann;
- die Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 MWSTG nicht gewählt werden kann.

Wird eine neue Tätigkeit aufgenommen, ist dies der ESTV zu melden, damit der hierfür geltende Pauschalsteuersatz bewilligt werden kann. Stellt die ESTV nachträglich fest, dass die Meldung unterblieben ist, nimmt sie die entsprechenden Korrekturen rückwirkend vor.

1/2

D_MWST Nr. 0759_02 / 01.19

Die unterzeichnende steuerpflichtige Person unterstellt sich dieser Regelung mit Wirkung ab:

Datum: Stempel und rechtsgültige Unterschrift:

Einreichungsfristen:

- Neu steuerpflichtige Personen: spätestens **60 Tage** nach Zustellung der MWST-Nummer
- Bei Wechsel von der effektiven Methode: spätestens **60 Tage** nach Beginn der Steuerperiode

Bewilligung

Die Anwendung der oben aufgeführten Pauschalsteuersätze wird bewilligt.

Bern, Hauptabteilung Mehrwertsteuer

HILTPOLD VAT SUPPORT



12 Beiblatt Export zur Pauschalsteuersatz-Abrechnung

Formular Nr. 1050_02-1

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Beiblatt Export zur Pauschalsteuersatz-Abrechnung

MWST-Nr. _____ **ESTV-ID** _____ **Abrechnungsperiode** _____

Anrechnung der deklarierten MWST auf:
- **Exportlieferungen von Gegenständen (- Ziff. 10 der MWST-Info 12 Saldosteuersätze),**
- **im Inland erbrachten Leistungen an nach Artikel 143 MWSTV begünstigte Institutionen und Personen, sofern das amtliche Formular verwendet wird.**

Wir bestätigen, dass
- wir die unten aufgeführten Umsätze in der entsprechenden MWST-Abrechnung unter Ziffer 322 resp. 332 zum massgebenden beweisigten Pauschalsteuersatz deklariert haben;
- wir die Nachweise und Belege **auf Verlangen** jederzeit vorlegen können;
- wir bei Rechnungen in fremder Währung nach Artikel 45 MWSTV vorgegangen sind.

Bitte beachten: Lieferungen im Ausland (z.B. Paris-Berlin) und als im Ausland ausgeführt geltende Dienstleistungen (Ort der Dienstleistung liegt im Ausland) sind in der Abrechnung unter Ziffer 200 zu deklarieren und unter Ziffer 221 abzuziehen. Solche Umsätze dürfen somit **nicht** in diesem Formular aufgeführt werden.

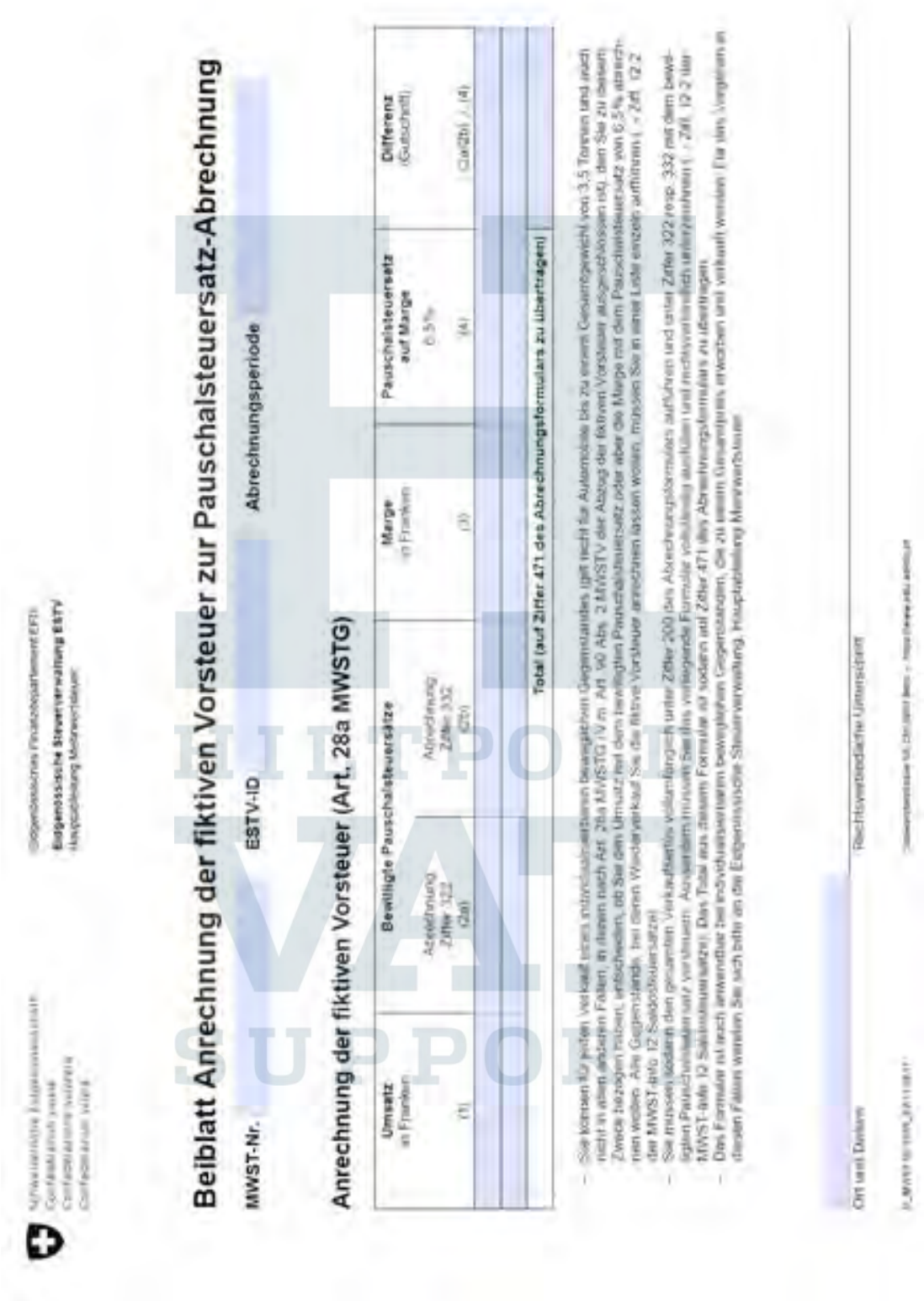
Kundenrechnungen		Art der Gegenstände oder Dienstleistungen	Entgelte in CHF			Steuerbetrag
Nr.	Datum		2,5%[1]	3,7%[1,2]	7,7%[1]	
		Total (unter Ziffer 470 der Abrechnung in Abzug zu bringen)			CHF	

[1] Die Steuer ist brutto zu berechnen (Multiplikatoren: 2,5% = 2,4390% / 3,7% = 3,5680% / 7,7% = 7,1495%)
[2] Eine Steuerabrechnung ist nur für diejenigen Beherbergungsleistungen möglich, welche an nach Artikel 143 MWSTV begünstigte Institutionen und Personen erbracht werden.

Ort und Datum _____ Rechtsverbindliche Unterschrift _____

Kürzungen der MWST infolge Minderung des Rechnungsbetrages (zum Beispiel durch nachträgliche Rabatte, Skonti und Storni) sind wie folgt zu berücksichtigen:
a. Ist die betreffende Rechnung in dieser Aufstellung aufgeführt, so sind die gekürzten Beträge einzutragen;
b. war die betreffende Rechnung in einem früheren Anrechnungsantrag enthalten, so ist der entsprechende Abzug – unter Angabe der zugrunde liegenden Rechnung – am Schluss der Aufstellung vorzunehmen.

0_MWST-Nr. 1050_02-1/01-13 Schweizerstrasse 52, CH-2000 Bern – https://www.estv.admin.ch



13 Beiblatt Anrechnung der fiktiven Vorsteuer zur Pauschalsteuersatz-Abrechnung

Formular Nr. 1055_02-1

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Beiblatt Anrechnung der fiktiven Vorsteuer zur Pauschalsteuersatz-Abrechnung

MWST-Nr. **ESTV-ID** **Abrechnungsperiode**

Anrechnung der fiktiven Vorsteuer (Art. 28a MWSTG)

Umsatz in Franken	Bewilligte Pauschalsteuersätze		Marge in Franken	Pauschalsteuersatz auf Marge 6,5%	Differenz (Gutschrift)
	Abrechnung Ziffer 322	Abrechnung Ziffer 332			
(1)	(2a)	(2b)	(3)	(4)	(2a)(2b) / (4)
				Total (auf Ziffer 471 des Abrechnungsformulars zu übertragen)	

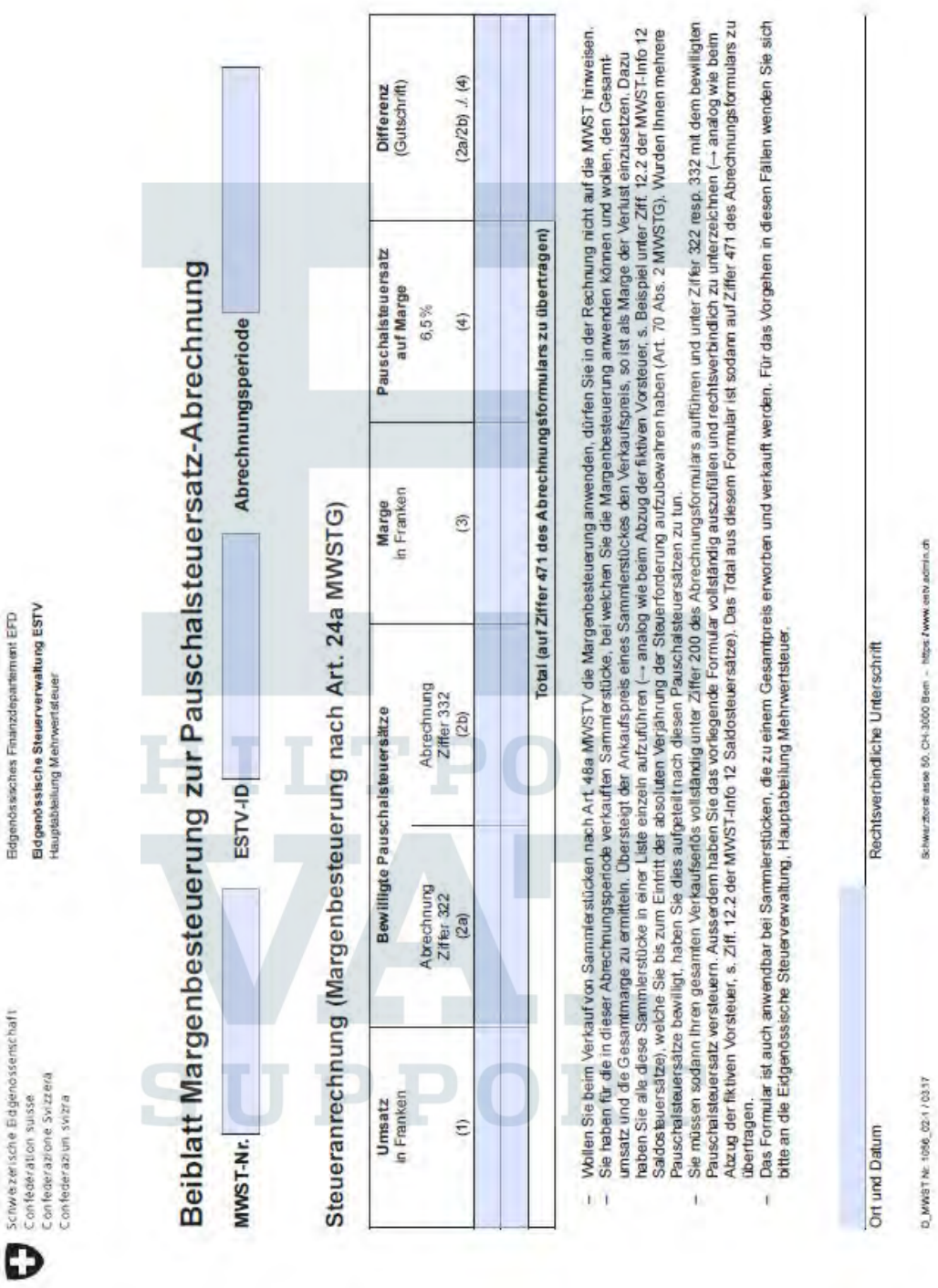
- Sie können für jeden Verkauf eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes (gilt nicht für Automobile bis zu einem Gesamtgewicht von 3,5 Tonnen und auch nicht in allen anderen Fällen, in denen nach Art. 28a MWSTG (V.m. Art. 90 Abs. 2 MWSTV der Abzug der fiktiven Vorsteuer ausgeschlossen ist), den Sie zu diesem Zwecke bezogen haben, entscheiden, ob Sie den Umsatz mit dem bewilligten Pauschalsteuersatz oder aber die Marge mit dem Pauschalsteuersatz von 6,5% abrechnen wollen. Alle Gegenstände, bei deren Wiederverkauf Sie die fiktive Vorsteuer anrechnen lassen wollen, müssen Sie in einer Liste einzeln aufführen (→ Ziff. 12.2 der MWST-Info 12 Saldosteuersätze).
- Sie müssen sodann den gesamten Verkaufserlös vollumfänglich unter Ziffer 200 des Abrechnungsformulars aufführen und unter Ziffer 322 resp. 332 mit dem bewilligten Pauschalsteuersatz versteuern. Ausserdem müssen Sie das vorliegende Formular vollständig ausfüllen und rechtsverbindlich unterzeichnen (→ Ziff. 12.2 der MWST-Info 12 Saldosteuersätze). Das Total aus diesem Formular ist sodann auf Ziffer 471 des Abrechnungsformulars zu übertragen.
- Das Formular ist auch anwendbar bei individualisierbaren beweglichen Gegenständen, die zu einem Gesamtpreis erworben und verkauft werden. Für das Vorgehen in diesen Fällen wenden Sie sich bitte an die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer.

Ort und Datum

Rechtsverbindliche Unterschrift

14 Beiblatt Margenbesteuerung zur Pauschalsteuersatz-Abrechnung

Formular Nr. 1056_02-1



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Beiblatt Margenbesteuerung zur Pauschalsteuersatz-Abrechnung

MWST-Nr. | **ESTV-ID** | **Abrechnungsperiode**

Steueranrechnung (Margenbesteuerung nach Art. 24a MWSTG)

Umsatz in Franken (1)	Bewilligte Pauschalsteuersätze: Abrechnung Ziffer 322 (2a)	Bewilligte Pauschalsteuersätze: Abrechnung Ziffer 332 (2b)	Marge in Franken (3)	Pauschalsteuersatz auf Marge 6,5 % (4)	Differenz (Gutschrift) (2a/2b) ./. (4)
Total (auf Ziffer 471 des Abrechnungsformulars zu übertragen)					

- Wollen Sie beim Verkauf von Sammlerstücken nach Art. 48a MWSTV die Margenbesteuerung anwenden, dürfen Sie in der Rechnung nicht auf die MWST hinweisen.
- Sie haben für die in dieser Abrechnungsperiode verkauften Sammlerstücke, bei welchen Sie die Margenbesteuerung anwenden können und wollen, den Gesamtumsatz und die Gesamtmarge zu ermitteln. Übersteigt der Ankaufspreis eines Sammlerstückes den Verkaufspreis, so ist als Marge der Verlust einzusetzen. Dazu haben Sie alle diese Sammlerstücke in einer Liste einzeln aufzuführen (→ analog wie beim Abzug der fiktiven Vorsteuer, s. Beispiel unter Ziff. 12.2 der MWST-Info 12 Saldosteuersätze), welche Sie bis zum Eintritt der absoluten Verjährung der Steuerforderung aufzubewahren haben (Art. 70 Abs. 2 MWSTG). Wurden Ihnen mehrere Pauschalsteuersätze bewilligt, haben Sie dies aufgeteilt nach diesen Pauschalsteuersätzen zu tun.
- Sie müssen sodann Ihren gesamten Verkaufserlös vollständig unter Ziffer 200 des Abrechnungsformulars aufführen und unter Ziffer 322 resp. 332 mit dem bewilligten Pauschalsteuersatz versteuern. Ausserdem haben Sie das vorliegende Formular vollständig auszufüllen und rechtsverbindlich zu unterzeichnen (→ analog wie beim Abzug der fiktiven Vorsteuer, s. Ziff. 12.2 der MWST-Info 12 Saldosteuersätze). Das Total aus diesem Formular ist sodann auf Ziffer 471 des Abrechnungsformulars zu übertragen.
- Das Formular ist auch anwendbar bei Sammlerstücken, die zu einem Gesamtpreis erworben und verkauft werden. Für das Vorgehen in diesen Fällen wenden Sie sich bitte an die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer.

Ort und Datum | Rechtsverbindliche Unterschrift

D_MWST Nr. 1056_02-1 / 0317 Schwarztorstrasse 50, CH-3003 Bern – https://www.estv.admin.ch

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.13d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 14

Bezugsteuer



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 4
1 Wer unterliegt der Bezugsteuer (Steuersubjekt)? 6
1.1 Für die Inlandsteuer steuerpflichtige Leistungsbezüger 6
1.2 Für die Inlandsteuer nicht steuerpflichtige Leistungsbezüger 6
2 Was ist zu versteuern (Steuerobjekt)? 6
2.1 Dienstleistungen 6
2.1.1 Grundsatz 6
2.1.2 Die dem Empfängerortsprinzip unterliegenden Dienstleistungen 7
2.1.3 Gemäss dem Empfängerortsprinzip im Inland erbrachte Dienstleistungen 8
2.1.4 Von der Steuer ausgenommene oder befreite Leistungen 8
2.1.5 Dienstleistungen von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland, das nicht im MWST-Register eingetragen ist 8
2.1.6 Ausnahme: Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger und Empfängerinnen 9
2.2 Einfuhr von Datenträgern ohne Marktwert 9
2.3 Lieferungen von unbeweglichen Gegenständen 10
2.3.1 Grundsatz 11
2.3.2 Lieferung von unbeweglichen Gegenständen 11
2.4 Lieferungen von Elektrizität, Gas und Fernwärme 13
3 Wie wird die Steuer berechnet? 13
4 Wie wird die Bezugsteuer abgerechnet? 14
4.1 Für die Inlandsteuer bereits steuerpflichtige Leistungsbezüger 14
4.2 Für die Inlandsteuer nicht bereits steuerpflichtige Leistungsbezüger; Bezugsteuerpflicht 14
5 Schaubild/Grafik zur Abklärung der Bezugsteuer nach Artikel 45 MWSTG 15
Rechtlicher Hinweis 17

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind somit als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von den Artikeln 45 - 49 MWSTG und von Artikel 111 MWSTV.

Wer bestimmte Leistungen (Dienstleistungen nach dem Empfängerortsprinzip und/oder Lieferungen von unbeweglichen Gegenständen) von Unternehmen mit Sitz im Ausland bezieht, die im Inland nicht registriert sind, muss diese Leistungen grundsätzlich versteuern. Für die Bezugsteuer ist massgebend, ob das Unternehmen mit Sitz im Ausland im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist. Der Bezugsteuer unterliegt auch die Einfuhr von Datenträgern ohne Marktwert. Die Bezugsteuer verhindert einen Wettbewerbsnachteil des inländischen Leistungsanbieters gegenüber seinem ausländischen Konkurrenten.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2018**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2018 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Wer unterliegt der Bezugsteuer (Steuersubjekt)?

1.1 Für die Inlandsteuer steuerpflichtige Leistungsbezüger

(Art. 45 Abs. 2 Bst. a MWSTG)

Ist der Leistungsbezüger für die Inlandsteuer (Art. 10 ff. MWSTG) steuerpflichtig, muss er sämtliche Leistungsbezüge gemäss Ziffer 2 deklarieren und versteuern (Art. 45 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

1.2 Für die Inlandsteuer nicht steuerpflichtige Leistungsbezüger

(Art. 45 Abs. 2 Bst. b MWSTG)

Ein Leistungsbezüger, der für die Inlandsteuer nicht steuerpflichtig ist (z.B. Privatperson, Schule oder Kleinunternehmen), wird bezugsteuerpflichtig, wenn er oder sie innerhalb eines Kalenderjahres für insgesamt mehr als 10'000 Franken der Bezugsteuer unterliegende Leistungen bezieht (Art. 45 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

2 Was ist zu versteuern (Steuerobjekt)?

2.1 Dienstleistungen

(Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

2.1.1 Grundsatz

Dienstleistungen unterliegen der Bezugsteuer, sofern die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- Sie unterliegen dem Empfängerortsprinzip (☞ Ziff. 2.1.2);
- der Ort der Leistungserbringung liegt im Inland (☞ Ziff. 2.1.3);
- sie sind nicht von der Steuer ausgenommen oder von der Steuer befreit (☞ Ziff. 2.1.4);
- der Dienstleistungserbringer ist ein Unternehmen mit Sitz im Ausland, das nicht im MWST-Register eingetragen ist (☞ Ziff. 2.1.5);
- es handelt sich nicht um Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger und Empfängerinnen (☞ Ziff. 2.1.6).

2.1.2 Die dem Empfängerortsprinzip unterliegenden Dienstleistungen (Art. 8 Abs. 1 MWSTG)

Grundsätzlich unterliegen alle Dienstleistungen dem Empfängerortsprinzip, ausser es liegt eine in Artikel 8 Absatz 2 Buchstaben a - g MWSTG erwähnte Ausnahme vor.

Dem Empfängerortsprinzip unterliegen beispielsweise folgende Dienstleistungen:

- Abtretung und Einräumung von immateriellen Rechten;
- Leistungen auf dem Gebiet der Werbung;
- Leistungen von Beratern, Vermögensverwaltern, Treuhändern, Anwälten usw.;
- Managementdienstleistungen;
- Datenverarbeitung;
- Personalverleih.

Alle in Artikel 8 Absatz 2 Buchstaben a - g MWSTG aufgezählten Dienstleistungen unterliegen nicht dem Empfängerortsprinzip und fallen deshalb nicht unter die Bezugsteuer. Dazu gehören beispielsweise folgende Dienstleistungen:

- Coiffeur-, Kosmetik- und Reisebüro-/Organisationsdienstleistungen, Dienstleistungen in den Bereichen Gastgewerbe, Catering, Beherbergung, Kultur, Sport, Unterricht, Unterhaltung, Personenbeförderung, Entwicklungshilfe sowie solche im Zusammenhang mit Grundstücken.

☞ Detaillierte Angaben zu den in Artikel 8 Absatz 2 MWSTG aufgezählten Dienstleistungen finden sich in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung.

2.1.3 Gemäss dem Empfängerortsprinzip im Inland erbrachte Dienstleistungen

Die dem Empfängerortsprinzip unterliegenden Dienstleistungen gelten als im Inland erbracht, wenn der Empfänger der Dienstleistung

- den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte, für welche die Dienstleistung erbracht wird, im Inland hat; oder
- den Wohnort oder den Ort seines üblichen Aufenthalts im Inland hat.

Als Betriebsstätte gilt eine feste Geschäftseinrichtung, durch welche die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird (Art. 5 MWSTV).

☞ Welche Gebiete als Inland gelten, wird in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung erläutert.

2.1.4 Von der Steuer ausgenommene oder befreite Leistungen

Wird eine Leistung aus dem Ausland bezogen, die entweder von der Steuer ausgenommen (Art. 21 MWSTG) oder von der Steuer befreit ist (Art. 23 MWSTG) ist, ist keine Bezugsteuer zu entrichten (Art. 45a MWSTG).

☞ Die von der Steuer ausgenommenen und die von der Steuer befreiten Leistungen werden in der MWST-Info Steuerobjekt näher erläutert.

2.1.5 Dienstleistungen von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland, das nicht im MWST-Register eingetragen ist

Die Bezugsteuer ist durch den Leistungsempfänger nur zu entrichten, wenn die betreffende Leistung (Dienstleistung oder Lieferung von unbeweglichen Gegenständen) von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland (darunter fallen namentlich Unternehmen mit handelsrechtlichem Sitz im Ausland sowie ausländische Betriebstätten von Unternehmen mit Sitz im Inland) erbracht wird, das nicht als steuerpflichtige Person im MWST-Register eingetragen ist.

Ist ein Unternehmen mit Sitz im Ausland hingegen im Zeitpunkt der Leistungserbringung im Inland als steuerpflichtige Person registriert, unterliegen die von ihm erbrachten Leistungen beim Empfänger nicht der Bezugsteuer. In diesem Fall verfügt das Unternehmen mit Sitz im Ausland über eine MWST-Nr. und muss selber über die MWST abrechnen. Im UID-Register unter www.uid.admin.ch ist ersichtlich, ob der Leistungserbringer im MWST-Register eingetragen ist.



Wird das Unternehmen mit Sitz im Ausland erst zu einem späteren Zeitpunkt rückwirkend im MWST-Register eingetragen, verzichtet die ESTV auf die Nachbelastung der Inlandsteuer, sofern das Unternehmen mit Sitz im Ausland nachweist, dass auf der Leistung bereits die Bezugsteuer durch den Leistungsempfänger entrichtet wurde.



Gänzlich auf die rückwirkende Eintragung des Unternehmens mit Sitz im Ausland wird verzichtet, sofern seit dem Zeitpunkt des erstmaligen Erbringens einer Leistung im Inland nachweislich ausschliesslich Leistungen erbracht wurden, für die die Bezugsteuer abgeliefert worden ist.

2.1.6 Ausnahme: Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger und Empfängerinnen

Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen (Art. 10 MWSTV) an nicht steuerpflichtige Empfänger und Empfängerinnen unterliegen nie der Bezugsteuer (Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Diese können jedoch die subjektive Steuerpflicht des ausländischen Leistungserbringers auslösen.

☞ Näheres zu solchen Leistungen findet sich in der MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen.

☞ Detaillierte Ausführungen zur Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland können der MWST-Info Steuerpflicht entnommen werden.

2.2 Einfuhr von Datenträgern ohne Marktwert

(Art. 45 Abs. 1 Bst. b MWSTG)

Lässt sich bei der Einfuhr von Datenträgern kein Marktwert feststellen, so wird der Wert des Datenträgers - einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte - von der Bezugsteuer erfasst (Art. 45 Abs. 1 Bst. b MWSTG).
Als Datenträger ohne Marktwert (Art. 111 MWSTV) gilt, unabhängig vom Trägermaterial oder der Art der Datenspeicherung, jeder Träger von Daten, der in der Art und Beschaffenheit, wie er eingeführt wird,

- nicht gegen Entrichtung eines zum Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Entgelts erworben werden kann; und
- nicht gegen Entrichtung einer einmaligen, im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Lizenzgebühr vertragsmässig genutzt werden kann.

Für die Beurteilung, ob ein Datenträger ohne Marktwert vorliegt, ist nicht massgebend, welches Rechtsgeschäft zur Einfuhr des Datenträgers führt.

Datenträger ohne Marktwert sind beispielsweise:

- Datenträger mit Computerprogrammen, die nur mit wiederkehrend zu zahlender Lizenzgebühr lizenzierbar sind;
- Datenträger mit Updates, die nur im Rahmen eines Wartungsvertrages bezogen werden können, der die Anzahl und/oder Periodizität der Einfuhr von weiteren Datenträgern während der Vertragsperiode nicht festlegt.

Die Art des Trägers ist unerheblich: Papier, CD-Rom, Memory-Stick, Flash-Speicher usw.

Den Datenträgern ohne Marktwert gleichgestellt sind beispielsweise:

- Pläne, Zeichnungen und Illustrationen von Architekten, Ingenieuren, Designern und Grafikern, Rechtsschriften von Anwälten, Gutachten von Sachverständigen, Übersetzungen, Forschungs- und Versuchsergebnisse sowie Ergebnisse von Analysen und Bewertungen, verbriefte Rechte und immaterielle Werte.

Diese Gegenstände gelten nur dann als Datenträger ohne Marktwert, wenn sie dem Auftraggeber aufgrund eines selbstständigen Rechtsgeschäftes übergeben oder überlassen werden. Ein selbstständiges Rechtsgeschäft liegt vor, wenn die genannten Gegenstände unabhängig von der Lieferung eines weiteren Gegenstandes übergeben oder überlassen werden. Kein selbstständiges Rechtsgeschäft liegt beispielsweise vor, wenn der ausländische Architekt dem Bauherrn nebst der Übergabe des Bauplans auch das Bauwerk oder Teile davon liefert.

2.3 Lieferungen von unbeweglichen Gegenständen

(Art. 45 Abs. 1 Bst. c MWSTG)

2.3.1 Grundsatz

Der Bezugsteuer unterliegen alle Lieferungen von unbeweglichen Gegenständen,

- die im Inland erbracht werden;
- deren Entgelt nicht nach Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG als Bemessungsgrundlage für die Einfuhrsteuer dient;
- die weder von der Steuer ausgenommen noch befreit sind (Art. 45a MWSTG; ☞ Ziff. 2.1.4);
- die von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, das nicht im MWST-Register eingetragen ist (☞ Ziff. 2.3.2); und
- die nicht zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen werden.

☞ Für Lieferungen von Elektrizität, Gas und Fernwärme siehe Ziffer 2.4.

2.3.2 Lieferung von unbeweglichen Gegenständen

Als unbewegliche Gegenstände gelten Immobilien, d.h. im Grundbuch eingetragene Gebäude, Teile davon und Grundstücke.

Die Reparatur an oder die Bearbeitung von unbeweglichen Gegenständen gilt im schweizerischen Mehrwertsteuerrecht als Lieferung (☞ über nähere Einzelheiten gibt die MWST Info Ort der Leistungserbringung Auskunft). Als Lieferung von unbeweglichen Gegenständen gelten namentlich Aushub- und Erdarbeiten, eigentliche Bauarbeiten, Errichtungen und Abbau von Fertigbauelementen, Einrichtungen oder Ausstattungen, Umbauten, Renovierungen, Reparaturen, Abbau- und Abbrucharbeiten, Wartungen, Instandhaltungen (Maler- und Reinigungsarbeiten) und Sanierungen.

Bei der Einfuhr von Gegenständen erhebt die EZV die Einfuhrsteuer auf dem Warenwert einschliesslich der damit verbundenen werkvertraglichen Arbeiten. Führt beispielsweise ein im Inland nicht im MWST-Register eingetragenes Unternehmen mit Sitz im Ausland Material zu Reparaturzwecken ein, wird bei der Einfuhr die MWST auch auf dem Wert der Reparaturarbeit erhoben (Art. 54 Abs. 1 Bst. b MWSTG). In diesem Fall ist keine Bezugsteuer zu entrichten.

Beispiel 1
Der (in der Schweiz nicht für MWST-Zwecke registrierte) Küchenbauer A aus Deutschland verkauft dem steuerpflichtigen Restaurant B in der Schweiz eine Küche. Wenn der Küchenbauer A die Küchenelemente in Deutschland herstellt und anschliessend selbst in die Schweiz mitnimmt, um sie beim Restaurant B zu montieren, so unterliegt diese Einfuhr der Küche inkl. dem Transport bis zum Bestimmungsort und der Kosten für die Montageleistung der Einfuhrsteuer an der Grenze. Es liegt kein Fall der Bezugsteuer vor.

Bringt jedoch das Unternehmen mit Sitz im Ausland keine Gegenstände über die Grenze, wird der Wert der Arbeit am unbeweglichen Gegenstand nicht mit der Einfuhrsteuer erfasst. In diesen Fällen muss auf dem gesamten Wert der Lieferung (im Inland bezogene Waren o. Ä. und Arbeit), d.h. auf dem gesamten Rechnungsbetrag, die Bezugsteuer entrichtet werden.

Keine Bezugsteuer ist geschuldet, wenn das ausländische Unternehmen eine Lieferung von beweglichen Gegenständen im Inland erbringt; diesfalls ist die Steuer vom Unternehmen mit Sitz im Ausland geschuldet, sofern dieses im Inland steuerpflichtig ist.

Beispiel 2
Der (in der Schweiz nicht für MWST-Zwecke registrierte) Küchenbauer A aus Deutschland führt an der bereits in der Schweiz montierten Küche Arbeiten aus, ohne hierbei Material zu verbauen (z.B. Einstellen der Türen oder Anpassungsarbeiten). In diesem Fall muss das Restaurant B die Bezugsteuer für die Kosten dieser Arbeiten abrechnen.

Beispiel 3
Bezieht das Restaurant B die Küchenelemente von der (steuerpflichtigen) Firma C mit Sitz in der Schweiz (die Küchenelemente werden in der Schweiz gefertigt und anschliessend direkt zum Restaurant B transportiert und von C an B in Rechnung gestellt) und baut der (in der Schweiz nicht für MWST-Zwecke registrierte) Küchenbauer A aus Deutschland die Küche vor Ort zusammen, so muss das Restaurant B die Bezugsteuer für die Kosten der Montageleistung des Küchenbauers A abrechnen (nicht aber für die Lieferung der Küche, diese unterliegt aufgrund des separaten Vertragsverhältnisses der Inlandsteuer).

2.4 Lieferungen von Elektrizität, Gas und Fernwärme

(Art. 45 Abs. 1 Bst. d MWSTG)

Die Lieferungen von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme durch Unternehmen mit Sitz im Ausland an steuerpflichtige Personen im Inland unterliegen der Bezugsteuer und es wird auf die gleichzeitige Erhebung der Inlandsteuer verzichtet (Art. 45 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Ist der Empfänger dieser Lieferungen jedoch nicht steuerpflichtig, ist keine Bezugsteuer geschuldet, da die Lieferungen der Inlandsteuer unterliegen.

3 Wie wird die Steuer berechnet?

Der Leistungsbezug ist zum Normalsatz zu versteuern, mit Ausnahme von Leistungen, für welche bei der Inlandsteuer der reduzierte Steuersatz zur Anwendung kommt (Art. 25 Abs. 2 MWSTG; z.B. Bearbeitung des Bodens bei der Urproduktion).

Dies gilt auch für Steuerpflichtige, welche mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnen. Die Versteuerung zum zugeteilten Saldo- oder Pauschalsteuersatz ist nicht zulässig. Informationen für die Deklaration solcher Leistungen sind den MWST-Infos Saldosteuersätze und Pauschalsteuersätze zu entnehmen.

Das Entgelt für den zu versteuernden Leistungsbezug versteht sich ohne MWST (Entgelt entspricht 100 %). Zum Entgelt gehören alle vom Leistungserbringer fakturierten Betreffnisse (z.B. Material und Arbeit beim Lieferungsbezug, Transportkosten, Porti oder Spesen).

Wird in der Rechnung des ausländischen Leistungserbringers eine ausländische MWST offen überwälzt, berechnet sich die Bezugsteuer vom aufgewendeten Betrag (in der Regel Rechnungsbetrag) ohne die ausländische MWST.

Preis- und Wertangaben in einer ausländischen Währung müssen in Schweizer Franken umgerechnet werden, und zwar zum Umrechnungskurs, den die ESTV zum Zeitpunkt der Entstehung der Bezugsteuerschuld (Art. 48 MWSTG) publiziert hat, wobei wahlweise der Monatsmittelkurs oder der Tageskurs für den Verkauf von Devisen verwendet werden kann (Art. 45 Abs. 3 MWSTV).

☞ Die Umrechnungskurse werden auf der Internetseite der ESTV publiziert.

4 Wie wird die Bezugsteuer abgerechnet?

4.1 Für die Inlandsteuer bereits steuerpflichtige Leistungsbezüger

Für Personen, die bereits für die Inlandsteuer steuerpflichtig sind, gilt die 10'000-Franken-Limite nicht. Diese Leistungsbezüger haben alle der Bezugsteuer (Art. 45 Abs. 1 MWSTG) unterliegenden Leistungsbezüge unaufgefordert in ihren MWST-Abrechnungen zu deklarieren.

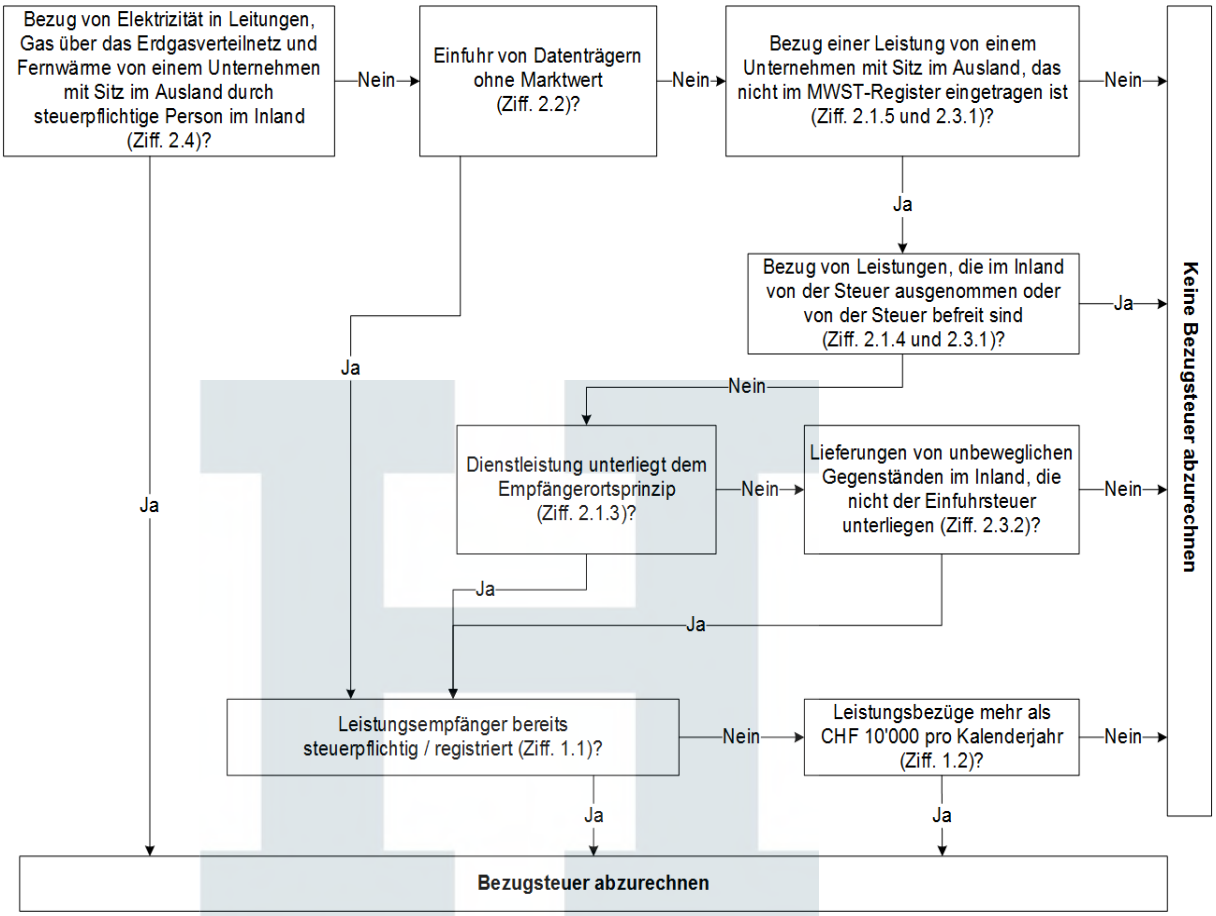
Die deklarierte Bezugsteuer kann in der gleichen Abrechnung, soweit die Voraussetzungen für das Vorsteuerabzugsrecht erfüllt sind, als Vorsteuer deklariert und in Abzug gebracht werden (Art. 28 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

☞ Ob ein entsprechendes Vorsteuerabzugsrecht besteht, wird in der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen näher erläutert.

4.2 Für die Inlandsteuer nicht bereits steuerpflichtige Leistungsbezüger; Bezugsteuerpflicht

Bezugsteuerpflichtig werden die in- und ausländischen Leistungsbezüger, die nicht bereits nach Artikel 10 MWSTG allgemein steuerpflichtig sind (☞ Ziff. 4.1), sofern das Total der bezogenen Leistungen nach Artikel 45 Absatz 1 Buchstaben a - d MWSTG im entsprechenden Kalenderjahr 10'000 Franken übersteigt. Der Leistungsbezüger hat sich spätestens 60 Tage nach Ablauf des Kalenderjahres des Bezugs unaufgefordert auf dem Korrespondenzweg bei der ESTV zu melden und die Bezugsteuer zu entrichten (Art. 47 Abs. 2 i.V.m. Art. 66 Abs. 3 MWSTG und Art. 86 Abs. 1 MWSTG).

5 Schaubild/Grafik zur Abklärung der Bezugsteuer nach Artikel 45 MWSTG



HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständikeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.14d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 15

Abrechnung und Steuerentrichtung

(Effektive Abrechnungsmethode)



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 4
1 Anleitung zum Ausfüllen des Abrechnungsformulars 6
1.1 Was ist beim Ausfüllen des MWST-Abrechnungsformulars generell zu beachten? 6
1.2 Vereinfachte Deklaration für Unternehmen mit Sitz im Ausland ohne Betriebsstätte im Inland 7
1.3 Erster Teil (I. Umsatz) 8
1.4 Zweiter Teil (II. Steuerberechnung) 11
1.5 Dritter Teil (III. Andere Mittelflüsse; Art. 18 Abs. 2) 13
2 Was ist die Steuerperiode? 14
3 Was ist hinsichtlich der Abrechnungsart zu beachten? 15
4 Welche Vorschriften bestehen hinsichtlich der Einreichung der MWST-Abrechnung? 15
5 Wann und in welcher Form hat die Entrichtung der Steuer zu erfolgen? 15
6 Wie ist das Vorgehen bei einem Überschuss zugunsten der steuerpflichtigen Person? 16
7 Wie ist bei Korrekturen von Mängeln in der MWST-Abrechnung vorzugehen? 16
8 Muster des Abrechnungsformulars 18
Rechtlicher Hinweis 20

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind somit als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstaben
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von den Artikeln 36, 71 und 72 MWSTG sowie von den Artikeln 126 - 129 MWSTV.

Die nachstehenden Informationen finden Anwendung bei steuerpflichtigen Personen, welche die effektive Abrechnungsmethode anwenden. Sie umfassen Erläuterungen zur Vorgehensweise hinsichtlich Ausfüllen der MWST-Abrechnung, Anwendung der Abrechnungsart, Entrichtung der Steuer sowie Korrekturen von Mängeln in der MWST-Abrechnung (u.a. Finalisierung). Für steuerpflichtige Personen, welche mit der Saldosteuersatz- beziehungsweise mit der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, siehe MWST-Infos Saldosteuersätze und Pauschalsteuersätze.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2018**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2018 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Anleitung zum Ausfüllen des Abrechnungsformulars

1.1 Was ist beim Ausfüllen des MWST-Abrechnungsformulars generell zu beachten?

Um eine reibungslose und effiziente Verarbeitung Ihrer MWST-Abrechnung zu erreichen, beachten Sie bitte die folgenden Hinweise:

Sie verwenden die MWST-Online-Abrechnung:

- Achten Sie darauf, dass Sie nur Werte deklarieren, die sich auf die betreffende Abrechnungsperiode beziehen.
- Vergessen Sie nicht, allfällig zusätzlich verlangte Unterlagen auf dem Postweg an die ESTV einzusenden.

Auf dem Portal finden Sie die Telefonnummer und die Email-Adresse der zuständigen Sachbearbeiterin beziehungsweise des zuständigen Sachbearbeiters. Diese stehen Ihnen bei Fragen gerne zur Verfügung.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Sie verwenden das Original-Papierformular der ESTV:

- Reichen Sie das Originalformular ein, denn dieses ist mit einem Barcode versehen, welcher die korrekte Erfassung durch die ESTV wesentlich vereinfacht. Andere Darstellungen oder per Email / Telefax eingereichte Abrechnungen können von der ESTV nicht akzeptiert werden.
- Bei Verlust können Sie in der Rubrik „Online-Dienstleistungen“ auf www.estv.admin.ch ein Original-Papierformular bestellen.
- Achten Sie darauf, dass Sie nur Werte deklarieren, die sich auf die betreffende Abrechnungsperiode beziehen.
- Überprüfen Sie die MWST-Abrechnung auf allfällige Rechen- und Schreibfehler.
- Reichen Sie nur Beilagen ein, die auf dem MWST-Formular genannt sind oder von der ESTV direkt verlangt werden.
- Vergessen Sie nicht, das MWST-Abrechnungsformular mit Datum, Telefonnummer der für die MWST-Abrechnung zuständigen Person sowie der rechtsverbindlichen Unterschrift zu versehen.

Oberhalb des Einzahlungsscheines im Kopf des Dokumentes befinden sich die Telefonnummer und die Email-Adresse der zuständigen Sachbearbeiterin beziehungsweise des zuständigen Sachbearbeiters. Diese stehen Ihnen bei Fragen gerne zur Verfügung. Im schriftlichen Verkehr mit der ESTV ist die Angabe der MWST-Nr. und der Referenznummer (Ref.-Nr.) wichtig. Diese Angaben sind im Kopf des MWST-Abrechnungsformulars aufgedruckt.

Die MWST-Abrechnung gliedert sich in drei Teile:

- Im ersten Teil (I. Umsatz) werden das vereinbarte oder das vereinnahmte Entgelt und die Abzüge eingetragen;
- Im zweiten Teil (II. Steuerberechnung) werden die geschuldete Umsatzsteuer auf die gesetzlichen Steuersätze aufgeteilt und die Vorsteuern aufgeschlüsselt. Es resultiert die Steuerforderung, d.h. die Steuerschuld oder das Steuerguthaben;
- Im dritten Teil (III. Andere Mittelflüsse) sind die Nicht-Entgelte einzutragen, da diese teilweise eine Kürzung des Vorsteuerabzugs erfordern.

1.2 Vereinfachte Deklaration für Unternehmen mit Sitz im Ausland ohne Betriebsstätte im Inland

☞ Informationen zu diesem Thema sind in der MWST-Info Ausländische Unternehmen enthalten.

1.3 Erster Teil (I. Umsatz)

Ziffer 200: Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte, inkl. optierte Leistungen, Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland (weltweiter Umsatz)

- Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten: Deklaration sämtlicher in Rechnung gestellter Entgelte und der Zahlungseingänge ohne Rechnungsstellung;
- bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten: Deklaration sämtlicher in der Abrechnungsperiode vereinnahmter Entgelte;
- in Ziffer 200 sind auch entgeltliche Leistungen an das Personal und andere Privatanteile zu deklarieren (☞ weitere Einzelheiten finden Sie in der MWST-Info Privatanteile);
- die Entgelte der Ziffer 205 sind unter der Ziffer 200 enthalten;
- die Entgelte, welche als Abzüge unter den Ziffern 220–280 deklariert werden, sind in der Ziffer 200 enthalten (inkl. z. B. Entgelte aus Veräusserungen mit Meldeverfahren und Leistungen im Ausland).

Ziffer 205: In Ziffer 200 enthaltene Entgelte aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird

Diese Ziffer beinhaltet die Entgelte aus nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen, die freiwillig versteuert werden.

☞ Über die Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen gibt die MWST-Info Steuerobjekt Auskunft.

Ziffer 220: Von der Steuer befreite Leistungen (u. a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)

Leistungen, die von der Steuer befreit sind, können unter dieser Ziffer vom Gesamtentgelt (Ziff. 200) wieder in Abzug gebracht werden. Unter die Entgelte für von der Steuer befreite Leistungen fallen namentlich: Entgelte für Exporte oder für Lieferungen von Gegenständen, die nachweislich unter Zollüberwachung standen. Auf den entsprechenden Entgelten ist keine MWST abzurechnen und diese Leistungen berechtigen zum vollen Vorsteuerabzug.

Lieferungen und Dienstleistungen an institutionelle Begünstigte nach Artikel 2 Absatz 1 Gaststaatgesetz wie diplomatische Missionen, ständige Missionen, konsularische Posten und internationale Organisationen sowie an bestimmte Kategorien von Personen, wie diplomatische Vertreter, Konsularbeamte und hohe Beamte internationaler Organisationen können unter gewissen Voraussetzungen steuerbefreit erbracht werden (Art. 143 ff. MWSTV). Für solche Leistungen, die ebenfalls unter Ziffer 200 zu deklarieren sind, kann hier ein entsprechender Abzug vorgenommen werden, sofern die notwendigen amtlichen Formulare vorliegen.

Ziffer 221: Leistungen im Ausland (Ort der Leistung im Ausland)

Unter dieser Ziffer sind sämtliche Entgelte für Lieferungen und Dienstleistungen aufzuführen, bei denen der Ort der Leistung im Ausland liegt. Das sind beispielsweise Ausland-Ausland-Lieferungen oder Dienstleistungen, deren Empfänger ihren Sitz im Ausland haben. Auf den entsprechenden Entgelten ist keine MWST abzurechnen und diese Leistungen berechtigen zum vollen Vorsteuerabzug, sofern diese Leistungen im Inland steuerbar wären oder für deren Besteuerung nach Artikel 22 MWSTG im Inland optiert werden kann. Die Entgelte für solche Leistungen müssen unter Ziffer 200 deklariert werden. Unter Ziffer 221 kann ein entsprechender Abzug vorgenommen werden, sofern der Nachweis erbracht werden kann. Entgelte für Leistungen im Ausland, für deren Besteuerung im Inland nach Artikel 22 MWSTG nicht optiert werden kann (Art. 29 Abs. 1bis MWSTG), sind nicht unter der Ziffer 221 zu deklarieren. Diese sind zwingend unter Ziffer 230 zu deklarieren und berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Ziffer 225: Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)

Artikel 38 Absatz 3 MWSTG sieht vor, dass eine Übertragung mit Meldeverfahren (Umstrukturierungen nach Fusionsgesetz oder Übertragungen von Gesamt- oder Teilvermögen) im Rahmen der ordentlichen MWST-Abrechnung zu deklarieren ist. Das entsprechende Formular Nr. 764 ist spätestens im Zeitpunkt der Einreichung der MWST-Abrechnung einzureichen.

☞ Weitere Einzelheiten finden Sie in der MWST-Info Meldeverfahren.

Ziffer 230: Von der Steuer ausgenommene Inlandleistungen (Art. 21), für die nicht nach Artikel 22 optiert wird

Unter dieser Ziffer können nur die Entgelte aus Leistungen abgezogen werden, die von der Steuer ausgenommen sind (keine MWST auf dem Entgelt und kein Anspruch auf Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen zur Erbringung solcher Leistungen) und für die nicht optiert wird. Ebenfalls zwingend unter dieser Ziffer (und nicht unter Ziffer 221 «Leistungen im Ausland») sind Entgelte aus Leistungen im Ausland zu deklarieren, die im Inland von der Steuer ausgenommen wären und für deren Besteuerung im Inland nach Artikel 22 MWSTG nicht optiert werden kann (Art. 29 Abs. 1bis MWSTG). Voraussetzung ist, dass die entsprechenden Entgelte unter Ziffer 200 deklariert wurden.

Ziffer 235: Entgeltsminderungen wie Skonti, Rabatte usw.

Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten können Entgeltsminderungen wie Rabatte, Skonti und Verluste auf Umsätzen aus steuerbaren Leistungen hier in Abzug gebracht werden. Gewährte Umsatzboni und andere nachträgliche Rabattvergütungen können ungeachtet der Abrechnungsart abgezogen werden. Voraussetzung ist, dass die entsprechenden Umsätze in dieser oder einer früheren MWST-Abrechnung unter Ziffer 200 deklariert wurden.

Ziffer 280: Diverses (z. B. Wert des Bodens, Ankaufspreise Margenbesteuerung)

Hier können alle abzugsberechtigten Beträge aufgeführt werden, die nicht den Ziffern 220–235 zugeteilt werden können. Dies unter der Voraussetzung, dass die entsprechenden Entgelte unter Ziffer 200 deklariert wurden. Es betrifft dies insbesondere den Wert des Bodens, die Entgelte aus steuerbefreiten Lieferungen von Münz- und Feingold oder die Ankaufspreise bei Anwendung der Margenbesteuerung.

Ziffer 289: Total Abzüge

Hier ist das Total der Ziffern 220, 221, 225, 230, 235 und 280 einzutragen. Bitte beachten Sie, dass die Ziffer 205 nicht einzubeziehen ist.

1.4 Zweiter Teil (II. Steuerberechnung)

Steuerberechnung für Leistungen bis 31.12.2017

Ziffer 301 Normalsatz 8,0 %

Ziffer 311 Reduzierter Satz 2,5 %

Ziffer 341 Beherbergungssatz 3,8 %

Steuerberechnung für Leistungen ab 01.01.2018

Ziffer 302 Normalsatz 7,7 %

Ziffer 312 Reduzierter Satz 2,5 %

Ziffer 342 Beherbergungssatz 3,7 %

Unter diesen Ziffern wird die MWST auf dem Entgelt aus steuerbaren Leistungen berechnet, das unter Ziffer 299 (Ziff. 200 abzüglich 289) gesamthaft deklariert wurde. Dazu ist das Entgelt auf die verschiedenen Steuersätze aufzuteilen.

Massgebend für den anzuwendenden Steuersatz sind weder das Datum der Rechnungsstellung noch der Zahlung, sondern **der Zeitpunkt respektive der Zeitraum der Leistungserbringung**.

Bis zum 31. Dezember 2017 erbrachte Leistungen unterliegen den bisherigen, ab dem 1. Januar 2018 erbrachte Leistungen den neuen Steuersätzen.

☞ Weitere Einzelheiten zur Steuersatzänderung per 1. Januar 2018 finden Sie in der MWST-Info Steuersatzänderung per 1. Januar 2018.

Werden unter Ziffer 200 die Entgelte netto (ohne MWST) deklariert, ist die MWST mit dem entsprechenden gesetzlichen Steuersatz von 8,0 % [7,7 %], 2,5 % und 3,8 [3,7 %] zu berechnen.

Werden unter Ziffer 200 Entgelte brutto (inkl. MWST) deklariert, entspricht das Entgelt einer Berechnungsbasis von 108,0 % [107,7 %], 102,5 % und 103,8 % [103,7 %]. Die MWST kann mit Hilfe des entsprechenden Multiplikators (8,0 % = 7,4074 % [7,7 % = 7,1495 %], 2,5 % = 2,4390 % und 3,8 % = 3,6609 % [3,7 % = 3,5680 %] berechnet werden.

Ziffer 382: Bezugsteuer

Unter dieser Ziffer (bis 31.12.2017: Ziff. 381) sind die der Bezugsteuer nach den Artikeln 45–49 MWSTG unterliegenden Leistungsbezüge zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz zu deklarieren.

☞ Weitere Einzelheiten zur Bezugsteuer finden Sie in der MWST-Info Bezugsteuer.

Ziffer 400: Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand

Die Vorsteuer, die im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit nach Artikel 28 MWSTG auf dem Material- und dem Dienstleistungsaufwand anfällt, ist unter dieser Ziffer abzuziehen.

Ziffer 405: Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand

Unter dieser Ziffer ist die Vorsteuer, die im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit nach Artikel 28 MWSTG auf den Investitionen und dem übrigen Betriebsaufwand anfällt, zu deklarieren.

☞ Weitere Einzelheiten zur Vorsteuer finden Sie in der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

Ziffer 410: Einlageentsteuerung (Art. 32, bitte detaillierte Aufstellung beilegen)

Unter dieser Ziffer wird die Vorsteuer deklariert, die zu einem früheren Zeitpunkt nicht abgezogen werden konnte, weil die Voraussetzungen gemäss Artikel 28 Absatz 1 MWSTG dazu nicht gegeben waren. Der MWST-Abrechnung muss eine detaillierte Aufstellung beigelegt werden.

Bei Anwendung der MWST-Online-Abrechnung ist eine detaillierte Aufstellung auf dem Postweg einzureichen.

Ziffer 415: Vorsteuerkorrekturen: gemischte Verwendung (Art. 30), Eigenverbrauch (Art. 31)

Hier werden Vorsteuerkorrekturen deklariert, beispielsweise infolge

- gemischter Verwendung (d. h. Verwendung von Gegenständen oder Dienstleistungen sowohl zur Erbringung von Leistungen mit Anspruch auf Vorsteuerabzug als auch von Leistungen ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug oder Verwendung von Gegenständen oder Dienstleistungen ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit), oder
- Eigenverbrauchs.

☞ Weitere Einzelheiten zu den Vorsteuerkorrekturen und zur Einlageentsteuerung finden Sie in den MWST-Infos Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen sowie Nutzungsänderungen.

Ziffer 420: Vorsteuerkürzungen: Nicht-Entgelte wie Subventionen, Tourismusabgaben (Art. 33 Abs. 2)

Unter dieser Ziffer werden Vorsteuerkürzungen im Zusammenhang mit dem Erhalt von Nicht-Entgelten (Art. 18 Abs. 2 Bst. a-c MWSTG) deklariert. In Bezug auf die Nicht-Entgelte sind die Ausführungen in der nachfolgenden Ziffer 900 zu beachten.

Ziffer 500: Zu bezahlender Betrag

Die sich hier ergebende MWST-Schuld ist innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode zu begleichen. Teilzahlungen müssen mit der ESTV vereinbart werden. Diese dürfen jedoch nicht in der MWST-Abrechnung abgezogen oder erwähnt werden.

Ziffer 510: Guthaben der steuerpflichtigen Person

Sofern sich ein Guthaben aus der MWST-Abrechnung ergibt, überweist die ESTV den entsprechenden Betrag innert 60 Tagen nach Eintreffen der MWST-Abrechnung. In diesen Fällen sind der ESTV die für die Auszahlung notwendigen Angaben schriftlich mitzuteilen.

1.5 Dritter Teil (III. Andere Mittelflüsse; Art. 18 Abs. 2)

Ziffer 900: Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)

Nachfolgend aufgeführte Nicht-Entgelte sind hier zu deklarieren. Unter **Ziffer 200** sind sie jedoch **nicht** aufzuführen. Die damit verbundenen Vorsteuerkürzungen sind unter der Ziffer 420 zu berücksichtigen.

- Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge;
- Gelder, die Kur- und Verkehrsvereine ausschliesslich aus öffentlich-rechtlichen Tourismusabgaben erhalten;

- Beiträge, die Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds erhalten.

Ziffer 910: Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d–l)

Die Nicht-Entgelte, die unter dieser Ziffer deklariert werden, sind unter Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben d–l MWSTG aufgelistet. Unter Ziffer 200 sind sie jedoch nicht aufzuführen.

Zusätzlich empfiehlt die ESTV die Durchlaufposten i. S. v. Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG (z. B. Gebühren für Motorfahrzeugkontrollen, Debouren und Kurtaxen im Hotel- und Gastgewerbe) in der Ziffer 910 zu deklarieren. Unter Ziffer 200 sind durchlaufende Posten jedoch nicht aufzuführen.

Kurzarbeitsentschädigungen gemäss der Covid-19-Verordnung Arbeitslosenversicherung vom 20. März 2020 (SR 837.033) sowie Erwerbsausfallentschädigungen gemäss der Covid-19-Verordnung Erwerbsausfall vom 20. März 2020 (SR 830.31) sind ebenfalls unter Ziffer 910 zu deklarieren. Unter der Ziffer 200 sind sie nicht aufzuführen.

☞ Über die mehrwertsteuerrechtliche Handhabung der Kurtaxen orientiert die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge einer Änderung von MWST-Bestimmungen gültig ab 01.03.2020 (Covid-19-Verordnung Arbeitslosenversicherung) bzw. 17.03.2020 (Covid-19-Verordnung Erwerbsausfall) (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2 Was ist die Steuerperiode?

Die Steuerperiode ist die Periode, über welche die Steuer erhoben wird (Art. 34 - 35 MWSTG).

Die Steuerperiode teilt sich in mehrere Abrechnungsperioden auf. Je nach gewählter Abrechnungsmethode kann dies vierteljährlich (effektive Abrechnungsmethode) oder halbjährlich (Saldosteuersatzmethode) sein. Bei regelmässigen Vorsteuerüberschüssen ist auf Antrag auch eine monatliche Abrechnung möglich. Die Abrechnungsperiode ist der Zeitraum, für welchen die steuerpflichtige Person mit der ESTV über die MWST abzurechnen hat.

3 Was ist hinsichtlich der Abrechnungsart zu beachten?

- Bei der Abrechnung der Steuer nach **vereinbarten** Entgelten (Art. 39 Abs. 1 MWSTG) muss die steuerpflichtige Person das Entgelt in derjenigen Abrechnungsperiode deklarieren, in der sie die Leistungen ihren Kunden in Rechnung gestellt hat. Dementsprechend kann sie die Vorsteuer in der Abrechnungsperiode abziehen, in welcher sie die Rechnung vom Leistungserbringer erhalten hat (Art. 40 Abs. 1 MWSTG).

- Bei der Abrechnung nach **vereinnahmten** Entgelten (Art. 39 Abs. 2 MWSTG) entsteht die Umsatzsteuerschuld hingegen in dem Moment, in dem die steuerpflichtige Person das Entgelt tatsächlich erhält. Der Anspruch auf den Vorsteuerabzug entsteht im Zeitpunkt der Bezahlung (Art. 40 Abs. 2 MWSTG). Diese Abrechnungsart ist auch möglich, wenn eine separate Buchhaltung für die Forderungen geführt wird. Die Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten muss bei der ESTV beantragt werden.

- Die gewählte Abrechnungsart muss mindestens während einer Steuerperiode beibehalten werden (Art. 39 Abs. 3 MWSTG).

4 Welche Vorschriften bestehen hinsichtlich der Einreichung der MWST-Abrechnung?

- Die steuerpflichtige Person hat innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode abzurechnen (Art. 71 Abs. 1 MWSTG).
- Endet die Steuerpflicht, so läuft die Frist von diesem Zeitpunkt an (Art. 71 Abs. 2 MWSTG).

5 Wann und in welcher Form hat die Entrichtung der Steuer zu erfolgen?

Innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode hat die steuerpflichtige Person die in diesem Zeitraum entstandene Steuerschuld zu begleichen (Art. 86 Abs. 1 MWSTG)

Der MWST-Abrechnung (Papierformular) beigelegt ist ein Einzahlungsschein mit Referenznummer. Bitte verwenden Sie den beigelegten Einzahlungsschein, damit die automatisierte Verarbeitung gewährleistet ist. Sollte der Einzahlungsschein nicht mehr vorhanden sein, können Sie alternativ die nachfolgenden Zahlstellen nutzen:

Mehrwertsteuer
PC 30-37-5
IBAN CH60 0900 0000 3000 0037 5
BIC POFICHBEXXX

Unter Mitteilungen bitte MWST-Nr. und Zahlungsgrund (Abrechnungsperiode) angeben.

Bei der **MWST-Online-Abrechnung ESTV** werden nach Abschluss der Deklaration die Zahlungskoordinaten (Konto- und Referenznummer) auf dem Bildschirm und auf der Abrechnung (PDF) angezeigt. Bitte verwenden Sie die angezeigte Referenznummer, damit die automatisierte Verarbeitung gewährleistet ist.

6 Wie ist das Vorgehen bei einem Überschuss zugunsten der steuerpflichtigen Person?

Ergibt sich aus der MWST-Abrechnung ein Überschuss zugunsten der steuerpflichtigen Person, so wird dieser i.d.R. innert 60 Tagen nach Eintreffen der Deklaration ausbezahlt (Art. 88 MWSTG).

7 Wie ist bei Korrekturen von Mängeln in der MWST-Abrechnung vorzugehen?

Die steuerpflichtige Person hat die MWST-Abrechnung mit ihrem Jahresabschluss abzugleichen und festgestellte Mängel zu korrigieren. Solche Korrekturen müssen spätestens in derjenigen Abrechnungsperiode erfolgen, in die der 180. Tag nach Abschluss des Geschäftsjahres fällt. Die festgestellten Mängel sind der ESTV mittels Berichtigungsabrechnung zu melden (Art. 72 Abs. 1 MWSTG). Die Berichtigungsabrechnung kann mit der MWST-Online-Abrechnung eingereicht werden. Das Papierformular ist über Internet (www.estv.admin.ch) abrufbar. Wurden beim Abgleich mit dem Jahresabschluss keine Mängel festgestellt, ist keine Berichtigungsabrechnung einzureichen.

Ist nach Ablauf von 240 Tagen seit Ende des betreffenden Geschäftsjahres keine Berichtigungsabrechnung eingegangen, geht die ESTV davon aus, dass die von der steuerpflichtigen Person eingereichten MWST-Abrechnungen vollständig und korrekt sind und die Steuerperiode finalisiert ist.

Auf dem nachdeklarierten Steuerbetrag ist ein Verzugszins geschuldet, sofern der Steuerbetrag nach dem Verfalldatum der betreffenden Steuerperiode (mittlerer Verfall) bezahlt wird. Der Zinssatz beträgt pro Jahr

- 4,0 % ab dem 1. Januar 2012 (Art. 1 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 über die Verzugs- und die Vergütungszinssätze; SR 641.207.1);

- 0 % vom 20. März 2020 bis zum 31. Dezember 2020 (Art. 2 der Verordnung vom 20. März 2020 über den befristeten Verzicht auf Verzugszinsen bei verspäteter Zahlung von Steuern, Lenkungsabgaben und Zollabgaben sowie Verzicht auf die Darlehensrückerstattung durch die Schweizerische Gesellschaft für Hotelkredit; SR 641.207.2);

- 4,0 % ab dem 1. Januar 2021.

☞ Informationen zu den Arbeiten beim Jahresabschluss und zur Buchführung können der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung entnommen werden.

Praxisänderung infolge einer befristeten Änderung einer MWST-Bestimmung (neue Verordnung über den befristeten Verzicht auf Verzugszinsen bei verspäteter Zahlung von Steuern, Lenkungsabgaben und Zollabgaben sowie Verzicht auf die Darlehensrückerstattung durch die Schweizerische Gesellschaft für Hotelkredit) gültig ab 21.03.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

HILTPOLD VAT SUPPORT

8 Muster des Abrechnungsformulars

Abrechnungsperiode:
Einreichedatum und Zahlungsfrist:
Valuta (Verzugszins ab):
MWST-Nr:
ESTV-ID:

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)

	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte, inkl. optierte Leistungen, Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland (weltweiter Umsatz)	200		
In Ziffer 200 enthaltene Entgelte aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird	205		
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)	220		
Leistungen im Ausland (Ort der Leistung im Ausland)	221 +		
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +		
Von der Steuer ausgenommene Inlandleistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +		
Entgeltsminderungen wie Skonti, Rabatte usw.	235 +		
			Total Ziff. 220 bis 280
Diverses (z.B. Wert des Bodens, Ankaufspreise Margenbesteuerung)	280 +	= -	289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299	=	

II. STEUERBERECHNUNG

Satz		Leistungen CHF ab 01.01.2018	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2018			Leistungen CHF bis 31.12.2017	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2017	
Normal	302		+	7,7%	301		+	8,0%
Reduziert	312		+	2,5%	311		+	2,5%
Beherbergung	342		+	3,7%	341		+	3,8%
Bezugsteuer	382		+		381		+	
Total geschuldete Steuer (Ziff. 301 bis 382)							=	399

		Steuer CHF / Rp.	
Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand	400		
Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand	405 +		
Einlageentsteuerung (Art. 32, bitte detaillierte Aufstellung beilegen)	410 +		
Vorsteuerkorrekturen: gemischte Verwendung (Art. 30), Eigenverbrauch (Art. 31)	415 -		
			Total Ziff. 400 bis 420
Vorsteuerkürzungen: Nicht-Entgelte wie Subventionen, Tourismusabgaben (Art. 33 Abs. 2)	420 -	= -	479
Zu bezahlender Betrag	500	=	
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510 =		

III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)

Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)	900	
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-i)	910	

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:
Datum: Rechtsverbindliche Unterschrift Kontaktperson: Name, Tel.-Nr.

MWST-4470 / V 1.4.0 / 55447106

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.15d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

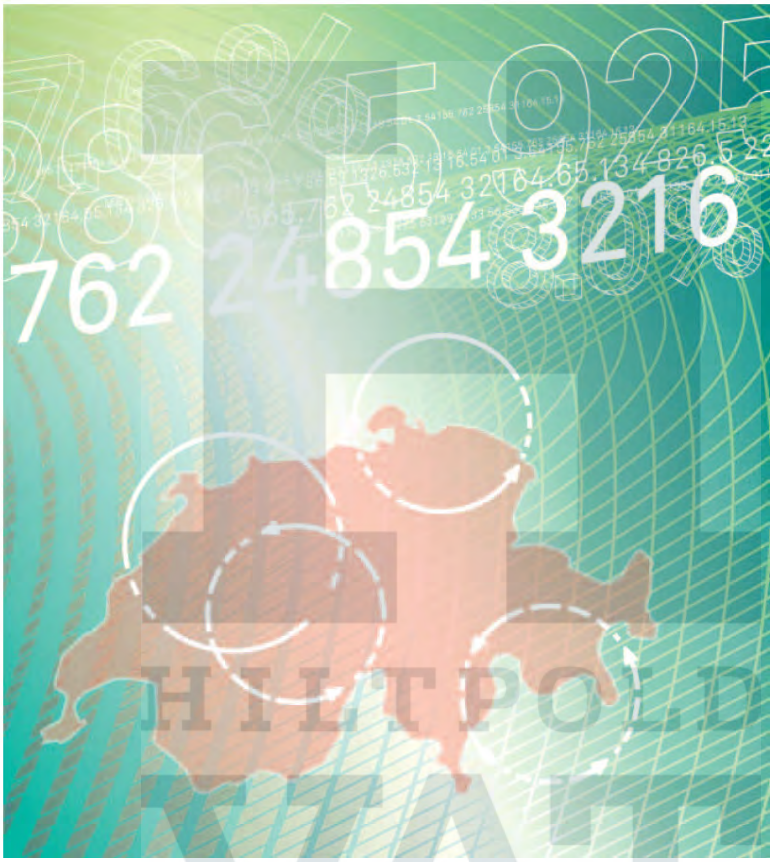
HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 16

Buchführung und Rechnungsstellung



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 6
1 Buchführung 8
1.1 Allgemeines 8
1.2 Allgemeine Pflicht zur Buchführung gemäss Obligationenrecht (OR) 8
1.3 Aufzeichnungspflicht 9
1.4 Folgen mangelhaft geführter Buchhaltung 9
1.5 Prüfspur 9
1.6 Aufbewahrung 10
1.6.1 Aufbewahrungsart 10
1.6.2 Aufbewahrungsdauer 12
1.7 Die Behandlung der MWST in der Buchhaltung 12
1.8 Abrechnungsart 13
1.9 Abrechnungsmethoden 13
1.9.1 Effektive Abrechnung 14
1.9.2 Abrechnung mit der Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode 16
1.10 Vorlage von Belegen und Ermöglichung der Steuerkontrolle 17
2 Rechnungsstellung 18
2.1 Rechnung (Begriff) 18
2.2 Form und Inhalt der Rechnungen 18
2.3 Weitere Ausführungen zu den Rechnungsanforderungen 20
2.4 Beispiele von Rechnungen und Kassenquittungen 21
2.4.1 Rechnungen mit nur einem Steuersatz 21
2.4.2 Rechnungen mit verschiedenen Steuersätzen 23
2.4.3 Rechnungen mit verschiedenen Steuersätzen und Nebenkosten 25
2.4.4 Verrechnungsgeschäfte 26
2.4.5 Rechnungen in ausländischer Währung 29
2.5 Elektronische Rechnung (E-Rechnung) 33
2.6 Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis 33
3 Anhang 33
3.1 MWST-Checkliste am Ende des Geschäftsjahres 34
3.2 Umsatzabstimmung über das Geschäftsjahr 1. Januar bis 31. Dezember 2010. Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten/Verbuchung netto. Ausschliesslich steuerbare Umsätze zum Normalsatz 36
3.3 Umsatzabstimmung über das Geschäftsjahr 1. Januar bis 31. Dezember 2010. Abrechnung nach vereinbarten Entgelten/Verbuchung brutto. Sowohl Umsätze zum Normalsatz als auch zum reduzierten Satz 38
4 Anhang: Neues Rechnungslegungsrecht; „Vereinfachte/eingeschränkte“ Buchführung und die MWST 39
4.1 Allgemeines zur „vereinfachten/eingeschränkten“ Buchführung anhand einer Einnahmen- und Ausgabenrechnung (inkl. Angabe der Vermögenslage) 39
4.1.1 Einleitung 39
4.1.2 Rechtliche Grundlage (Art. 957 OR) 39
4.1.3 Definition «Umsatzerlös» 40
4.1.4 Kleinstunternehmen im Sinne von Artikel 957 Absatz 2 OR 42
4.1.4.1 Umschreibung der Kleinstunternehmen 42
4.1.4.2 „Freie Berufe“ und deren Buchführungspflichten im neuen Rechnungslegungsrecht 42

4.2 Einnahmen- und Ausgabenrechnung 43
4.2.1 Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung (Art. 957a Abs. 2 Ziff. 1 - 5 OR) 43
4.2.2 Aufbau einer Einnahmen- und Ausgabenrechnung 43
4.2.3 Nachweis Vermögenslage (Art. 957 Abs. 2 OR) beziehungsweise Geschäftsvermögen zu Beginn und am Ende einer Steuerperiode 45
4.3 Geschäftsbücherverordnung und Buchungsbelege 45
4.3.1 Geschäftsbücherverordnung 45
4.3.2 Buchungsbelege im Sinne von Artikel 957a Absatz 3 OR 46
4.4 Führung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher und Belege (Art. 958f OR) 46
Rechtlicher Hinweis 49

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind somit als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
E-Rechnung	Elektronische Rechnung
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
EIDI-V	Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 über elektronische Daten und Informationen (EIDI-V) (SR 641.201.511)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
EUR	Euro
GeBüV	Verordnung vom 24. April 2002 über die Führung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher (Geschäftsbücherverordnung; GeBüV) (SR 221.431)
MWST	Mehrwertsteuer
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
nRLR	neues Rechnungslegungsrecht
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SSS	Saldosteuersatz, Saldosteuersätze
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
Ziff.	Ziffer

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Die gesetzlichen Grundlagen lauten wie folgt:
Buchführung: Artikel 70 MWSTG und Artikel 122 MWSTV.
Rechnungsstellung: Artikel 26 und 27 MWSTG sowie Artikel 57 MWSTV.

Die vorliegende MWST-Info gibt Auskunft über das Führen von Geschäftsbüchern und Aufzeichnungen sowie über Form und Inhalt von Rechnungen.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2010**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Buchführung

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können dem Anhang 4 entnommen werden.

1.1 Allgemeines

Die nachfolgenden Hinweise dienen dazu, die buchmässige Erfassung der MWST zu erleichtern. Eine formell und materiell ordnungsgemäss geführte Buchhaltung ist eine wichtige Voraussetzung für die korrekte Erfassung der MWST. Die MWST erfordert eine gewisse Anpassung der Buchführung an die Besonderheiten dieser Steuer. In den meisten Fällen dürfte die Schaffung zusätzlicher Konten oder Codes für die MWST sowie eine Anpassung bestehender Journale oder Hilfsbücher genügen.

Für Geschäftsbücher, Buchungsbelege und die Geschäftskorrespondenz gilt im Verwaltungs- und im Rechtsmittelverfahren der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 3 MWSTG). Ungeachtet der Beweismittelfreiheit gilt weiterhin der Grundsatz, dass die Beweispflicht für steuerentlastende Tatsachen der steuerpflichtigen Person obliegt.

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können dem Anhang 4 entnommen werden.

1.2 Allgemeine Pflicht zur Buchführung gemäss Obligationenrecht (OR)

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können dem Anhang 4 entnommen werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1.3 Aufzeichnungspflicht

Steuerpflichtige Personen, die nach OR nicht zur Führung von Geschäftsbüchern verpflichtet sind, müssen Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen erstellen (Art. 125 Abs. 2 DBG). Die Geschäftsvorfälle sind chronologisch fortlaufend aufzuzeichnen, und zwar zeitnah, d.h. zeitlich unmittelbar nach ihrer Verwirklichung und damit aktuell. Die Anforderungen an diese Aufzeichnungspflicht richten sich nach der Art und dem Umfang der selbstständigen Erwerbstätigkeit. Die steuerpflichtige Person hat die Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben, lückenlos und wahrheitsgetreu auf nicht veränderbare Art vorzunehmen. Bei allen Einnahmen und Ausgaben sind ausser dem Zeitpunkt des Geschäftsvorfalls in der Regel auch die Namen der Leistungserbringer und der Empfänger anzugeben. Bei den Ausgaben ist immer auch der Zahlungsgrund beziehungsweise Zahlungszweck anzugeben.

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können dem Anhang 4 entnommen werden.

1.4 Folgen mangelhaft geführter Buchhaltung

Eine mangelhaft geführte Buchhaltung sowie das Fehlen von Abschlüssen, Unterlagen und Belegen können sich namentlich bei Steuerkontrollen nachteilig auswirken und zu einer annäherungsweisen Ermittlung der MWST durch die ESTV führen (Art. 79 MWSTG).

1.5 Prüfspur

Die Prüfspur in der Buchhaltung ist eine wichtige Komponente, welche die formelle Dokumentation sicherstellt. Unter einer Prüfspur versteht man die Verfolgung der Geschäftsvorfälle sowohl vom Einzelbeleg über die Buchhaltung bis zur MWST-Abrechnung als auch in umgekehrter Richtung. Diese Prüfspur muss - auch stichprobenweise - ohne Zeitverlust jederzeit gewährleistet sein. Dabei ist nicht von Belang, ob und welche technischen Hilfsmittel zur Führung der Geschäftsbücher und Archivierung eingesetzt werden. Die Prüfspur verlangt insbesondere:

- einen übersichtlichen Aufbau der Geschäftsbücher sowie verständliche Buchungstexte in Buchhaltungen und Journalen;
- Belege mit Kontierungs- sowie Zahlungsvermerken;
- eine geordnete und systematische Klassierung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher und Belege.

Auf Sammelbuchungen ist möglichst zu verzichten. Werden beispielsweise in Hauptbuchkonti nur periodisch zusammengefasste Buchungen dargestellt, ist sicherzustellen, dass die Prüfbarkeit der Sammelbeträge mittels separater Journale gewährleistet bleibt.

Bei nicht miteinander verbundenen Systemen ist mindestens ein gemeinsames Ordnungsmerkmal notwendig, mit dem die Prüfspur gewährleistet wird. Dabei gilt es zu beachten, dass der wahlfreie Zugriff auf alle gespeicherten Daten über Sortier- und Filterfunktionen möglich ist.

Bei logischer Verknüpfung der Buchungssätze mit dem elektronischen Archiv ist es eine Erleichterung, wenn alle zum Geschäftsvorfall gehörenden Belege angezeigt werden.



Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können dem Anhang 4 (Ziff. 4.2.1) entnommen werden.

1.6 Aufbewahrung

1.6.1 Aufbewahrungsart

Geschäftsbücher und Buchungsbelege können auf Papier, elektronisch oder in vergleichbarer Weise aufbewahrt werden, soweit dadurch die Übereinstimmung mit den zugrunde liegenden Geschäftsvorfällen und Sachverhalten gewährleistet ist (Art. 958f Abs. 3 OR). Das Gleiche gilt für die mehrwertsteuerrelevante Geschäftskorrespondenz.

Geschäftsbücher, Buchungsbelege und die Geschäftskorrespondenz, die ausschliesslich in elektronischer oder vergleichbarer Weise aufbewahrt werden, haben die gleiche Beweiskraft wie solche, die ohne Hilfsmittel lesbar sind. Die mit der Vernichtung des ursprünglichen Informationsträgers verbundenen Risiken trägt das aufbewahrungspflichtige Unternehmen. Die zulässigen Informationsträger sind in Artikel 9 GeBüV umschrieben. Die Überprüfung der Daten muss während der gesamten gesetzlich vorgeschriebenen Aufbewahrungsdauer möglich sein. Die Aufzeichnungen müssen jederzeit lesbar gemacht und auf Begehren eines Einsichtsberechtigten zur Verfügung gestellt werden können (Art. 6 GeBüV).



Die Papierrechnung, die gescannte Papierrechnung und die elektronische Rechnung sind gleichgestellt, weil die Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung und Rechnungslegung für alle Arten von Buchungsbelegen gelten.

Bei übermittelten und aufbewahrten Daten, die für den Vorsteuerabzug, die Steuererhebung oder den Steuerbezug relevant sind, müssen unabhängig davon, ob sie auf Papier oder elektronisch vorliegen, die Grundsätze der ordnungsgemässen Datenverarbeitung gewährleistet sein (Art. 2 GeBüV). Diese müssen so geführt und aufbewahrt werden, dass sie nicht geändert werden können, ohne dass sich dies feststellen lässt (Art. 3 GeBüV). Der Nachweis des Ursprungs und der Unveränderheit kann dann als erbracht angenommen werden, wenn die Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung nach Artikel 957a Absatz 2 OR eingehalten sind.



Für in der Schweiz domizilierte Betriebsstätten von ausländischen Unternehmen und für ausländische Unternehmen, die Leistungen in der Schweiz erbringen, gelten diese Bestimmungen sinngemäss. Die ESTV empfiehlt, die erzielten Erträge und die getätigten Leistungsbezüge in der Schweiz auf separaten Konten zu verbuchen oder mindestens mit speziellen Codes zu erfassen.

Beispiel

Das Unternehmen Xenia AG handelt mit Verpackungsmaterialien. Die Lieferantenrechnungen werden beim Eingang gescannt (als PDF) und elektronisch weiterverarbeitet. Die Prüfung der inhaltlichen Richtigkeit erfolgt digital und ist dokumentiert (Visumsprozess). Die Lieferantenrechnungen werden an die Buchungen „angehängt“ und können mittels anklicken der jeweiligen Buchung jederzeit geöffnet werden. Die Originalrechnungen werden vernichtet.

Die elektronischen Belege sind den Papierbelegen gleichgestellt und werden als Nachweise akzeptiert, wenn die Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung beziehungsweise Rechnungslegung sowie die gesetzlichen Vorschriften der Führung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher (Art. 958f OR sowie Art. 9 GeBüV) eingehalten wurden. Es ist sicherzustellen, dass die Lieferantenrechnungen innert nützlicher Frist lesbar gemacht werden können (Art. 6 GeBüV).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.6.2 Aufbewahrungsdauer

Die Geschäftsbücher und Belege sind geordnet nach Steuerperiode bis zum Eintritt der absoluten Verjährung der Steuerforderung mindestens aber während 10 Jahren, aufzubewahren. Artikel 958f OR bleibt vorbehalten. Als Belege gelten Korrespondenzen, Bestellungen, Lieferantenrechnungen, Kopien der Ausgangsrechnungen, Kaufverträge, Zahlungsbelege, Kassenstreifen, Ein- und Ausfuhrveranlagungsverfügungen der EZV, Hilfsbücher, interne Belege wie Arbeitsrapporte, Werkstattkarten, Materialbezugsscheine, Zusammenstellungen für die MWST-Abrechnungen, die MWST-Abrechnungen usw.

Geschäftsunterlagen im Zusammenhang mit unbeweglichen Gegenständen sind während 20 Jahren aufzubewahren (z.B. Lieferantenrechnungen, Kaufverträge, MWST-Abrechnungen und Hauptbuchkonten). Ist nach Ablauf dieser Frist die Verjährung der Steuerforderung, auf welche sich die Unterlagen beziehen, noch nicht eingetreten, so dauert die Aufbewahrungspflicht bis zum Eintritt der Verjährung. Es empfiehlt sich daher, alle dazu notwendigen Unterlagen entsprechend aufzubewahren.

Möchte die steuerpflichtige Person die Margenbesteuerung bei Sammlerstücken anwenden, so sind die entsprechenden Geschäfts- und Buchhaltungsunterlagen (z.B. Lieferantenrechnungen, Kaufverträge, MWST-Abrechnungen und Hauptbuchkonten) vom Ankaufszeitpunkt bis zur Verjährung der mit Margenbesteuerung ermittelten Steuerforderung aufzubewahren.

Im Übrigen sind die weiteren Bestimmungen gemäss Geschäftsbücherverordnung (GeBüV) zu berücksichtigen.

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können den Ziffern 4.3 - 4.4 entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.7 Die Behandlung der MWST in der Buchhaltung

Die MWST ist grundsätzlich Bestandteil der Entgelte für steuerbare Leistungen. Ihr kommt jedoch in der Buchhaltung der steuerpflichtigen Person der Charakter eines durchlaufenden Postens zu. Bei Abrechnung nach der effektiven Methode kann die Vorsteuer in der MWST-Abrechnung von der auf dem Umsatz geschuldeten MWST ganz oder teilweise abgezogen werden. Ein Überschuss der MWST auf dem Umsatz ist der ESTV zu entrichten. Ein Vorsteuerüberschuss wird von der ESTV zurückbezahlt oder gutgeschrieben.

Da die MWST buchhalterisch einen durchlaufenden Posten darstellt, empfiehlt es sich, die auf dem Umsatz geschuldete MWST auf einem separaten Konto Umsatzsteuer zu verbuchen. Die beim Einkauf an steuerpflichtige Leistungserbringer zu bezahlende oder bezahlte, abzugsberechtigte MWST wird dann auf das Konto Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand oder auf das Konto Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand erfasst.

☞ Für das Vorgehen bei der Erstellung der MWST-Abrechung gibt die MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung Auskunft.

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können dem Anhang 4 entnommen werden.

1.8 Abrechnungsart

Bei der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten muss das Entgelt in der Steuerabrechnung derjenigen Abrechnungsperiode deklariert werden, in der die Leistungen in Rechnung gestellt worden sind. Bei Vorauszahlungen für nicht von der Steuer befreite Leistungen muss das Entgelt in der Abrechnungsperiode deklariert werden, in welcher das Entgelt vereinnahmt worden ist. Das selbe gilt bei Leistungen ohne Rechnungsstellung (Art. 40 Abs. 1 Bst. c MWSTG).

Die Vorsteuer kann in der Abrechnungsperiode, in der die steuerpflichtige Person die Rechnung erhalten hat, in Abzug gebracht werden. Massgebend für die Zuordnung der Rechnung zur entsprechenden Abrechnungsperiode ist in der Regel das Rechnungsdatum.

Bei der Abrechnung nach vereinnahmtem Entgelten (Bewilligung der ESTV erforderlich) entsteht die Steuerschuld in dem Moment, in dem die steuerpflichtige Person das Entgelt tatsächlich erhält. Die Vorsteuer kann in der Abrechnungsperiode, in der die steuerpflichtige Person die Rechnung bezahlt hat, geltend gemacht werden.

Die gewählte Abrechnungsart muss während mindestens einer Steuerperiode beibehalten werden (Art. 39 Abs. 3 MWSTG).

1.9 Abrechnungsmethoden

1.9.1 Effektive Abrechnung

Bei der effektiven Abrechnung empfiehlt es sich, die MWST in der Buchhaltung netto zu erfassen. Das bedeutet, dass Aufwand und Ertrag in der Buchhaltung am Ende des Buchungsvorganges ohne MWST ausgewiesen werden. Bei diesem Vorgehen wird die auf dem Umsatz geschuldete MWST auf dem Konto *Umsatzsteuer* und die beim Einkauf an steuerpflichtige Leistungserbringer zu bezahlende oder bezahlte, abzugsberechtigte MWST auf separaten Konten *Vorsteuer* verbucht.

☞ Für das Vorgehen bei der Erstellung der MWST-Abrechnung gibt die MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung Auskunft.

Beispiele
Buchungen mit dem Gegenkonto Umsatzsteuer

	Soll	***Haben***
Verkauf einer Filmkamera gegen		
Rechnung für CHF 2'369.40		
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	*2'369.40*	
Warenverkauf 7,7 %		*2'200.00*
Kreditor Umsatzsteuer		*169.40*
Reparatur eines Fahrrads gegen bar		
für CHF 161.55		
Kasse	*161.55*	
Werkstatterlös 7,7 %		*150.00*
Kreditor Umsatzsteuer		*11.55*

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Beispiele
Buchungen mit dem Gegenkonto Vorsteuer

	Soll	***Haben***
Kauf von Ersatzteilen gegen Rechnung		
für CHF 538.50		
Schulden aus Lieferungen und Leistungen		*538.50*
Wareneinkauf 7,7 %	*500.00*	
Vorsteuer auf Materialaufwand und		
Dienstleistungen	*38.50*	
Kauf eines Taschenrechners gegen bar		
für CHF 84.00		
Kassa		*84.00*
Büromaterialaufwand 7,7 %	*78.00*	
Vorsteuer auf Investitionen und übrigem		
Betriebsaufwand	*6.00*	

Bemerkung
Anstelle der Begriffe *Debitoren* und *Kreditoren* werden die Bezeichnungen des Aktienrechts *Forderungen aus Lieferungen und Leistungen* beziehungsweise *Schulden aus Lieferungen und Leistungen* verwendet.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.9.2 Abrechnung mit der Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode

Bei Abrechnung nach der Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode wird die MWST anhand des Bruttoumsatzes berechnet. Die geschuldete Umsatzsteuer muss daher in einer zusätzlichen Buchung erfasst werden. Wegen der Umsatzabstimmung und des Grundsatzes des Verrechnungsverbotes empfiehlt es sich, die abzuführende MWST spätestens am Ende der Abrechnungsperiode separat zu erfassen.

☞ Mehr dazu in den MWST-Infos Saldosteuersätze und Pauschalsteuersätze und im nachfolgenden Beispiel.

Beispiel

Das Buchhaltungsbüro Buchi AG rechnet nach vereinnahmten Entgelten und mit der Saldosteuersatzmethode ab. Für die Führung der Buchhaltung wird an die Meier GmbH ein Honorar von 2'692.50 Franken (inkl. CHF 192.50 MWST) in Rechnung gestellt. Der Zahlungseingang beim Buchhaltungsbüro Buchi AG erfolgt über die Bank.

	Soll	***Haben***
Bank	*2'692.50*	
Honorarumsatz		*2'692.50*
*Aufwand MWST **	*158.85*	
*Kreditor Umsatzsteuer ***		*158.85*

* *Das Konto Aufwand MWST enthält die an die ESTV abzuliefernde, mit dem Saldosteuersatz berechnete Steuer und wird in der Erfolgsrechnung als Erlösminderung aufgeführt.*

** *Der Saldosteuersatz für die Führung von Buchhaltungen beträgt 5,9 %.*

HILTPOLD VAT SUPPORT

1.10 Vorlage von Belegen und Ermöglichung der Steuerkontrolle

Zu den Aufgaben der ESTV gehört es, Steuerkontrollen durchzuführen. Die steuerpflichtige Person ist gemäss Artikel 68 Absatz 1 MWSTG verpflichtet, die ESTV dabei zu unterstützen. Dazu ist es unerlässlich der ESTV auf Verlangen alle erforderlichen Auskünfte zu erteilen, die über die Tatsachen für die Feststellung der Steuerpflicht, für die Berechnung der MWST auf dem Umsatz und für die Berechnung der Vorsteuer notwendig sind. Dies hat kostenfrei sowie nach bestem Wissen und Gewissen zu erfolgen. Im Rahmen der Steuerkontrolle ist es zudem wichtig, der ESTV die Dokumentation der Buchhaltung wie Buchungsbelege und Kontennachweise vorzulegen oder einzureichen. Daraus müssen die Tatsachen über Lieferungs-, Dienstleistungs- und Eigenverbrauchstatbestände oder über Vorsteuerbetreffnisse ersichtlich sein (Art. 128 MWSTV). Hat die ESTV eine Steuerkontrolle angekündigt, ist es hilfreich, die nachfolgend aufgeführten Unterlagen bereitzustellen:

- Hauptbuchkonten;
- Hilfs- und Nebenbücher;
- Betriebsbuchhaltung;
- Erfolgsrechnungen;
- Bilanzen;
- Revisions- und Geschäftsberichte;
- Inventar/Aufstellungen im Umlaufvermögen, Anlagevermögen und Fremdkapital;

sowie alle anderen Aufzeichnungen, Unterlagen und Belege, die dem Nachweis der Vollständigkeit und Ordnungsmässigkeit der Geschäftsbücher dienen. Vorbehalten bleibt das gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis.

Im Sinne einer Arbeitshilfe sind im Anhang 3 (Ziff. 3.1 - 3.3) dieser MWST-Info eine Checkliste sowie Beispiele zur Umsatzabstimmung angefügt, die für die Dokumentation herangezogen werden kann. Diese Arbeitshilfen erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit.

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können dem Anhang 4 (Ziff. 4.3 - 4.4) entnommen werden.

2 Rechnungsstellung

2.1 Rechnung (Begriff)

Als Rechnung im Sinne der MWST gilt jedes Dokument, mit dem gegenüber einer Drittperson über das Entgelt für eine Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird (Art. 3 Bst. k MWSTG). Als Rechnungen gelten deshalb beispielsweise Quittungen, Kassenzettel, Verträge und Gutschriften des Leistungserbringers oder -empfängers, nicht aber Belastungsanzeigen für Kreditkartenzahlungen.

2.2 Form und Inhalt der Rechnungen

Der Leistungserbringer hat dem Leistungsempfänger auf Verlangen eine Rechnung auszustellen, die sowohl den Leistungserbringer und den Leistungsempfänger als auch die Art der Leistung eindeutig identifizieren (Art. 26 MWSTG).

Rechnungen oder anderweitige Abrechnungsbelege für steuerpflichtige Leistungsempfänger sowie für Abnehmer mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland (mit Anspruch auf Vergütung der MWST) sollten **in der Regel** folgende Angaben enthalten:

a) Den Namen und Ort des Leistungserbringers, wie er im Geschäftsverkehr auftritt;

b) den Namen und Ort des Leistungsempfängers, wie er im Geschäftsverkehr auftritt;

c) Art, Gegenstand und Umfang der Leistung;

d) Die MWST-Nr., unter welcher der Leistungserbringer im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist;

e) Datum oder Zeitraum der Leistungserbringung, soweit diese nicht mit dem Rechnungsdatum übereinstimmen;

f) Das Entgelt für die Leistung;

g) Den anwendbaren Steuersatz und den vom Entgelt geschuldeten Steuerbetrag; schliesst das Entgelt die Steuer ein, so genügt die Angabe des anwendbaren Steuersatzes.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Beispiel
Rechnung mit einem einzigen Steuersatz und offenem Ausweis des MWST-Betrages

L. H A E F E L I *Bürosysteme* *Bühlstrasse 19* *4600 Olten* *CHE-123.456.789 MWST*	***(a)***	***Rechnung***	
	(d)	*Olten, 26. März 2018*	
	(b)	*F. Gruber & Co.* *Eisenkonstruktionen* *Schachenstrasse 17* *5012 Schönenwerd*	
Ich lieferte Ihnen am 19. März 2018	***(e)***		
1 Kopierer Marke X, Typ C *Geräte-Nr. KYRO 1731*	***(c)***		
	(f)	*CHF*	*5'500.00*
7,7 % MWST	***(g)***	*CHF*	*423.50*
Total		***CHF***	***5'940.00***

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.3 Weitere Ausführungen zu den Rechnungsanforderungen

- Leistungserbringer, Leistungsempfänger und die Art der Leistung müssen identifizierbar sein.
- Als zulässige Namen gelten auch sog. Enseignes (z.B. Restaurant Rössli).
- Werden Leistungen erbracht, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, ist für die MWST-Abrechnung eine Steuersatzaufteilung notwendig. Solche Leistungen sind deshalb immer gesondert auszuweisen. Ist der Leistungsempfänger nicht steuerpflichtig, genügt ein separater Steuerausweis.
- Bei der Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens mit Meldeverfahren (Art. 38 MWSTG) darf in Rechnungen (☞ Ziff. 2.1) nicht auf die MWST hingewiesen werden. Jedoch ist auf den gleichen Belegen durch einen entsprechenden Vermerk auf das Meldeverfahren hinzuweisen.
- Bei Anwendung der Gruppenbesteuerung dürfen gruppeninterne Transaktionen (Belege) keinen Hinweis auf die MWST tragen.
- Wird anstelle einer Rechnung durch den Leistungserbringer eine Gutschrift durch den Leistungsempfänger ausgestellt, ist der Gutschriftsempfänger (Leistungserbringer) mit allen nötigen Angaben zu nennen. Das Aufführen der MWST-Nr. ist empfehlenswert, sofern der Leistungserbringer steuerpflichtig ist.



Kassenzettel für Beträge bis 400 Franken (inklusive Steuer) müssen keine Angaben über den Leistungsempfänger (Abnehmer) enthalten. Das gleiche gilt für Coupons von Registrierkassen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.4 Beispiele von Rechnungen und Kassenquittungen

2.4.1 Rechnungen mit nur einem Steuersatz

Rechnung mit einem einzigen Steuersatz und offenem Ausweis des MWST-Betrages

BRUNNER AG *Möbelfabrik* *Bahnhofstrasse 28* *5200 Brugg* *CHE-123.456.789 MWST*	***(a)*** ***(d)***	***Rechnung*** *Brugg, 18. Januar 2018*	
	(b)	*Herr* *Hans Eli* *Möbelhandlung* *Zürcherstrasse 31* *5400 Baden*	
Wir lieferten Ihnen am *15. Januar 2018 per LKW*	***(e)***		
1 Wohnwand komplett *Linea ASCONA*	***(c)***	*CHF*	*4'000.00*
./. 30 % Wiederverkaufsrabatt		*CHF*	*1'200.00*
Total		***CHF***	***2'800.00***
Transportkosten		*CHF*	*100.00*
Total	***(f)***	***CHF***	***2'900.00***
7,7 % MWST	***(g)***	*CHF*	*223.30*
Total		***CHF***	***3'123.30***

Rechnung mit nur einem Steuersatz und blosser Angabe des Steuersatzes

L. H A E F E L I *Bürosysteme* *Bühlstrasse 19* *4600 Olten* *CHE-123.456.789 MWST*	***(a)***	***Rechnung***
	(d)	*Olten, 25. März 2018*
	(b)	*F. Gruber & Co.* *Eisenkonstruktionen* *Schachenstrasse 17* *5012 Schönenwerd*
Ich lieferte Ihnen *am 19. März 2018*	***(e)***	
1 Kopierer Marke X, Typ C *Geräte-Nr. KYRO 1731*	***(c)***	
	(f+g)	***CHF 5'918.00*** *inkl. 7,7 % MWST*

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.4.2 Rechnungen mit verschiedenen Steuersätzen

In Rechnungen mit verschiedenen Steuersätzen empfiehlt es sich die einzelnen Fakturapositionen nach Steuersätzen zu gruppieren oder mit dem entsprechenden Steuersatz zu bezeichnen.

Rechnung mit einer Betragsspalte und Angabe des Steuersatzes zu jeder Position

Diese Fakturierungsart eignet sich insbesondere beim Einsatz von Computern.

Mengen	***Artikel***	***Detailpreis je Einheit inkl. MWST***	***Brutto-betrag o. MWST***	***Rabatt-satz***	***Netto-betrag o. MWST***	***Steuer-satz***
50 Fl	*Medik. A*	*5.15*	*251.20*	*30 %*	*175.85*	*2,5 %*
30 Fl	*Medik. B*	*7.20*	*210.75*	*30 %*	*147.55*	*2,5 %*
40 Fl	*Nagellack*	*5.50*	*204.25*	*35 %*	*132.80*	*7,7 %*
72 Fl	*Sonnenöl*	*7.00*	*467.95*	*35 %*	*304.20*	*7,7 %*
80 Tub	*Handcreme*	*9.50*	*705.65*	*20 %*	*564.55*	*7,7 %*
	TOTAL				*1'324.95*	
	MWST					
	2,5 % von	*323.40*			*8.10*	
	7,7 % von	*1'001.55*			*77.10*	
	Total inkl. MWST (CHF)				***1'410.15***	

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Rechnung mit einer Betragsspalte und Angabe des Steuersatzes mit Code sowie Rekapitulation mit Ausweis des MWST-Betrages

Bezeichnung	***Datum***	***Debit***	***Kredit***	***MWST***
Zimmer/frühstück	*1.2.*	*150.00*		*B*
Minibar	*1.2.*	*3.80*		*D*
Zimmer/Frühstück	*2.2.*	*150.00*		*B*
Zimmer/Frühstück	*3.2.*	*150.00*		*B*
Hotelrestaurant	*3.2.*	*115.00*		*D*
Telefon	*3.2.*	*12.50*		*D*
Kurtaxe	*3.2.*	*12.00*		*K*
Eurocard	*4.2.*		*593.30*	
TOTAL		*593.30*	*593.30*	
(MWST) Mehrwertsteuer		*7,7 %*	*3,7 %*	*0,0 %*
(D) Verpflegung/Getränke/Telefon		*131.30*		
(B) Beherbergung			*450.00*	
(K) Kurtaxe				*12.00*
Total in CHF		***131.30***	***450.00***	***12.00***
MWST		*9.40*	*16.05*	

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.4.3 Rechnungen mit verschiedenen Steuersätzen und Nebenkosten

Die dem Kunden in Rechnung gestellten Nebenkosten (z.B. Fracht, Porto, Verpackung oder Kleinmengenzuschlag) gehören zum steuerbaren Entgelt.

Bei Rechnungen mit verschiedenen Steuersätzen lassen sich die Nebenkosten in der Regel nicht eindeutig den einzelnen Gegenständen zuordnen. Zur Vereinfachung stehen daher folgende Aufteilungsvarianten zur Auswahl:

- Proportionale Aufteilung der Nebenkosten anhand der fakturierten Werte;
- Versteuerung der Nebenkosten zum Steuersatz, der in der Rechnung wertmässig überwiegt;
- die Nebenkosten werden durchwegs zum Normalsatz versteuert.

Beispiel
Proportionale Aufteilung anhand der fakturierten Werte

	Nettobeträge steuerbar zu		***Bruttobetrag inkl. MWST***	
	2,5 %	***7,7 %***		
Total Warenwert netto	*300.00*	*600.00*		
Fracht und Verpackung (Total CHF 30.00)	*10.00*	*20.00*		
	310.00	*620.00*		
+ MWST	*7.75*	*47.75*		
Total	***317.75***	***667.75***	***CHF***	***985.50***

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 20.10.20 um 13:10

2.4.4 Verrechnungsgeschäfte

Bei solchen Geschäftsfällen sind beide Vertragspartner sowohl Leistungserbringer als auch Leistungsempfänger. Wenn beide steuerpflichtig sind, hat jeder seine Leistung zu versteuern.

Die korrekte steuerliche Behandlung lässt sich am besten erzielen, wenn für Leistung und Entgelt separate Belege erstellt werden (z.B. gegenseitige Fakturierung).

Beispiel a)
Beide Vertragspartner sind steuerpflichtig.

GYM Handels AG			
Fitnessgeräte		***Rechnung***	
Quellenstrasse 1			
8820 Wädenswil			
CHE-123.456.789 MWST		*Wädenswil, 22. April 2018*	
		Wach AG	
		Health Center	
		Landstrasse 14	
		6000 Luzern	
		CHE-123.456.788 MWST	
Wir liefern Ihnen per Camion			
am 4. März 2018			
10 Laufbänder		*CHF*	*8'000*
+ 7,7 % MWST		*CHF*	*616*[1)]
		CHF	***8'616***
Eintausch			
4 gebrauchte Hometrainer	*CHF 2'000*		
+ 7,7 % MWST	*CHF 154*[2)]	*CHF*	*2'154*
Aufpreis		***CHF***	***6'462***

1) *Von der GYM Handels AG zu entrichten, Anspruch auf Vorsteuerabzug bei der Wach AG.*

2) *Von der Wach AG zu entrichten, Anspruch auf Vorsteuerabzug bei der GYM Handels AG.*

Beispiel b)

Beide Vertragspartner sind steuerpflichtig.

Mode AG
Damen- und Herrenmode
Bahnhofplatz 3
5600 Lenzburg
CHE-123.456.780 MWST

Gutschrift

Lenzburg, 9. April 2018

Herr
Roman Berger
Chemische Reinigung
5200 Brugg

CHE-123.456.770 MWST

Ablagestelle Lenzburg:
Provisionsabrechnung vom 1. März bis 31. März 2018

Im Monat März 2018 haben wir folgenden Umsatz in Ihrem Namen und für Ihre Rechnung getätigt:

Bruttoumsatz chemische Reinigung *(inkl. 7,7 % MWST)*	*CHF*	*10'000*	*1)*
abzüglich 25 % Provision *(inkl. 7,7 % MWST)*	*CHF*	*2'500*	*2)*
Ihr Guthaben	***CHF***	***7'500***	

1) *Von Roman Berger zu versteuernder Umsatz.*

2) *Von der Mode AG zu versteuernder Umsatz mit Anspruch auf Vorsteuerabzug bei Roman Berger.*

FELTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel c)

Nur der Aussteller der Rechnung ist steuerpflichtig.

TELEVISION AG *Bielstrasse 6* *4500 Solothurn* *CHE-123.456.785 MWST*	***Rechnung***			
	Solothurn, 4. Februar 2018			
	Herr *Werner Christen* *Kfm. Angestellter* *Rosengasse 4* *4500 Solothurn*			
Wir lieferten Ihnen am *22. Januar 2018*				
1 Fernsehapparat Tom *inkl. 7,7 % MWST*		*CHF*	*3'225*	*1)*
abzüglich Eintausch alter Apparat		*CHF*	*325*	*2)*
Aufpreis		***CHF***	***2'900***	

1) Von der Television AG zu versteuernder Umsatz.

2) Auf diesem Betrag darf kein Hinweis auf die MWST angebracht werden.

2.4.5 Rechnungen in ausländischer Währung

Wann gilt eine Rechnung als in Landeswährung beziehungsweise als in ausländischer Währung ausgestellt?

Als Abgrenzungskriterium, ob die mehrwertsteuerlichen Regeln für Belege in Landeswährung oder für Belege in ausländischer Währung anzuwenden sind, gilt grundsätzlich der **Inhalt des Belegs** (Rechnung, Kassenzettel, Coupons von Registrierkassen und EDV-Anlagen).

a) Als Belege in Landeswährung gelten

- Belege, auf denen die einzelnen Leistungen in Landeswährung aufgeführt sind. Das Rechnungstotal ist in Landeswährung und ergänzend auch in ausländischer Währung ausgewiesen;
- Belege, auf denen die einzelnen Leistungen sowohl in Landeswährung als auch in ausländischer Währung (Zweikolonnen-System) angegeben sind.

b) Als Belege in ausländischer Währung gelten

- Belege, auf denen die einzelnen Leistungen in ausländischer Währung aufgeführt sind. Das Rechnungstotal ist in ausländischer Währung ausgewiesen und kann ergänzend auch in Landeswährung angegeben sein.

Bei Leistungen gegen ein Entgelt in Kryptocoins/-token (☞ MWST-Info Steuerobjekt) sind die einzelnen Leistungen sowie das Rechnungstotal in einer gesetzlichen (in- oder ausländischen) Währung auszuweisen.

Lediglich die Hingabe von **Zahlungscoins/-token** für eine Leistung stellt Entgelt (und keine zusätzliche Leistung) dar. Werden hingegen Leistungen mit **Anlage-** oder **Nutzungscoins/-token** entschädigt, liegt grundsätzlich ein Tauschverhältnis vor, bei dem der Marktwert jeder Leistung als Entgelt für die andere Leistung gilt (Art. 24 Abs. 3 MWSTG). Beispiele für die Ausgestaltung einer Rechnung bei Verrechnungsgeschäften können der Ziffer 2.4.4 entnommen werden.

☞ Nähere Angaben zu Entgelten in Kryptocoins/-token, deren Umrechnung und Deklaration können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

Beispiel a)
Ein Beleg, welcher als in Landeswährung ausgestellt gilt.
Hotelrechnung (in CHF und EUR im Zweikolonnen-System)

Hotel Willkom AG
Brauereiweg 33
7000 Chur
CHE 123.456.765 MWST

Rechnung

Chur, 22. Juni 2019

Frau E. Horstmann
Wilhelmsruher
Damm 78
D-10625 Berlin

Rechnung
Nr. 328407

Zimmer Nr.	*Ankunft*	*Abreise*	*Personen*
380	*21.06.2019*	*22.06.2019*	*1*

Datum	***Anzahl***	***Leistung***	***Code***	***CHF***	***EUR***
21.6.19	*1*	*Zimmer/ Frühstück*	*1*	*390.00*	*312.00*
21.6.19	*1*	*Telefon*	*2*	*11.20*	*8.95*
21.6.19	*1*	*Kurtaxe*	*3*	*8.00*	*6.40*
		Total		***409.20***	*327.35*

	Code	*Steuer-satz*	*Betrag*	*MWST*	*Betrag*	*MWST*
Zimmer/Frühstück	*1*	*3,7 %*	*390.00*	*13.90*	*312.00*	*11.15*
Telefon	*2*	*7,7 %*	*11.20*	*0.80*	*8.95*	*0.65*
Kurtaxe	*3*	*0,0 %*	*8.00*	*0.00*	*6.40*	*0.00*
Total	***CHF***		***409.20***	***14.70***		
Total	*EUR*		*327.35*	*11.80*		

*Für die Berechnung der MWST sind die **fett dargestellten Beträge** massgebend.*

Beispiel b)

Ein Beleg, der als in ausländischer Währung ausgestellt gilt.

Coupon Registrier-Kasse

Sophie Roos		*EuroPriceShop*	
Euro-Airport		*4030 Basel*	
28.12.2019	*17:05*	*26904*	
		EUR	***Code***
Mineral		*1.07*	*1*
Gebäck		*1.10*	*1*
Apfel		*0.90*	*1*
Schmerzmittel		*1.62*	*1*
Cognac		*6.52*	*2*
Ansichtskarten		*2.93*	*2*
Zeitung		*1.16*	*1*
Total in EUR		***15.30***	
Total in CHF		*18.35*	
Bargeld in Euro		*20.00*	
zurück in CHF		*5.65*	

CHE-123.456.755 MWST

Code	*MWST*	*Total*	*MWST*
1	*2,5 %*	***5.85***	***0.14***
2	*7,7 %*	***9.45***	***0.70***

*Für die Berechnung der MWST sind die **fett dargestellten Beträge** massgebend.*

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel c)
Beleg mit Zahlungscoin in ausländischer Währung.
Lieferrechnung (in BTC und USD)

Pizzeria P. GmbH
Weinbergstrasse 18
8004 Zürich

CHE-123.456.780 MWST

Hauslieferung ohne Service/Zubereitung vor Ort an:

Herr Luzius Haber
Elias-Canetti-Strasse 146
8050 Zürich

22.05.2019 *20:10* *071726*

	BTC	USD	Code
1 Pizza Margherita	*5'000.00*	***15.00***	*1*
1 Pizza Prosciutto	*5'000.00*	***15.00***	*1*
Total	*10‘000.00*	***30.00***	

Code	MWST	Total BTC	Total USD	MWST USD
1	*2,5 %*	*10‘000.00*	***30.00***	***0.73***

*Für die Berechnung der MWST sind die **fett dargestellten Beträge** massgebend.*

2.5 Elektronische Rechnung (E-Rechnung)

Elektronische Rechnungen sind elektronische Dokumente, die die gleichen Inhalte und Rechtsfolgen haben wie Papierrechnungen. Ungeachtet der Beweismittelfreiheit gilt weiterhin der Grundsatz, dass die Beweispflicht für steuermindernde Tatsachen der steuerpflichtigen Person obliegt.

Für elektronische Rechnungen und Gutschriften gelten die Ausführungen gemäss den Ziffern 2.2 und 2.3 sinngemäss.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.6 Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis

(Art. 27 MWSTG)

Wer nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist oder wer das Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG anwendet, darf in Rechnungen nicht auf die Steuer hinweisen.

Wer in einer Rechnung eine Steuer ausweist, obwohl er zu deren Ausweis nicht berechtigt ist, oder wer für eine Leistung eine zu hohe Steuer ausweist, schuldet die ausgewiesene Steuer, es sei denn:

- Es erfolgt eine Korrektur der Rechnung durch ein schriftliches, empfangsbedürftiges, dem bisherigen Empfänger zugestelltes Dokument, das auf die ursprüngliche Rechnung verweist und diese widerruft; oder
- der Leistungserbringer macht glaubhaft, dass dem Bund kein Steuerausfall entstanden ist, wobei dem Bund namentlich dann kein Steuerausfall entsteht, wenn der Rechnungsempfänger keinen Vorsteuerabzug vorgenommen hat oder die geltend gemachte Vorsteuer dem Bund zurückerstattet worden ist.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3 Anhang

3.1 MWST-Checkliste am Ende des Geschäftsjahres

Erklärung:

Diese Checkliste soll der steuerpflichtigen Person als Arbeitshilfe bei der Dokumentation dienen. Sie ist allgemein gehalten und geht nicht auf die spezifischen Eigenheiten der Unternehmen ein (☞ Ziff. 1.10).

Fragen:
Wurde eine Umsatzabstimmung vorgenommen?

Artikel 128 Absatz 2 MWSTV umschreibt näher, welchen Anforderungen die Umsatzabstimmung genügen muss. Aus der Umsatzabstimmung muss ersichtlich sein, wie die Deklaration für die Steuerperiode unter Berücksichtigung der verschiedenen Steuersätze beziehungsweise der Saldo- oder Pauschalsteuersätze mit dem Jahresabschluss in Übereinstimmung gebracht wird.

Haben Sie bei der Umsatzabstimmung auch an folgende Geschäftsfälle gedacht (nicht abschliessende Aufzählung)?

- Erträge, die auf Aufwandkonten verbucht wurden (Aufwandminderungen);
- Entgelt Fahrzeugbenutzung durch Personal;
- Verkäufe von Betriebsmitteln (z.B. Fahrzeuge);
- Vorauszahlungen;
- Erlösminderungen;
- Debitorenverluste;
- Abschlussbuchungen wie die zeitlichen oder sachlichen Abgrenzungen, die Rückstellungen und internen Umbuchungen, die nicht umsatzrelevant sind.

Wurde eine Vorsteuerabstimmung vorgenommen?

Aus der Vorsteuerabstimmung muss ersichtlich sein, dass die Vorsteuern gemäss Vorsteuerkonten oder sonstigen Aufzeichnungen mit den deklarierten Vorsteuern abgestimmt wurden.

Haben Sie im Zusammenhang mit der Vorsteuerabstimmung beispielsweise auch an folgende Punkte gedacht?

- Die geltend gemachte Vorsteuer im Zusammenhang mit der Bezugsteuer;
- Die Aufzeichnungen über die Berechnung der vorgenommenen Vorsteuerkorrekturen beziehungsweise Vorsteuerkürzungen.

Haben Sie die Vorsteuerkorrekturen für die Privatanteile vorgenommen (Art. 30 und Art. 31 MWSTG)?

- Beispiel für Privatanteile: Autokosten;
- Beispiele für Naturalbezüge: Lebensmittel, Tabak, Tabakerzeugnisse usw.

☞ Weitere Einzelheiten dazu in der MWST-Info Privatanteile sowie in den Merkblätter N1/2007 und N2/2007 (Direkte Bundessteuer)

Haben Sie die Vorsteuerkorrekturen für gemischte Verwendung vorgenommen (Art. 30 MWSTG)?

Verwenden Sie bezogene Gegenstände und Dienstleistungen sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind (Leistungen ausserhalb Ihrer unternehmerischen Tätigkeit oder von der Steuer ausgenommene Leistungen), so müssen Sie die Vorsteuer entsprechend korrigieren.

☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrektur

Haben Sie die Vorsteuerkürzungen vorgenommen (Art. 33 MWSTG)?

Mittelflüsse, die nicht als Entgelte gelten, können zu einer Vorsteuerkürzung führen. Dies gilt insbesondere für Subventionen und Tourismusabgaben für die Kur- und Verkehrsvereine.

☞ MWST-Info Subventionen und Spenden

3.2 Umsatzabstimmung über das Geschäftsjahr 1. Januar bis 31. Dezember 2010. Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten/Verbuchung netto. Ausschliesslich steuerbare Umsätze zum Normalsatz

A UMSATZ GEMÄSS BUCHHALTUNG		
		Steuerbar Normalsatz CHF
Ertrag Produktion		725'000
Ertrag Handel		1'652'000
Betriebsertrag gemäss Erfolgsrechnung	**exkl. MWST**	**2'377'000**
+ Debitoren per Anfang Geschäftsjahr		88'000
./. Debiroren per Ende Geschäftsjahr		- 102'000
+ Angefangene Arbeiten per Anfang Geschäftsjahr		11'000
./. Angefangene Arbeiten per Ende Geschäftsjahr		- 16'000
Betriebsertrag nach zeitlicher Abgrenzung (Zahlungseingang)		**2'358'000**
Entgelt Fahrzeugbenutzung durch Personal		14'000
Total relevanter Umsatz	**exkl. MWST**	**2'372'000**
Verbuchte Umsatzsteuer		180'272
Total Umsatz gemäss Buchhaltung	**inkl. MWST**	**2'552'272**

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

B	**UMSATZDEKLARATION IN MWST-ABRECHNUNG**		
			Steuerbar Normalsatz CHF
	1. Quartal 2010 Deklarierter Umsatz ohne MWST		498'000
	2. Quartal 2010 "		658'000
	3. Quartal 2010 "		702'000
	4. Quartal 2010 "		501'000
	Total deklarierter Umsatz	**exkl. MWST**	**2'359'000**
	Deklarierte Umsatzsteuer		179'284
	Total deklarierter Umsatz	**inkl. MWST**	**2'538'284**

C	**UMSATZDIFFERENZ: Total A abzüglich Total B**		
			Steuerbar Normalsatz CHF
	NACHZUDEKLARIEREN	**Inkl. MWST**	**13'988**

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3.3 Umsatzabstimmung über das Geschäftsjahr 1. Januar bis 31. Dezember 2010. Abrechnung nach vereinbarten Entgelten/Verbuchung brutto. Sowohl Umsätze zum Normalsatz als auch zum reduzierten Satz

A	UMSATZ GEMÄSS BUCHHALTUNG		Steuerbar Normalsatz CHF	Steuerbar red. Satz CHF	TOTAL CHF
	Ertrag Handel, Normalsatz		3'598'000		3'598'000
	Ertrag Handel, red. Satz			2'361'000	2'361'000
	Dienstleistungsertrag		158'000		158'000
	Betriebsertrag gemäss Erfolgsrechnung (vor Umbuchung der MWST)		3'756'000	2'361'000	6'117'000
	Total Umsatz gemäss Buchhaltung	**inkl. MWST**	**3'756'000**	**2'361'000**	**6'117'000**

B	UMSATZDEKLARATION IN MWST-ABRECHNUNG		Steuerbar Normalsatz CHF	Steuerbar red. Satz CHF	TOTAL CHF
	1. Quartal 2010				
	Deklarierter Umsatz inkl. MWST		998'000	770'000	1'768'000
	2. Quartal 2010 "		1'001'000	570'000	1'571'000
	3. Quartal 2010 "		889'000	450'000	1'339'000
	4. Quartal 2010 "		857'000	564'000	1'421'000
	Total deklarierter Umsatz	**inkl. MWST**	**3'745'000**	**2'354'000**	**6'099'000**

C	UMSATZDIFFERENZ: Total A abzüglich Total B		Steuerbar Normalsatz CHF	Steuerbar red. Satz CHF	TOTAL CHF
	NACHZUDEKLARIENEN	**inkl. MWST**	**11'000**	**7'000**	**18'000**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4 Anhang: Neues Rechnungslegungsrecht; „Vereinfachte/eingeschränkte“ Buchführung und die MWST

4.1 Allgemeines zur „vereinfachten/eingeschränkten“ Buchführung anhand einer Einnahmen- und Ausgabenrechnung (inkl. Angabe der Vermögenslage)

4.1.1 Einleitung

Für **Kleinstunternehmen** (Umschreibung der Kleinstunternehmen; vgl. nachfolgende Ziff. 4.1.4.1) besteht die Möglichkeit die **„vereinfachte“ beziehungsweise „eingeschränkte“ Buchführung** in Form von einer **Einnahmen- und Ausgabenrechnung** (inkl. Angabe der Vermögenslage) anzuwenden. Aus Vereinfachungsgründen wird in den nachfolgenden Ausführungen nur noch der Begriffe „Einnahmen- und Ausgabenrechnung“ verwendet.

In der nachfolgenden Ziffer 4.1.2 wird der Wortlaut von Artikel 957 OR wiedergegeben. Die Absätze 2 und 3 betreffen die Kleinstunternehmen, die eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung anwenden können. Auf diese beiden Absätze wird in den nachfolgenden Ziffern detailliert eingegangen.

4.1.2 Rechtliche Grundlage (Art. 957 OR)

1 Der **Pflicht zur Buchführung und Rechnungslegung** gemäss den nachfolgenden Bestimmungen unterliegen:
   1. Einzelunternehmen und Personengesellschaften, die einen Umsatzerlös von mindestens 500‘000 Franken im letzten Geschäftsjahr erzielt haben;
   2. juristische Personen.

2 Lediglich über die **Einnahmen und Ausgaben** sowie über die **Vermögenslage** müssen **Buch führen**:
   1. Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit weniger als 500‘000 Franken Umsatzerlös im letzten Geschäftsjahr;
   2. diejenigen Vereine und Stiftungen, die nicht verpflichtet sind, sich ins Handelsregister eintragen zu lassen;
   3. Stiftungen, die nach Artikel 83b Absatz 2 ZGB von der Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle befreit sind.

3 Für die Unternehmen nach Absatz 2 gelten die Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung sinngemäss.

4.1.3 Definition «Umsatzerlös»

In Artikel 959b OR wird u. a. für die Darstellungsform der Erfolgsrechnung der Begriff «Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen» verwendet. Die Begriffe **«Nettoerlöse»** oder **«Nettoumsatz»** sind **identisch** mit dem in Artikel 957 OR verwendeten Grössenkriterium beziehungsweise mit dem Begriff **«Umsatzerlös»**.

Entgeltsminderungen sind bei der **Bestimmung der Höhe des Umsatzerlöses** vom Geld- und Güterzugang aus Lieferungen und Dienstleistungen **abzuziehen**.

Mögliche **Entgeltsminderungen** sind Rabatte, Skonti, Mängelrügen, Debitorenverluste, Umsatzboni, Treueprämien, Rabattvergütungen, Rückvergütungen, Stornierungen usw.



Für die Bestimmung, ob ein **Unternehmen** der (vollumfänglichen) **Buchführung und Rechnungslegung** (Art. 957 Abs. 1 OR) oder der **«vereinfachten/eingeschränkten» Buchführung** im Sinne von Artikel 957 Absatz 2 OR unterliegt, ist der **«Umsatzerlös»** beziehungsweise sind die **«Nettoerlöse» immer exklusive MWST zu betrachten**. **Die Umrechnung** erfolgt immer zu **den jeweiligen gesetzlichen Steuersätzen (2,5 %, 3,7 % oder 7,7 %)**, auch wenn die **Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode** angewendet wird (vgl. dazu auch nachfolgendes Beispiel).

Die in Artikel 18 Absatz 2 MWSTG aufgezählten **Mittelflüsse** stellen aus der Sicht der **MWST** sogenannte **«Nicht-Entgelte»** dar und **unterliegen nicht der Steuer** beziehungsweise sind nicht zu versteuern. Solche **Mittelflüsse** stellen i. d. R. **aber** aus der Sicht des **Obligationenrechts «Umsatzerlöse»** dar und die Pflicht zur «vereinfachten/eingeschränkten» oder vollumfänglichen Buchführung im Sinne von Artikel 957 OR muss je **nach Situation** eingehend **geprüft** werden.



Dividendenerträge stellen aus der Sicht der MWST **Nicht-Entgelte** im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG dar. Aus der Sicht des Obligationenrechts handelt es sich aber um **Umsatzerlöse** und eine (mögliche) **Pflicht** zur **Buchführung** und **Rechnungslegung** bleibt bestehen.

Umsatzerlöse sind nicht nur Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen, sondern auch andere betriebliche und betriebsfremde Erträge wie **Finanzerträge** (Zins- und Dividendenerträge oder Kursgewinne auf Wertschriften), **Liegenschaftserträge** und **nichtbetriebsnotwendige Vermögenswerte**, die einen **Ertrag abwerfen**.

Beispiel
Ermittlung des massgebenden Umsatzerlöses unter Anwendung der Saldosteuersatzmethode
Emil Müller (Einzelunternehmen mit 2 Mitarbeiter, Abrechnungsmethode Saldosteuersatz und vereinnahmte Abrechnungsart) betreibt ein Sanitärinstallationsgeschäft im Raum St. Gallen. Die Umsatzseite der Erfolgsrechnung weist für das Geschäftsjahr 2020 folgende Zahlen aus:

	in CHF
Vereinnahmte Erlöse aus Arbeiten (inkl. 7,7 % MWST)	*525‘000*
Zunahme Debitoren (inkl. 7,7 % MWST)	*10‘000*
Abnahme Delkredere (ohne MWST)	*2‘000*
Geschuldete MWST (2,8 % SSS auf CHF 525‘000)	*- 14‘700*
Finanzerträge (Zinsen und Dividenden)	*1‘000*
Total Umsatz im 2020	***523‘300***

Für die Beurteilung, ob nun eine (vollumfängliche) Buchführung und Rechnungslegung gemäss Artikel 957 Absatz 1 OR besteht, sind insbesondere die ***Erlöse aus Arbeiten exklusive MWST (zum gesetzlichen Steuersatz)*** *ohne Abnahme Delkredere zu* ***betrachten****:*

	in CHF
Vereinnahmte Erlöse aus Arbeiten (inkl. 7,7 % MWST)	*525‘000*
Abzüglich 7,7 % MWST (CHF 525‘000 : 107,7 x 7,7)	*- 37‘535*
Zwischentotal Nettoerlöse exkl. MWST	***487‘465***
Zunahme Debitoren (inkl. 7,7 % MWST)	*10‘000*
Abzüglich 7,7 % MWST (CHF 10‘000 : 107,7 x 7,7)	*- 715*
Zwischentotal Debitoren exkl. MWST	***9’285***
Finanzerträge (Zinsen und Dividenden)	*1‘000*
Relevante Umsatzerlöse im 2020 (Art. 957 Abs. 2 OR)	***497‘750***

Falls Emil Müller seine Buchhaltung des Jahres 2020 anhand der Einnahmen- und Ausgabenrechnung geführt hat, kann er dies auch für das Jahr 2021 beibehalten.

Praxispräzisierungen (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

4.1.4 Kleinstunternehmen im Sinne von Artikel 957 Absatz 2 OR

4.1.4.1 Umschreibung der Kleinstunternehmen

Mögliche Kleinstunternehmen sind:

- **Einzelunternehmen** (z.B. Nicole Hengartner Kosmetikstudio, Bruno Falk, Hotel Sonne oder Hans Müller Elektrogeschäft) und **Personengesellschaften** (Meier & Müller oder Baumann & Co.) mit einem jährlichen Umsatzerlös von weniger als 500‘000 Franken;
- nicht gewinnorientierte **Vereine und Stiftungen** (z.B. Musikverein Harmonie, Tierschutz Hund, Gospelchor XY, Turnverein Niederwil und Kirchen- oder Familienstiftungen), die **nicht im Handelsregister** einzutragen sind (Bedingung der Nicht-Eintragung im Handelsregister: der Verein oder die Stiftung verfolgt kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe); und
- **Stiftungen**, die von der **Revisionsprüfungspflicht befreit** sind.

Auch wenn ein **Einzelunternehmen** oder eine **Personengesellschaft im Handelsregister eingetragen** ist, besteht die **vollumfängliche Pflicht** zur **Buchführung und Rechnungslegung** (i.d.R. Erstellen einer Bilanz und Erfolgsrechnung) erst ab einem **Umsatzerlös von mindestens 500‘000 Franken pro Jahr** (vgl. dazu Art. 957 Abs. 1 OR; ☞ Ziff. 4.1.2).

4.1.4.2 „Freie Berufe“ und deren Buchführungspflichten im neuen Rechnungslegungsrecht

Natürliche Personen, die einen „freien Beruf“ ausüben, müssen sich **nicht ins Handelsregister** eintragen lassen. Unter den Begriff der „freien Berufe“ fallen beispielsweise selbstständige Anwälte, Notare, Architekten, Ingenieure, Geometer, Ärzte, Apotheker oder Drogisten. Es ist aber entnommen werden, dass im neuen Rechnungslegungsrecht die Buchführungspflicht nicht mehr von der Pflicht von einem Handelsregistereintrag abhängig ist.

Natürliche Personen beziehungsweise Selbstständigerwerbe, die einen **„freien Beruf“** ausüben und damit **mindestens 500‘000 Franken Umsatzerlöse** erzielen, unterliegen gemäss Artikel 957 Absatz 1 OR der **Buchführungspflicht** und haben somit auch die **Vorschriften zur Rechnungslegung** (Darstellung der Bilanz und Erfolgsrechnung, Bewertung usw.) entnommen werden.

4.2 Einnahmen- und Ausgabenrechnung

4.2.1 Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung (Art. 957a Abs. 2 Ziff. 1 - 5 OR)

Es muss sichergestellt sein, dass die Einnahmen- und Ausgabenrechnung vollständig und lückenlos geführt wird sowie **wahrheitsgetreu** ist. Die Erfassung der **Geschäftsfälle** hat **systematisch** zu erfolgen und der **Belegnachweis** für die einzelnen **Buchungsvorgänge** muss vorhanden sein (vgl. Art. 957a Abs. 2 Ziff. 1 - 5 OR). Bei allen Einnahmen und Ausgaben sind ausser dem Zeitpunkt des Geschäftsvorfalls auch die Namen der Leistungserbringer und der Empfänger anzugeben. Bei den Ausgaben ist immer auch der Zahlungsgrund beziehungsweise Zahlungszweck anzugeben. Ebenfalls muss die Einnahmen- und Ausgabenrechnung **zweckmässig aufgebaut** und der Grösse des Unternehmens angepasst sein.

Die **Nachprüfbarkeit** beziehungsweise **Prüfspur** muss jederzeit gewährleistet sein. Unter einer Prüfspur versteht man die Verfolgung der Geschäftsvorfälle sowohl vom Einzelbeleg (Buchungsbeleg; ☞ Ziff. 4.3.2 und 4.4) über die Einnahmen- und Ausgabenrechnung bis zur MWST-Abrechnung als auch in umgekehrter Richtung.

☞ Weitere Einzelheiten zur Prüfspur können der Ziffer 1.5 entnommen werden.

4.2.2 Aufbau einer Einnahmen- und Ausgabenrechnung

Die **Einnahmen- und Ausgabenrechnung** muss pro Konto der **flüssigen Mittel** des Unternehmens anhand eines **Kassa-, Post- oder Bankbuchs** oder einer gleichwertigen Aufstellung erstellt werden.
Eine gleichwertige Aufstellung beziehungsweise als ein Bestandteil einer Einnahmen- und Ausgabenrechnung dienen aber auch die Originale der Auszüge der Geschäftskonti von Post und/oder Bank. Diese werden i.d.R. mit internen Kontierungshinweisen (Konto, MWST-Steuercode, ggf. Privatbezüge oder -einlagen usw.) ergänzt.



Bei der Führung des Kassa-, Post- oder Bankbuchs muss die **Integrität (Echtzeit und Unverfälschbarkeit)** im Sinne von Artikel 3 GeBüV (☞ Ziff. 4.3.1) **gewährleistet** sein.

Die steuerpflichtige Person hat ihre Geschäftsbücher, d.h. die Einnahmen- und Ausgabenrechnung, ordnungsgemäss zu führen und derart einzurichten, dass sich aus der für die Feststellung der Steuerpflicht sowie für die Berechnung beziehungsweise Deklaration der Umsätze, Leistungen, die der Bezugsteuer unterliegen und abziehbaren Vorsteuern (inkl. Vorsteuerkorrekturen) massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen.

Für die **Belange der MWST** muss neben der Einnahmen- und Ausgabenrechnung auch noch eine **Zusammenfassung aller Einnahmen** (Unterteilung in steuerbare, steuerbefreite, von der Steuer ausgenommene Umsätze, Verkäufe von Betriebsmitteln und Nicht-Entgelte usw.) und **Ausgaben** (z.B. alle Zahlungen für den Waren- und Materialaufwand, Personalaufwand und sonstiger Betriebsaufwand sowie Privatanteile) **pro Geschäftsjahr** (☞ aber auch Ziff. 4.3.2) erstellt werden.



Als **Grundlage dieser Zusammenfassung** kann das **Hilfsblatt für Selbstständigerwerbende ohne kaufmännische Buchhaltung** der jeweiligen kantonalen Steuerverwaltungen (nachfolgend als **„kantonales Hilfsblatt“** bezeichnet), das jeweils aufgrund der persönlichen Steuererklärung zwingend ausgefüllt werden muss, dienen. Dieses Hilfsblatt wird je nach Kanton auch als Formular oder Fragebogen bezeichnet.
Das **„kantonale Hilfsblatt“ muss** mit den relevanten **Daten und Angaben zur MWST** (☞ die obigen Ausführungen) **ergänzt** werden. Das ergänzte „kantonale Hilfsblatt“ dient als Grundlage für die jährliche zu erstellende Finalisierung im Sinne von Artikel 72 MWSTG und Artikel 126 - 129 MWSTV (u.a. Frist von 6 Monaten).



Die Führung eines **Kassabuchs** als **Bestandteil** der **Einnahmen- und Ausgabenrechnung** ist für Kleinstunternehmen mit regen Barverkehr (z.B. für Betriebe im Gastgewerbe, Take-away-Betriebe, Marktfahrer, Direktvermarkter, Coiffeursalon, Kiosk, Dorfladen und dgl.) **unabdingbar**. Das Kassabuch ist der Dreh- und Angelpunkt aller Aufzeichnungen.
Im **Kassabuch** sind die **Einnahmen und Ausgaben fortlaufend, lückenlos und zeitnahaufzuzeichnen** und durch **Kassastürze regelmässig zu kontrollieren**. Beispielsweise hat ein Restaurant das Total der Einnahmen gemäss der Rekapitulation der Registrierkasse täglich im Kassabuch nachzutragen.

4.2.3 Nachweis Vermögenslage (Art. 957 Abs. 2 OR) beziehungsweise Geschäftsvermögen zu Beginn und am Ende einer Steuerperiode

(Art. 128 Abs. 1 Bst. b MWSTV)

Neben der Einnahmen- und Ausgabenrechnung müssen die Anfang- und Endbestände der **Vermögensteile** (wie z.B. flüssige Mittel [Kassa, Post, Bank], Forderungen, Vorräte, angefangene Arbeiten (inkl. noch nicht fakturierte Dienstleistungen), Anlagegüter oder Lieferantenverbindlichkeiten) **separat festgehalten** werden.

Weitere Vermögensteile könnten **Anzahlungen an Lieferanten** für Vorräte oder Anlagegüter (mit Vorsteuerabzug) sein.
Anzahlungen von Kunden müssen beim Erhalt als **Umsatz versteuert** werden und müssen für die Abklärung einer möglichen Steuerpflicht berücksichtigt werden. Anzahlungen von Kunden sind als „Minusposition“ bei den Vermögensteilen in Abzug zu bringen (analog den Lieferantenrechnungen).
Als Ausgangslage für die Erfassung der Vermögensteile mit Anfang- und Endbestand könnte wiederum das „kantonale Hilfsblatt“ (☞ Ziff. 4.2.2) dienen.

Welche Aufzeichnungen zur fortlaufenden Feststellung der einzelnen Vermögensteile notwendiger- oder sinnvollerweise zu führen sind, hängt auch von der Art und Grösse des Unternehmens ab.

4.3 Geschäftsbücherverordnung und Buchungsbelege

4.3.1 Geschäftsbücherverordnung

Die Geschäftsbücherverordnung (GeBüV) wurde in Bezug auf die Aufbewahrung von **Geschäftskorrespondenz** angepasst. Es handelt sich um eine rein formelle Anpassung der GeBüV an die neuen Vorgaben von Artikel 958f OR.

In vielen Fällen ist die Geschäftskorrespondenz für die Buchführung und Rechnungslegung ohne einen entsprechenden Erkenntniswert. Aus diesem Grund wurde der Begriff „Geschäftskorrespondenz“ in diversen Artikeln der GeBüV gestrichen. Weitere Ausführungen zur Geschäftskorrespondenz und deren Aufbewahrung können der nachfolgenden Ziffer 4.4 entnommen werden.

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können der Ziffern 1.5 und 1.6.1 entnommen werden.

4.3.2 Buchungsbelege im Sinne von Artikel 957a Absatz 3 OR

Als Buchungsbelege gelten alle schriftlichen Aufzeichnungen auf Papier oder in elektronischer oder vergleichbarer Form, die notwendig sind, um den einer Buchung zugrunde liegenden Geschäftsvorfall oder Sachverhalt nachvollziehen zu können. So gelten beispielsweise auch **Debitoren- oder Lieferantenrechnungen** als Buchungsbelege.
Geschäftskorrespondenz kann einen teilweisen oder vollständigen Buchungsbeleg gemäss Artikel 957a Absatz 3 OR darstellen. Jede Buchung muss belegt werden können (Art. 957a Abs. 2 Ziff. 2 und 5 OR).

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können der Ziffer 1.6.1 entnommen werden.

4.4 Führung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher und Belege (Art. 958f OR)

Die **Geschäftsbücher** und die **Buchungsbelege** sowie der **Geschäftsbericht** und der **Revisionsbericht** sind während **zehn Jahren** aufzubewahren. Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Ablauf des Geschäftsjahres. Der Geschäftsbericht und Revisionsbericht sind schriftlich und unterzeichnet aufzubewahren. Zur Aufbewahrung sind die im Zuge des neuen Rechnungslegungsrechts angepassten Ausführungen in Artikel 70 Absatz 2 MWSTG zu beachten.

Geschäftsunterlagen im Zusammenhang mit **unbeweglichen Gegenständen** sind während **20 Jahren** gemäss Artikel 70 Absatz 3 i.V.m. Artikel 42 MWSTG aufzubewahren.

Die Geschäftsbücher und die Buchungsbelege können auf Papier, elektronisch oder in vergleichbarer Weise aufbewahrt werden, soweit dadurch die Übereinstimmung mit den zugrunde liegenden Geschäftsvorfällen und Sachverhalten gewährleistet ist und wenn sie jederzeit lesbar gemacht werden können. **Geschäftskorrespondenzen** müssen in Zukunft nur noch **aufbewahrt** werden, wenn sie die **Funktion** eines **Buchungsbelegs** haben.

Als **(Buchungs)-Belege** gelten beispielsweise:

Bestellungen, Lieferantenrechnungen, Kopien der Ausgangsrechnungen, Kauf- und Mietverträge, Zahlungsbelege, Registrierkassenstreifen, Quittungsdoppel, Ein- und Ausfuhrveranlagungsverfügungen der EZV (die elektronischen Dateien der Veranlagungsverfügungen sind entsprechend aufzubewahren; sog. eVV), Hilfsbücher, interne Belege wie Arbeitsrapporte, Werkstattkarten, Materialbezugsscheine, Baukostenabrechnungen, Baupläne, Zusammenstellungen für die MWST-Abrechnungen, die MWST-Abrechnungen wie auch Geschäftskorrespondenzen, die allenfalls die Funktion eines Buchungsbelegs haben.

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können der Ziffern 1.6.2, 1.10 und 4.3.1 entnommen werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.16d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 17

Leistungen an diplomatische Vertretungen und internationale Organisationen



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 4
1 Einleitung 6
2 Institutionelle Begünstigte 6
3 Begünstigte Personen 7
3.1 Personen, die von der Steuerbefreiung profitieren 7
3.2 Personen, die nicht von der Steuerbefreiung profitieren 8
4 Voraussetzungen 8
4.1 Grundsatz 8
4.2 Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen, Lieferung von Wasser in Leitungen, Gas und Elektrizität 9
4.3 Lieferungen von Treibstoffen 9
4.4 Dauerschuldverhältnisse 9
4.5 Sammelrechnungen 10
4.6 Vorauszahlungen, Reservationen 10
4.7 Individualisierbare bewegliche Gegenstände, Sonderverkäufe 11
4.8 Ausweis der MWST 11
4.9 Optionen 11
4.9.1 Option im Bereich der Immobilien 12
4.9.2 Andere Optionen 12
5 Vorgehen bei der steuerpflichtigen Person 13
6 Nachweise für die Steuerbefreiung 15
6.1 Formulare 15
6.2 Legitimationskarte und Ausländerausweis 16
7 Rückerstattung der MWST durch die ESTV 21
8 Anhang 22
8.1 Form. A (Nr. 1070) 22
8.2 Form. AA (Nr. 1076) 24
8.3 Form. A/OI (Nr. 1078; nur internationale Organisationen) 26
8.4 Form. B (Nr. 1079) 28
8.5 Form. BB (Nr. 1077) 30
Rechtlicher Hinweis 33

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BGS	Bundesgesetz vom 29. September 2017 über Geldspiele (Geldspielgesetz; SR 935.51)
Bst.	Buchstabe
EDA	Eidgenössisches Departement für auswärtige Angelegenheiten
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von Artikel 107 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG und von den Artikeln 143 - 150 MWSTV.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2010**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Einleitung

Diplomatische oder konsularische Privilegien und Immunitäten geniessende institutionelle Begünstigte (vormals begünstigte Einrichtungen) und begünstigte Personen können unter bestimmten Voraussetzungen steuerbefreite Leistungen beziehen. Die Entlastung erfolgt in der Regel **durch Steuerbefreiung an der Quelle**, d.h. steuerpflichtige Leistungserbringer müssen weder die MWST auf ihren Leistungen fakturieren, noch diese an die ESTV abliefern. Die hierfür notwendigen Nachweise müssen ihnen die institutionellen Begünstigten und die begünstigten Personen jedoch unaufgefordert übergeben. Die MWST auf den Lieferungen und den Einfuhren von Gegenständen sowie den Dienstleistungen, die zur Bewirkung von steuerbefreiten Leistungen an institutionelle Begünstigte und begünstigte Personen verwendet werden, kann vom steuerpflichtigen Leistungserbringer (Verkäufer) als Vorsteuer abgezogen werden (Art. 148 MWSTV).

Ausnahmsweise wird die Steuerbefreiung **durch Rückerstattung** (☞ Ziff. 7) bewirkt.

Der Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland durch institutionelle Begünstigte und begünstigte Personen ist von der MWST befreit.

2 Institutionelle Begünstigte

(Art. 143 Abs. 2 MWSTV)

Lieferungen (die Steuerbefreiung umfasst sämtliche Lieferungsarten, insbesondere auch Vermietungsgeschäfte und werkvertragliche Lieferungen) und Dienstleistungen im Inland können an die folgenden institutionellen Begünstigten von der MWST befreit (mit Anrecht auf Vorsteuerabzug) erbracht werden. Dabei handelt es sich insbesondere um:

- Diplomatische Missionen;
- ständige Missionen, d.h.:
  - die ständigen Missionen bei den Vereinten Nationen und anderen internationalen Organisationen;
  - die ständigen Missionen bei der Welthandelsorganisation;
  - die ständigen Vertretungen bei der Abrüstungskonferenz;
  - die ständigen Delegationen von internationalen Organisationen bei den internationalen Organisationen;
  - die Beobachtungsbüros und ihnen Gleichgestellte;
  - die Sondermissionen in Genf.
- konsularische Posten;
- internationale Organisationen, d.h.:
  - zwischenstaatliche Organisationen, die mit dem Schweizerischen Bundesrat ein Sitzabkommen oder ein Steuerabkommen, das die Befreiung von indirekten Steuern vorsieht, geschlossen haben;
  - Organisationen, welche durch den Errichtungsakt, ein Protokoll über die Privilegien und Immunitäten oder sonstige internationale Abkommen von den indirekten Steuern befreit sind.

3 Begünstigte Personen

(Art. 143 Abs. 3 MWSTV)

3.1 Personen, die von der Steuerbefreiung profitieren

Lieferungen (die Steuerbefreiung umfasst sämtliche Lieferungsarten, insbesondere auch Vermietungsgeschäfte und werkvertragliche Lieferungen) und Dienstleistungen im Inland können an die folgenden Personen von der MWST befreit (mit Anrecht auf Vorsteuerabzug) erbracht werden.

- Missionschefs und diplomatische Vertreter;
- Berufs-Konsularbeamte;
- Mitglieder der hohen Direktion und hohe Beamte internationaler Organisationen, d.h. solche, die in der Schweiz diplomatischen Status geniessen;
- die ein internationales Mandat ausübenden Persönlichkeiten, die in der Schweiz diplomatischen Status geniessen und aufgrund eines Entscheids des Bundesrates von den indirekten Steuern befreit sind;
- Personen, die zu ihrer Begleitung berechtigt sind, sofern sie denselben diplomatischen Status geniessen (unter dem Titel der Familienzusammenführung aufgenommene Familienangehörige der oben genannten Personen).

Begünstigte Personen haben nur solange Anspruch auf steuerbefreite Leistungsbezüge, als sie in ihrer Funktion in der Schweiz sind. Deren Familienangehörigen steht dieses Recht ebenfalls zu, solange die begünstigte Person in ihrer Funktion in der Schweiz ist. Begünstigte Personen müssen sich zudem bei jedem Bezug von Gegenständen und Dienstleistungen mittels einer vom EDA ausgestellten Legitimationskarte oder einem Permis Ci ausweisen. Die Legitimationskarte muss mit einem rot/rosa Balken versehen und vom Typ B, C oder K sein. Dem Permis Ci muss eine Bestätigung über die Befreiung von der MWST beiliegen oder ein rosa Blättchen des EDA eingeklebt sein.

☞ Weitere Informationen bezüglich der Legitimationskarten kann der Ziffer 6.2 entnommen werden.

3.2 Personen, die nicht von der Steuerbefreiung profitieren

Nicht als begünstigte Personen gelten:

- Personen mit Schweizer Bürgerrecht, unabhängig davon, ob sie Inhaber einer vom EDA ausgestellten Legitimationskarte vom Typ S sind oder nicht;
- Ausländer mit einer Aufenthaltsbewilligung B oder einer Niederlassungsbewilligung C (z.B. Honorarkonsul);
- Inhaber einer vom EDA ausgestellten Legitimationskarte vom Typ D, E, F, G, H, I, L, O, P, K mit blau/schwarzem Balken, K mit violett/schwarzem Balken, K mit weissem Balken;
- Inhaber eines Permis Ci ohne Bestätigung über die Befreiung von der MWST oder ohne eingeklebtes rosa Blättchen des EDA.

☞ Weitere Informationen bezüglich der Legitimationskarten kann der Ziffer 6.2 entnommen werden.

4 Voraussetzungen

(Art. 144, 145 und 150 MWSTV)

4.1 Grundsatz

Die bezogenen Lieferungen und Dienstleistungen müssen bei institutionellen Begünstigten ausschliesslich zum amtlichen Gebrauch, bei begünstigten Personen ausschliesslich zum persönlichen Gebrauch bestimmt sein.

Die Steuerbefreiung an der Quelle ist - unter Vorbehalt der nachstehend aufgeführten Ausnahmen - nur vorgesehen, wenn der effektive Bezugspreis der in der Rechnung oder einem gleichwertigen Dokument ausgewiesenen Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen insgesamt mindestens 100 Franken (inkl. MWST) beträgt. Zum Nachweis der Steuerbefreiung sind die Formulare A, A/OI und B vorgesehen.

Internationale Organisationen haben die Möglichkeit, ihren Leistungserbringern einen Steuerbefreiungsnachweis mit dem Formular A/OIzu übergeben. Sie können damit eine Steuerbefreiung an der Quelle erwirken, die (ohne Widerruf) 5 Jahre ab Ausstellungsdatum andauert.

4.2 Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen, Lieferung von Wasser in Leitungen, Gas und Elektrizität

Kein Mindestbetrag ist vorgesehen für Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen (Art. 10 MWSTV) sowie für Lieferungen von Wasser in Leitungen, Gas und Elektrizität durch Versorgungsbetriebe. Zum Nachweis der Steuerbefreiung sind die Formulare AA beziehungsweise BB vorgesehen, die ohne Widerruf 5 Jahre ab Ausstellungsdatum gültig sind.

4.3 Lieferungen von Treibstoffen

Lieferungen von Treibstoffen sind ebenfalls - ohne Mindestbetrag - von der Steuer befreit, wenn die institutionellen Begünstigten und die begünstigten Personen auch von der Mineralölsteuer befreit sind. In diesem Fall muss der Leistungserbringer nachweisen können, dass die EZV die Mineralölsteuer nicht erhoben oder rückvergütet hat.

Sollte aus irgend einem Grund keine Befreiung von der Mineralölsteuer erfolgen, so können die Lieferungen von Treibstoffen dennoch auf die übliche Weise, d.h. mittels der Formulare A, A/OI und B, von der MWST entlastet werden. Der Bezugspreis dieser Lieferungen (Treibstoffe und andere Waren) muss mindestens 100 Franken (inkl. MWST) betragen.

4.4 Dauerschuldverhältnisse

Wird die Leistung pro rata temporis erbracht und fakturiert (die Forderungen für [Teil-]Leistungen werden durch wiederkehrende Zahlungen beglichen) und gibt der steuerpflichtige Leistungserbringer dafür lediglich Einzahlungsscheine ab, tritt bei ihm die Steuerbefreiung an der Quelle dann ein, wenn

- der gesamte vom institutionellen Begünstigten oder der begünstigten Person ihm zu zahlende Betrag mindestens 100 Franken (inkl. MWST) beträgt (s. vorstehenden Text); und
- er im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses im Besitz eines vollständig ausgefüllten amtlichen Formulars (Formular A, A/OI oder B) ist und die weiteren Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung an der Quelle erfüllt sind (wie z.B. Raten aufgrund eines Mietvertrages).

4.5 Sammelrechnungen

Bei an sich abgeschlossenen, selbstständigen Leistungen, deren Entgelte zusammengefasst in Rechnung gestellt werden, kann die Steuerbefreiung in Anspruch genommen werden, sofern der Mindestbetrag von 100 Franken (inkl. MWST) gesamthaft überstiegen wird.

Beispiel
Wiederholtes Einkaufen in einem Supermarkt mit einer Kundenkarte. Hier sind verschiedene, voneinander unabhängige Lieferungen gegeben.

Für die Beurteilung des Mindestbetrags kann der auf der periodischen Abrechnung (z.B. Monatsrechnung) ausgewiesene Betrag (inkl. MWST) herangezogen werden.

4.6 Vorauszahlungen, Reservationen

Bei Vorauszahlungen entsteht die Steuerforderung beim Leistungserbringer im Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts. Dies gilt ohne Rücksicht darauf, ob der Leistungserbringer nach vereinbarten oder nach vereinnahmten Entgelten abrechnet. Für Vorauszahlungen tritt beim steuerpflichtigen Leistungserbringer nur dann die Steuerbefreiung an der Quelle ein, wenn die zuvor genannten Voraussetzungen im Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts erfüllt sind.

Werden Leistungen (z.B. Übernachtungen, Verkäufe im Versandhandel) durch die institutionellen Begünstigten oder die begünstigten Personen gebucht oder bestellt (Reservation: telefonisch, schriftlich oder per Internet), muss dem Leistungserbringer mit der Bestellung das amtliche Formular (Formular A, A/OI oder B) übergeben werden. Andernfalls ist die Leistung zu versteuern.

4.7 Individualisierbare bewegliche Gegenstände, Sonderverkäufe

Die Steuerbefreiung an der Quelle findet auch dann Anwendung, wenn der Lieferant individualisierbare bewegliche Gegenstände verkauft, für welche er beim Kauf den Abzug fiktiver Vorsteuer geltend gemacht hat (Art. 28a MWSTG und Art. 62 - 63 MWSTV) oder wenn er spezielle Verkaufsbedingungen (z.B. Sonderverkauf) offeriert.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.8 Ausweis der MWST

Hat der Leistungserbringer die Lieferung oder Dienstleistung versteuert und die MWST offen ausgewiesen, kann er nachträglich keine Steuerbefreiung mehr geltend machen. Die Rechnung kann nicht korrigiert werden, wenn das amtliche Formular nicht vor dem Bezug der Leistung ausgehändigt wurde (Art. 145 Abs. 1 und 2 MWSTV). Der institutionelle Begünstigte oder die begünstigte Person verfügt als Leistungsempfängerin in begründeten Fällen über die Möglichkeit, die ESTV um Rückerstattung der MWST zu ersuchen.

Die Beurteilung von Streitigkeiten über die Überwälzung (Fakturierung) der MWST durch den steuerpflichtigen Leistungserbringer an den institutionellen Begünstigen oder an die begünstigte Person fällt auch im Falle der rechtzeitigen Übergabe einer gültigen Bescheinigung nicht in die Zuständigkeit der ESTV, sondern in der Regel in jene der Zivilgerichte (Art. 6 MWSTG).

4.9 Optionen

INFOLD VAT SUPPORT

4.9.1 Option im Bereich der Immobilien

(Art. 150 MWSTV)

Die freiwillige Versteuerung der in Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 20 und 21 MWSTG genannten Leistungen (d.h. die Vermietung und der Verkauf von Immobilien), ohne den Wert des Bodens, ist möglich, sofern diese **gegenüber institutionellen Begünstigten** (☞ Ziff. 2) erbracht werden, unabhängig davon, ob der institutionelle Begünstigte im Inland steuerpflichtig ist oder nicht. Diese Option ist beschränkt auf Grundstücke und Grundstücksteile, die administrativen Zwecken dienen, namentlich für Büros, Konferenzsäle, Lager, Parkplätze, oder solche die ausschliesslich für die Residenz des Chefs oder der Chefin einer diplomatischen Mission, einer ständigen Mission oder anderen Vertretung bei zwischenstaatlichen Organisationen oder eines konsularischen Postens bestimmt sind. Aus Vereinfachungsgründen wird keine Bewilligung der ESTV benötigt.

☞ Vorgehen bei der steuerpflichtigen Person, siehe Ziffer 5.

☞ Formulare, siehe Ziffer 6.

Diese Option ist **für begünstigte Personen nicht möglich**.

4.9.2 Andere Optionen

Die freiwillige Versteuerung der in Artikel 21 Absatz 2 MWSTG (ausser den Ziff. 18 [Versicherungsleistungen], 19 [Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs] und 23 [Umsätze bei Geldspielen] gemäss Art. 22 Abs. 2 Bst. a MWSTG) genannten Leistungen ist möglich, unabhängig davon ob der Leistungsempfänger ein institutioneller Begünstigter oder eine begünstigte Person ist. Folglich ist keine MWST zu erheben.

☞ Betreffend Option im Bereich der Immobilien, siehe Ziffer 4.9.1.

☞ Betreffend Vorgehen bei der steuerpflichtigen Person, siehe Ziffer 5.

☞ Betreffend Formulare, siehe Ziffer 6.

Änderung per 01.01.2019 aufgrund des neuen BGS (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG).

5 Vorgehen bei der steuerpflichtigen Person

Wichtige Mitteilungen an die Leistungserbringer sind auf der Rückseite der genannten amtlichen Formulare aufgeführt. Alle darin enthaltenen Weisungen müssen genauestens befolgt werden; andernfalls kann die Leistung nicht steuerbefreit ausgeführt werden. Bestehen Zweifel darüber, ob ein institutioneller Begünstigter oder eine begünstigte Person Anspruch auf den Bezug steuerbefreiter Leistungen hat, wird empfohlen, sich mit der ESTV in Verbindung zu setzen.

Für die Steuerbefreiung an der Quelle sind insbesondere zu beachten:

a) Die steuerpflichtige Person **muss** die Leistung an den institutionellen Begünstigten oder die begünstigte Person **steuerbefreit ausführen**, wenn sie **vorgängig das vollständig ausgefüllte und unterzeichnete amtliche Formular** erhält;

b) Die begünstigte Person muss sich bei der steuerpflichtigen Person unaufgefordert mit einer vom **EDA ausgestellten, gültigen Legitimationskarte** oder einem gültigen **Permis Ci** ausweisen. Die Legitimationskarte muss mit einem rot/rosa Balken versehen und vom Typ B, C oder K sein. Dem Permis Ci muss eine Bestätigung über die Befreiung von der MWST beiliegen oder darin ein rosa Blättchen des EDA eingeklebt sein;

c) Nur unausgefüllte Formulare dürfen fotokopiert werden. Alle Einträge darin sind gut leserlich vorzunehmen. Fotokopien bereits ausgefüllter Formulare berechtigen nicht zur steuerfreien Leistung. Bei Leistungen an institutionelle Begünstigte muss zudem jedes Formular mit dem **Originalstempel des institutionellen Begünstigten** und der **handschriftlichen Unterschrift** der dazu berechtigten Person versehen sein (Faksimile ungültig). Bei Leistungen an begünstigte Personen muss jedes Formular von dieser Person **original unterzeichnet** und mit dem Originalstempel des institutionellen Begünstigten, welcher diese Person angehört, versehen sein (Faksimile ungültig);

d) Auf der Rechnung, und zwar sowohl auf dem Original als auch auf der Kopie, muss folgender **Vermerk stehen: *befreit* oder *Befreiung von der MWST nach Artikel 144 MWSTV***. Sollte in der Rechnung der Vermerk *inkl. MWST* (mit oder ohne Steuersatz) aufgedruckt sein, ist dieser von der steuerpflichtigen Person sowohl auf dem Original als auch auf sämtlichen Kopien durchzustreichen. Wird dies unterlassen, ist die MWST zu entrichten, auch wenn das amtliche Formular vollständig ausgefüllt vorliegt;

e) Steuerpflichtige, welche die MWST nach der effektiven Abrechnungsmethode abrechnen, müssen die Umsätze, welche mit steuerentlasteten Lieferungen

und Dienstleistungen an institutionelle Begünstigte und begünstigte Personen erzielt wurden, unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung deklarieren. Diese können anschliessend unter Ziffer 220 der MWST-Abrechnung in Abzug gebracht werden;

f) Steuerpflichtige, welche die MWST mittels der Saldosteuersatz- oder nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, müssen die Umsätze, welche mit steuerentlasteten Lieferungen und Dienstleistungen an institutionelle Begünstigte und begünstigte Personen erzielt wurden, unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung deklarieren. Diese Umsätze können unter Ziffer 220 der MWST-Abrechnung in Abzug gebracht werden oder die Steuer mittels dem Formular Nr. 1050 (☞ MWST-Infos Saldosteuersätze und MWST-Info Pauschalsteuersätze) unter Ziffer 470 der MWST-Abrechnung angerechnet werden;

g) Zu Kontrollzwecken muss die steuerpflichtige Person die verwendeten amtlichen Formulare (☞ Ziff. 6.1) im Original zusammen mit den übrigen Belegen (Rechnungskopie) bis zum Ablauf der absoluten Verjährung (Art. 42 und 70 Abs. 2 MWSTG betreffend die Verjährung) vollständig aufbewahren. Bezüglich elektronisch übermittelter und aufbewahrter amtlicher Formulare gelten die Artikel 122 - 125 MWSTV sinngemäss (Art. 147 MWSTV). Das offizielle Formular muss nur auf Anfrage der ESTV eingereicht werden;

h) Sind die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nicht vollumfänglich erfüllt (z.B. wenn die steuerpflichtige Person über kein vollständig ausgefülltes amtliches Formular verfügt), ist die Leistung der steuerpflichtigen Person zu versteuern. Der institutionelle Begünstigte oder die begünstigte Person hat in diesem Fall die Möglichkeit, die ESTV in begründeten Einzelfällen um Rückerstattung der MWST zu ersuchen.

EXPERT VAT SUPPORT

6 Nachweise für die Steuerbefreiung

6.1 Formulare

Vor jedem Bezug von Leistungen, für welche eine Steuerbefreiung beantragt wird, müssen die institutionellen Begünstigten und die begünstigten Personen der steuerpflichtigen Person vor jedem Bezug auf dem amtlichen Formular bescheinigen, dass die bezogenen Leistungen ausschliesslich zum amtlichen beziehungsweise persönlichen Gebrauch bestimmt sind.

Handelt es sich um Leistungen, wie unter Ziffer 4.2 beschrieben, müssen die institutionellen Begünstigten und die begünstigten Personen das vollständig ausgefüllte amtliche Formular AA oder BB vor der Erbringung der ersten Leistung der steuerpflichtigen Person übergeben. Es hat eine Gültigkeit von 5 Jahren (vorbehältlich Annulation). Internationale Organisationen haben die Möglichkeit die Steuerbefreiung mittels des Formulars A/OI gegenüber ihren Lieferern zu erwirken. Sie können damit eine Steuerbefreiung an der Quelle erwirken, die (ohne Widerruf) 5 Jahre andauert.

Die amtlichen Formulare können **nur von den institutionellen Begünstigten und begünstigten Personen bezogen werden**, und zwar **ausschliesslich bei folgenden Stellen**:

- Mission permanente de la Suisse auprès de l'Office des Nations Unies
  et des autres organisations internationales à Genève
  Section des Privilèges & immunités
  Rue de Varembé 9-11
  Case postale 194
  1211 Genève 20
  Tél. 058 / 482 24 24

oder

- Eidg. Departement für auswärtige Angelegenheiten (EDA)
  Staatssekretariat
  Protokoll
  Sektion Privilegien und Immunitäten
  Bundesgasse 32
  3003 Bern
  Tel. 058 / 464 85 26

Die ESTV ist nicht befugt, solche amtlichen Formulare an institutionelle Begünstigte und begünstigte Personen abzugeben. Steuerpflichtigen Personen ist es nicht erlaubt, die unausgefüllten amtlichen Formulare selbst zu beziehen. Sie erhalten vielmehr von den institutionellen Begünstigten und begünstigten Personen die vollständig ausgefüllten und unterzeichneten Formulare.

Die amtlichen Formulare für die Steuerbefreiung an der Quelle sind wie folgt bezeichnet:

Für institutionelle Begünstigte:

- Form. A (Nr. 1070);
- Form. AA (Nr. 1076); oder
- Form. A/OI (Nr. 1078; nur internationale Organisationen dürfen dieses Formular benützen).

Für begünstigte Personen:

- Form. B (Nr. 1079); oder
- Form. BB (Nr. 1077).

6.2 Legitimationskarte und Ausländerausweis

Bei jedem Bezug von Gegenständen und Dienstleistungen müssen sich die begünstigten Personen zudem mittels einer **vom EDA ausgestellten Legitimationskarte** oder einem **Permis Ci** ausweisen. Die Legitimationskarte muss mit einem rot/rosa Balken versehen und vom Typ B, C oder K sein. Dem Permis Ci muss eine Bestätigung über die Befreiung von der MWST beiliegen oder ein rosa Blättchen des EDA eingeklebt sein.



Weist eine vom EDA ausgestellte Legitimationskarte keinen rot/rosa Balken auf oder weist sie einen anderen Buchstaben als B, C oder K auf, kann deren Träger/in keine Steuerbefreiung für die MWST geltend machen. Gleiches gilt, wenn dem Permis Ci keine Bestätigung über die Befreiung von der MWST beiliegt und kein rosa Blättchen des EDA eingeklebt ist.

Ausweis B (rot/rosa Balken):



Ausweis C (rot/rosa Balken):



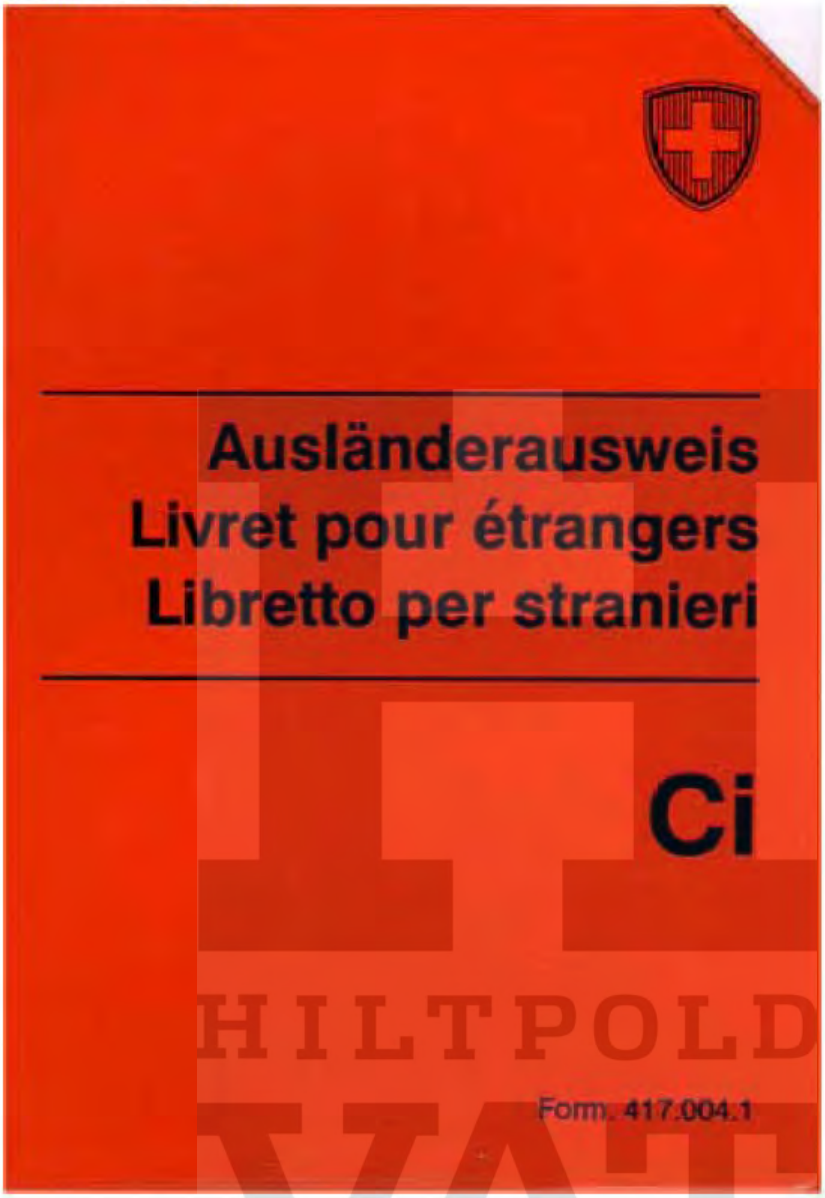
Ausweis K (rot/rosa Balken):



HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Permis Ci (Farbe rot):



HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Dem Permis Ci muss die nachfolgende Bestätigung über die Befreiung von der MWST beiliegen oder nachfolgendes rosa Blättchen des EDA eingeklebt sein (zurzeit existiert sowohl die Bestätigung als auch das eingeklebte rosa Blättchen nur in französischer Sprache):

Bestätigung

Nom de famille
Prénom

- Le titulaire de la présente autorisation de séjour, qui a déposé sa carte de légitimation n° (numéro de la carte de légitimation déposée) à la Mission suisse, jouit du statut diplomatique à l'exception des privilèges et immunités suivants:
  - ne jouit pas de l'immunité de juridiction civile et administrative en cas d'action liée à son activité professionnelle lucrative (art. 31, par. 1, let. c, de la Convention de Vienne sur les relations diplomatiques);
  - est soumis à l'impôt sur le revenu pour ce qui a trait à cette activité (art. 34, let. d, de ladite Convention);
  - est assujetti à la sécurité sociale en Suisse en ce qui concerne l'exercice de cette activité lucrative (art. 33, par. 1, de ladite Convention).
- Le titulaire de la présente autorisation est exempté de la TVA pour les acquisitions destinées à son usage strictement personnel.
- Le titulaire de la présente autorisation est autorisé à accéder au magasin «hors taxes».

Département fédéral
des affaires étrangères

Rosa Blättchen

Le titulaire de la présente autorisation de séjour demeure au bénéfice des privilèges et immunités qui lui sont conférés par la Convention de Vienne sur les relations diplomatiques du 18 avril 1961, en vertu de son statut défini à l'article 37, paragraphe premier, de ladite Convention, à l'exception des privilèges et immunités suivants:

- ledit titulaire ne jouit pas de l'immunité de juridiction civile et administrative en cas d'action liée à son activité professionnelle lucrative (art. 31, par. 1, lettre c), de ladite Convention);
- ledit titulaire est soumis à l'impôt sur le revenu pour ce qui a trait à cette activité (art. 34, lettre d), de ladite Convention);
- ledit titulaire est assujetti à la sécurité sociale en Suisse en ce qui concerne l'exercice de cette activité lucrative (art. 33, par. 1, de ladite Convention).

Département fédéral des affaires étrangères

HILTPOLD VAT SUPPORT

7 Rückerstattung der MWST durch die ESTV

(Art. 146 MWSTV)

Kann der steuerpflichtige Leistungserbringer keine Steuerbefreiung an der Quelle geltend machen (z.B. weil er nicht rechtzeitig im Besitz des amtlichen Formulars ist oder weil er die MWST in der Rechnung offen ausgewiesen hat), schuldet er die MWST. Der institutionelle Begünstigte oder die begünstigte Person hat als Leistungsempfänger beziehungsweise Leistungsempfängerin in solchen begründeten Fällen die Möglichkeit, die ESTV um Rückerstattung der MWST zu ersuchen. Dazu sind die **Formulare C und D** vorgesehen. Auf Rückerstattungsbeträgen wird kein Vergütungszins ausgerichtet. Das Recht zur Rückforderung der MWST durch institutionelle Begünstigte und begünstigte Personen verjährt 5 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Leistung bezogen wurde.

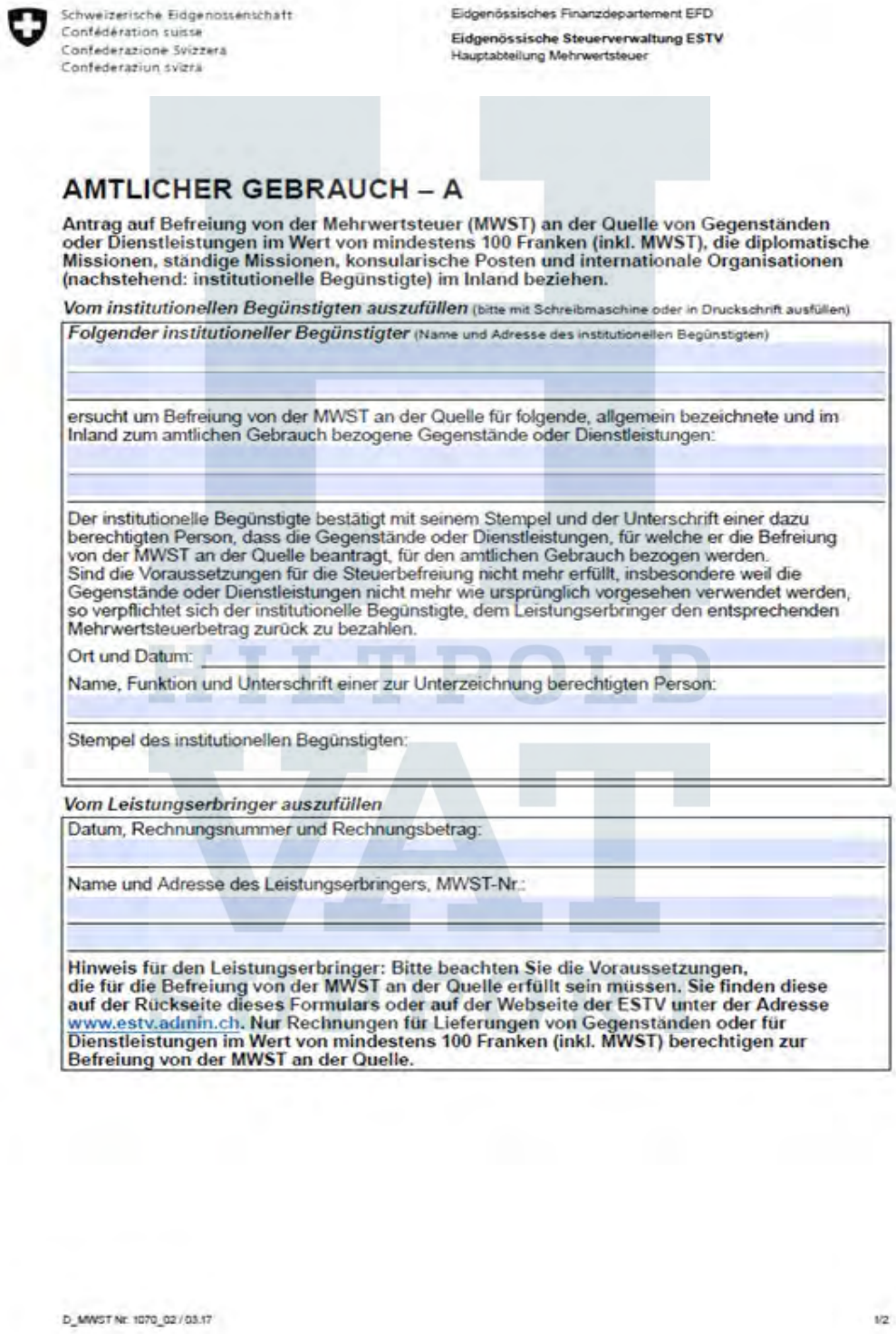
Ein institutioneller Begünstigter kann pro Kalenderjahr höchstens zwei Anträge auf Steuerrückerstattung stellen und begünstigte Personen können pro Kalenderjahr höchstens einen Antrag auf Steuerrückerstattung stellen. Die Anträge der begünstigten Personen sind durch den institutionellen Begünstigten, dem sie angehören, zur einmaligen jährlichen Einreichung zusammenzustellen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

8 Anhang

Mit den nachfolgenden Formularen kann die steuerpflichtige Person die Steuerbefreiung nachweisen (☞ Ziff. 6.1).

8.1 Form. A (Nr. 1070)



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

AMTLICHER GEBRAUCH – A

Antrag auf Befreiung von der Mehrwertsteuer (MWST) an der Quelle von Gegenständen oder Dienstleistungen im Wert von mindestens 100 Franken (inkl. MWST), die diplomatische Missionen, ständige Missionen, konsularische Posten und internationale Organisationen (nachstehend: institutionelle Begünstigte) im Inland beziehen.

Vom institutionellen Begünstigten auszufüllen (bitte mit Schreibmaschine oder in Druckschrift ausfüllen)

Folgender institutioneller Begünstigter (Name und Adresse des institutionellen Begünstigten)

ersucht um Befreiung von der MWST an der Quelle für folgende, allgemein bezeichnete und im Inland zum amtlichen Gebrauch bezogene Gegenstände oder Dienstleistungen:

Der institutionelle Begünstigte bestätigt mit seinem Stempel und der Unterschrift einer dazu berechtigten Person, dass die Gegenstände oder Dienstleistungen, für welche er die Befreiung von der MWST an der Quelle beantragt, für den amtlichen Gebrauch bezogen werden.
Sind die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht mehr erfüllt, insbesondere weil die Gegenstände oder Dienstleistungen nicht mehr wie ursprünglich vorgesehen verwendet werden, so verpflichtet sich der institutionelle Begünstigte, dem Leistungserbringer den entsprechenden Mehrwertsteuerbetrag zurück zu bezahlen.

Ort und Datum:

Name, Funktion und Unterschrift einer zur Unterzeichnung berechtigten Person:

Stempel des institutionellen Begünstigten:

Vom Leistungserbringer auszufüllen

Datum, Rechnungsnummer und Rechnungsbetrag:

Name und Adresse des Leistungserbringers, MWST-Nr.:

Hinweis für den Leistungserbringer: Bitte beachten Sie die Voraussetzungen, die für die Befreiung von der MWST an der Quelle erfüllt sein müssen. Sie finden diese auf der Rückseite dieses Formulars oder auf der Webseite der ESTV unter der Adresse www.estv.admin.ch. Nur Rechnungen für Lieferungen von Gegenständen oder für Dienstleistungen im Wert von mindestens 100 Franken (inkl. MWST) berechtigen zur Befreiung von der MWST an der Quelle.

D_MWST Nr. 1070_02 / 03.17 1/2

Information für den Leistungserbringer
über die Voraussetzungen für die Befreiung von der MWST an der Quelle

1. Ihrem Kunden (institutioneller Begünstigter) dürfen Sie die Befreiung von der MWST an der Quelle nur dann gewähren, wenn er Ihnen dieses Formular ausgefüllt übergibt. **Die auszufüllenden Angaben sowie der Originalstempel des institutionellen Begünstigten und die Unterschrift einer dazu berechtigten Person, dürfen nicht durch Faksimile oder Kopien wiedergegeben werden.** Dabei ist zu beachten, dass der Kunde nur unausgefüllte Formulare fotokopieren darf (beidseitig).

2. Sie müssen sich ebenfalls vergewissern, dass es sich bei Ihrem Kunden tatsächlich um einen institutionellen Begünstigten im Sinne von Artikel 143 Absatz 2 der Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV) vom 27. November 2009 handelt. Zu den institutionellen Begünstigten gehören: die diplomatischen Missionen, die ständigen Missionen (die ständigen Missionen bei den Vereinten Nationen und anderen internationalen Organisationen, die ständigen Missionen bei der Welthandelsorganisation, die ständigen Vertretungen bei der Abrüstungskonferenz, die ständigen Delegationen von internationalen Organisationen bei den internationalen Organisationen, die Beobachtungsbüros und ihnen gleichgestellte Institutionen sowie die Sondermissionen in Genf), die konsularischen Posten und die internationalen Organisationen.

   Bitte beachten Sie besonders, dass eine Befreiung von der MWST an der Quelle nur möglich ist, wenn die Gegenstände oder die Dienstleistungen für den amtlichen Gebrauch des institutionellen Begünstigten bestimmt sind. Die Steuerbefreiung findet auch dann Anwendung, wenn Sie gebrauchte individualisierbare bewegliche Gegenstände verkaufen, für welche Sie beim Kauf den fiktiven Vorsteuerabzug geltend gemacht haben oder wenn sie spezielle Verkaufsbedingungen (z.B.Sonderverkauf) offerieren.

3. Alle Teile des Formulars, *vom institutionellen Begünstigten auszufüllen sowie vom Leistungserbringer auszufüllen*, müssen alle Angaben vollständig enthalten.

4. Auf Ihrer Rechnung, und zwar sowohl auf dem Original als auch auf den Kopien, muss der Vermerk *von der Steuer befreit oder Befreiung von der MWST nach Art. 144 MWSTV* stehen. Sollte auf Ihren Rechnungen der Vermerk *inklusive MWST* mit oder ohne Angabe des Steuersatzes aufgedruckt sein, so müssen Sie diesen sowohl auf dem Original als auch auf sämtlichen Kopien durchstreichen. **Unterlassen Sie dies, so müssen Sie die MWST entrichten, auch wenn dieses Formular vollständig ausgefüllt ist.**

5. Sie müssen die verwendeten amtlichen Formulare im Original zusammen mit den übrigen Belegen (Rechnungskopie) bis zum Ablauf der absoluten Verjährung (Art. 42 und Art. 70 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG]) vollständig aufbewahren. Bezüglich elektronisch übermittelter und aufbewahrter amtlicher Formulare gilt der Artikel 122 MWSTV sinngemäss.

6. Wenn Sie effektiv abrechnen, müssen Sie die so getätigten Umsätze unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung deklarieren, und können diese anschliessend unter Ziffer 220 der MWST-Abrechnung in Abzug bringen. Sollten Sie jedoch mittels der Saldosteuersatz- oder Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, so müssen Sie diese Umsätze ebenfalls unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung deklarieren. Diese Umsätze können dann unter Ziffer 220 in Abzug gebracht werden oder die Steuer mittels dem Formular Nr. 1050 (siehe MWST-Infos Saldosteuersätze sowie Pauschalsteuersätze) unter Ziffer 470 der MWST-Abrechnung angerechnet werden. **Die Belege (mit Ausnahme des Form. Nr. 1050) müssen nicht eingereicht werden, es sei denn auf Verlangen der ESTV.**

7. **Nur Rechnungen für Lieferungen von Gegenständen oder für Dienstleistungen im Wert von mindestens 100 Franken (inkl. MWST) berechtigen zur Befreiung von der MWST an der Quelle.**

   Die Steuerbefreiung kann nur für die Lieferung von Gegenständen und für Dienstleistungen gewährt werden, die sowohl auf der Bestellung als auch auf der Rechnung aufgeführt sind.

8. Für weitere Auskünfte steht Ihnen die Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern, Tel. 058 465 75 93 – 058 465 76 51 – 058 465 72 39 zur Verfügung.

HILTPOLD VAT SUPPORT

8.2 Form. AA (Nr. 1076)

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

AMTLICHER GEBRAUCH – AA

Informatik / Telekommunikation / Gas / Wasser / Elekrizität

Antrag auf Befreiung von der Mehrwertsteuer (MWST) an der Quelle für diplomatische Missionen, ständige Missionen, konsularische Posten und internationale Organisationen (nachstehend: institutionelle Begünstigte) für Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen im Sinne von Artikel 10 der Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV) vom 27. November 2009 sowie für Lieferungen von Wasser in Leitungen, von Gas und Elektrizität durch steuerpflichtige Versorgungsbetriebe.

Vom institutionellen Begünstigten auszufüllen (bitte mit Schreibmaschine oder in Druckschrift ausfüllen)

Ausstellungsdatum des Formulars (gültig **5 Jahre** ab Ausstellungsdatum):
Der nachstehend aufgeführte institutionelle Begünstigte (Name und Adresse des institutionellen Begünstigten)

ersucht um Befreiung von der MWST an der Quelle für Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen im Sinne von Artikel 10 MWSTV sowie für Lieferungen von Wasser in Leitungen, von Gas und Elektrizität durch steuerpflichtige Versorgungsbetriebe, die sie für den **amtlichen Gebrauch** bezieht.

(Bitte ein Zusatzblatt verwenden, falls mehrere Nummern bestehen)

Vollständige Telefonnummer(n):
Vollständige Telefaxnummer(n):
Abonnement für Non-Voice-Leistungen (Mietleitungen, Telex, Telepac usw.):
Wasser: Kunden- oder Referenznummer:
Elektrizität: Kunden- oder Referenznummer:
Gas: Kunden- oder Referenznummer:

Der institutionelle Begünstigte bestätigt mit seinem Stempel und der Unterschrift einer dazu berechtigten Person, dass die Leistungen, für welche er die Befreiung von der MWST an der Quelle beantragt, für den amtlichen Gebrauch bestimmt sind. Sind die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht mehr erfüllt, insbesondere weil die Leistungen nicht mehr wie ursprünglich vorgesehen verwendet werden, verpflichtet sich der institutionelle Begünstigte, den Leistungserbringer unverzüglich davon in Kenntnis zu setzen und ihm den entsprechenden Mehrwertsteuerbetrag zu bezahlen.

Ort und Datum:

Name, Funktion und Unterschrift einer zur Unterzeichnung berechtigten Person:

Stempel des institutionellen Begünstigten:

Vom Leistungserbringer auszufüllen

Datum, Rechnungsnummer und Rechnungsbetrag:

Name und Adresse des Leistungserbringers, MWST-Nr.:

Hinweis für den Leistungserbringer: Bitte beachten Sie die Voraussetzungen, die für die Befreiung von der MWST an der Quelle erfüllt sein müssen. Sie finden diese auf der Rückseite dieses Formulars oder auf der Webseite der ESTV unter der Adresse www.estv.admin.ch. Nur Rechnungen für Lieferungen von Gegenständen oder für Dienstleistungen im Wert von mindestens 100 Franken (inkl. MWST) berechtigen zur Befreiung von der MWST an der Quelle.

D_MWST Nr. 1076_02 / 03.17 1/2

VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Information für den Leistungserbringer
über die Voraussetzungen für die Befreiung von der MWST an der Quelle

1. Ihrem Kunden (institutioneller Begünstigter) dürfen Sie die Befreiung von der MWST an der Quelle nur dann gewähren, wenn er Ihnen dieses Formular ausgefüllt übergibt. **Die auszufüllenden Angaben sowie der Originalstempel des institutionellen Begünstigten und die Unterschrift einer dazu berechtigten Person, dürfen nicht durch Faksimile oder Kopien wiedergegeben werden.** Dabei ist zu beachten, dass der Kunde nur **unausgefüllte** Formulare fotokopieren darf (beidseitig). **Die Formulare sind alle 5 Jahre zu erneuern.**
2. Sie müssen sich ebenfalls vergewissern, dass es sich bei Ihrem Kunden tatsächlich um einen institutionellen Begünstigten im Sinne von Artikel 143 Absatz 2 der Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV) vom 27. November 2009 handelt. Zu den institutionellen Begünstigten gehören: die diplomatischen Missionen, die ständigen Missionen (die ständigen Missionen bei den Vereinten Nationen und anderen internationalen Organisationen, die ständigen Missionen bei der Welthandelsorganisation, die ständigen Vertretungen bei der Abrüstungskonferenz, die ständigen Delegationen von internationalen Organisationen bei den internationalen Organisationen, die Beobachtungsbüros und ihnen gleichgestellte Institutionen sowie die Sondermissionen in Genf), die konsularischen Posten und die internationalen Organisationen.
   Bitte beachten Sie besonders, dass eine Befreiung von der MWST an der Quelle nur möglich ist, wenn die Gegenstände oder Dienstleistungen für den amtlichen Gebrauch des institutionellen Begünstigten bestimmt sind.
3. Alle Teile des Formulars, *vom institutionellen Begünstigten auszufüllen sowie vom Leistungserbringer auszufüllen,* müssen alle Angaben vollständig enthalten.
4. Auf Ihrer Rechnung, und zwar sowohl auf dem Original als auch auf den Kopien, muss der Vermerk *von der Steuer befreit oder Befreiung von der MWST nach Art. 144 MWSTV* stehen. Sollte auf Ihren Rechnungen der Vermerk *inklusive MWST* mit oder ohne Angabe des Steuersatzes aufgedruckt sein, so müssen Sie diesen sowohl auf dem Original als auch auf sämtlichen Kopien durchstreichen. **Unterlassen Sie dies, so müssen Sie die MWST entrichten, auch wenn dieses Formular vollständig ausgefüllt ist.**
5. Sie müssen die verwendeten amtlichen Formulare im Original zusammen mit den übrigen Belegen (Rechnungskopie) bis zum Ablauf der absoluten Verjährung (Art. 42 und Art. 70 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG]) vollständig aufbewahren. Bezüglich elektronisch übermittelter und aufbewahrter amtlicher Formulare gilt der Artikel 122 MWSTV sinngemäss.
6. Wenn Sie effektiv abrechnen, müssen Sie die so getätigten Umsätze unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung deklarieren, und können diese anschliessend unter Ziffer 220 der MWST-Abrechnung in Abzug bringen. Sollten Sie jedoch mittels der Saldosteuersatz- oder Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, so müssen Sie diese Umsätze ebenfalls unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung deklarieren. Diese Umsätze können dann unter Ziffer 220 in Abzug gebracht werden oder die Steuer mittels dem Formular Nr. 1050 (siehe MWST-Infos Saldosteuersätze sowie Pauschalsteuersätze) unter Ziffer 470 der MWST-Abrechnung angerechnet werden. **Die Belege (mit Ausnahme des Form. Nr. 1050) müssen nicht eingereicht werden, es sei denn auf Verlangen der ESTV.**
7. Dieses Formular AA bezieht sich auf Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen im Sinne von Artikel 10 MWSTV sowie auf Lieferungen von Wasser in Leitungen, von Gas und Elektrizität durch steuerpflichtige Versorgungsbetriebe. Die Mindestgrenze von 100 Franken wird auf diese Leistungen nicht angewendet (Art. 145 Abs. 3 MWSTV). Für die übrigen Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen sind die anderen entsprechenden Formulare zu verwenden. Die Befreiung von der MWST an der Quelle kann nur für die Lieferung von Gegenständen und für Dienstleistungen gewährt werden, die sowohl auf der Bestellung als auch auf der Rechnung aufgeführt sind.
8. Für weitere Auskünfte steht Ihnen die Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern, Tel. 058 465 75 93 – 058 465 76 51 – 058 465 72 39 zur Verfügung.

VAT SUPPORT

D_MWST Nr. 1076_02 / 03.17

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

8.3 Form. A/OI (Nr. 1078; nur internationale Organisationen)



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

AMTLICHER GEBRAUCH – A/OI

Internationale Organisationen

Antrag auf Befreiung von der Mehrwertsteuer (MWST) an der Quelle von Gegenständen oder Dienstleistungen im Wert von mindestens 100 Franken (inkl. MWST) pro Rechnung, die internationale Organisationen im Inland beziehen (nachstehend: institutionelle Begünstigte)

Vom institutionellen Begünstigten auszufüllen (bitte mit Schreibmaschine oder in Druckschrift ausfüllen)

Ausstellungsdatum des Formulars (gültig **5 Jahre** ab Ausstellungsdatum):

Der folgende institutionelle Begünstigte (Name und Adresse)

ersucht um Befreiung von der MWST an der Quelle für folgende Gegenstände oder Dienstleistungen, die er für seinen **amtlichen Gebrauch** beim unten genannten Leistungserbringer im Inland bezieht.

Der institutionelle Begünstigte bestätigt mit seinem Stempel und der Unterschrift einer dazu berechtigten Person, dass die Gegenstände oder Dienstleistungen, für welche er die Befreiung von der MWST an der Quelle beantragt, ausschliesslich für seinen amtlichen Gebrauch bestimmt sind. Sind die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht mehr erfüllt, insbesondere weil die Gegenstände oder Dienstleistungen nicht mehr wie ursprünglich vorgesehenen verwendet werden, verpflichtet sich der institutionelle Begünstigte, dem Leistungserbringer den entsprechenden Mehrwertsteuerbetrag zu bezahlen.

Ort und Datum:

Name, Funktion und Unterschrift einer zur Unterzeichnung berechtigten Person:

Stempel des institutionellen Begünstigten:

Vom Leistungserbringer auszufüllen

Name und Adresse des Leistungserbringers, MWST-Nr.:

Hinweis für den Leistungserbringer: Bitte beachten Sie die Voraussetzungen, die für die Befreiung von der MWST an der Quelle erfüllt sein müssen. Sie finden diese auf der Rückseite dieses Formulars oder auf der Webseite der ESTV unter der Adresse: www.estv.admin.ch. Zur Steuerbefreiung berechtigen nur Rechnungen für Lieferungen von Gegenständen oder für Dienstleistungen im Wert von mindestens 100 Franken (inkl. MWST).

D_MWST Nr. 1078_02 / 03.17 1/2

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Information für den Leistungserbringer
über die Voraussetzungen für die Befreiung von der MWST an der Quelle

1. Ihrem Kunden (institutioneller Begünstigter) dürfen Sie die Befreiung von der MWST an der Quelle nur dann gewähren, wenn er Ihnen dieses Formular ausgefüllt übergibt. Die Formulare sind alle **5 Jahre** zu erneuern.

   Die auszufüllenden Angaben sowie der Originalstempel des institutionellen Begünstigten und die Unterschrift einer dazu berechtigten Person, dürfen nicht durch Faksimile oder Kopien wiedergegeben werden. Dabei ist zu beachten, dass der Kunde nur unausgefüllte Formulare fotokopieren darf (beidseitig).

2. Sie müssen sich ebenfalls vergewissern, dass es sich bei Ihrem Kunden tatsächlich um eine internationale Organisation im Sinne von Artikel 143 Absatz 2 Mehrwertsteuerverordnung **(MWSTV) vom 27. November 2009 handelt. Das Formular A/OI für die Befreiung von der MWST** an der Quelle darf nur von einer solchen internationalen Organisation verwendet werden.

   Bitte beachten Sie, dass eine Befreiung von der MWST an der Quelle nur möglich ist, wenn die Gegenstände oder die Dienstleistungen ausschliesslich für den amtlichen Gebrauch des institutionellen Begünstigten bestimmt sind.

3. Alle Teile des Formulars, *vom institutionellen Begünstigten auszufüllen sowie vom Leistungserbringer auszufüllen,* müssen alle Angaben vollständig enthalten.

4. Auf Ihrer Rechnung, und zwar sowohl auf dem Original als auch auf den Kopien, muss der Vermerk *von der Steuer befreit oder Befreiung von der MWST nach Art. 144 MWSTV* stehen. Sollte auf Ihren Rechnungen der Vermerk *inklusive MWST* mit oder ohne Angabe des Steuersatzes aufgedruckt sein, so müssen Sie diesen sowohl auf dem Original als auch auf sämtlichen Kopien durchstreichen. **Unterlassen Sie dies, so müssen Sie die MWST entrichten, auch wenn dieses Formular vollständig ausgefüllt ist.**

5. Sie müssen die verwendeten amtlichen Formulare im Original zusammen mit den übrigen Belegen (Rechnungskopie) bis zum Ablauf der absoluten Verjährung (Art. 42 und Art. 70 Abs. 2 des Bundesgesetztes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG]) vollständig aufbewahren. Bezüglich elektronisch übermittelter und aufbewahrter amtlicher Formulare gelten die Artikel 122 und 124 MWSTV sinngemäss.

6. Wenn Sie effektiv abrechnen, müssen Sie die so getätigten Umsätze unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung deklarieren, und können diese anschliessend unter Ziffer 220 der MWST-Abrechnung in Abzug bringen. Sollten Sie jedoch mittels der Saldosteuersatz- oder Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, so müssen Sie diese Umsätze ebenfalls unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung deklarieren. Diese Umsätze können dann unter Ziffer 220 in Abzug gebracht werden oder die Steuer mittels dem Formular Nr. 1050 (siehe MWST-Infos Saldosteuersätze sowie Pauschalsteuersätze) unter Ziffer 470 der MWST-Abrechnung angerechnet werden. **Die Belege (mit Ausnahme des Form. Nr. 1050) müssen nicht eingereicht werden, es sei denn auf Verlangen der ESTV.**

7. **Zur Befreiung von der MWST an der Quelle berechtigen nur Rechnungen für Lieferungen von Gegenständen oder für Dienstleistungen im Wert von mindestens 100 Franken (inkl. MWST).**

   Die Steuerbefreiung kann nur für Gegenstände oder Dienstleistungen gewährt werden, die sowohl auf der Bestellung als auch auf der Rechnung aufgeführt sind. **Auf jeder Bestellung muss das Ausstellungsdatum des Formulars A/OI aufgeführt sein.**

8. Für weitere Auskünfte steht Ihnen die Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern, Tel. 058 465 75 93 – 058 465 76 51 – 058 465 72 39 zur Verfügung.

VAT SUPPORT

D_MWST Nr. 1078_02 / 03.17

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!
PDF erstellt am 03.01.20 um 08:19

8.4 Form. B (Nr. 1079)

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

AUSSCHLIESSLICH PERSÖNLICHER GEBRAUCH – B

Antrag auf Befreiung von der Mehrwertsteuer (MWST) an der Quelle für Personen mit diplomatischem Status und Inhaber einer vom Eidgenössischen Departement für auswärtige Angelegenheiten (EDA) ausgestellten Legitimationskarte B, C, oder K mit rot/rosa Balken oder eines Permis Ci (mit Bestätigung über die Befreiung von der MWST an der Quelle oder mit eingeklebtem rosa Blättchen des EDA)

Vom institutionellen Begünstigten auszufüllen (bitte mit Schreibmaschine oder in Druckschrift ausfüllen)

Die nachstehend bezeichnete begünstigte Person ersucht um Befreiung von der MWST an der Quelle:

Name:

Vorname:

Art und Nr. der Legitimationskarteoder Permis Ci:

Unterschrift der begünstigten Person:

Institutioneller Begünstigter:

Stempel des institutionellen Begünstigten:

Ort und Datum:

Vom Leistungserbringer auszufüllen

Datum, Rechnungsnummer und Rechnungsbetrag:

Name und Adresse des Leistungserbringers, MWST-Nr.:

Hinweis für den Leistungserbringer: Bitte beachten Sie die Voraussetzungen, die für die Befreiung von der MWST an der Quelle erfüllt sein müssen. Sie finden diese auf der Rückseite dieses Formulars oder auf der Webseite der ESTV unter der Adresse www.estv.admin.ch. Nur Rechnungen für Lieferungen von Gegenständen oder für Dienstleistungen im Wert von mindestens 100 Franken (inkl. MWST) berechtigen zur Befreiung von der MWST an der Quelle.

D_MWST Nr. 1079_02 / 03.17 1/2

Voraussetzungen für die Befreiung von der MWST an der Quelle

1. **Für die begünstigte Person:**

   a) Sie müssen das vollständig ausgefüllte und mit Originalunterschrift versehene Formular für die Befreiung der MWST an der Quelle beim Einkauf unaufgefordert vorweisen. Der Stempel des institutionellen Begünstigten, bei welchem die begünstigte Person angestellt ist, muss im Original auf dem Formular zur Steuerbefreiung angebracht sein. Das unausgefüllte Formular darf fotokopiert werden (beidseitig).

   b) Mit dem Formular für die Befreiung von der MWST an der Quelle müssen Sie **Ihre Legitimationskarte (mit rot/rosa Balken) des Typs B, C, oder K** des Eidgenössischen Departements für Auswärtige Angelegenheiten (EDA) **oder ein Permis Ci (mit Bestätigung über die Befreiung von der MWST an der Quelle, oder mit eingeklebtem rosa Blättchen des EDA)** unaufgefordert vorweisen.

   c) Die bezogenen Gegenstände oder Dienstleistungen müssen **ausschliesslich für Ihren persönlichen Gebrauch bestimmt sein.**

2. **Für den Leistungserbringer:**

   a) Sofern die Voraussetzungen unter Ziffer 1 hiervor erfüllt sind, dürfen Sie **keine MWST** berechnen, und zwar weder bei der Rechnungsstellung noch bei der Bezahlung. Wenn die MWST im Rechnungsbetrag inbegriffen ist, **müssen Sie den entsprechenden MWST-Betrag abziehen.** Die Befreiung von der MWST an der Quelle findet auch dann Anwendung, wenn Sie gebrauchte individualisierbare bewegliche Gegenstände verkaufen, für welche Sie beim Kauf den fiktiven Vorsteuerabzug geltend gemacht haben oder wenn sie spezielle Verkaufsbedingungen (z.B. Sonderverkauf) offerieren.

   b) Auf Ihrer Rechnung, und zwar sowohl auf dem Original als auch auf den Kopien, muss der Vermerk *von der Steuer befreit* oder *Befreiung von der MWST nach Art. 144 MWSTV* stehen. Sollte auf Ihren Rechnungen der Vermerk *inklusive MWST* mit oder ohne Angabe des Steuersatzes aufgedruckt sein, so müssen Sie diesen sowohl auf dem Original als auch auf sämtlichen Kopien durchstreichen. **Unterlassen Sie dies, so müssen Sie die MWST entrichten, auch wenn dieses Formular vollständig ausgefüllt ist.**

   c) Sie müssen die verwendeten amtlichen Formulare im Original zusammen mit den übrigen Belegen (Rechnungskopie) **bis zum Ablauf der absoluten Verjährung** (Art. 42 und Art. 70 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG]) vollständig aufbewahren. Bezüglich elektronisch übermittelter und aufbewahrter amtlicher Formulare gilt der Artikel 122 MWSTV sinngemäss.

   d) Wenn Sie effektiv abrechnen, müssen Sie die so getätigten Umsätze unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung deklarieren, und können diese anschliessend unter Ziffer 220 der MWST-Abrechnung in Abzug bringen. Sollten Sie jedoch mittels der Saldosteuersatz- oder Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, so müssen Sie diese Umsätze ebenfalls unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung deklarieren. Diese Umsätze können dann unter Ziffer 220 in Abzug gebracht werden oder die Steuer mittels dem Formular Nr. 1050 (siehe MWST-Infos Saldosteuersätze sowie Pauschalsteuersätze) unter Ziffer 470 der MWST-Abrechnung angerechnet werden. **Die Belege (mit Ausnahme des Form. Nr. 1050) müssen nicht eingereicht werden, es sei denn auf Verlangen der ESTV.**

Für weitere Auskünfte steht Ihnen die Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,Tel. 058 465 75 93 - 058 465 76 51 - 058 465 72 39 zur Verfügung.

VAT SUPPORT

D_MWST Nr. 1070_02 / 03.17

8.5 Form. BB (Nr. 1077)

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

AUSSCHLIESSLICH PERSÖNLICHER GEBRAUCH – BB

Informatik / Telekommunikation / Gas / Wasser / Elekrizität

Antrag auf Befreiung von der Mehrwertsteuer (MWST) an der Quelle für Personen mit diplomatischem Status und Inhaber einer vom Eidgenössischen Departement für auswärtige Angelegenheiten (EDA) ausgestellten Legitimationskarte B, C, oder K mit rot/rosa Balken oder eines Permis Ci (mit Bestätigung über die Befreiung von der MWST an der Quelle oder mit eingeklebtem rosa Blättchen des EDA). Dieses Formular ist anwendbar für Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen im Sinne von Artikel 10 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV) sowie für Lieferungen von Wasser in Leitungen, von Gas und Elektrizität durch steuerpflichtige Versorgungsbetriebe.

Bitte beachten Sie vor dem Ausfüllen dieses Formulars die Wegleitung auf der Rückseite

Von der begünstigten Person auszufüllen (bitte mit Schreibmaschine oder in Druckschrift ausfüllen)

Ausstellungsdatum des Formulars (gültig 5 Jahre ab Ausstellungsdatum):
Folgende begünstigte Person (Name, Vorname, Geburtsdatum, Nr. Geschäftstelefon, Privatadresse und Funktion)

Art und Nr. der Legitimationskarte oder Permis Ci:

Unterschrift:

beantragt die Befreiung von der MWST an der Quelle für Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen im Sinne von Artikel 10 MWSTV sowie für Lieferungen von Wasser in Leitungen, von Gas und Elektrizität durch steuerpflichtige Versorgungsbetriebe, die sie **ausschliesslich für ihren persönlichen Gebrauch** bezieht.

Vollständige Telefonnummer(n):

Vollständige Telefaxnummer(n):

Abonnement für Non-Voice-Leistungen (Mietleitungen, Telex, Telepac usw.):

Wasser: Kunden- oder Referenznummer:

Elektrizität: Kunden- oder Referenznummer:

Gas: Kunden- oder Referenznummer:

Die begünstigte Person bestätigt, dass sie die Leistungen, für welche sie Befreiung von der MWST an der Quelle beantragt, für ihren ausschliesslichen persönlichen Gebrauch bezieht. Sind die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht mehr erfüllt, insbesondere weil die Leistungen nicht mehr wie ursprünglich vorgesehen verwendet werden, verpflichtet sich die begünstigte Person, den Leistungserbringer unverzüglich davon in Kenntnis zu setzen und ihm den entsprechenden Mehrwertsteuerbetrag zu bezahlen.

Vom institutionellen Begünstigten auszufüllen, welcher die begünstigte Person angehört

Der institutionelle Begünstigte bestätigt, dass die begünstigte Person in ihrem Dienst steht und aufgrund ihrer Stellung Anspruch auf Befreiung von der MWST an der Quelle hat.

Ort und Datum:

Name, Funktion und Unterschrift einer zur Unterzeichnung berechtigten Person:

Stempel des institutionellen Begünstigten:

Vom Leistungserbringer auszufüllen

Kundennummer der begünstigten Person:

Name und Adresse des Leistungserbringers, MWST-Nr.:

Hinweis für den Leistungserbringer: Bitte beachten Sie die Voraussetzungen, die für die Befreiung der MWST an der Quelle erfüllt sein müssen. Sie finden diese auf der Rückseite dieses Formulars oder auf der Webseite der ESTV unter der Adresse www.estv.admin.ch.

D_MWST Nr. 1077_02 / 03.17 1/2

VAT SUPPORT

Wegleitung zum Ausfüllen des Formulars
Die begünstigte Person muss den oberen Teil des Formulars – ***von der begünstigten Person auszufüllen*** – vollständig ausfüllen.
Im Teil – ***vom institutionellen Begünstigten auszufüllen*** – sind die Angaben vom institutionellen Begünstigten zu bestätigen, der die begünstigte Person angehört (diplomatische Mission, ständige Mission [ständige Mission bei den Vereinten Nationen und anderen internationalen Organisationen, ständige Mission bei der Welthandelsorganisation, ständige Vertretung bei der Abrüstungskonferenz, ständige Delegation von internationalen Organisationen bei den internationalen Organisationen, Beobachtungsbüro und ihm gleichgestellte Institutionen sowie Sondermission in Genf], der konsularische Posten oder die internationale Organisation), die nach Artikel 143 Absatz 2 Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV) von der MWST entlastet werden.
Der Leistungserbringer füllt den für ihn vorgesehenen Teil – vom Leistungserbringer auszufüllen – aus.

Information für den Leistungserbringer
über die Voraussetzungen für die Befreiung von der MWST an der Quelle

1. Ihrem Kunden (begünstigte Person) dürfen Sie die Befreiung von der MWST an der Quelle nur dann gewähren, wenn er Ihnen dieses Formular ausgefüllt übergibt. **Die auszufüllenden Angaben sowie der Originalstempel des institutionellen Begünstigten und die Unterschrift einer dazu berechtigten Person, welcher Ihr Kunde angehört, dürfen nicht durch Faksimile oder Kopien wiedergegeben werden.** Dabei ist zu beachten, dass der Kunde nur **unausgefüllte** Formulare fotokopieren darf (beidseitig). **Die Formulare sind alle 5 Jahre zu erneuern.**
2. Die begünstigte Person muss ein diplomatischer Vertreter, Konsularbeamter oder Beamter einer internationalen Organisation mit Diplomatenstatus sein oder ein Familienmitglied dieser Personen, die denselben Anspruch haben.
3. Alle Teile des Formulars, *von der begünstigten Person auszufüllen, vom institutionellen Begünstigten auszufüllen sowie vom Leistungserbringer auszufüllen*, müssen alle Angaben vollständig enthalten.
4. Auf Ihrer Rechnung, und zwar sowohl auf dem Original als auch auf den Kopien, muss der Vermerk *von der Steuer befreit oder Befreiung von der MWST nach Art. 144 MWSTV* stehen. Sollte auf Ihren Rechnungen der Vermerk *inklusive MWST* mit oder ohne Angabe des Steuersatzes aufgedruckt sein, so müssen Sie diesen sowohl auf dem Original als auch auf sämtlichen Kopien durchstreichen. **Unterlassen Sie dies, so müssen Sie die MWST entrichten, auch wenn dieses Formular vollständig ausgefüllt ist.**
5. Sie müssen die verwendeten amtlichen Formulare im Original zusammen mit den übrigen Belegen (Rechnungskopie) bis zum Ablauf der absoluten Verjährung (Art. 42 und Art. 70 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG]) vollständig aufbewahren. Bezüglich elektronisch übermittelter und aufbewahrter amtlicher Formulare gilt der Artikel 122 MWSTV sinngemäss.
6. Wenn Sie effektiv abrechnen, müssen Sie die so getätigten Umsätze unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung deklarieren, und können diese anschliessend unter Ziffer 220 der MWST-Abrechnung in Abzug bringen. Sollten Sie jedoch mittels der Saldosteuersatz- oder Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, so müssen Sie diese Umsätze ebenfalls unter Ziffer 200 der MWST-Abrechnung deklarieren. Diese Umsätze können dann unter Ziffer 220 in Abzug gebracht werden oder die Steuer mittels dem Formular Nr. 1050 (siehe MWST-Infos Saldosteuersätze sowie Pauschalsteuersätze) unter Ziffer 470 der MWST-Abrechnung angerechnet werden. **Die Belege (mit Ausnahme des Form. Nr. 1050) müssen nicht eingereicht werden, es sei denn auf Verlangen der ESTV.**
7. Dieses Formular BB bezieht sich auf Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen im Sinne von Artikel 10 MWSTV sowie auf Lieferungen von Wasser in Leitungen, von Gas und Elektrizität durch steuerpflichtige Versorgungsbetriebe. Die Mindestgrenze von 100 Franken wird auf diese Leistungen nicht angewendet (Art. 145 Abs 3 MWSTV). Für die übrigen Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen ist durch eine begünstigte Person das Formular B zu verwenden.
8. Für weitere Auskünfte steht Ihnen die Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern, Tel. 058 465 75 93 – 058 465 76 51 – 058 465 72 39 zur Verfügung.

VAT SUPPORT

D_MWST Nr. 1077_02 / 03.17

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.17d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 18

Vergütungsverfahren



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 4
1 Voraussetzungen für die Vergütung 6
1.1 Wohn-, Geschäftssitz oder Betriebsstätte im Ausland 6
1.2 Keine Steuerpflicht im Inland 6
1.3 Keine Leistungserbringung im Inland 6
1.3.1 Anspruch auf Steuervergütung 6
1.3.1.1 Garantieleistungen 7
1.4 Bescheinigung der Unternehmereigenschaft durch die ausländische Steuerbehörde 8
1.5 Antragsteller mit Sitz in den USA (Spezialfall) 8
1.6 Gegenrecht des jeweiligen Sitzstaates 8
2 Umfang und Einschränkungen der Steuervergütung 9
2.1 Eingeschränkte Steuervergütung 9
2.1.1 Leistungen für eine unternehmerische Tätigkeit mit und ohne Vorsteuerabzugsrecht sowie eine nicht unternehmerische Tätigkeit 9
2.1.2 Erhalt von Subventionen und ähnlichen Gelder 9
2.1.3 Im Inland genutzte Personenfahrzeuge von ausländischen Unternehmen 10
2.2 Ausschluss der Steuervergütung 10
2.2.1 Ausgenommene Leistungen durch Antragsteller 10
2.2.2 Nicht unternehmerische Tätigkeit des Antragstellers 10
2.2.3 Privat und unternehmerische nicht begründete Ausgaben 10
2.3 Bezug von Leistungen, die nicht der MWST unterliegen oder davon befreit sind 11
2.4 Reisebüros oder ähnliche Unternehmen 12
2.5 Mindestbetrag der Steuervergütung 12
3 Vergütungsperiode und Vorauszahlungen 12
3.1 Vergütungsperiode und Einreichefrist 12
3.2 Voraus- und Akontozahlungen 13
4 Formelle Voraussetzungen und Verfahren 14
4.1 Originalrechnungen und Veranlagungsverfügungen 14
4.1.1 Anforderungen an die Originalrechnungen und Veranlagungsverfügungen der EZV 14
4.1.2 Rechnungsstellung in ausländischer Währung 15
4.2 Offizielle Formulare 16
4.3 Anschrift 16
4.4 Steuervertreter in der Schweiz 16
5 Vergütungszins 16
6 Besonderes 17
6.1 Zahlungsnachweise 17
6.2 Elektronische Rechnung (E-Rechnung) 17
6.3 Auszahlung der Vergütung 17
6.4 Steuerliche Behandlung von Leistungen aus dem Fürstentum Liechtenstein 17
6.5 Auskunftspflicht 18
7 Schematische Übersicht 19
8 Anhang 20
8.1 Formular Nr. 1222 20
8.2 Formular Nr. 1223 22
Rechtlicher Hinweis 24

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
EFD	Eidgenössisches Finanzdeparement
ENR-Nr.	Eingangsnummer des Antrags
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eingenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen von Artikel 107 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG und von den Artikeln 151 - 156 MWSTV.

Diese MWST-Info erläutert, unter welchen Bedingungen den Unternehmen mit Sitz im Ausland, die in der Schweiz im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeiten bezahlte MWST vergütet wird. Diese Möglichkeit besteht unter gewissen Voraussetzungen auch für die entrichtete Einfuhrsteuer.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den Unternehmen mit Sitz im Ausland (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der Vergütung der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem 1. Januar **2010**.

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Voraussetzungen für die Vergütung

1.1 Wohn-, Geschäftssitz oder Betriebsstätte im Ausland

Der Antragsteller muss seinen Wohn-, Geschäftssitz oder seine Betriebsstätte im Ausland haben (Art. 151 Abs. 1 Bst. a MWSTV).

1.2 Keine Steuerpflicht im Inland

Der Antragsteller darf im Inland nicht steuerpflichtig im Sinne des Artikels 10 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG sein (Art. 151 Abs. 1 Bst. b MWSTV).

1.3 Keine Leistungserbringung im Inland

Der Antragsteller darf im Inland unter Vorbehalt von Ziffer 1.3.1 keine Leistungen erbringen (Art. 151 Abs. 1 Bst. c MWSTV). Als vom Antragsteller erbrachte Leistungen im Inland gelten auch von einem Dritten in seinem Auftrag ausgeführte Leistungen im Inland, die er im eigenen Namen weiterfakturiert.

Unternehmen, die im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen und nach Artikel 121a MWSTV auf die Eintragung als steuerpflichtige Person verzichten, haben keinen Anspruch auf Steuervergütung. Um die aufgewendete Steuer im Rahmen des Vorsteuerabzugs gleichwohl geltend machen zu können, müssen sie sich im Register der steuerpflichtigen Personen eintragen lassen.

☞ Weitere Einzelheiten zu Leistungen, die als im Inland erbracht gelten, können der MWST-Info Ort der Leistungserbringung entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.3.1 Anspruch auf Steuervergütung

Der Anspruch auf Steuervergütung bleibt gewahrt, wenn der Antragsteller im Inland ausschliesslich Leistungen erbringt, für die er nach den Bestimmungen von Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG von der Steuerpflicht befreit ist und nicht auf diese Befreiung verzichtet (Art. 151 Abs. 2 MWSTV). Dies sind:

- Gemäss Artikel 23 MWSTG sowie Artikeln 41 - 44 und 144 MWSTV von der Steuer befreite Leistungen (grenzüberschreitende Beförderungsleistungen von Gegenständen und Personen, Exportlieferungen, Lieferungen von Gegenständen unter Zollüberwachung usw.);
- Dienstleistungen, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Inland befindet (z.B. Beratung oder Managementdienstleistungen); nicht von der Steuerpflicht befreit ist jedoch, wer Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger erbringt;
- Lieferungen von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme an steuerpflichtige Personen im Inland.

Der Anspruch bleibt ebenfalls gewahrt, wenn der Antragsteller im Inland lediglich Prospekte und Werbeartikel für seine eigenen Produkte kostenlos verteilt oder verteilen lässt oder als Garantiegeber Garantiearbeiten an seinen eigenen Produkten selber erbringt oder durch Dritte erbringen lässt (☞ Ziff. 1.3.1.1). Befindet sich der Ort der zu einem Gesamtentgelt erbrachten Sachgesamtheit oder Leistungskombination im Ausland (Art. 19 Abs. 2 MWSTG i.V.m. Art. 32 MWSTV), bleibt der Anspruch auf Vergütung ebenfalls gewahrt.

☞ Näheres zum Ort der Leistung beziehungsweise zur Bezugsteuer findet sich in den MWST-Infos Ort der Leistungserbringung und Bezugsteuer.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.3.1.1 Garantieleistungen

Ein Garantiegeber mit Sitz im Ausland hat die Möglichkeit, die Vergütung der MWST auf Leistungen geltend zu machen, die ihm von Dritten für die Ausführung von Garantiearbeiten im Inland in Rechnung gestellt werden.

Eine Vergütung ist nicht möglich, wenn die nachträgliche Reparatur oder Ersatzlieferung dem Endabnehmer vom Antragsteller weiterverrechnet wird. In diesem Fall führt der ausländische Antragsteller keine Garantieleistung aus, sondern eine Inlandlieferung, was eine Vergütung ausschliesst und allenfalls eine Steuerpflicht des Antragstellers auslösen kann.

1.4 Bescheinigung der Unternehmereigenschaft durch die ausländische Steuerbehörde

Der Antragsteller weist seine Unternehmereigenschaft durch die ausländische Steuerbehörde im Land des Wohn-, Geschäftssitzes oder der Betriebsstätte gegenüber der ESTV nach (Art. 151 Abs. 1 Bst. d MWSTV).

Diese Bescheinigung muss für die Vergütungsperiode (☞ Ziff. 3.1) gültig sein.

Die meisten Steuerbehörden führen eigene, vorgedruckte Formulare mit den entsprechenden Angaben.

1.5 Antragsteller mit Sitz in den USA (Spezialfall)

Als Unternehmernachweis dient hier das Form. Nr. 6166 der amerikanischen Finanzbehörden, das auf Grund der Angaben im Form. Nr. 8802 ausgestellt wird.

☞ Weitere Informationen hierzu können der Website des US-Departments of the Treasury www.irs.gov entnommen werden.

1.6 Gegenrecht des jeweiligen Sitzstaates

Das Gegenrecht gilt als gewährt, wenn Unternehmen mit Sitz in der Schweiz im betreffenden ausländischen Staat für die bezahlte Mehrwertsteuer ebenfalls ein Vergütungsanspruch zusteht, der bezüglich Umfang und Einschränkungen dem Vorsteuerabzugsrecht entspricht, das im ausländischen Staat ansässige Unternehmen geniessen (Art. 151 Abs. 3 und Art. 152 Abs. 1 Bst. a MWSTV).

Mögliche Einschränkungen des Gegenrechts sind aus der Länderliste ersichtlich.

☞ Die aktuelle Länderliste ist auf der Website der ESTV unter www.estv.admin.ch (Länderliste Form. Nr. 1224) abrufbar.

Das Gegenrecht gilt auch als gewährt, wenn im betreffenden ausländischen Staat keine mit der schweizerischen Mehrwertsteuer vergleichbare Steuer oder eine andere Art von Umsatzsteuer als die schweizerische Mehrwertsteuer erhoben wird, die Unternehmen mit Wohn- oder Geschäftssitz im ausländischen Staat gleich belastet wie Unternehmen mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz (Art. 152 Abs. 1 Bst. b und c MWSTV).

☞ Über Gegenrechtsvereinbarungen betreffend das Fürstentum Liechtenstein informiert die Ziffer 6.4 beziehungsweise die Website der Liechtensteinischen Steuerverwaltung (www.stv.llv.li).

2 Umfang und Einschränkungen der Steuervergütung

Die Steuervergütung für die im Inland bezahlte Mehrwertsteuer sowie die entrichtete Einfuhrsteuer entspricht bezüglich Umfang und Einschränkungen dem Vorsteuerabzugsrecht nach den Artikeln 28 - 30 sowie 33 MWSTG. Werden die bezogenen Leistungen vollumfänglich für Leistungen verwendet die nach schweizerischem Recht einen Anspruch auf Vorsteuerabzug geben, ist eine vollumfängliche Vergütung möglich.

2.1 Eingeschränkte Steuervergütung

2.1.1 Leistungen für eine unternehmerische Tätigkeit mit und ohne Vorsteuerabzugsrecht sowie eine nicht unternehmerische Tätigkeit

Verwendet der Antragsteller die bezogenen Leistungen zwar für eine unternehmerische Tätigkeit **mit Anrecht** auf Vorsteuerabzug (d.h. für eine nach dem schweizerischen Mehrwertsteuergesetz steuerbare Leistung), jedoch ebenfalls

- für eine unternehmerische Tätigkeit **ohne Anrecht** auf Vorsteuerabzug (d.h. für eine nach Art. 21 Abs. 2 MWSTG von der Steuer ausgenommene Leistung); oder
- für eine **nicht unternehmerische** Tätigkeit (z.B. für private Zwecke),

so ist die Vorsteuer **nach dem Verhältnis** der Verwendung zu korrigieren. Für die Korrektur gelten die Bestimmungen des Schweizerischen Mehrwertsteuerrechts.

2.1.2 Erhalt von Subventionen und ähnlichen Gelder

Erhält der Antragsteller im In- oder Ausland Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen Hand, öffentlich-rechtliche Tourismusabgaben oder Beiträge aus öffentlichen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten (Nicht-Entgelte im Sinne von Art. 18 Abs. 2 Bst. a – c MWSTG), so ist die Vergütung verhältnismässig zu kürzen (Art. 75 MWSTV).

2.1.3 Im Inland genutzte Personenfahrzeuge von ausländischen Unternehmen

Die vom ausländischen Unternehmen bezahlten Mehrwertsteuern für im Inland gemietete Personenfahrzeuge können - unter der Voraussetzung, dass das Fahrzeug vollumfänglich für eine unternehmerische zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit genutzt wurde - geltend gemacht werden. Bei teilweiser Nutzung für eine nicht unternehmerische Tätigkeit (z.B. für private Zwecke) ist eine Korrektur des Vergütungsbetrags nach dem Verhältnis der Nutzung vorzunehmen. Dies gilt auch für im Inland gekaufte, geleaste oder aus dem Ausland importierte und in der Schweiz immatrikulierte Personenfahrzeuge, die der Antragsteller seinen Angestellten zwar für die Ausübung einer beruflichen Tätigkeit im Inland zur Verfügung stellt, die diese jedoch auch privat benützen können.

2.2 Ausschluss der Steuervergütung

2.2.1 Ausgenommene Leistungen durch Antragsteller

Erbringt der Antragsteller ausschliesslich Leistungen, die nach dem schweizerischen Mehrwertsteuerrecht gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind, besteht kein Anspruch auf Vergütung der Steuer, dies analog zur Regelung beim Vorsteuerabzug für inländische steuerpflichtige Personen.

2.2.2 Nicht unternehmerische Tätigkeit des Antragstellers

Kein Anspruch auf Steuervergütung besteht bei erworbenen Leistungen und bei der Einfuhr von Gegenständen in die Schweiz für die Erbringung von Leistungen, die ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit des Antragstellers verwendet werden.

2.2.3 Privat und unternehmerische nicht begründete Ausgaben

Eine Vergütung der Steuer auf Ausgaben für private Zwecke oder unternehmerisch nicht begründete Zwecke ist ausgeschlossen.

Beispiele

- *Mehrtägige Ausflüge wie Ski- oder Wanderwochenende;*
- *Ferien des Geschäftsinhabers in der Schweiz;*
- *Hobby, Liebhaberei.*

2.3 Bezug von Leistungen, die nicht der MWST unterliegen oder davon befreit sind

Eine Steuervergütung erfolgt höchstens in der Höhe des für die Leistung gesetzlich vorgesehenen Steuersatzes. Bezahlte Mehrwertsteuer auf Leistungen, die nach dem MWSTG nicht der Mehrwertsteuer unterliegen oder davon befreit sind, wird nicht vergütet (Art. 153 Abs. 1 MWSTV).

Zur Beurteilung von Streitigkeiten über die Steuerüberwälzung ist nicht die ESTV zuständig. Dies obliegt i.d.R. den Zivilgerichten (Art. 6 MWSTG).

☞ Informationen zur Steuerbarkeit von Leistungen finden Sie in der MWST-Info Steuerobjekt. Näheres zur Ortsbestimmung einer Leistung findet sich in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung.

Beispiel 1
Ein Unternehmen mit Sitz in Deutschland kauft von einem in der Schweiz steuerpflichtigen Unternehmen verschiedene Werbeartikel. Das inländische Unternehmen liefert die Werbeartikel von der Schweiz aus frei Haus an den Sitz des Unternehmens in Deutschland. Die Rechnung wird inklusive 7,7 % MWST ausgestellt.

Bei diesem Sachverhalt ist eine Steuervergütung nicht möglich, da eine steuerbefreite (Export-)Lieferung vorliegt. Eine Korrektur beziehungsweise Rückerstattung der Steuer kann nur über den Leistungserbringer vorgenommen werden.

Beispiel 2
Ein in der Schweiz steuerpflichtiges Unternehmen erbringt für ein Unternehmen mit Sitz in Deutschland Beratungsleistungen. Die erbrachten Dienstleistungen werden vom Schweizer Unternehmen mit 7,7 % MWST in Rechnung gestellt.

Diese Dienstleistung gilt nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als am Sitz des Leistungsempfängers erbracht. Somit ist der Ort der Dienstleistung im Ausland und die Leistung unterliegt nicht der schweizerischen Mehrwertsteuer. Eine Korrektur beziehungsweise Rückerstattung der Steuer kann nur über den Leistungserbringer vorgenommen werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.4 Reisebüros oder ähnliche Unternehmen

Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen mit Sitz im Ausland haben keinen Anspruch auf Vergütung der Steuern, die ihnen im Inland beim Bezug von Leistungen in Rechnung gestellt worden sind, die sie den Kunden weiterfakturieren (Art. 153 Abs. 2 MWSTV). Die Vergütung von Steuerbeträgen auf anderen Kosten, die nicht als solche weiterfakturiert werden (z.B. Spesen des Reisebüros oder des Veranstalters), richtet sich nach den übrigen Bestimmungen des Vergütungsverfahrens.

Beispiel 1
Ein Angestellter eines Reisebüros erkundet die Möglichkeit, eine Reise durch die Schweiz zu organisieren. Die Mehrwertsteuer auf den dabei entstandenen Kosten (z.B. Hotel und Reisekosten) können dem Reisebüro vergütet werden.

Beispiel 2
Das Reisebüro kauft bei einem Hotel ein Kontingent an Hotelzimmern ein, die es seinen Kunden im Rahmen einer Reise in die Schweiz weiterverkauft. Die Mehrwertsteuer auf diesen Kosten kann nicht vergütet werden.

2.5 Mindestbetrag der Steuervergütung

Rückzahlbare Steuern werden nur vergütet, wenn deren Betrag in einem Kalenderjahr mindestens 500 Franken erreicht (Art. 153 Abs. 3 MWSTV).

3 Vergütungsperiode und Vorauszahlungen

3.1 Vergütungsperiode und Einreichefrist

Die Vergütungsperiode entspricht dem Kalenderjahr. Der Antrag auf Vergütung ist innerhalb von **sechs Monaten** nach Ablauf des Kalenderjahrs zu stellen, in dem die Leistung in Rechnung gestellt wurde (Art. 154 Abs. 1 MWSTV). Der Antrag ist somit **bis am 30. Juni** des nachfolgenden Jahres einzusenden. Diese gesetzliche Einreichefrist ist **nicht verlängerbar**. Massgebend ist das Datum des Poststempels. Pro Vergütungsperiode ist nur ein Vergütungsantrag möglich.

Wird der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin steuerpflichtig, so endet die Vergütungsperiode in diesem Zeitpunkt. Der Antrag auf Vergütung für diese Periode ist grundsätzlich zusammen mit der ersten MWST-Abrechnung innert der ordentlichen Abrechnungsfrist einzureichen (Art. 154 Abs. 2 MWSTV i.V.m. Art. 71 Abs. 1 MWSTG). Im Interesse der Gleichbehandlung aller Antragssteller akzeptiert die ESTV aber eine nachträgliche Einreichung des Antrags innert der in Artikel 154 Absatz 1 MWSTV vorgesehenen Frist (Verwirkungsfrist). Die Vergütungsperiode beschränkt sich in diesen Fällen auf den Zeitraum zwischen dem Beginn des laufenden Kalenderjahrs und dem Beginn der Steuerpflicht. Die zu erfüllenden Voraussetzungen entsprechen denjenigen eines regulären Vergütungsantrags (z.B. keine Leistungen im Inland während dieser Zeit, zu vergütender Mindeststeuerbetrag ist CHF 500).

Beispiel 1

Die TAX AG mit Sitz in München (DE) erbrachte für ein Unternehmen mit Sitz in Zürich Beratungsleistungen im Zeitraum vom 15.11.2018 bis 31.3.2019. Die angefallenen Steuern (z.B. auf Hotelkosten) können wie folgt geltend gemacht werden:

Sämtliche im Kalenderjahr 2018 ausgestellten Rechnungen für die im Jahr 2018 bezogenen Leistungen, können im Jahr 2019 mit dem Antrag für die Vergütungsperiode 2018 eingereicht werden. Rechnungen mit dem Ausstelldatum des Kalenderjahrs 2019 sind demzufolge mit dem Antrag im Jahr 2020 für die Vergütungsperiode 2019 einzureichen.

Beispiel 2

Die Küchenbau AG mit Sitz in Stuttgart (DE) erbringt ab dem 1. Juli 2019 Leistungen im Inland. Sie wird ab diesem Datum als Mehrwertsteuerpflichtige in der Schweiz eingetragen. Sie kann für die im Zeitraum Januar bis Juni 2019 bezahlte Mehrwertsteuer zusammen mit ihrer ersten Mehrwertsteuerabrechnung einen Antrag auf Vergütung dieser Mehrwertsteuer für den Zeitraum vom 1. Januar bis 30. Juni 2019 stellen. Der Antrag ist grundsätzlich zusammen mit der MWST-Abrechnung bis am 30. November 2019 einzusenden.

Änderung der MWSTV per 01.01.2019.

3.2 Voraus- und Akontozahlungen

Kein Anspruch auf Vergütung besteht auf Rechnungen für Voraus- und Akontozahlungen. Hierzu ist eine definitive Schlussrechnung nach Bezug der Leistung erforderlich.

Beispiel
Ein ausländisches Unternehmen tritt als Aussteller an einer Messe in der Schweiz auf. Diese findet im Juni des Jahres 2016 statt. Der Messeveranstalter stellte dem ausländischen Unternehmen eine Akontorechnung im November des Jahres 2015 zu.

Da die Messe erst im Juni 2016 stattfindet, ist die Leistung noch nicht bezogen worden. Nach Durchführung der Messe können in der Vergütungsperiode 2016 (Einzureichen im Folgejahr 2017) mit Einreichung der Schlussrechnung auch die bezahlten Steuern der Akontorechnung geltend gemacht werden.

4 Formelle Voraussetzungen und Verfahren

4.1 Originalrechnungen und Veranlagungsverfügungen

Der Antrag auf Vergütung wird zusammen mit den Originalrechnungen der Leistungserbringer beziehungsweise den Veranlagungsverfügungen der EZV (Einfuhrsteuer) eingereicht (Art. 155 Abs. 1 MWSTV).

4.1.1 Anforderungen an die Originalrechnungen und Veranlagungsverfügungen der EZV

Aus diesen Belegen muss ersichtlich sein, dass der Antragsteller auch der Leistungsempfänger der fakturierten Leistung ist, beziehungsweise bei der Einfuhr von Gegenständen wirtschaftlich über diese verfügen kann.

Die Belege müssen den Leistungserbringer, den Leistungsempfänger und die Art der Leistung eindeutig identifizieren.

Gemäss Artikel 26 Absatz 2 MWSTG i.V.m. Artikel 155 Absatz 1 MWSTV haben die Rechnungen folgende Elemente zu enthalten:

- Name und Ort des Leistungserbringers, wie er im Geschäftsverkehr auftritt, sowie die Nummer, unter der er im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist;
- Name und Ort des Leistungsempfängers, wie er im Geschäftsverkehr auftritt;
- Datum oder Zeitraum der Leistungserbringung, soweit diese nicht mit dem Rechnungsdatum übereinstimmen;
- Art, Gegenstand und Umfang der Leistung;
- das Entgelt für die Leistung;
- den anwendbaren Steuersatz und den vom Entgelt geschuldeten Steuerbetrag; schliesst das Entgelt die Steuer ein, so genügt die Angabe des anwendbaren Steuersatzes.



Auf andere Namen lautende (z.B. Aussendienstmitarbeiter, Angestellte) oder ohne Namen des Empfängers ausgestellte Belege berechtigen **nicht** zur Vergütung der MWST (Art. 155 Abs. 1 MWSTV).



Die auf Kassenzettel ausgewiesene Steuer kann nicht rückerstattet werden. Dies gilt auch für Coupons von Registrierkassen, Tickets für Parkhäuser, Bahnbillette usw. ungeachtet der Betragshöhe pro Beleg (Art. 155 Abs. 4 MWSTV).

Die Veranlagungsverfügungen MWST (Importbelege) der EZV sind im Original einzureichen. Falls die Veranlagungsverfügungen nur in elektronischer Form vorhanden sind, sind Ausdrucke der elektronischen Datei einzureichen (☞ Ziff. 6.2).

4.1.2 Rechnungsstellung in ausländischer Währung

Zur Vergütung beantragte MWST-Beträge in ausländischer Währung sind vom Antragsteller in Schweizer Franken umzurechnen. Die Umrechnung kann entweder anhand der von der ESTV bekannt gegebenen Monatsmittelkurse oder Devisen-Tageskurse (Verkauf), welche am Tag der Rechnungsstellung Gültigkeit haben, vorgenommen werden. Der Devisen-Tageskurs (Verkauf) gilt auch für ausländische Währungen, für welche die ESTV keine Monatsmittelkurse bekannt gibt. Das gewählte Vorgehen (Monatsmittelkurs oder Tageskurs) ist für den gesamten Antrag beizubehalten.

☞ Die massgebenden Kurse sind auf der Website der ESTV unter www.estv.admin.ch abrufbar.

4.2 Offizielle Formulare

Der Antrag auf Vergütung der MWST muss auf den offiziell von der ESTV herausgegebenen Formularen Nr. 1222 und 1223 eingereicht werden. Der Vergütungsantrag kann in einer Amtssprache der Schweiz (deutsch, französisch oder italienisch) gestellt werden (Art. 155 Abs. 2 MWSTV).

☞ Die entsprechenden Dokumente sind auf der Website der ESTV unter www.estv.admin.ch (VAT Refund) abrufbar.

4.3 Anschrift

Der Antrag auf Vergütung der MWST ist an folgende Adresse zu richten

Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
CH-3003 Bern

Der Vergütungsantrag ist zusammen mit den Originalunterlagen **per Einschreiben** einzureichen.

4.4 Steuervertreter in der Schweiz

Der Antragsteller bestellt von Gesetzes wegen einen Steuervertreter mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz (Art. 155 Abs. 3 MWSTV). Es kann dies eine natürliche oder juristische Person sein. Der Steuervertreter weist sich durch eine Vollmacht auf dem offiziellen Antragsformular (Form. Nr. 1222) aus. Die Vollmacht ist für jeden Vergütungsantrag neu auszustellen.

5 Vergütungszins

Wird die Steuervergütung später als 180 Tage nach Eintreffen des vollständigen Antrags bei der ESTV ausgezahlt, so wird für die Zeit vom 181. Tag bis zur Auszahlung ein vom EFD festzusetzender Vergütungszins ausgerichtet, sofern der entsprechende Staat Gegenrecht gewährt (Art. 156 MWSTV).

6 Besonderes

6.1 Zahlungsnachweise

Es wird nur die bezahlte Steuer vergütet. Die entsprechenden Zahlungsnachweise sind nur auf Verlangen hin einzureichen.

6.2 Elektronische Rechnung (E-Rechnung)

Nach geltenden Bestimmungen von Artikel 2 Absätze 2 und 3 GeBüV kann ein Leistungserbringer seine Rechnungen elektronisch an Leistungsempfänger mit Sitz im In- und Ausland übermitteln.

Dem Antrag auf Vergütung müssen die Originale der Rechnungen beziehungsweise die Veranlagungsverfügungen der EZV beigelegt werden (☞ Ziff. 4.1). Ausdrucke elektronischer Rechnungen beziehungsweise elektronischer Veranlagungsverfügungen werden bis auf weiteres unter Vorbehalt akzeptiert. Auf Verlangen der ESTV sind jedoch die elektronischen übermittelten Rechnungen beziehungsweise elektronische Veranlagungsverfügungen auf DVD, CD oder in passwortgeschützter, komprimierter, paketierter Datei (z.B. WinZip oder WinRAR) per E-Mail einzureichen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6.3 Auszahlung der Vergütung

Die ESTV überweist den Vergütungsbetrag in Schweizer Franken auf die im Formular Nr. 1222 angegebene Kontoverbindung. Es spielt dabei keine Rolle, ob es sich um ein in- oder ausländisches Konto handelt.

6.4 Steuerliche Behandlung von Leistungen aus dem Fürstentum Liechtenstein

Das Fürstentum Liechtenstein gilt mehrwertsteuerrechtlich als Inland. Es ist jedoch ein souveräner Staat, der gegenüber Drittstaaten eigene Gegenrechtsvereinbarungen im Zusammenhang mit der Vergütung der Mehrwertsteuer abgibt. Zur Vergütung der Mehrwertsteuer auf in Liechtenstein bezogenen Leistungen ist deshalb ein separater Vergütungsantrag notwendig.

Das Antragsformular finden Sie auf der Homepage der Liechtensteinischen Steuerverwaltung (www.llv.li) im Onlineschalter. Es ist einzureichen bei:

Liechtensteinische Steuerverwaltung
Postfach 684
9490 Vaduz

Gemäss liechtensteinischem Mehrwertsteuerrecht gelten für einen Antragsteller im Zusammenhang mit der Vergütung der Mehrwertsteuer sinngemäss die gleichen Einschränkungen wie sie in der vorliegenden MWST-Info für die Schweiz geschildert sind. So ist namentlich ein Steuervertreter mit Wohn- oder Geschäftssitz in Liechtenstein zu bestellen und rückzahlbare Steuern auf in Liechtenstein bezogenen Leistungen werden nur vergütet, wenn deren Betrag in einem Kalenderjahr mindestens 500 Franken erreicht.

Da die Einfuhrsteuer von den schweizerischen Zollbehörden erhoben wird, sind Anträge auf Vergütung der Einfuhrsteuer in jedem Fall durch einen Steuervertreter mit Sitz in der Schweiz bei der ESTV einzureichen (Adresse; ☞ Ziff. 4.3).

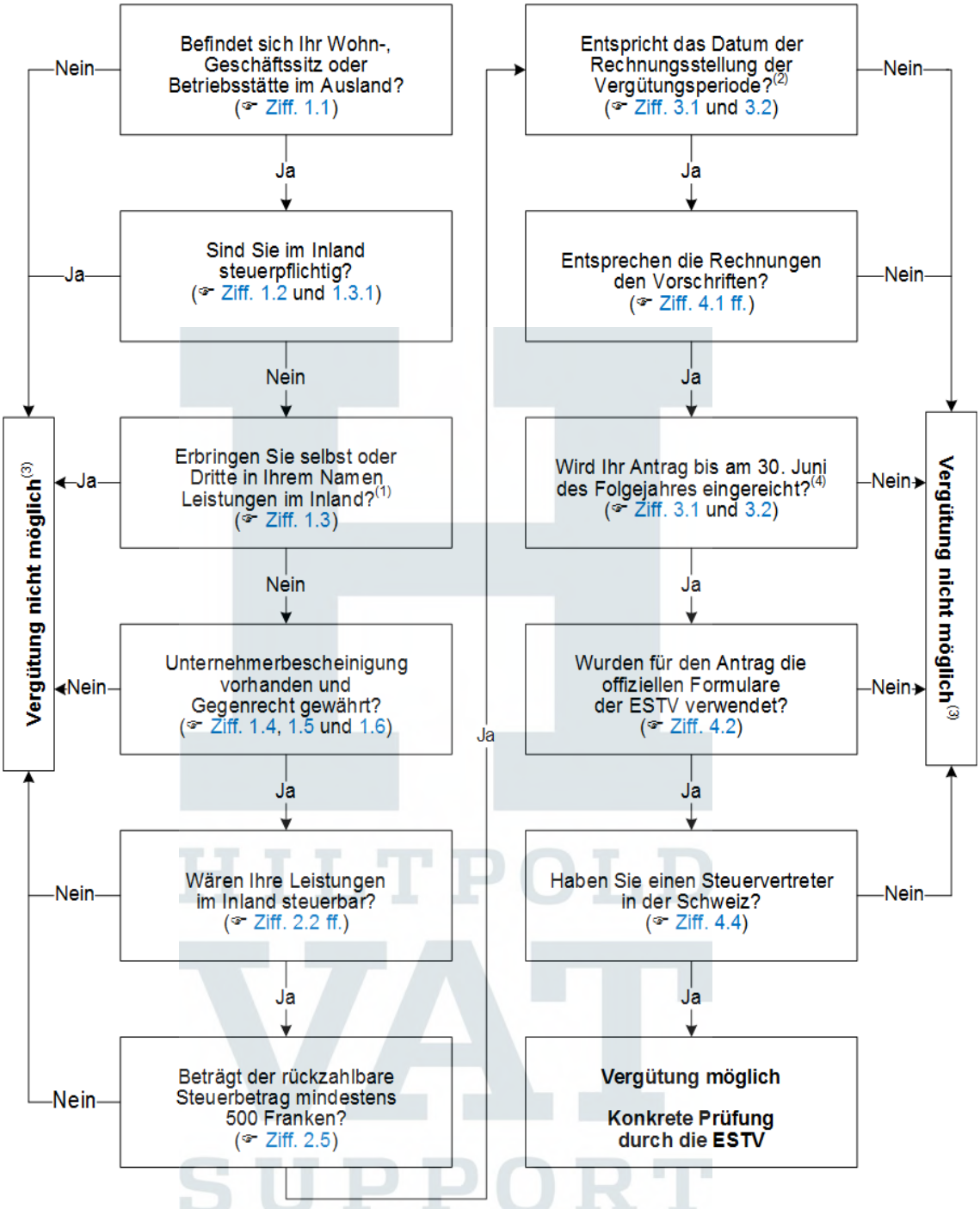
Ziffer gültig ab 1. Januar 2013 (betreffend Gültigkeit ☞ www.estv.admin.ch, einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

6.5 Auskunftspflicht

Die ESTV kann vom Antragsteller, seinem Vertreter und auskunftspflichtigen Dritten kostenlos alle Auskünfte verlangen, die im Zusammenhang mit der Vergütung der MWST erforderlich sind. Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstige Aufzeichnungen müssen nur auf Verlangen der ESTV eingereicht werden.

FILTPOLD VAT SUPPORT

7 Schematische Übersicht



(1) Ausnahmen ☞ Ziff. 1.3.1 ff.

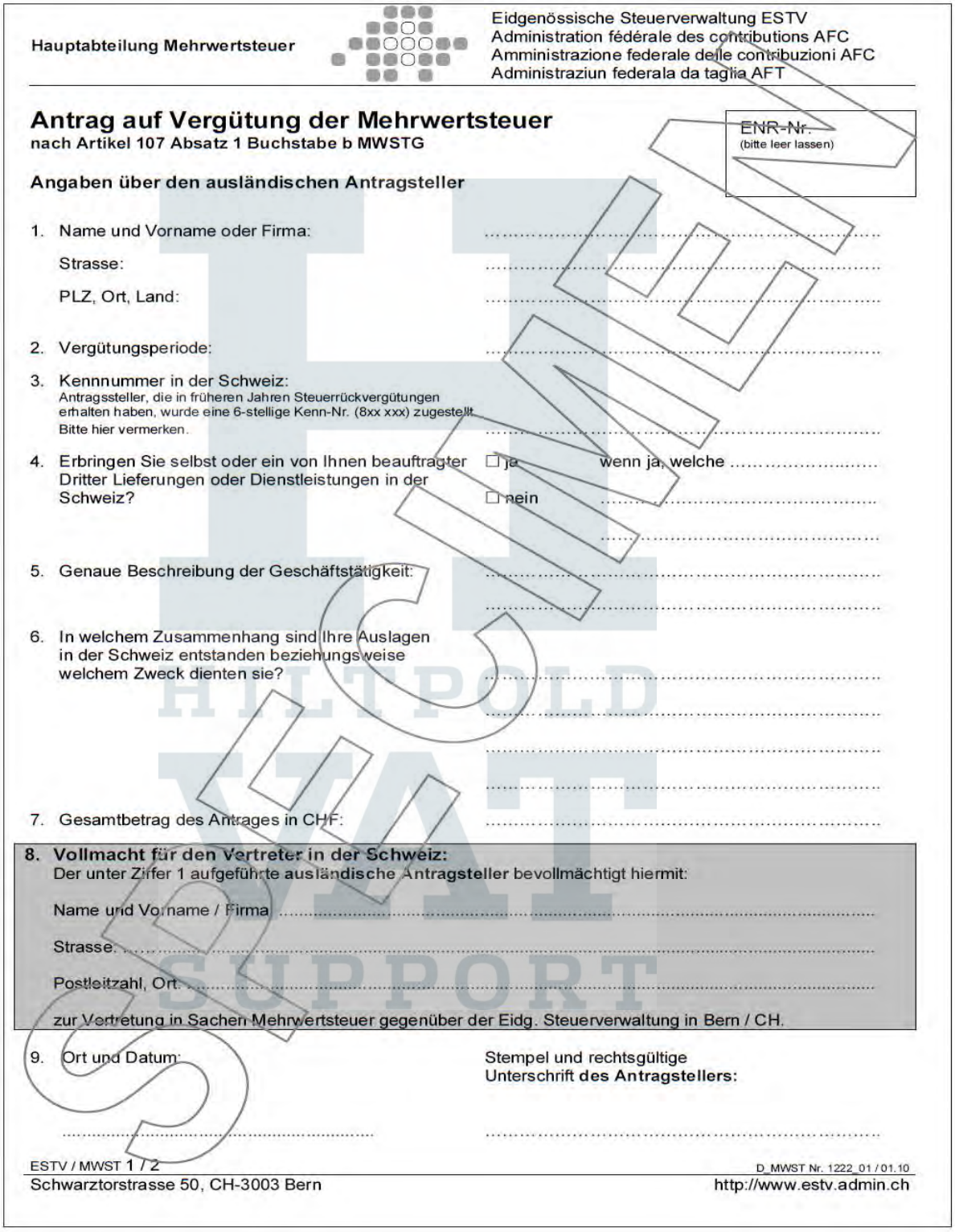
(2) Rückvergütung für frühere Vergütungsperioden ist nicht möglich.
Zu früh eingereichte Vergütungsanträge werden unbearbeitet retourniert.

(3) Die ESTV erteilt eine schriftliche Absage mit Begründung.
Sämtliche Unterlagen werden zurückgesandt.

(4) Im Falle einer Eintragung als steuerpflichtige Person ☞ Ziff. 3.1.

8 Anhang

8.1 Formular Nr. 1222



Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Administration fédérale des contributions AFC
Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Administraziun federala da taglia AFT

Antrag auf Vergütung der Mehrwertsteuer
nach Artikel 107 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG

ENR-Nr.
(bitte leer lassen)

Angaben über den ausländischen Antragsteller

1. Name und Vorname oder Firma: .....
   Strasse: .....
   PLZ, Ort, Land: .....
2. Vergütungsperiode: .....
3. Kennnummer in der Schweiz:
   Antragssteller, die in früheren Jahren Steuerrückvergütungen erhalten haben, wurde eine 6-stellige Kenn-Nr. (8xx xxx) zugestellt. Bitte hier vermerken. .....
4. Erbringen Sie selbst oder ein von Ihnen beauftragter Dritter Lieferungen oder Dienstleistungen in der Schweiz? ☐ ja wenn ja, welche .....
   ☐ nein .....
   .....
5. Genaue Beschreibung der Geschäftstätigkeit: .....
   .....
6. In welchem Zusammenhang sind Ihre Auslagen in der Schweiz entstanden beziehungsweise welchem Zweck dienten sie? .....
   .....
   .....
   .....
7. Gesamtbetrag des Antrages in CHF: .....
8. **Vollmacht für den Vertreter in der Schweiz:**
   Der unter Ziffer 1 aufgeführte **ausländische Antragsteller** bevollmächtigt hiermit:
   Name und Vorname / Firma .....
   Strasse: .....
   Postleitzahl, Ort: .....
   zur Vertretung in Sachen Mehrwertsteuer gegenüber der Eidg. Steuerverwaltung in Bern / CH.
9. Ort und Datum: .....

   Stempel und rechtsgültige Unterschrift **des Antragstellers:** .....

ESTV / MWST 1 / 2
Schwarztorstrasse 50, CH-3003 Bern

D_MWST Nr. 1222_01 / 01.10
http://www.estv.admin.ch

MUSTER HILTPOLD VAT SUPPORT

Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Administration fédérale des contributions AFC
Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Administraziun federala da taglia AFT

Weitere Angaben über den Vertreter in der Schweiz

1. Name der zuständigen Person: .....

   Telefon-Nummer: .....

   E-Mail-Adresse: .....

2. Der Vertreter beantragt, im Namen des Auftraggebers, die Vergütung des in Ziffer 7 angegebenen Betrages auf folgendes Konto:

   Kontonummer / IBAN: .....

   Name und Anschrift des Kontoinhabers: .....

   .....

   Name und Ort des Geldinstituts: .....

   .....

3. Bemerkungen: .....

   .....

   .....

4. Ort und Datum: .....

   Stempel und rechtsgültige Unterschrift des Vertreters: .....

Folgende Unterlagen sind dem Antrag beizulegen:

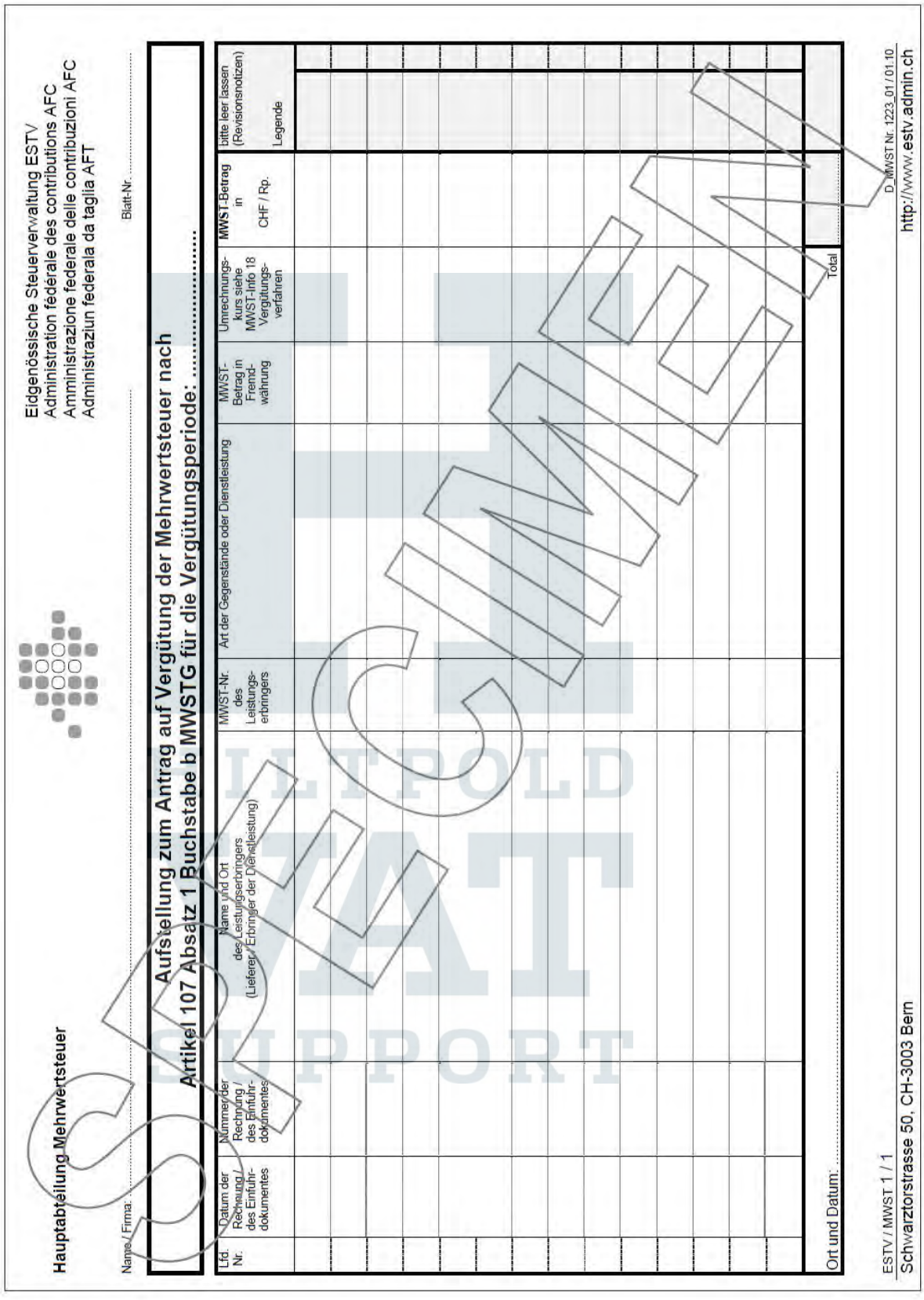
- ☐ Aufstellung zum Antrag auf Vergütung der MWST (Form. Nr. 1223)
- ☐ Bescheinigung der ausländischen Steuerbehörde (Unternehmereigenschaft)
- ☐ Originalrechnungen
- ☐ .....

ESTV / MWST 2 / 2 D_MWST Nr. 1222_01 / 01.10

Schwarztorstrasse 50, CH-3003 Bern http://www.estv.admin.ch

MUSTER

8.2 Formular Nr. 1223



Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Administration fédérale des contributions AFC
Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Administraziun federala da taglia AFT

Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Name / Firma: ..... Blatt-Nr. .....

Aufstellung zum Antrag auf Vergütung der Mehrwertsteuer nach Artikel 107 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG für die Vergütungsperiode: .....

Lfd. Nr.	Datum der Rechnung / des Einfuhrdokumentes	Nummer der Rechnung / des Einfuhrdokumentes	Name und Ort des Leistungserbringers (Lieferer / Erbringer der Dienstleistung)	MWST-Nr. des Leistungserbringers	Art der Gegenstände oder Dienstleistung	MWST-Betrag in Fremdwährung	Umrechnungskurs siehe MWST-Info 18 Vergütungsverfahren	MWST-Betrag in CHF / Rp.	bitte leer lassen (Revisionsnotizen) Legende
							Total		

Ort und Datum: .....

ESTV / MWST 1 / 1 D_MWST Nr. 1223_01 / 01.10

Schwarztorstrasse 50, CH-3003 Bern http://www.estv.admin.ch

SPECIMEN
ELTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.18d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 19

Steuersatzänderung per 1. Januar 2018



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
1 Einleitung 4
2 Rechnungsstellung und Steuerausweis auf Kaufbelegen oder Rechnungen / Berichtigung von ausgewiesener Steuer 4
2.1 Grundsätzliches 4
2.2 Teilzahlungen und Teilzahlungsrechnungen 6
2.2.1 Teilzahlungsgesuche und Situationsetats im Baugewerbe 7
2.3 Vorauszahlungen und Vorauszahlungsrechnungen 7
2.4 Periodische Leistungen, die teilweise nach der Steuersatzreduktion erbracht werden 8
2.5 Entgeltsminderungen, Umsatzbonifikationen, Retouren und Rückgängigmachung der Leistung 9
2.5.1 Entgeltsminderungen 9
2.5.2 Umsatzbonifikationen 10
2.5.3 Retouren und Rückgängigmachung der Leistung 11
3 Weitere Auswirkungen der Steuersatzreduktion 11
3.1 Hotel- und Gastgewerbe 11
3.2 Bruttogewinnzuschlag in Detailhandel 12
3.3 Leistungen von Elektrizitäts- oder Gaswerken und dergleichen 12
3.4 Miet- und Leasingverträge 12
3.5 Kommissionsgeschäfte 13
3.6 Einfuhr von Gegenständen 13
3.7 Bezugsteuer 13
4 Vorsteuerabzug 13
4.1 Grundsätze 13
4.2 Bezüge von Urprodukte bei nicht steuerpflichtigen Landwirten, Forstwirten, Gärtner, Viehhändler und Milchsammelstellen 14
5 Abrechnung mit der ESTV 14
5.1 Multiplikatoren 14
5.2 Saldosteuersätze 15
5.3 Pauschalsteuersätze für das Gemeinwesen und verwandte Bereiche 16
6 Anhang 17
6.1 Abrechnungsformular effektiv 18
6.2 Abrechnungsformular Saldosteuersätze 19
Rechtlicher Hinweis 21

ALTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind somit als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz von 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverodnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuch (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gesetzliche Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gesetzliche Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

1 Einleitung

Die vorliegende MWST-Info soll aufzeigen, wie die seit Einführung der Mehrwertsteuer erstmalige Steuersatzreduktion per 1. Januar 2018 umgesetzt wird.

Ab dem 1. Januar 2018 gelten folgende Steuersätze:

	bisher	neu
Normalsatz	**8,0 %**	**7,7 %**
Reduzierter Steuersatz	**2,5 %**	**2,5 %**
Sondersatz für Beherbergungsleistungen	**3,8 %**	**3,7 %**

Die Reduktion der Steuersätze bedingt auch eine entsprechende Anpassung der Saldosteuersätze (☞ Ziff. 5.2) sowie der Pauschalsteuersätze für das Gemeinwesen und verwandte Bereiche (☞ Ziff. 5.3).

2 Rechnungsstellung und Steuerausweis auf Kaufbelegen oder Rechnungen / Berichtigung von ausgewiesener Steuer

Es ist unbedingt darauf zu achten, auf Kaufbelegen oder Rechnungen für Leistungen ab dem 1. Januar 2018 die Mehrwertsteuer mit den neuen Steuersätzen auszuweisen. Werden die bisherigen Steuersätze ausgewiesen, sind diese gegenüber der ESTV abzurechnen (Art. 27 Abs. 2 MWSTG wonach die Steuer auch dann geschuldet ist, wenn sie zu hoch oder zu Unrecht ausgewiesen ist) auch wenn die Leistungserbringung nach dem 31. Dezember 2017 erfolgt.

Eine nachträgliche Berichtigung der Steuer von den bisherigen auf die neuen Steuersätze kann nur erfolgen, wenn eine Korrektur der Rechnung nach Artikel 27 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG erfolgt oder der Leistungserbringer glaubhaft machen kann, dass dem Bund durch die zu Unrecht höher fakturierte Mehrwertsteuer kein Steuerausfall entstanden ist (Art. 27 Abs. 2 Bst. b MWSTG). In den nachfolgenden Ziffern sind die Grundsätze für einen reibungslosen Ablauf bei der Steuersatzreduktion dargelegt.

2.1 Grundsätzliches

Massgebend für den anzuwendenden Steuersatz sind weder das Datum der Rechnungsstellung noch der Zahlung, **sondern der Zeitpunkt respektive der Zeitraum der Leistungserbringung**.

Bis zum 31. Dezember 2017 erbrachte Leistungen unterliegen grundsätzlich den bisherigen, ab dem 1. Januar 2018 erbrachte Leistungen den neuen Steuersätzen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Werden Leistungen, die auf Grund des Zeitraumes ihrer Erbringung sowohl den bisherigen als auch den neuen Steuersätzen unterliegen, auf derselben Rechnung aufgeführt, muss das Datum oder der Zeitraum der Leistungserbringung und der jeweils darauf entfallende Betragsanteil getrennt ausgewiesen werden. Ist dies nicht der Fall, sind die gesamten fakturierten Leistungen mit den bisherigen Steuersätzen abzurechnen.

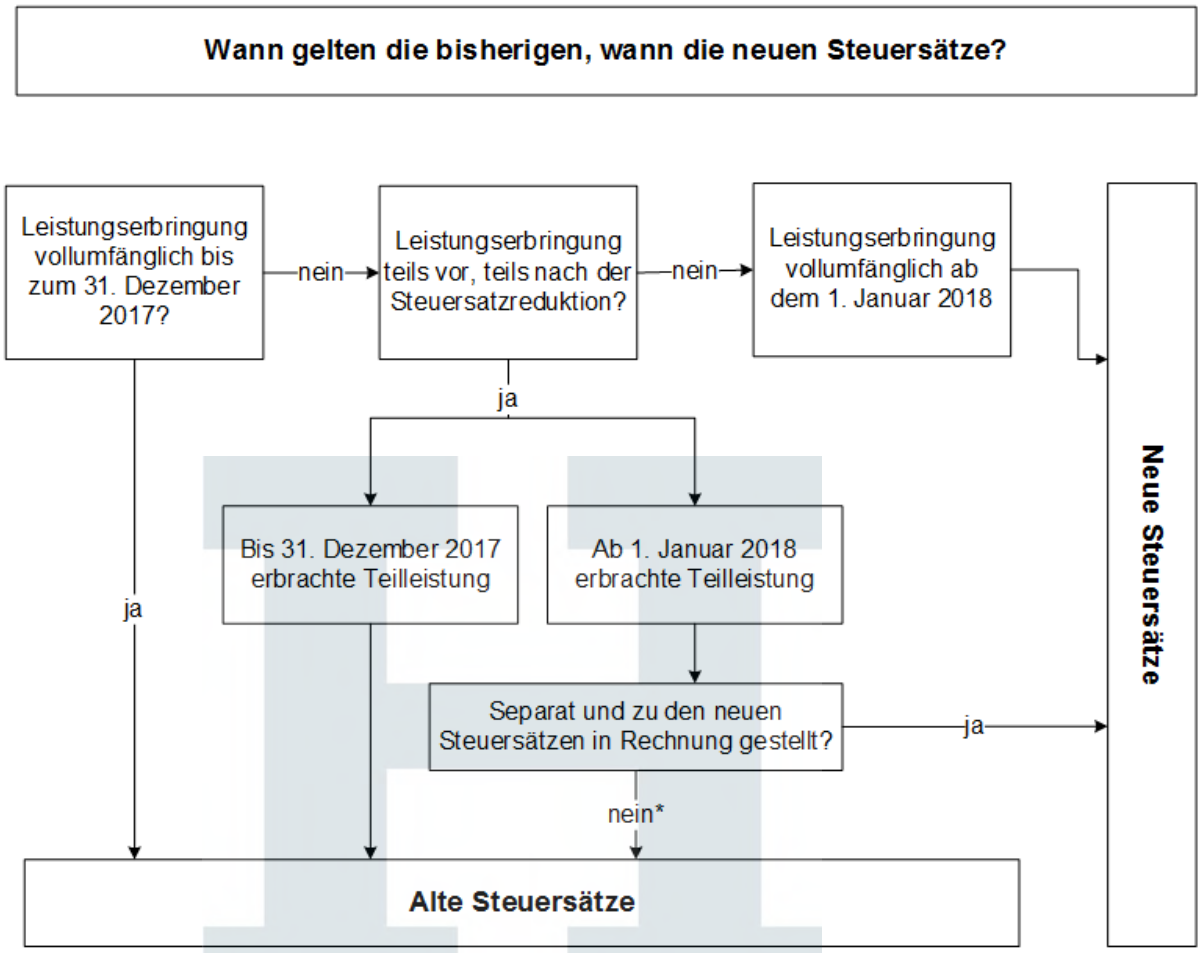
Beispiel 1
Die Möbelhaus AG (Abrechnungsart vereinnahmt, effektive Abrechnungsmethode) schliesst am 27. November 2017 mit dem Kunden X einen Vertrag über die Lieferung eines Schranks ab. Der Schrank wird am 22. Dezember 2017 nach Hause geliefert. Die Rechnungsstellung erfolgt am 12. Januar 2018. Der Kunde bezahlt die Rechnung eine Woche später. Als Zeitpunkt der Leistungserbringung und somit massgebend, ob der bisherige oder neue Steuersatz anzuwenden ist, gilt der Tag der Lieferung, also der 22. Dezember 2017. Folglich hat die Möbelhaus AG die Leistung noch mit 8,0 % in Rechnung zu stellen und gegenüber der ESTV im 1. Quartal 2018 abzurechnen.

Beispiel 2
Das Innenausbaugeschäft Intro Bau AG (Abrechnungsart vereinbart, effektive Abrechnungsmethode) führt im Zeitraum zwischen dem 11. Dezember 2017 und 30. Januar 2018 Innenausbauarbeiten bei einem Kunden durch. Die Rechnung im Gesamtbetrag von CHF 35‘000 wird am 15. Februar 2018 erstellt und durch den Kunden am 5. April 2018 beglichen. Auf der Rechnung werden die Arbeiten bis zum 31. Dezember 2017 im Betrag von CHF 20‘000 inklusive 8,0 % MWST und die Arbeiten ab dem 1. Januar 2018 im Betrag von CHF 15‘000 inklusive 7,7 % MWST ausgewiesen. Da die Rechnung im Februar 2018 ausgestellt wird, sind die Umsätze und die Steuern im 1. Quartal 2018 zu deklarieren.

Die vorstehend aufgeführten Grundsätze lassen sich wie folgt grafisch darstellen:

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 03.01.20 um 08:19



* Berichtigung von falsch ausgewiesenen Steuersätzen gemäss Ziffer 2 möglich

2.2 Teilzahlungen und Teilzahlungsrechnungen

Eine Teilzahlung liegt vor, wenn im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung erst der mit der Zahlung abgegoltene Teil der Leistung, nicht jedoch die vollständige Leistung erbracht wurde.

Teilzahlungen oder Teilzahlungsrechnungen für Leistungen, die bis zum 31. Dezember 2017 erbracht werden, sind zu den bisherigen Steuersätzen in Rechnung zu stellen und mit der ESTV abzurechnen. Teilzahlungen oder Teilzahlungsrechnungen für Leistungen, die ab dem 1. Januar 2018 erbracht werden, sind zu den neuen Steuersätzen in Rechnung zu stellen und mit der ESTV abzurechnen.

2.2.1 Teilzahlungsgesuche und Situationsetats im Baugewerbe

Für den Übergang von den bisherigen zu den neuen Steuersätzen ist es wichtig, dass Aufträge, die noch in Arbeit sind, korrekt mit Teilzahlungsgesuchen und Situationsetats abgegrenzt werden.

In Teilzahlungsgesuchen und Situationsetats sind die angefangenen Leistungen in Bezug auf Art, Gegenstand, Umfang und Zeitpunkt respektive Zeitraum detailliert aufzuführen.

Bei Bauleistungen gilt als Zeitpunkt der Leistung immer die Arbeitsausführung am Bauwerk (z.B. die Montage, das Versetzen oder das Anschlagen); nicht als Arbeitsausführung am Bauwerk gelten Vorfertigungsarbeiten in der Werkstatt.

2.3 Vorauszahlungen und Vorauszahlungsrechnungen

Eine Vorauszahlung liegt vor, wenn im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung noch keine Leistung erbracht worden ist.

Ist im Zeitpunkt der Vorauszahlung beziehungsweise Vorauszahlungsrechnung bekannt, dass die Lieferung oder Dienstleistung ganz oder teilweise nach dem 31. Dezember 2017 erfolgt, so kann der auf die Zeit ab dem 1. Januar 2018 entfallende Teil der Leistung sowohl in der Rechnung an die Kundschaft als auch in der Abrechnung mit der ESTV bereits zum neuen Steuersatz aufgeführt werden.

Beispiel

Ein Transportunternehmen des öffentlichen Verkehrs stellt der Kundin Y am 14. November 2017 wie folgt Rechnung:

2 Halbtax-Billette 1. Klasse: Bern-Zürich retour (gültig 15.11.2017 - 14.12.2017)	*inkl. 8,0 % MWST =*	*CHF 152*
4 Halbtax-Billette 2. Klasse: Bern-Jungfraujoch retour (gültig 6.2.2018 - 5.3.2018)	*inkl. 7,7 % MWST =*	*CHF 468*
Total		*CHF 620*

2.4 Periodische Leistungen, die teilweise nach der Steuersatzreduktion erbracht werden

Abonnemente für Beförderungsleistungen (z.B. Halbtax- und Generalabonnemente, Ski-Saisonabonnemente) oder Service- und Wartungsverträge für Lifte, Haushaltmaschinen, Computersysteme u.dgl. sind in der Regel im Voraus zu bezahlen. Erstreckt sich ein solches Abonnement oder ein solcher Vertrag über den Zeitpunkt der Steuersatzreduktion hinaus, ist grundsätzlich eine Aufteilung des Entgelts *pro rata temporis* auf den bisherigen und neuen Steuersatz vorzunehmen.

Beispiel
Der Umsatz aus einem vom 1. Oktober 2017 bis zum 30. September 2018 laufenden Liftserviceabonnement ist also zu einem Viertel (1.10.2017 - 31.12.2017) zum Steuersatz von 8,0 % und zu drei Vierteln (1.1.2018 - 30.09.2018) zum Steuersatz von 7,7 % in Rechnung zu stellen und zu versteuern.

Weiss der Leistungserbringer im Zeitpunkt des Verkaufs nicht, wann die einzelnen Bezüge durch den Leistungsempfänger erfolgen (z.B. bei Verkäufen von Mehrfahrtenkarten), dann bestimmt der Zeitpunkt des Verkaufs den Steuersatz. Mehrfahrtenkarten u.Ä. die bis zum 31. Dezember 2017 verkauft werden und deren Gültigkeitsdatum nicht explizit nach dem 31. Dezember 2017 beginnt, sind somit vollumfänglich zum bisherigen Steuersatz abzurechnen.

In folgenden Beispielen müssen die Leistungen, werden sie vor dem 1. Januar 2018 verkauft und beginnt deren Gültigkeit nicht explizit nach dem 31. Dezember 2017, zu den bisherigen Sätzen abgerechnet werden:

- *Verkauf von Mehrfahrtenkarten des öffentlichen Verkehrs oder Mehrfacheintritten ins Hallenbad, Eisbahn usw.;*
- *Verkauf von Autowaschkarten für die mehrmalige Benützung der Autowaschanlage;*
- *Verkauf von Antivirenprogrammen auf CDs oder DVDs (inkl. Updates) im Engros- und Detailhandel (Lieferung), wobei der Zeitpunkt der Updates (Dienstleistungen) allein vom Endkunden bei der Installation der Software und dem Akzeptieren der Geschäftsbedingungen (Lizenz) oder beim Herunterladen der nachfolgenden Updates bestimmt wird.*
- *Verkauf eines Personenwagens, bei dem im Verkaufspreis auch Gratisserviceleistungen enthalten sind, welche der Garagist nach dem 31. Dezember 2017 erbringen muss. Es ist jedoch zu beachten, dass die jeweiligen Gratisserviceleistungen, welcher der Garagist zu einem späteren Zeitpunkt beispielsweise dem Importeur verrechnet, zum Steuersatz abzurechnen ist, der im Zeitpunkt der ausgeführten Serviceleistung gilt.*

2.5 Entgeltsminderungen, Umsatzbonifikationen, Retouren und Rückgängigmachung der Leistung

2.5.1 Entgeltsminderungen

Entgeltsminderungen (Skonti, Rabatte, Mängelrügen, Verluste) für Leistungen aus der Zeit vor dem 1. Januar 2018 sind mit den bisherigen Steuersätzen zu korrigieren.

Beispiel
Die nach vereinbarten Entgelten und nach der Saldosteuersatzmethode abrechnende Firma Käser GmbH liefert der Kundin Y am 28. Dezember 2017 Baumaterialien. Die Rechnung über CHF 50'000 inkl. 8 % MWST wird am gleichen Tag ausgestellt. Die Käser GmbH deklariert die CHF 50'000 in der Abrechnung für das zweite Halbjahr 2017. Die Kundin Y macht den Skontoabzug von 2 % geltend und bezahlt am 5. Januar 2018 den Betrag von CHF 49'000.

Die Käser GmbH bringt die durch den Skontoabzug eingetretene Entgeltsminderung von CHF 1'000 in der Abrechnung für das erste Halbjahr 2018 vollumfänglich unter Ziffer 235 als Entgeltsminderung in Abzug. Diese Kürzung wirkt sich ausschliesslich auf die unter Ziffer 321 und 331 (bisheriger Saldosteuersatz) deklarierten Umsätze aus.

Die nach der effektiven Methode abrechnende Kundin Y muss ihren Vorsteuerabzug entsprechend korrigieren (Art. 41 Abs. 2 MWSTG).

HELFOLD VAT SUPPORT

2.5.2 Umsatzbonifikationen

Gutschriften für Umsätze (z.B. Jahresbonifikationen oder andere Rabattvergütungen) aus der Zeit vor dem 1. Januar 2018 müssen zu den im Zeitpunkt oder Zeitraum der damaligen Leistungserbringung geltenden Sätzen als Entgeltsminderungen behandelt werden (☞ Ziff. 2.5.1).

Beispiel einer Abrechnung für Umsatzrückvergütungen
Ausstellerdatum: 15. Juli 2018

3 % Umsatzrückvergütung für Lieferungen 1.7.2017 - 30.6.2018:

	Umsatz exkl. MWST	*Rückvergütung 3 %*		
1.7. - 31.12.2017:	*CHF 3'400'000*	*CHF 102'000*		
	+ MWST 8,0 %	*CHF 8'160*	*CHF*	*110'160*
1.1. - 30.6.2018:	*CHF 3'700'000*	*CHF 111'000*		
	+ MWST 7,7 %	*CHF 8'547*	*CHF*	*119'547*
Total Gutschrift			***CHF***	***229'707***

Die durch die Gutschrift eingetretene Entgeltsminderung wird in der entsprechenden Abrechnungsperiode vollumfänglich (bei Deklaration der Nettobeträge: CHF 213'000) unter Ziffer 235 in Abzug gebracht. Der Umsatz unter Ziffer 301 ist um CHF 102'000 und unter Ziffer 302 um CHF 111'000 zu reduzieren.

☞ *Ziffer 6.1 MWST-Abrechnungsformular effektiv ab 1. Oktober 2017*

Der nach der effektiven Methode abrechnende Empfänger der Gutschrift muss seinen Vorsteuerabzug um die in der Gutschrift ausgewiesenen Steuerbeträge (CHF 8'160 + CHF 8'547) korrigieren (Art. 41 Abs. 2 MWSTG).

2.5.3 Retouren und Rückgängigmachung der Leistung

Retouren von Gegenständen und Rückgängigmachung von Leistungen müssen zu den im Zeitpunkt oder Zeitraum der Leistungserbringung geltenden Steuersätzen als Entgeltsminderungen behandelt werden.

Beispiel
Datum: 12. Mai 2018

Rückgängigmachung unserer Lieferung vom 24. November 2017

Gemäss Vereinbarung vom 12. Mai 2018	*CHF*	*110'000*
+ 8,0 MWST	*CHF*	*8'800*
Total Gutschrift	***CHF***	***118'800***

Die durch die Gutschrift eingetretene Entgeltsminderung wird in der entsprechenden Abrechnungsperiode von den zu den bisherigen Sätzen deklarierten Umsätzen abgezogen.

Der nach der effektiven Methode abrechnende Empfänger der Gutschrift muss seinen Vorsteuerabzug um den in der Gutschrift ausgewiesenen Steuerbetrag (CHF 8'800) korrigieren (Art. 41 Abs. 2 MWSTG).

3 Weitere Auswirkungen der Steuersatzreduktion

3.1 Hotel- und Gastgewerbe

Unter Berücksichtigung von Ziffer 2.1 gelten für die Nacht vom 31. Dezember 2017 auf 1. Januar 2018 die folgenden Regelungen:

- Die Beherbergung ist zum bisherigen Steuersatz abzurechnen;
- die Leistungen im Gastgewerbe (z.B. Silvester-Party) sind zum bisherigen Steuersatz abzurechnen.

Pauschalarrangements über das Jahresende sind *pro rata temporis* aufzuteilen. Wird nur eine Rechnung erstellt, so sind darin die Leistungen des Jahres 2017 und diejenigen des Jahres 2018 klar auseinanderzuhalten. Ansonsten sind die gesamten Leistungen zu den bisherigen Steuersätzen abzurechnen.

Beispiel korrekter Aufteilung pro rata temporis
Vom Arrangement für Übernachtung mit Frühstück für die Zeit vom 26. Dezember 2017 bis 2. Januar 2018 (7 Nächte) im Wert von CHF 1'400 sind CHF 1'200 zum Steuersatz von 3,8 % und CHF 200 zum Steuersatz von 3,7 % in Rechnung zu stellen und abzurechnen.

3.2 Bruttogewinnzuschlag in Detailhandel

Die ESTV gestattet Klein- und Mittelbetrieben des Detailhandels auf schriftlichen Antrag hin, die Aufteilung der Umsätze auf den Normalsatz und den reduzierten Steuersatz anhand eines gewogenen Bruttogewinnzuschlages vorzunehmen. Dieser muss nur dann neu berechnet werden, wenn er bereits drei Jahre angewendet wurde und deswegen ohnehin neu festzulegen ist.

3.3 Leistungen von Elektrizitäts- oder Gaswerken und dergleichen

Solche Leistungen müssen in jedem Fall nach erfolgtem Lieferungszeitraum aufgeteilt werden. Es steht dem Leistungserbringer dabei frei, ob die Aufteilung des Lieferumfangs effektiv (bei Zählern, welche eine Festlegung des Zeitraumes der tatsächlich gelieferten Menge im alten und neuen Jahr erlauben) oder *pro rata temporis* erfolgt. Auf dem gelieferten Anteil ab dem 1. Januar 2018 ist in jedem Fall der neue Steuersatz auszuweisen. Wird auf dem ganzen Lieferungsumfang der bisherige Steuersatz ausgewiesen sind diese Leistungen auch entsprechend abzurechnen; Artikel 27 Absatz 2 MWSTG bleibt ausdrücklich vorbehalten.

3.4 Miet- und Leasingverträge

Bei jahresübergreifenden Verträgen ist bezüglich des anzuwendenden Steuersatzes für die Raten eine Aufteilung nach Zeitpunkt der Leistung vorzunehmen. Es ist darauf zu achten, dass auf Kaufbelegen oder Rechnungen für Leistungen nach dem 31. Dezember 2017 der neue Steuersatz ausgewiesen ist. Ansonsten sind die gesamten Leistungen zum ausgewiesenen, bisherigen Steuersatz abzurechnen; Artikel 27 Absatz 2 MWSTG bleibt ausdrücklich vorbehalten.

Es empfiehlt sich, bei Dauerverträgen über das Jahresende, gegenüber dem Leistungsempfänger eine schriftliche Anpassung bezüglich der ab 1. Januar 2018 gültigen Steuersätze vorzunehmen (☞ Ziff. 2 „ausgewiesene Steuer = geschuldete Steuer“).

3.5 Kommissionsgeschäfte

Beim Kommissionsgeschäft nach Artikel 425 - 439 OR liefert der Kommittent erst dann, wenn der Kommissionär den Gegenstand weitergeliefert oder den Selbsteintritt erklärt hat.

Erfolgt die Lieferung oder der Selbsteintritt des Kommissionärs bis zum 31. Dezember 2017, schuldet der Kommittent die Steuer zum bisherigen Steuersatz.

3.6 Einfuhr von Gegenständen

Die neuen Steuersätze gelten für alle Einfuhren von Gegenständen, bei denen die Einfuhrsteuerschuld am 1. Januar 2018 oder später entsteht.

3.7 Bezugsteuer

Die bis zum 31. Dezember 2017 bezogenen Leistungen, welche der Bezugsteuer unterliegen, müssen ungeachtet des Datums der Zahlung oder Rechnung noch zum bisherigen Steuersatz abgerechnet werden. Einzig der Zeitpunkt oder Zeitraum des Leistungsbezugs ist massgebend, welcher Steuersatz anzuwenden ist.

Bei Leistungsbezügen, die sich über den Zeitpunkt der Steuersatzreduktion hinweg erstrecken, kann der auf das Jahr 2018 entfallende Teil nur dann zum neuen Steuersatz abgerechnet werden, wenn der ausländische Leistungserbringer diesen Leistungsbezug separat ausweist. Ansonsten muss der gesamte Leistungsbezug zum bisherigen Steuersatz abgerechnet werden.

4 Vorsteuerabzug

4.1 Grundsätze

Die in Rechnung gestellte Inlandsteuer darf im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit und unter Vorbehalt der Artikel 29 und 33 MWSTG in Abzug gebracht werden.

Bei Buchhaltungssystemen, welche die abziehbare Vorsteuer automatisch berechnen, ist speziell darauf zu achten, dass die richtigen Steuersätze angewendet werden.

4.2 Bezüge von Urprodukte bei nicht steuerpflichtigen Landwirten, Forstwirten, Gärtner, Viehhändler und Milchsammelstellen

Bezieht eine steuerpflichtige Person bei nicht steuerpflichtigen Landwirten, Forstwirten, Gärtnern und Viehhändlern Erzeugnisse der Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gärtnerei, Vieh oder Milch für Zwecke, die sie zum Vorsteuerabzug berechtigen, kann sie sowohl für Bezüge bis als auch für Bezüge nach dem 31. Dezember 2017 2,5 % des ihr in Rechnung gestellten Betrages (100 %) als Vorsteuer abziehen (Art. 28 Abs. 2 MWSTG). Die Steuersatzreduktion hat keine Auswirkungen auf die Festlegung des Prozentsatzes, der für den Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten anzuwenden ist.

5 Abrechnung mit der ESTV

Im Abrechnungsformular des 4. Quartal 2017 (bei effektiver Abrechnungsmethode oder bei Abrechnung mit der Pauschalsteuersatzmethode) beziehungsweise 2. Semesters 2017 (bei Abrechnung mit der Saldosteuersatzmethode) können die Umsätze erstmals sowohl zu den bisherigen als auch zu den neuen Steuersätzen deklariert werden.

Entgelte die vorher zu deklarieren sind, aber Leistungen betreffen, die nach dem 1. Januar 2018 erbracht werden, müssen zu den bisherigen Steuersätzen deklariert werden und können auf dem Abrechnungsformular des 4. Quartals 2017 beziehungsweise 2. Semesters 2017 berichtigt werden.

5.1 Multiplikatoren

Die Multiplikatoren für die Berechnung der MWST bei Bruttobeträgen (Umsatz inkl. Steuer) ändern sich durch die Steuersatzreduktion ebenfalls:

Bisheriger Steuersatz	Bisheriger Multiplikator	**Neuer Steuersatz**	**Neuer Multiplikator**
8,0 %	7,4074 %	7,7 %	7,1495 %
3,8 %	3,6609 %	3,7 %	3,5680 %
2,5 %	2,4390 %	2,5 %	2,4390 %

5.2 Saldosteuersätze

Die Reduktion der gesetzlichen Steuersätze bedingt auch eine entsprechende Anpassung der Saldosteuersätze. Die Saldosteuersätze werden so berechnet, dass die Steuerschuld prozentual gleich abnimmt wie bei einer nach der effektiven Methode (Steuer auf dem Umsatz mit Vorsteuerabzug) abrechnenden steuerpflichtigen Person. Die mit Saldosteuersätzen abrechnenden steuerpflichtigen Personen sind also bezüglich Reduktion der Steuerschuld den effektiv abrechnenden gleichgestellt.

Saldosteuersätze bis 31. Dezember 2017	Saldosteuersätze ab 1. Januar 2018
0,1 %	**0,1 %**
0,6 %	**0,6 %**
1,3 %	**1,2 %**
2,1 %	**2,0 %**
2,9 %	**2,8 %**
3,7 %	**3,5 %**
4,4 %	**4,3 %**
5,2 %	**5,1 %**
6,1 %	**5,9 %**
6,7 %	**6,5 %**

Infolge der Steuersatzreduktion werden zudem die in Artikel 37 Absatz 1 MWSTG aufgeführten Frankenbeträge entsprechend angepasst.

	Bisherige Limite bis 31.12.2017	Neue Limite ab 1. Januar 2018
Umsatzlimite für die Anwendung der Saldosteuersatzmethode	CHF 5'020'000	**CHF 5‘005‘000**
Steuerlimite für die Anwendung der Saldosteuersatzmethode	CHF 109'000	**CHF 103‘000**

Ein Wechsel der Abrechnungsart von der effektiven zur Saldosteuersatzmethode kann nur erfolgen, wenn die Wartefrist gemäss Artikel 37 Absatz 4 MWSTG abgelaufen ist.

5.3 Pauschalsteuersätze für das Gemeinwesen und verwandte Bereiche

Die Reduktion der gesetzlichen Steuersätze bedingt auch eine entsprechende Anpassung der Pauschalsteuersätze. Die Pauschalsteuersätze werden so berechnet, dass die Steuerschuld prozentual gleich abnimmt wie bei einer nach der effektiven Methode (Steuer auf dem Umsatz mit Vorsteuerabzug) abrechnenden steuerpflichtigen Person. Die mit Pauschalsteuersätzen abrechnenden steuerpflichtigen Personen sind also bezüglich Reduktion der Steuerschuld den effektiv abrechnenden gleichgestellt.

Pauschalsteuersätze bis 31. Dezember 2017	Pauschalsteuersätze ab 1. Januar 2018
0,1 %	**0,1 %**
0,6 %	**0,6 %**
1,3 %	**1,2 %**
2,1 %	**2,0 %**
2,9 %	**2,8 %**
3,7 %	**3,5 %**
4,4 %	**4,3 %**
5,2 %	**5,1 %**
6,1 %	**5,9 %**
6,7 %	**6,5 %**

Bei Abrechnung mit einem oder zwei verschiedenen Pauschalsteuersätzen sind im Abrechnungsformular die für die Pauschalsteuersätze vorgesehenen Felder auszufüllen.

Bei Abrechnung mit mehr als zwei verschiedenen Pauschalsteuersätzen ist der gewichtete Durchschnitts-Pauschalsteuersatz sowohl mit den bisherigen als auch mit den neuen Pauschalsteuersätzen zu ermitteln.

Ein Wechsel der Abrechnungsart von der effektiven zur Pauschalsteuersatzmethode beziehungsweise von der Pauschalsteuersatz zur effektiven Abrechnungsmethode kann nur erfolgen, wenn die Wartefrist gemäss Artikel 98 Absatz 2 MWSTV abgelaufen ist.

6 Anhang

HILTPOLD VAT SUPPORT

6.1 Abrechnungsformular effektiv

Abrechnungsperiode:
Einreichedatum und Zahlungsfrist:
Valuta (Verzugszins ab):
MWST-Nr:
ESTV-ID:

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF	
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte, inkl. optierte Leistungen, Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland (weltweiter Umsatz)	200			
In Ziffer 200 enthaltene Entgelte aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird	205			
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)	220			
Leistungen im Ausland (Ort der Leistung im Ausland)	221 +			
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +			
Von der Steuer ausgenommene Inlandleistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +			
Entgeltsminderungen wie Skonti, Rabatte usw.	235 +			
Diverses (z.B. Wert des Bodens, Ankaufspreise Margenbesteuerung)	280 +		= - Total Ziff. 220 bis 280	289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299		=	

II. STEUERBERECHNUNG

Satz		Leistungen CHF ab 01.01.2018		Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2018			Leistungen CHF bis 31.12.2017		Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2017	
Normal	302		+		7,7%	301		+		8,0%
Reduziert	312		+		2,5%	311		+		2,5%
Beherbergung	342		+		3,7%	341		+		3,8%
Bezugsteuer	382		+			381		+		

		Steuer CHF / Rp.		
Total geschuldete Steuer (Ziff. 301 bis 382)			=	399
Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand	400			
Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand	405 +			
Einlageentsteuerung (Art. 32, bitte detaillierte Aufstellung beilegen)	410 +			
Vorsteuerkorrekturen: gemischte Verwendung (Art. 30), Eigenverbrauch (Art. 31)	415 -			
Vorsteuerkürzungen: Nicht-Entgelte wie Subventionen, Tourismusabgaben (Art. 33 Abs. 2)	420 -		= - Total Ziff. 400 bis 420	479
Zu bezahlender Betrag	500		=	
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510 =			

III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)

Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)	900	
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-l)	910	

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:
Datum: Rechtsverbindliche Unterschrift Kontaktperson: Name, Tel.-Nr.

MWST-4470 / V 1.4.0 / 5d447106

SPECIMEN HUMPOLD VAT SUPPORT

6.2 Abrechnungsformular Saldosteuersätze

Abrechnungsperiode:
Einreichedatum und Zahlungsfrist:
Valuta (Verzugszins ab):
MWST-Nr:
ESTV-ID:

	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF	
I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)				
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte, inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland (weltweiter Umsatz)	200	[redacted]		
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)	220			
Leistungen im Ausland (Ort der Leistung im Ausland)	221 +			
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +			
Von der Steuer ausgenommene Inlandleistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +			
Entgeltsminderungen wie Skonti, Rabatte usw.	235 +			
Diverses (z.B. Wert des Bodens)	280 +		= − Total Ziff. 220 bis 280	289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299		=	

II. STEUERBERECHNUNG

	Leistungen CHF ab 01.01.2018	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2018	Leistungen CHF bis 31.12.2017	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2017
1. Satz	322	+	321	+
2. Satz	332	+	331	+
	[redacted]	+ [redacted]	[redacted]	+ [redacted]
Bezugsteuer	382	+	381	+

		Steuer CHF / Rp.		
Total geschuldete Steuer (Ziff. 321 bis 382)			=	399
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1050	470			
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1055, 1056	471 +			
	+	[redacted]		
	−	[redacted]		
	−	[redacted]	= − Total Ziff. 470 bis 471	479
Zu bezahlender Betrag	500		=	
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510 =			

III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)

Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)	900	
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-i)	910	

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:
Datum: Rechtsverbindliche Unterschrift Kontaktperson: Name, Tel.-Nr.

MWST-4470 / V 1.4.0 / fd448106

SPECIMEN HILTIPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.19d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 19

Steuersatzerhöhung per 1. Januar 2011

(IV-Zusatzfinanzierung)



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info 4
1 Einleitung 6
2 Rechnungsstellung 6
2.1 Rechnungsstellung allgemein 6
2.2 Teilzahlungsgesuche und Situationsetats 8
2.3 Vorauszahlungen 8
2.3.1 Definition 8
2.3.2 Rechnungsstellung bei Vorauszahlungen 8
2.4 Akontozahlungen 9
2.5 Periodische Leistungen, die teilweise nach der Steuersatzerhöhung erbracht werden 9
2.6 Entgeltsminderungen/Jahresbonifikationen/Retouren und Rückgängigmachung der Leistung 10
2.6.1 Entgeltsminderungen 10
2.6.2 Jahresbonifikationen 11
2.6.3 Retouren/Rückgängigmachung der Leistung 11
3 Weitere Auswirkungen der Steuersatzerhöhung 12
3.1 Hotel- und Gastgewerbe 12
3.2 Bruttogweinnzuschlag in Detailhandel 13
3.3 Leistungen von Elektrizitäts-, Gas- und Wasserwerken u. dgl. 13
3.4 Miet- und Leasingverträge 14
3.5 Kommissionseschäfte 14
3.6 Einfuhr von Gegenständen 14
3.7 Bezugsteuer 14
4 Vorsteuerabzug 14
4.1 Grundsätze 14
4.2 Bezüge von Urprodukte bei nicht steuerpflichtigen Landwirten, Forstwirten, Gärtner, Viehhändler und Milchsammelstellen 15
5 Abrechnung mit der ESTV 15
5.1 Multiplikatoren 16
5.2 Saldosteuersätze 16
5.3 Pauschalsteuersätze für das Gemeinwesen und verwandte Bereiche 17
6 Anhang 19
6.1 Abrechnungsformular effektiv 19
6.2 Abrechnungsformular Saldosteuersätze 20
Rechtlicher Hinweis 22

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind somit als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
IV	Invaliedenversicherung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz von 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverodnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuch (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gesetzliche Steuersätze bis 31.12.2010:

Normalsatz 7,6 %; reduzierter Steuersatz 2,4 %; Sondersatz 3,6 %.

Gesetzliche Steuersätze ab 01.01.2011:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2015 bis

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Die Steuersatzerhöhung basiert auf dem Bundesbeschluss über die befristete Zusatzfinanzierung der Invalidenversicherung (IV) durch Anhebung der Mehrwertsteuersätze vom 13. Juni 2008, abgeändert durch den Bundesbeschluss vom 12. Juni 2009, der am 27. September 2009 von Volk und Ständen angenommen wurde.

Webbasierte Publikationen der MWST

Die webbasierten Publikationen (www.mwst-publikationen.estv.admin.ch) ersetzen ab Januar 2014 die bisher in Papierform erschienen MWST-Infos und MWST-Branchen-Infos. Der Inhalt der webbasierten Publikationen entspricht demjenigen der MWST-Infos (MI; www.estv.admin.ch) und der MWST-Branchen-Infos (MBI; www.estv.admin.ch), die bisher lediglich in Papierform erhältlich waren bzw. auf der Website der ESTV in PDF-Form abgerufen werden konnten. Technisch bedingt haben allerdings die Formatierung und Nummerierung (z.B. bei den Anhängen) geändert. Der Inhalt der bis anhin zusätzlich publizierten MWST-Praxis-Infos (MPI; www.estv.admin.ch) wurde in den dazugehörenden Publikationen integriert.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden in der Regel quartalsweise veröffentlicht. Frühere Fassungen geänderter Ziffern können jedoch nach wie vor abgerufen werden. Redaktionelle, formelle oder technisch bedingt notwendige Anpassungen (z.B. neue Links oder Änderung der Metadaten) erfolgen laufend und werden nicht speziell kommuniziert.

Gültigkeit

Mündliche und schriftliche Auskünfte, die unter dem bis zum 31. Dezember 2009 gültigen MWSTG vom 2. September 1999 erteilt wurden und mit dem Inhalt der vorliegenden Information nicht übereinstimmen, gelten nicht für geschäftliche Vorgänge ab dem 1. Januar 2010 (Inkrafttreten des neuen MWSTG vom 12. Juni 2009). Demgegenüber sind die gestützt auf das alte MWSTG erteilten Auskünfte und veröffentlichten Publikationen nach wie vor gültig für Sachverhalte aus dem Zeitraum vom 1. Januar 2001 bis zum 31. Dezember 2009.

Die zeitliche Wirkung einer Praxisänderung oder Praxispräzisierung richtet sich nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Regeln.

Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Geschäftsfälle.

Die vorliegende MWST-Info gilt ab 1. Januar 2011.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer, farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2011 ist. Redaktionelle Änderungen (in materieller Hinsicht nicht relevant) sind nicht gekennzeichnet.

Der Inhalt der MWST-Praxis-Info 03 Präzisierungen zur MWST-Info 19 (www.estv.admin.ch) wurde in Ziff. 2.5 der vorliegenden Publikation integriert.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.05.2015 bis

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Einleitung

Am 27. September 2009 haben Volk und Stände die Vorlage über die Zusatzfinanzierung der IV angenommen. Die auf sieben Jahre befristete Anhebung der Mehrwertsteuersätze tritt per 1. Januar 2011 in Kraft.

Der Übergang von den bisherigen zu den neuen Steuersätzen wird anders geregelt als bei früheren Steuersatzerhöhungen. Er entspricht somit auch nicht der Regelung, wie sie in der Mitteilung *Vorinformation an alle steuerpflichtigen Personen betreffend die eventuelle Erhöhung der Mehrwertsteuersätze zugunsten der IV* vom Juni 2009 dargestellt wurde.

Die vorliegende Information zeigt auf, wie die Mehrwertsteuersatzerhöhung per 1. Januar 2011 umgesetzt wird.

Ab dem 1. Januar 2011 ändern die Steuersätze wie folgt:

	Alt	Neu
Normalsatz	**7,6 %**	**8,0 %**
Reduzierter Satz	**2,4 %**	**2,5 %**
Sondersatz für Beherbergungsleistungen	**3,6 %**	**3,8 %**

Die Erhöhung der Steuersätze bedingt auch eine entsprechende Anpassung der Saldosteuersätze (☞ Ziff. 5.2) sowie der Pauschalsteuersätze für das Gemeinwesen und verwandte Bereiche (☞ Ziff. 5.3).

Stand [1)] dieser Ziffer ab 03.01.2011 bis

2 Rechnungsstellung

Bei der Steuersatzerhöhung stellen sich für die Zeit vor und nach der Erhöhung eine Reihe von Fragen, vor allem in Bezug auf die Fakturierung an die Vertragspartner und die Abrechnung mit der ESTV. Nachfolgend sind die Grundsätze für einen reibungslosen Ablauf dargelegt.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

2.1 Rechnungsstellung allgemein

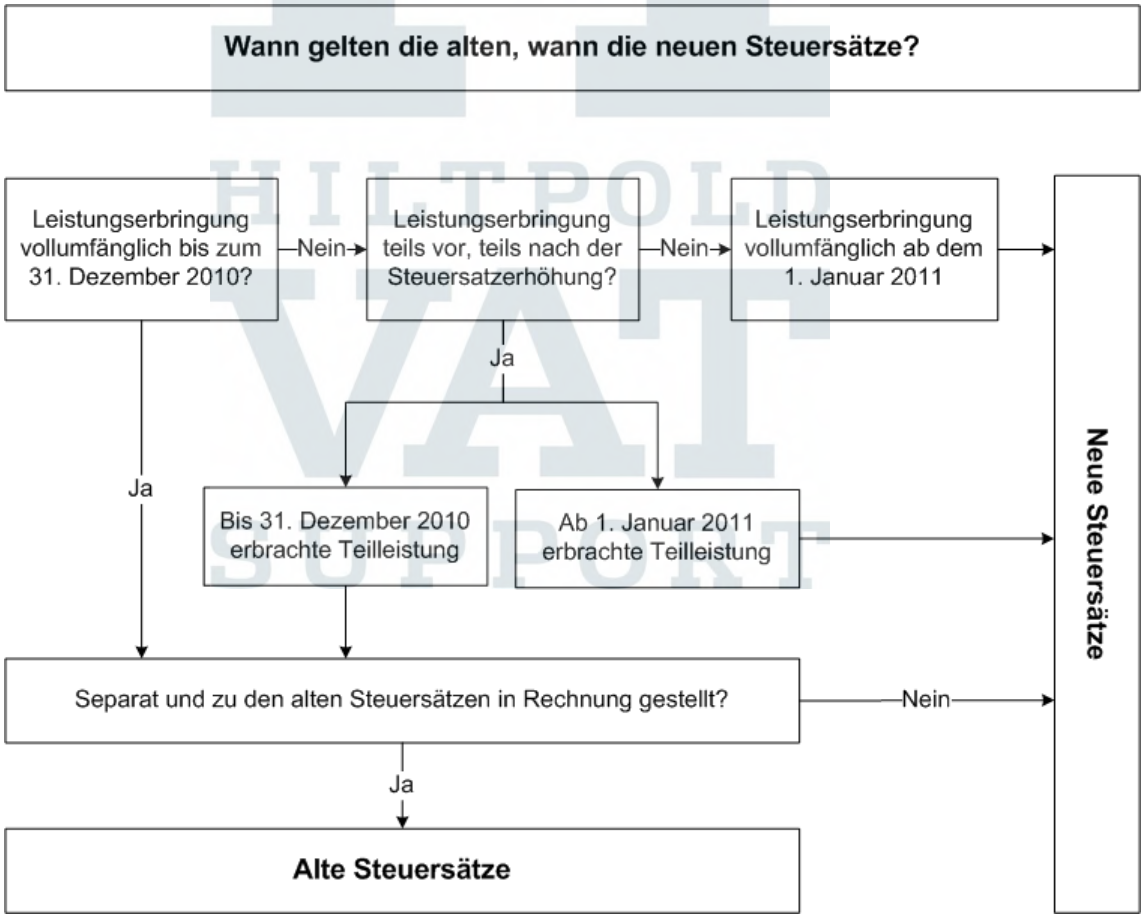
Massgebend für den anzuwendenden Steuersatz ist weder das Datum der Rechnungsstellung noch das Datum der Zahlung, **sondern der Zeitpunkt respektive der Zeitraum der Leistungserbringung.** Wird die Leistung teilweise vor und teilweise nach der Steuersatzerhöhung erbracht, so ist der auf die Zeit nach dem 31. Dezember 2010 entfallende Teil der Leistungzu den neuen Sätzen steuerbar.

Für Leistungen, die ab dem 1. Januar 2011 erbracht werden, sind die neuen Steuersätze zu fakturieren. Leistungen, die zu den alten Sätzen steuerbar sind, und Leistungen, die zu den neuen Sätzen steuerbar sind, dürfen in der gleichen Rechnung aufgeführt werden. Das Datum oder der Zeitraum der Leistung muss jedoch aus der Rechnung klar ersichtlich sein. Werden die Leistungen der beiden betroffenen Jahre nicht klar auseinander gehalten, so ist die Gesamtleistung zum neuen Satz steuerbar.

Beispiel

Die Möbelhaus AG (Abrechnungsart vereinbart, effektive Abrechnungsmethode) schliesst am 27. November 2010 mit dem Kunden X einen Vertrag über die Lieferung eines Schranks ab. Sie liefert dem Kunden den Schrank am 23. Dezember 2010 nach Hause. Die Rechnungsstellung erfolgt am 12. Januar 2011. Der Kunde bezahlt die Rechnung eine Woche später. Der Zeitpunkt der Leistungserbringung ist der 23. Dezember 2010. Folgerichtig hat die Möbelhaus AG die Leistung noch mit 7,6 % in Rechnung zu stellen und muss die Leistung in der 1. Quartalsabrechnung 2011 gegenüber der ESTV mit dem alten Steuersatz abrechnen.

Die vorstehend aufgeführten Grundsätze lassen sich wie folgt grafisch darstellen:



Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

2.2 Teilzahlungsgesuche und Situationsetats

Für den Übergang von den alten zu den neuen Steuersätzen ist es wichtig, dass Aufträge, die noch in Arbeit sind, korrekt mit Teilzahlungsgesuchen und Situationsetats abgegrenzt werden.

In Teilzahlungsgesuchen und Situationsetats sind die angefangenen Leistungen in Bezug auf Art, Gegenstand, Umfang und Zeitpunkt respektive Zeitraum detailliert aufzuführen.

Bei Bauleistungen gilt als Zeitpunkt der Leistung die Arbeitsausführung am Bauwerk oder die Materialverbindung mit demselben (also die Montage, das Versetzen, das Anschlagen usw.), nicht jedoch bereits die Vorfertigung in der Werkstatt.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

2.3 Vorauszahlungen

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

2.3.1 Definition

Eine Vorauszahlung liegt vor, wenn im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung noch keine Leistung erbracht worden ist.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

2.3.2 Rechnungsstellung bei Vorauszahlungen

Ist im Zeitpunkt der Vorauszahlung bekannt, dass die Lieferung oder Dienstleistung ganz oder teilweise nach dem 31. Dezember 2010 erbracht wird, so kann in Rechnungen für Vorauszahlungen der auf die Zeit ab dem 1. Januar 2011 entfallende Teil der Leistung bereits zum neuen Satz aufgeführt werden.

Beispiel

Ein Transportunternehmen des öffentlichen Verkehrs stellt der Kundin Y am 14. November 2010 wie folgt Rechnung:

2 Halbtax-Billette 1. Klasse: Bern-Zürich retour			
(gültig vom 15.11. - 14.12.2010)	*inkl. 7,6 % MWST =*	*CHF*	*152*
4 Halbtax-Billette 2. Klasse: Bern-Jungfraujoch retour			
(gültig vom 6.2. - 5.3.2011)	*inkl. 8,0 % MWST =*	*CHF*	*468*
Total		***CHF***	***620***

Stand [1)] dieser Ziffer ab 03.01.2011 bis

2.4 Akontozahlungen

Eine Akontozahlung liegt vor, wenn im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung der in Rechnung gestellte Teil der Leistung bereits erbracht wurde. Die Leistung als Ganzes ist aber noch nicht abgeschlossen.

Erhaltene Akontozahlungen für bis zum 31. Dezember 2010 erbrachte Leistungen sind zu den alten Sätzen zu versteuern, sofern dafür ein Situationsetat oder eine Teilzahlungsgesuch (☞ Ziff. 2.2) erstellt wird.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

2.5 Periodische Leistungen, die teilweise nach der Steuersatzerhöhung erbracht werden

Abonnemente für Zeitungen, Zeitschriften und Beförderungsleistungen (z.B. Halbtax- und Generalabonnemente, Ski-Saisonabonnemente), ferner Service- und Wartungsverträge für Lifte, Haushaltmaschinen, Computersysteme u.dgl. sind in der Regel im Voraus zu bezahlen. Erstreckt sich ein solches Abonnement über den Zeitpunkt der Steuersatzerhöhung hinaus, ist grundsätzlich eine Aufteilung des Entgelts *pro rata temporis* auf den alten und den neuen Steuersatz vorzunehmen. Der Umsatz aus einem vom 1. September 2010 bis zum 31. August 2011 laufenden Zeitungsabonnement ist also zu einem Drittel zum Satz von 2,4 % und zu zwei Dritteln zum Satz von 2,5 % zu versteuern.

Eine solche Aufteilung ist nicht notwendig, beziehungsweise der gesamte Umsatz wird zum alten Steuersatz abgerechnet, sofern die nachfolgenden Voraussetzungen **kumulativ** erfüllt sind:

- Das Entgelt für die gesamte Leistung wird vollumfänglich bis zum 31. Dezember 2010 in Rechnung gestellt beziehungsweise vereinnahmt;
- es handelt sich um eine im Voraus bestimmte Anzahl einzelner, nicht periodischer Leistungen und **nicht** um Leistungen im Rahmen von Dauerschuldverhältnissen wie Abonnemente für Zeitungen und Zeitschriften, General-, Halbtax-, Strecken- und Ski-Saisonabonnemente oder Service und Wartungsverträge;
- der Leistungserbringer weiss im Zeitpunkt des Verkaufs der Leistung nicht, wann einzelne Bezüge von Leistungen durch den Leistungsempfänger erfolgen.

Beispiele

- *Verkauf von Mehrfahrtenkarten des öffentlichen Verkehrs oder Mehrfacheintritten ins Hallenbad bei denen der Kunde einzelne Fahrten oder Eintritte sowohl vor, als auch ab dem 1. Januar 2011 beziehen kann;*
- *Verkauf von Autowaschkarten für die mehrmalige Benützung der Autowasch-Anlage (Lieferung);*
- *Verkauf von Antivirenprogrammen auf CD's oder DVD's (inkl. Updates) im Engros- und Detailhandel (Lieferung), wobei der Zeitpunkt der Updates (Dienstleistungen) allein vom Endkunden bei der Installation der Software und der Akzeptierung der Geschäftsbedingungen (Lizenz) oder dem Herunterladen der nachfolgenden Updates bestimmt wird.*
- *Verkauf eines Personenwagens vor dem 1. Januar 2011, wobei im Verkaufspreis des Personenwagens der Gegenwert von Serviceleistungen (Lieferungen) als Nebenleistung, welche der Garagist auch nach dem 31. Dezember 2010 erbringen muss, abgegolten ist. Folgendes ist zu beachten: Der jeweilige Gratisservice, welcher der Garagist dem Importeur oder dem Hersteller zu einem späteren Zeitpunkt verrechnet, ist zum Steuersatz abzurechnen, der zu diesem Zeitpunkt gilt.*

Stand [1)] dieser Ziffer ab 07.01.2011 bis

2.6 Entgeltsminderungen/Jahresbonifikationen/Retouren und Rückgängigmachung der Leistung

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

2.6.1 Entgeltsminderungen

Entgeltsminderungen (Skonti, Rabatte, Mängelrügen, Verluste) auf Leistungen aus der Zeit vor dem 1. Januar 2011 sind mit den alten Steuersätzen zu korrigieren.

Beispiel
Die nach vereinbarten Entgelten und nach der Saldosteuersatzmethode abrechnende Firma Käser GmbH liefert der Kundin Y am 28. Dezember 2010 Baumaterialien. Die Rechnung über 50'000 Franken wird am gleichen Tag ausgestellt. Die Käser GmbH deklariert die 50'000 Franken in der Abrechnung für das zweite Halbjahr 2010. Die Kundin macht den Skontoabzug von 2 % geltend und bezahlt am 5. Januar 2011 den Betrag von 49'000 Franken.

Die Käser GmbH bringt die durch den Skontoabzug eingetretene Entgeltsminderung von 1'000 Franken in der Abrechnung für das erste Halbjahr 2011 vollumfänglich unter Ziffer 235 in Abzug. Ausserdem kürzt sie den Umsatz unter Ziffer 320 (alter Saldosteuersatz) um 1'000 Franken.

Die nach der effektiven Methode abrechnende Kundin Y muss ihren Vorsteuerabzug entsprechend korrigieren (☞ Art. 41 Abs. 2 MWSTG).

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

2.6.2 Jahresbonifikationen

Gutschriften für Umsätze (Umsatzbonifikationen und andere Rabattvergütungen) aus der Zeit vor dem 1. Januar 2011 müssen zu den im Zeitpunkt oder Zeitraum der Leistungserbringung geltenden Sätzen als Entgeltsminderungen behandelt werden.

Beispiel
Datum: 15. Juli 2011

3 % Umsatzrückvergütung für Lieferungen 1.7.2010 - 30.6.2011:

	Umsatz exkl. MWST	*Rückvergütung 3 %*		
1.7. - 31.12.2010:	*CHF 3'400'000*	*CHF 102'000*		
	+ MWST 7,6 %	*CHF 7'752*	*CHF*	*109'752*
1.1. - 30.6.2011:	*CHF 3'700'000*	*CHF 111'000*		
	+ MWST 8,0 %	*CHF 8'880*	*CHF*	*119'880*
Total Gutschrift			***CHF***	***229'632***

Die durch die Gutschrift eingetretene Entgeltsminderung wird in der entsprechenden Abrechnungsperiode vollumfänglich (bei Deklaration der Nettobeträge: CHF 213'000) unter Ziffer 235 in Abzug gebracht. Der Umsatz unter Ziffer 300 ist um 102'000 Franken und unter Ziffer 301 um 111'000 Franken zu reduzieren.

☞ *Anhang 6.1 MWST-Abrechnungsformular effektiv ab 1. Juli 2010*

Der nach der effektiven Methode abrechnende Empfänger der Gutschrift muss seinen Vorsteuerabzug um die in der Gutschrift ausgewiesenen Steuerbeträge (CHF 7'752 + CHF 8'880) korrigieren (☞ Art. 41 Abs. 2 MWSTG).

Stand [1)] dieser Ziffer ab 05.01.2011 bis

2.6.3 Retouren/Rückgängigmachung der Leistung

Retouren von Gegenständen und Rückgängigmachung von Leistungen müssen zu den im Zeitpunkt oder Zeitraum der Leistungserbringung geltenden Sätzen als Entgeltsminderungen behandelt werden.

Beispiel
Datum: 12. Mai 2011

Rückgängigmachung unserer Lieferung vom 24. November 2010

Gemäss Vereinbarung vom 12. Mai 2011	*CHF*	*110'000*
+ 7,6 % MWST	*CHF*	*8'360*
Total Gutschrift	***CHF***	***118'360***

Die durch die Gutschrift eingetretene Entgeltsminderung wird in der entsprechenden Abrechnungsperiode von den zu den alten Sätzen deklarierten Umsätzen in Abzug gebracht.

Der nach der effektiven Methode abrechnende Empfänger der Gutschrift muss seinen Vorsteuerabzug um den in der Gutschrift ausgewiesenen Steuerbetrag (CHF 8'360) korrigieren (☞ Art. 41 Abs. 2 MWSTG).

Stand [1)] dieser Ziffer ab 05.01.2011 bis

3 Weitere Auswirkungen der Steuersatzerhöhung

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

3.1 Hotel- und Gastgewerbe

Massgebend ist der Zeitpunkt der Erbringung der Leistung. Bis zum 31. Dezember 2010 erbrachte Leistungen unterliegen den alten, ab dem 1. Januar 2011 erbrachte Leistungen den neuen Steuersätzen. Das Datum oder der Zeitraum der Leistung muss auf der Rechnung angegeben werden.

ACTIPOLL VAT SUPPORT

- Die Beherbergung in der Nacht vom 31. Dezember 2010 auf den 1. Januar 2011 ist zu den alten Steuersätzen steuerbar.

- Pauschalarrangements sind pro rata temporis aufzuteilen, wobei die Beherbergung in der Nacht vom 31. Dezember 2010 auf den 1. Januar 2011 noch zu den alten Steuersätzen steuerbar ist. Wird für das Pauschalarrangement nur eine Rechnung erstellt, so sind darin die Leistungen des Jahres 2010 und diejenigen des Jahres 2011 klar auseinander zu halten. Ansonsten ist das gesamte Entgelt zu den neuen Sätzen zu versteuern.

  Beispiel
  Vom Arrangement für Übernachtung mit Frühstück für die Zeit vom 26. Dezember 2010 bis 2. Januar 2011 im Wert von 1'400 Franken sind 1'200 Franken zum Satz von 3,6 % und 200 Franken zum Satz von 3,8 % in Rechnung zu stellen und zu versteuern.

- Die in der Nacht vom 31. Dezember 2010 auf den 1. Januar 2011 erbrachten Leistungen im Gastgewerbe (z.B. Silvester-Party) sind zu den alten Sätzen steuerbar.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.05.2015 bis

3.2 Bruttogweinnzuschlag in Detailhandel

Die ESTV gestattet Klein- und Mittelbetrieben des Detailhandels auf schriftlichen Antrag hin, die Aufteilung der Umsätze auf den Normalsatz und den reduzierten Steuersatz anhand eines gewogenen Bruttogewinnzuschlages vorzunehmen. Dieser muss nur dann neu berechnet werden, wenn er bereits drei Jahre angewendet wurde und deswegen ohnehin neu festzulegen ist.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

3.3 Leistungen von Elektrizitäts-, Gas- und Wasserwerken u. dgl.

Leistungen von Elektrizitäts-, Gas-, Wasserwerken, Fernwärmelieferanten und Betreibern von Abwasserreinigungsanlagen, die bis zum 15. Januar 2011 durch Ablesen ermittelt werden, können vollumfänglich zu den alten Sätzen abgerechnet werden. Dies gilt allerdings nicht, wenn es sich um eine Ableseperiode handelt, die nach dem 31. Dezember 2010 beginnt (z.B. vom 4. Januar bis 14. Januar 2011).

Erfolgt die Ablesung ab dem 16. Januar 2011, dann kann in der Rechnung eine Aufteilung pro rata temporis auf alte und neue Steuersätze vorgenommen werden. Wird auf eine Aufteilung verzichtet, ist der gesamte Rechnungsbetrag zum neuen Steuersatz abzurechnen.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

3.4 Miet- und Leasingverträge

Erstreckt sich eine Rate über den 31. Dezember 2010, ist eine Aufteilung *pro rata temporis* auf alte und neue Steuersätze vorzunehmen.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

3.5 Kommissionseschäfte

Beim Kommissionsgeschäft nach Artikel 425 - 439 OR liefert der Kommittent erst dann, wenn der Kommissionär den Gegenstand weitergeliefert oder den Selbsteintritt erklärt hat.

Erfolgt die Lieferung oder der Selbsteintritt des Kommissionärs bis zum 31. Dezember 2010, schuldet der Kommittent die Steuer zum alten Satz.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

3.6 Einfuhr von Gegenständen

Die neuen Steuersätze gelten für alle Einfuhren von Gegenständen, bei denen die Einfuhrsteuerschuld am 1. Januar 2011 oder später entsteht.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

3.7 Bezugsteuer

Die bis zum 31. Dezember 2010 bezogenen Leistungen, welche der Bezugsteuer unterliegen, können ungeachtet des Datums der Zahlung oder Rechnung noch zum alten Steuersatz versteuert werden, wenn die Leistung im Jahr 2010 erbracht worden ist. Einzig der Zeitpunkt oder Zeitraum der Leistungserbringung ist massgebend für die Frage des anzuwendenden Steuersatzes.

Bei Leistungen, die sich über den Zeitpunkt der Steuersatzerhöhung hinweg erstrecken, kann der auf das Jahr 2010 entfallende Teil nur dann zum alten Satz versteuert werden, wenn der ausländische Leistungserbringer diesen gesondert fakturiert oder separat ausweist. Ansonsten muss die gesamte der Bezugsteuer unterliegende Leistung zum neuen Satz versteuert werden.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

4 Vorsteuerabzug

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

4.1 Grundsätze

Die effektiv in Rechnung gestellte Steuer darf in Abzug gebracht werden.

Fakturiert der Leistungserbringer - unter Bezugnahme auf die ursprüngliche Rechnung mit falschem Steuersatz - die Steuerdifferenz nach, so kann der Leistungsempfänger hierfür den Vorsteuerabzug vornehmen.

Steuerpflichtige Personen, welche die abziehbare Vorsteuer in der Buchhaltung automatisch berechnen, haben speziell darauf zu achten, dass dabei die richtigen Steuersätze angewandt werden.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

4.2 Bezüge von Urprodukte bei nicht steuerpflichtigen Landwirten, Forstwirten, Gärtner, Viehhändler und Milchsammelstellen

Bezieht eine steuerpflichtige Person bei nicht steuerpflichtigen Landwirten, Forstwirten, Gärtnern und Viehhändlern Erzeugnisse der Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gärtnerei, Vieh oder Milch für Zwecke, die sie zum Vorsteuerabzug berechtigen, kann sie für Bezüge bis zum 31. Dezember 2010 2,4 % und für Bezüge ab dem 1. Januar 2011 2,5 % des ihr in Rechnung gestellten Betrages (100 %) als Vorsteuer abziehen (Art. 28 Abs. 2 MWSTG).

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2011 bis

5 Abrechnung mit der ESTV

Auf den Abrechnungsformularen bis zum 30. Juni 2010 können die Leistungen nur zu den alten Steuersätzen (7,6 %, 3,6 % sowie 2,4 %) deklariert werden. Leistungen, welche also bereits zu den neuen Steuersätzen (8 %, 3,8 % sowie 2,5 %) fakturiert wurden und abgerechnet werden müssen, sind noch zu den alten Steuersätzen zu deklarieren. Die notwendige Berichtigung auf die neuen Steuersätze hat in der frühestmöglichen Abrechnung ab dem 1. Juli 2010 zu erfolgen.

Hierfür kommen ab dem 1. Juli 2010 **neue Abrechnungsformulare** zur Anwendung, auf welchen im Abschnitt *II. Steuerberechnung* zusätzliche Felder für die ab 1. Januar 2011 gültigen Steuersätze vorhanden sind.

☞ Anhang 6.1 und 6.2 Abrechnungsformulare

Beispiel
Die Schweizer Verlagshaus AG schliesst am 23. April 2010 mit Hans Muster einen zweijährigen Abonnementsvertrag für eine Tageszeitung zum Preis vom 600 Franken ohne MWST ab. Das Abonnement läuft vom 1. Mai 2010 bis zum 30. April 2012. Die Schweizer Verlagshaus AG (Abrechnungsmethode effektiv, Abrechnungsart vereinbart) muss in der Rechnung an Hans Muster die Leistung pro rata temporis auf den alten und den neuen Steuersatz aufteilen.

Preis Abo vom 1.5.2010 - 31.12.2010	*CHF*	*200*	*2,4 %*	*CHF*	*4.80*
Preis Abo vom 1.1.2011 - 30.4.2012	*CHF*	*400*	*2,5 %*	*CHF*	*10.00*
Total	***CHF***	***600***		*CHF*	***14.80***

Das Verlagshaus deklariert die 600 Franken in der Abrechnung für das zweite Quartal 2010 zu 2,4 %. In der Abrechnung für das dritte Quartal 2010 muss das Verlagshaus die Steuer auf dem Teil der Leistung, der auf die Zeit nach dem 31. Dezember 2010 entfällt, entsprechend berichtigen.

☞ *Anhang 6.1 MWST-Abrechnungsformular effektiv ab 1. Juli 2010*

- *CHF - 400 in Ziffer 310 des Abrechnungsformulars;*
- *CHF + 400 in Ziffer 311 des Abrechnungsformulars.*

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.05.2015 bis

5.1 Multiplikatoren

Die Multiplikatoren für die Berechnung der MWST bei Bruttobeträgen (Umsatz inkl. Steuer) ändern sich durch die Steuersatzerhöhung ebenfalls:

Alter Steuersatz	Alter Multiplikator	**Neuer Steuersatz**	**Neuer Multiplikator**
7,6 %	7,0632 %	8,0 %	7,4074 %
3,6 %	3,4749 %	3,8 %	3,6609 %
2,4 %	2,3438 %	2,5 %	2,4390 %

Stand [1)] dieser Ziffer ab 03.01.2011 bis

5.2 Saldosteuersätze

Die Erhöhung der gesetzlichen Steuersätze bedingt auch eine entsprechende Anpassung der Saldosteuersätze. Die Saldosteuersätze werden so berechnet, dass die Steuerschuld prozentual gleich zunimmt wie bei einer nach der effektiven Methode (Steuer auf dem Umsatz mit Vorsteuerabzug) abrechnenden steuerpflichtigen Person. Die mit Saldosteuersätzen abrechnenden steuerpflichtigen Personen sind also bezüglich Erhöhung der Steuerschuld den effektiv abrechnenden gleichgestellt.

Saldosteuersatz alt 1. Januar bis 31. Dezember 2010	Saldosteuersatz neu ab 1. Januar 2011
0,1 %	**0,1 %**
0,6 %	**0,6 %**
1,2 %	**1,3 %**
2,0 %	**2,1 %**
2,8 %	**2,9 %**
3,5 %	**3,7 %**
4,2 %	**4,4 %**
5,0 %	**5,2 %**
5,8 %	**6,1 %**
6,4 %	**6,7 %**

Infolge der Steuersatzerhöhung werden zudem die in Artikel 37 Absatz 1 MWSTG aufgeführten Frankenbeträge entsprechend angehoben.

	Alte Limite vom 1.1. bis 31.12.2010	Neue Limite ab 1. Januar 2011
Umsatzlimite für die Anwendung der Saldosteuersatzmethode	CHF 5'000'000	**CHF 5'020'000**
Steuerlimite für die Anwendung der Saldosteuersatzmethode	CHF 100'000	**CHF 109'000**

Gemäss Artikel 115 Absatz 1 MWSTG gelten bei einer Änderung der Steuersätze die Übergangsbestimmungen sinngemäss. Dies bedeutet, dass per 1. Januar 2011 von den Wahlmöglichkeiten des Gesetzes erneut Gebrauch gemacht werden kann. Auf den 1. Januar 2011 kann somit jede steuerpflichtige Person die Abrechnungsmethode neu wählen, auch wenn die Wartefrist gemäss Artikel 37 Absatz 4 MWSTG noch nicht abgelaufen ist.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 03.01.2011 bis

5.3 Pauschalsteuersätze für das Gemeinwesen und verwandte Bereiche

Die Erhöhung der gesetzlichen Steuersätze bedingt auch eine entsprechende Anpassung der Pauschalsteuersätze. Die Pauschalsteuersätze werden so berechnet, dass die Steuerschuld prozentual gleich zunimmt wie bei einer nach der effektiven Methode (Steuer auf dem Umsatz mit Vorsteuerabzug) abrechnenden steuerpflichtigen Person. Die mit Pauschalsteuersätzen abrechnenden steuerpflichtigen Personen sind also bezüglich Erhöhung der Steuerschuld den effektiv abrechnenden gleichgestellt.

Pauschalsteuersatz alt 1. Januar bis 31. Dezember 2010	Pauschalsteuersatz neu ab 1. Januar 2011
0,1 %	**0,1 %**
0,6 %	**0,6 %**
1,2 %	**1,3 %**
2,0 %	**2,1 %**
2,8 %	**2,9 %**
3,5 %	**3,7 %**
4,2 %	**4,4 %**
5,0 %	**5,2 %**
5,8 %	**6,1 %**
6,4 %	**6,7 %**

Bei Abrechnung mit einem oder zwei verschiedenen Pauschalsteuersätzen sind im Abrechnungsformular die für die Pauschalsteuersätze vorgesehenen Felder auszufüllen.

Bei Abrechnung mit mehr als zwei verschiedenen Pauschalsteuersätzen ist der gewichtete Durchschnitts-Pauschalsteuersatz sowohl mit den alten als auch mit den neuen Pauschalsteuersätzen zu ermitteln.

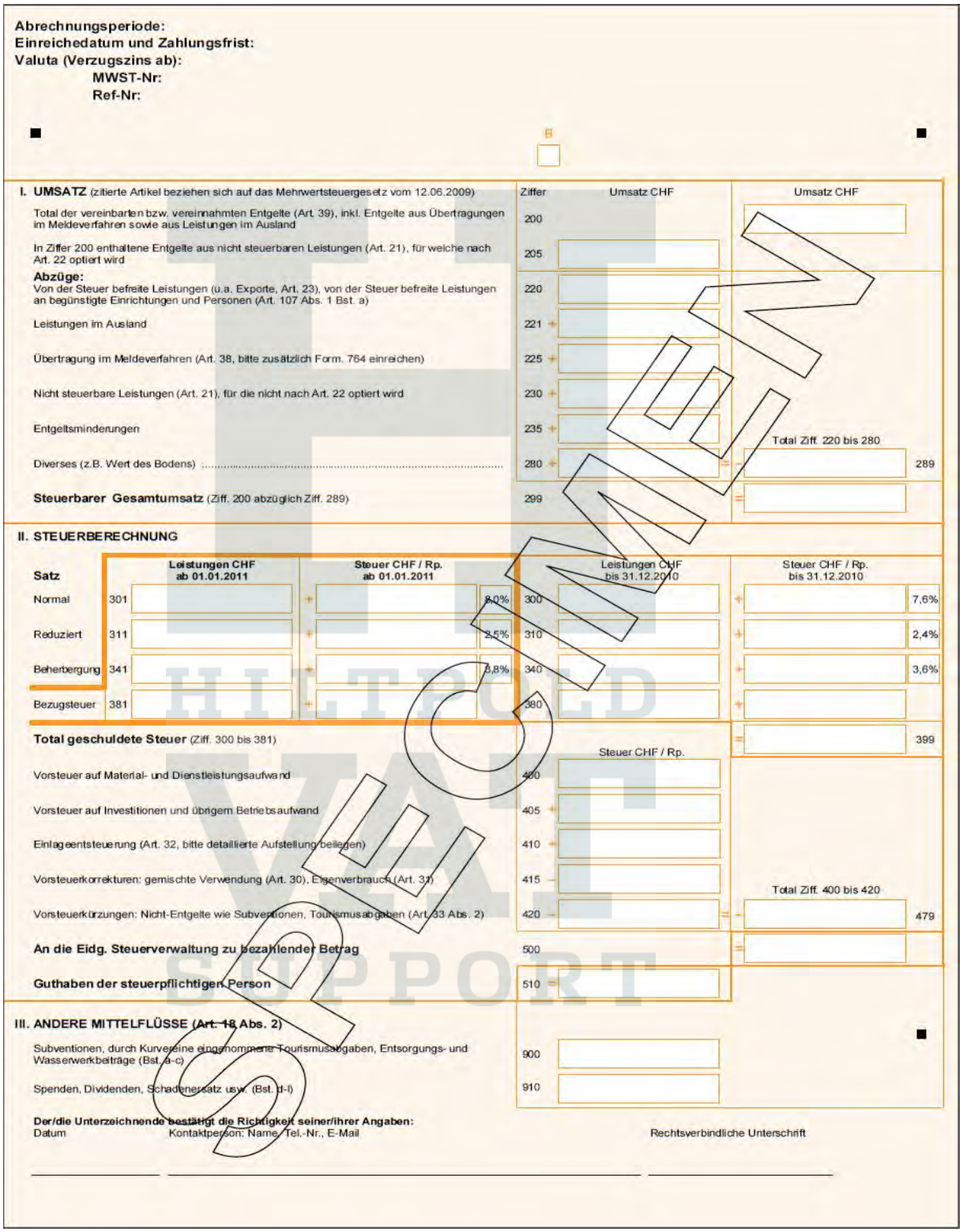
Gemäss Artikel 115 Absatz 1 MWSTG gelten bei einer Änderung der Steuersätze die Übergangsbestimmungen sinngemäss. Dies bedeutet, dass per 1. Januar 2011 von den Wahlmöglichkeiten des Gesetzes erneut Gebrauch gemacht werden kann. Auf den 1. Januar 2011 kann somit jede steuerpflichtige Person die Abrechnungsmethode neu wählen, auch wenn die Wartefrist gemäss Artikel 98 Absatz 2 MWSTV noch nicht abgelaufen ist.

Stand [1)] dieser Ziffer ab 03.01.2011 bis

6 Anhang

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.01.2013 bis

6.1 Abrechnungsformular effektiv



Abrechnungsperiode:
Einreichedatum und Zahlungsfrist:
Valuta (Verzugszins ab):
MWST-Nr:
Ref-Nr:

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)

	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland	200		
In Ziffer 200 enthaltene Entgelte aus nicht steuerbaren Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird	205		
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)	220		
Leistungen im Ausland	221 +		
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +		
Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +		
Entgeltsminderungen	235 +		
Diverses (z.B. Wert des Bodens)	280 +	= Total Ziff. 220 bis 280	289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299		=

II. STEUERBERECHNUNG

Satz		Leistungen CHF ab 01.01.2011	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2011		Leistungen CHF bis 31.12.2010	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2010	
Normal	301		+	8,0%	300 +	+	7,6%
Reduziert	311		+	2,5%	310 +	+	2,4%
Beherbergung	341		+	3,8%	340 +	+	3,6%
Bezugsteuer	381		+		380 +	+	
Total geschuldete Steuer (Ziff. 300 bis 381)						=	399

		Steuer CHF / Rp.	
Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand	400		
Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand	405 +		
Einlageentsteuerung (Art. 32, bitte detaillierte Aufstellung beilegen)	410 +		
Vorsteuerkorrekturen: gemischte Verwendung (Art. 30), Eigenverbrauch (Art. 31)	415 −		
Vorsteuerkürzungen: Nicht-Entgelte wie Subventionen, Tourismusabgaben (Art. 33 Abs. 2)	420 −	= Total Ziff. 400 bis 420	479
An die Eidg. Steuerverwaltung zu bezahlender Betrag	500		=
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510 =		

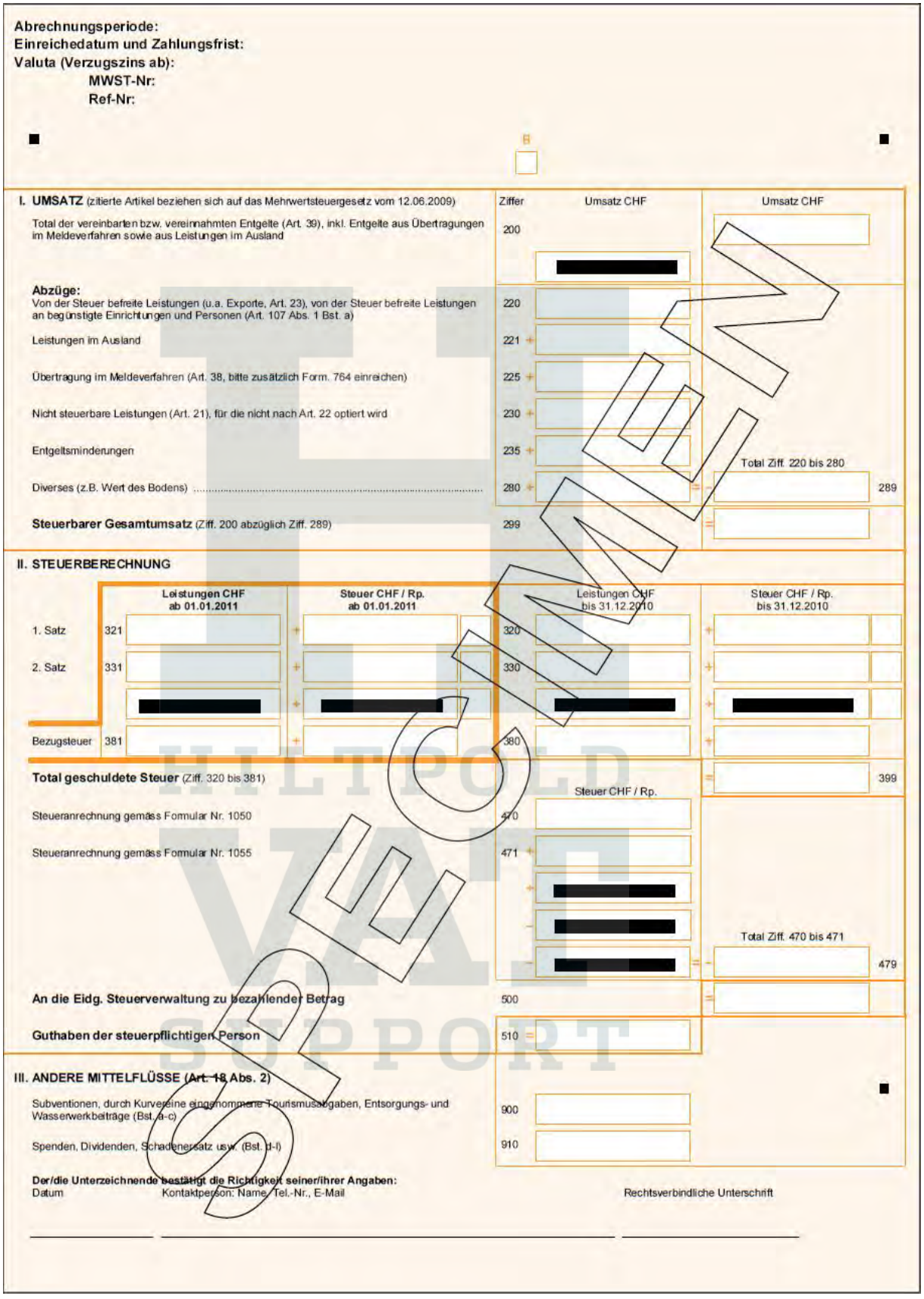
III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)

Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)	900	
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-l)	910	

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:
Datum | Kontaktperson: Name, Tel.-Nr., E-Mail | Rechtsverbindliche Unterschrift

Stand [1)] dieser Ziffer ab 05.01.2013 bis

6.2 Abrechnungsformular Saldosteuersätze



Abrechnungsperiode:
Einreichedatum und Zahlungsfrist:
Valuta (Verzugszins ab):
MWST-Nr:
Ref-Nr:

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)

	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland	200		
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)	220		
Leistungen im Ausland	221 +		
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +		
Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +		
Entgeltsminderungen	235 +		
Diverses (z.B. Wert des Bodens)	280 +	= Total Ziff. 220 bis 280	289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299		=

II. STEUERBERECHNUNG

		Leistungen CHF ab 01.01.2011	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2011	Leistungen CHF bis 31.12.2010	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2010	
1. Satz	321		+	320	+	
2. Satz	331		+	330	+	
			+		+	
Bezugsteuer	381		+	380	+	
Total geschuldete Steuer (Ziff. 320 bis 381)					=	399

		Steuer CHF / Rp.	
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1050	470		
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1055	471 +		
	+		
	−		
	−	= Total Ziff. 470 bis 471	479
An die Eidg. Steuerverwaltung zu bezahlender Betrag	500		=
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510 =		

III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)

Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)	900	
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-l)	910	

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:
Datum | Kontaktperson: Name, Tel.-Nr., E-Mail | Rechtsverbindliche Unterschrift

MUSTER
HILTPOLD VAT SUPPORT

Stand [1)] dieser Ziffer ab 05.01.2013 bis

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 75 61

per E-Mail: mwst.webteam@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.mwst-publikationen.estv.admin.ch

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.19d

Stand [1)] dieser Ziffer ab 01.05.2015 bis

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 20

Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
1 Einleitung und Gegenstand der vorliegenden MWST-Info 4
2 Erstmalige Praxisfestlegung 9
2.1 Einleitung 9
2.2 Änderung einer MWST-Bestimmung [9] 10
2.2.1 Ausgangslage 10
2.2.2 Zeitliche Wirkung 11
2.3 Gerichtsurteil ohne bestehende Praxis der ESTV 12
2.3.1 Ausgangslage 12
2.3.2 Zeitliche Wirkung 12
2.4 Beurteilung neuer Sachverhalte 14
2.4.1 Ausgangslage 14
2.4.2 Zeitliche Wirkung 14
3 Änderung der bestehenden Praxis 16
3.1 Einleitung 16
3.2 Änderung einer MWST-Bestimmung [14] 17
3.3 Gerichtsurteil betreffend die bestehende Praxis der ESTV 18
3.3.1 Ausgangslage 18
3.3.2 Zeitliche Wirkung 18
3.4 Überprüfung der Praxis durch die ESTV 19
3.4.1 Ausgangslage 19
3.4.2 Zeitliche Wirkung 20
4 Praxispräzisierungen und redaktionelle Anpassungen 21
5 Wirkung bereits erteilter, rechtsverbindlicher Auskünfte seitens der ESTV 22
6 Praxisentwürfe der ESTV und deren Wirkungen 22
7 Vorbehalt gemäss Artikel 96 Absatz 3 MWSTG sowie Zeitpunkt und Art der Geltendmachung 22
Rechtlicher Hinweis 24

HELPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
ParlG	Bundesgesetz vom 13. Dezember 2002 über die Bundesversammlung (Parlamentsgesetz; SR 171.10)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Einleitung und Gegenstand der vorliegenden MWST-Info

In der vorliegenden Publikation wird geregelt, ab welchem Zeitpunkt eine von der ESTV festgelegte oder geänderte Praxis gemäss Artikel 65 Absatz 3 MWSTG gilt.

Die ESTV publiziert ihre Praxisfestlegungen ohne zeitlichen Verzug in den entsprechenden MWST-Infos resp. in den MWST-Branchen-Infos im Internet unter https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public.

Anpassungen der Praxisfestlegungen können erfolgen durch:

- Erstmalige Praxisfestlegung (☞ Ziff. 2);
- Änderung der bestehenden Praxis (☞ Ziff. 3);
- Praxispräzisierungen und redaktionelle Anpassungen (☞ Ziff. 4).

Die nachfolgende Übersicht gibt den wesentlichen Inhalt dieser MWST-Info wieder:

HILTPOLD VAT SUPPORT

	Erstmalige Praxisfestlegung		
	Infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung[1]	**Infolge eines Gerichtsurteils ohne bestehende Praxis der ESTV**	**Infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte durch die ESTV**
Zeitliche Wirkung	• Anwendbar ab Inkrafttreten der betreffenden materiellen Gesetzes- oder Verordnungs-bestimmung • Keine rückwirkende Anwendung auf altrechtliche Sachverhalte ☞ Ziff. 2.2	Zu Gunsten[2] der steuerpflichtigen Person: • Anwendbar ab Publikations-zeitpunkt[3] der erstmaligen Praxis • Rückwirkend auf alle noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden Zu Lasten[4] der steuerpflichtigen Person: • Anwendbar ab dem nach dem Publikations-zeitpunkt der erstmaligen Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli) • Keine Rückwirkung auf noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden ☞ Ziff. 2.3	Zu Gunsten[2] der steuerpflichtigen Person: • Anwendbar ab Publikations-zeitpunkt[3] der erstmaligen Praxis • Rückwirkend auf alle noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden Zu Lasten[4] der steuerpflichtigen Person: • Anwendbar ab dem nach dem Publikations-zeitpunkt der erstmaligen Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli) • Keine Rückwirkung auf noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden ☞ Ziff. 2.4

[1] Gemeint sind Rechtssätze des MWST-Rechts. Darunter fallen:

- Die Bestimmungen zur Mehrwertsteuer der Bundesverfassung;
- sämtliche Bestimmungen der Erlasse, welche mit der Nummer 641.2 der

systematischen Sammlung des Bundesrechts (SR) beginnen; und

- Bestimmungen anderer Rechtsgebiete, auf welche im MWSTG oder in der MWSTV verwiesen wird.

Als Rechtssätze werden vorliegend sämtliche generell-abstrakten Normen verstanden, welche natürlichen oder juristischen Personen Pflichten auferlegen, Rechte einräumen, die Organisation, die Aufgaben und die Zuständigkeit von Behörden regeln oder das Verfahren ordnen (z. B. Gesetzes- oder Verordnungsartikel; vgl. Art. 22 ParlG).

[2] Führt bei der steuerpflichtigen Person zu einer tieferen Steuerforderung.

[3] Resp. ab der zum Publikationszeitpunkt geltenden Abrechnungsperiode.

[4] Führt bei der steuerpflichtigen Person zu einer höheren Steuerforderung.

HILTPOLD VAT SUPPORT

	Änderung der bestehenden Praxis		
	Infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung[5]	**Infolge eines Gerichtsurteils betreffend die bestehende Praxis der ESTV**	**Infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV**
Zeitliche Wirkung	• Anwendbar ab Inkrafttreten der betreffenden materiellen Gesetzes- oder Verordnungs-bestimmung • Keine rückwirkende Anwendung auf altrechtliche Sachverhalte ☞ Ziff. 3.2 / Ziff. 2.2	Zu Gunsten[6] der steuerpflichtigen Person: • Anwendbar ab Publikations-zeitpunkt[7] der geänderten Praxis • Rückwirkend auf alle noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden Zu Lasten[8] der steuerpflichtigen Person: • Anwendbar ab dem nach dem Publikations-zeitpunkt der geänderten Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli) • Keine Rückwirkung auf noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden ☞ Ziff. 3.3	Zu Gunsten[6] der steuerpflichtigen Person: • Anwendbar ab Publikations-zeitpunkt[7] der geänderten Praxis • Rückwirkend auf alle noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden Zu Lasten[8] der steuerpflichtigen Person: • Anwendbar ab dem nach dem Publikations-zeitpunkt der geänderten Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli) • Keine Rückwirkung auf noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden ☞ Ziff. 3.4

[5] Gemeint sind Rechtssätze des MWST-Rechts. Darunter fallen:

- Die Bestimmungen zur Mehrwertsteuer der Bundesverfassung;
- sämtliche Bestimmungen der Erlasse, welche mit der Nummer 641.2 der systematischen Sammlung des Bundesrechts (SR) beginnen; und
- Bestimmungen anderer Rechtsgebiete, auf welche im MWSTG oder in der MWSTV verwiesen wird.

Als Rechtssätze werden vorliegend sämtliche generell-abstrakten Normen verstanden, welche natürlichen oder juristischen Personen Pflichten auferlegen, Rechte einräumen, die Organisation, die Aufgaben und die Zuständigkeit von Behörden regeln oder das Verfahren ordnen (z. B. Gesetzes- oder Verordnungsartikel; vgl. Art. 22 ParlG).

[6] Führt bei der steuerpflichtigen Person zu einer tieferen Steuerforderung.

[7] Resp. ab der zum Publikationszeitpunkt geltenden Abrechnungsperiode.

[8] Führt bei der steuerpflichtigen Person zu einer höheren Steuerforderung.

HILTPOLD VAT SUPPORT

	Praxispräzisierungen und redaktionelle Anpassungen
Zeitliche Wirkung	Bisherige Praxis bleibt anwendbar. ☞ Ziff. 4

Hinweis:

Erstmalige Praxisfestlegungen, Praxisänderungen, Praxispräzisierungen und relevante redaktionelle Anpassungen werden in den jeweiligen MWST-Infos resp. MWST-Branchen-Infos ausdrücklich gekennzeichnet. Die vorliegend gewählte begriffliche Unterscheidung (erstmalige Praxisfestlegung/Änderung der bestehenden Praxis/Praxispräzisierungen/redaktionelle Anpassungen) sowie deren zeitliche Wirkung gilt ab Publikationsdatum der vorliegenden MWST-Info 20. Die bis 30.09.2020 verwendeten Bezeichnungen für Anpassungen der Praxisfestlegungen werden nicht der neuen Terminologie angepasst.

2 Erstmalige Praxisfestlegung

2.1 Einleitung

Die ESTV veröffentlicht ohne zeitlichen Verzug alle Praxisfestlegungen, die nicht ausschliesslich verwaltungsinternen Charakter haben (Art. 65 Abs. 3 MWSTG).

Von einer erstmaligen Praxisfestlegung wird gesprochen, wenn die ESTV erstmals Auffassungen über die Auslegung des anzuwendenden Rechts in einer MWST-Info oder MWST-Branchen-Info veröffentlicht.

Für eine erstmalige Praxisfestlegung können unterschiedliche Gründe bestehen (☞ Ziff. 2.2, 2.3 und 2.4).

2.2 Änderung einer MWST-Bestimmung [9]

2.2.1 Ausgangslage

Werden Rechtssätze des MWST-Rechts[9] geändert, kann dies eine erstmalige Praxisfestlegung zur Folge haben. Eine Änderung eines Rechtssatzes liegt bei einer Änderung, Einfügung oder Löschung eines Wortes oder eines gesamten Artikels, eines Absatzes oder einer Ziffer vor.



Eine **Rechtssatzänderung** liegt nur dann vor, wenn nicht nur der Wortlaut einer Norm, sondern auch deren Normsinn geändert hat.



Wurde lediglich der Wortlaut nicht aber der Normsinn eines Rechtssatzes geändert, so handelt es sich um eine **Rechtssatzpräzisierung**. Eine Rechtssatzpräzisierung hat keine neue Praxisfestlegung zur Folge.



Wurden lediglich **redaktionelle Anpassungen** an einem Rechtssatz vorgenommen, so hat dies keine neue Praxisfestlegung zur Folge.



Die folgenden Grundsätze der zeitlichen Wirkung beschränken sich lediglich auf Änderungen des MWST-Rechts[9]. Wird eine Norm aus einem anderen Rechtsgebiet angepasst, welche für die Belange der MWST relevant ist[10], sind die unter Ziffer 2.4 resp. 3.4 genannten Grundsätze zu beachten.

---

[9] Gemeint sind Rechtssätze des MWST-Rechts. Darunter fallen:

- Die Bestimmungen zur Mehrwertsteuer der Bundesverfassung;
- sämtliche Bestimmungen der Erlasse, welche mit der Nummer 641.2 der systematischen Sammlung des Bundesrechts (SR) beginnen; und
- Bestimmungen anderer Rechtsgebiete, auf welche im MWSTG oder in der MWSTV verwiesen wird.

Als Rechtssätze werden vorliegend sämtliche generell-abstrakten Normen verstanden, welche natürlichen oder juristischen Personen Pflichten auferlegen, Rechte einräumen, die Organisation, die Aufgaben und die Zuständigkeit von Behörden regeln oder das Verfahren ordnen (z. B. Gesetzes- oder Verordnungsartikel; vgl. Art. 22 ParlG).

[10] Gemeint sind Rechtsnormen, welche **nicht** als «Bestimmungen des MWST-Rechts» gemäss Fussnote 9 gelten.

2.2.2 Zeitliche Wirkung

Findet eine erstmalige Praxisfestlegung aufgrund einer Änderung des MWST-Rechts statt, sind grundsätzlich die jeweiligen Übergangsbestimmungen zu beachten (z. B. Art. 112 ff. MWSTG).

Unabhängig vom Publikationszeitpunkt ist die Praxisfestlegung, welche auf einer Änderung einer materiellen Bestimmung des MWST-Rechts beruht, ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der betreffenden Norm anwendbar. Der zeitliche Geltungsbereich der Praxisfestlegungen der ESTV stimmt mit dem zeitlichen Geltungsbereich der Norm überein, für welche die neue Praxis festgelegt wird.



Anpassungen von einzelnen Rechtsnormen werden im Gesetz und in der Verordnung jeweils unter Nennung des Datums des Inkrafttretens mit einer Fussnote beim jeweiligen Artikel gekennzeichnet (vgl. z. B. die Fussnote zu Art. 24a MWSTG).



Bestehen im Hinblick auf die Anpassungen eines Rechtssatzes sowie in Bezug auf die Auslegung der Bestimmung und somit die Abrechnung der Mehrwertsteuer Unsicherheiten, erteilt die ESTV schriftliche Auskünfte, welche im Einzelfall bis zur Publikation der Praxisfestlegung gültig sind. Ergeben sich nach Publikation der Praxisfestlegung Abweichungen zur schriftlich erteilten Auskunft, gilt die Praxisfestlegung (☞ Ziff. 5).

Die steuerpflichtige Person hat allfällige Korrekturen, welche sich aus einer Abweichung zu der Praxis der ESTV ergeben, mittels Einreichung einer Korrekturabrechnung pro Abrechnungsperiode der ESTV mitzuteilen.

Führt die neu festgelegte Praxis im Einzelfall zu einer Korrektur zu Gunsten der ESTV, ist in der Regel ein Verzugszins geschuldet (Art. 87 MWSTG). Hat die steuerpflichtige Person gegenüber dem Leistungsempfänger die MWST fakturiert, ist eine Korrektur nur noch im Rahmen von Artikel 27 Absätze 2–4 MWSTG möglich.

Beispiel

Per 1. Januar 2018 wurde in Art. 25 Abs. 2 MWSTG eine Bestimmung eingefügt (Bst. a^{bis}), wonach der reduzierte Steuersatz von 2,5 Prozent auch auf elektronische Bücher ohne Reklamecharakter gemäss Artikel 51a MWSTV Anwendung findet. Bis zum 31. Dezember 2017 fand der reduzierte Steuersatz keine Anwendung auf kostenpflichtige elektronische Bücher. Die darauf gestützte erstmalige Praxisfestlegung wurde in den Ziffern 3.2–3.2.7 der MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse am 3. August 2018 publiziert.

Hat eine steuerpflichtige Person im dritten Quartal 2018 den im selben Jahr erzielten Umsatz aus dem Verkauf von E-Books ohne Reklamecharakter mit der ESTV zu 7,7 % abgerechnet, so kann sie die seit dem 1. Januar 2018 zu viel bezahlte Mehrwertsteuer (unter Einhaltung von Art. 27 Abs. 2–4 MWSTG) korrigieren.

2.3 Gerichtsurteil ohne bestehende Praxis der ESTV

2.3.1 Ausgangslage

Gelangt die ESTV nach der Prüfung eines Urteils zum Ergebnis, dass dessen rechtliche Erwägungen über den entschiedenen Einzelfall hinaus Geltung beanspruchen, wird im Sinne dieses Urteils eine neue Praxis veröffentlicht.

2.3.2 Zeitliche Wirkung

Die zeitliche Wirkung einer infolge eines Gerichtsurteils erstmalig publizierten Praxis hängt davon ab, ob sich diese Praxis zu Gunsten oder zu Lasten der steuerpflichtigen Person auswirkt.

- Ist die Steuerforderung gegenüber der steuerpflichtigen Person unter Anwendung der Praxis tiefer als dies bisher der Fall war, so wirkt sich die erstmalige Praxisfestlegung zu Gunsten der steuerpflichtigen Person aus.

- Ist die Steuerforderung gegenüber einer steuerpflichtigen Person unter Anwendung der Praxis höher als dies bisher der Fall war, so wirkt sich die erstmalige Praxisfestlegung zu Lasten der steuerpflichtigen Person aus.

- Die Bewertung, ob die Steuerforderung höher oder tiefer als bisher ausfällt, ist für jede steuerpflichtige Person individuell vorzunehmen.

Wirkt sich die erstmalige Praxisfestlegung der ESTV im Einzelfall zu Gunsten einer steuerpflichtigen Person aus, so gilt diese ab ihrem Publikationszeitpunkt[11] rückwirkend für die noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden (Art. 43 MWSTG). In einem solchen Fall kann die steuerpflichtige Person die durch die erstmalige (günstigere) Praxis entstehenden Steueransprüche der ESTV gegenüber geltend machen. Sie hat diese Ansprüche (z. B. höherer Vorsteuerabzug) der ESTV mit einer **Korrekturabrechnung** pro Abrechnungsperiode mitzuteilen. Hat die steuerpflichtige Person gegenüber dem Leistungsempfänger die MWST fakturiert, so ist eine Korrektur nur im Rahmen von Artikel 27 Absätze 2–4 MWSTG möglich.

Wirkt sich die erstmalige Praxisfestlegung der ESTV im Einzelfall zu Lasten einer steuerpflichtigen Person aus, so gilt die Praxis ab dem auf den Publikationszeitpunkt der erstmaligen Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli) und ist nicht rückwirkend anwendbar.

Dies steht einer Überprüfung oder einer Kontrolle der Steuerforderungen aus den noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden nicht entgegen. Korrekturen, die sich aus einer nicht rechtskonformen Abrechnung ergeben, bleiben dementsprechend möglich.

---

[11] Resp. ab der zum Publikationszeitpunkt geltenden Abrechnungsperiode.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.4 Beurteilung neuer Sachverhalte

2.4.1 Ausgangslage

Durch technische und wirtschaftliche Entwicklungen, Änderungen von Rechtsnormen [12] oder sonstigen Neuerungen können neue mehrwertsteuerrechtlich relevante Sachverhalte entstehen. Diese Sachverhalte sind mehrwertsteuerrechtlich zu qualifizieren und können die Festlegung einer neuen Praxis notwendig machen.

---

[12] Gemeint sind Rechtsnormen, welche **nicht** als «Bestimmungen des MWST-Rechts» gemäss Ziff. 2.2 gelten.

2.4.2 Zeitliche Wirkung

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.

☞ Betreffend die Begriffe «zu Gunsten» resp. «zu Lasten» vgl. Ziffer 2.3.2.

Wirkt sich die erstmalige Praxisfestlegung der ESTV im Einzelfall zu Gunsten der steuerpflichtigen Person aus (☞ Ziff. 2.3.2), so gilt diese ab Publikationszeitpunkt[13] rückwirkend für die noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden (Art. 43 MWSTG). In einem solchen Fall kann die steuerpflichtige Person die durch die erstmalige (günstigere) Praxis entstehenden Steueransprüche der ESTV gegenüber geltend machen. Sie hat diese Ansprüche (z. B. höherer Vorsteuerabzug) der ESTV mit einer **Korrekturabrechnung** pro Abrechnungsperiode mitzuteilen. Hat die steuerpflichtige Person gegenüber dem Leistungsempfänger die MWST fakturiert, so ist eine Korrektur nur im Rahmen von Artikel 27 Absätze 2–4 MWSTG möglich.

Wirkt sich die erstmalige Praxisfestlegung der ESTV im Einzelfall zu Lasten der steuerpflichtigen Person aus (☞ Ziff. 2.3.2), so gilt die Praxis ab dem auf den Publikationszeitpunkt der erstmaligen Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli) und ist nicht rückwirkend anwendbar.

Dies steht einer Überprüfung oder einer Kontrolle der Steuerforderungen aus den noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden nicht entgegen. Korrekturen, die sich aus einer nicht rechtskonformen Abrechnung ergeben, bleiben dementsprechend möglich.

Beispiel

Mit zunehmender Verbreitung der Distributed Ledger-Technologie (DLT) und insbesondere von Blockchain-basierten Geschäftsmodellen stellen sich vermehrt auch steuerliche Fragestellungen. Die ESTV hat aus diesem Grund per 17. Juni 2019 erstmalig eine Praxis betreffend «Leistungen im Zusammenhang mit Blockchain- und Distributed Ledger-Technologie» festgelegt und darin eine Qualifikation von Leistungen, welche im Zusammenhang mit der DL- und Blockchain-Technologie stehen, vorgenommen (vgl. insbesondere Ziff. 2.7.3 ff. der MWST-Info Steuerobjekt). Führt die Anwendung der erstmaligen Praxisfestlegung bei der jeweiligen steuerpflichtigen Person zu einer tieferen Steuerforderung, so kann sie die erstmalige Praxis ab dem 17. Juni 2019 rückwirkend für sämtliche noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden anwenden und die entstehenden Steueransprüche mittels Korrekturabrechnung pro Abrechnungsperiode der ESTV gegenüber geltend machen. Stellt die ESTV jedoch fest, dass die steuerpflichtige Person sich im Bereich der Kryptowährungen bisher mehrwertsteuerrechtlich nicht rechtskonform verhalten hat, so kann sie die rückwirkende Korrektur verwehren und die erstmalig festgelegte Praxis gilt erst ab dem auf den Publikationszeitpunkt dieser Praxis folgenden Semesterbeginn.

---

[13] Resp. ab der zum Publikationszeitpunkt geltenden Abrechnungsperiode.

HILTPOLD VAT SUPPORT

3 Änderung der bestehenden Praxis

3.1 Einleitung

Eine Praxisänderung liegt dann vor, wenn die ESTV ihre bisherige, in einer MWST-Info oder MWST-Branchen-Info bereits publizierte Praxis aufgibt und allenfalls durch eine andere Praxispublikation ersetzt.



Die Frage, ob es sich um eine Praxisänderung oder um eine Praxispräzisierung handelt, ist für die Frage der zeitlichen Wirkung von Bedeutung (zur Praxispräzisierung; ☞ Ziff. 4).



Wird eine Praxis erstmals festgelegt, so gelten die Regeln nach Ziffer 2.

Für eine Praxisänderung können unterschiedliche Gründe bestehen (☞ Ziff. 3.2, 3.3 und 3.4).

HILTPOLD VAT SUPPORT

3.2 Änderung einer MWST-Bestimmung [14]

Für Praxisänderungen, welche auf der Änderung von Rechtssätzen des MWST-Rechts[14] beruhen, wird auf die Erläuterungen betreffend erstmalige Praxisfestlegung infolge einer MWST-Rechtssatzänderung verwiesen (☞ Ziff. 2.2). Die Grundsätze gelten sinngemäss.



Auch die Löschung eines Artikels, Absatzes oder einer Ziffer kann zu einer Praxisänderung führen.



Bestehen Unsicherheiten, im Hinblick auf die Anpassungen eines Rechtssatzes sowie in Bezug auf die Auslegung der Bestimmung und somit der Abrechnung der Mehrwertsteuer, steht die ESTV für schriftliche Auskünfte gemäss Artikel 69 MWSTG, welche im Einzelfall bis zur Publikation der Praxisänderung gültig sind, zur Verfügung. Führt die Praxisänderung zu Abweichungen gegenüber einer bereits erteilten schriftlichen Auskunft seitens der ESTV, so geht die Praxisänderung der individuellen Auskunft vor (☞ Ziff. 5).

---

[14] Gemeint sind Rechtssätze des MWST-Rechts. Darunter fallen:

- Die Bestimmungen zur Mehrwertsteuer der Bundesverfassung;
- sämtliche Bestimmungen der Erlasse, welche mit der Nummer 641.2 der systematischen Sammlung des Bundesrechts (SR) beginnen; und
- Bestimmungen anderer Rechtsgebiete, auf welche im MWSTG oder in der MWSTV verwiesen wird.

Als Rechtssätze werden vorliegend sämtliche generell-abstrakten Normen verstanden, welche natürlichen oder juristischen Personen Pflichten auferlegen, Rechte einräumen, die Organisation, die Aufgaben und die Zuständigkeit von Behörden regeln oder das Verfahren ordnen (z. B. Gesetzes- oder Verordnungsartikel; vgl. Art. 22 ParlG).

HELFOLD VAT SUPPORT

3.3 Gerichtsurteil betreffend die bestehende Praxis der ESTV

3.3.1 Ausgangslage

Beurteilt ein Gericht die bestehende Praxis der ESTV als gesetzeswidrig oder gelangt die ESTV nach der Prüfung eines Urteils zu dem Ergebnis, dass dessen rechtliche Erwägungen über den entschiedenen Einzelfall hinaus Geltung beanspruchen, so passt die ESTV ihre Praxis an.

3.3.2 Zeitliche Wirkung

Für die zeitliche Wirkung einer infolge eines Gerichtsurteils geänderten Praxis, wird auf die Erläuterungen betreffend erstmalige Praxisfestlegung infolge Gerichtsurteils ohne bestehende Praxis verwiesen (☞ Ziff. 2.3.2). Die Grundsätze gelten sinngemäss.

Beispiel

Gestützt auf das Urteil des Bundesgerichts 2C_375/2018 vom 24. Oktober 2018 änderte die ESTV am 1. November 2019 ihre Praxis in Bezug auf den Ort der Dienstleistungen bei Innenarchitekturleistungen (☞ Ziff. 4.2.1 der MWST-Branchen-Info Baugewerbe sowie Ziff. 2.1.1 der MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung/Vermietung und Verkauf von Immobilien). Innenarchitekturleistungen (z. B. Ausarbeiten von Plänen, Raumkonzepten, Computerpräsentationen), die spezifisch auf die jeweiligen bauseitigen Gegebenheiten zugeschnitten sind, so dass sie nicht unverändert auf andere Gebäude oder Gebäudeteile bzw. Boden übertragen werden können, unterliegen nicht mehr dem Empfängerortsprinzip, sondern gelten neu als am Ort der gelegenen Sache erbracht (Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG). Hat ein in der Schweiz ansässiges Unternehmen Innenarchitekturleistungen für ein Grundstück erbracht, das sich im Ausland befindet, wirkt sich die Praxisänderung zu Gunsten dieses Unternehmens aus. Die Praxisänderung ist ab dem 1. November 2019 (Publikationszeitpunkt) rückwirkend für sämtliche noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden anwendbar. Vorbehalten bleibt eine Verwehrung der Rückwirkung für den Fall, dass sich das Unternehmen in diesem Bereich mehrwertsteuerrechtlich nicht rechtskonform verhalten haben sollte.

3.4 Überprüfung der Praxis durch die ESTV

3.4.1 Ausgangslage

Die ESTV ändert ihre Verwaltungspraxis, falls sie nach gründlicher Untersuchung zur Überzeugung gelangt, der wirkliche Sinn eines Rechtssatzes sei ein anderer als der bisher angenommene, oder wenn Veränderungen in den tatsächlichen oder rechtlichen Gegebenheiten (bspw. aufgrund wirtschaftlicher oder technischer Entwicklungen resp. Änderungen von für die Belange der MWST relevanten Rechtsnormen[15]) dies erfordern.

Beispiel
Per 1. Mai 2017 wurden im Lebensmittelgesetz einige Änderungen vorgenommen. Dabei wurde der Begriff «Genussmittel» durch «Alkoholische Getränke, Tabak und Tabakerzeugnisse» ersetzt. Dies hatte sowohl eine Änderung von Artikel 25 MWSTG als auch eine Anpassung von Ziffer 4.1 der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze zur Folge.

---

[15] Gemeint sind lediglich Änderungen von Rechtsnormen, welche **nicht** als «Bestimmungen des MWST-Rechts» gemäss Ziff. 3.2 resp. 2.2 gelten.

3.4.2 Zeitliche Wirkung

Für die zeitliche Wirkung einer infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV geänderten Praxis, wird auf die Erläuterungen betreffend erstmalige Praxisfestlegung infolge Beurteilung neuer Sachverhalte durch die ESTV verwiesen (☞ Ziff. 2.4.2). Die Grundsätze gelten sinngemäss.

☞ Betreffend die Begriffe «zu Gunsten» resp. «zu Lasten» vgl. Ziffer 2.3.2.

Beispiel 1
Die in Basel ansässige Gesundheitsberatung AG betreibt ein medizinisches Call Center. Bei gesundheitlichen Problemen können sich Patienten an 365 Tagen im Jahr von den beim Call Center angestellten Ärzten und Ärztinnen telefonisch beraten lassen. Für jeden Anruf ist eine Gebühr von 0.50 Franken pro Minute zu bezahlen. Bislang waren die Leistungen des Call Centers an die Patienten steuerbar. Aufgrund einer Praxisänderung der ESTV, publiziert in Ziffer 2.1.1 der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen am 1. November 2019, gelten neu telefonische Auskünfte eines medizinischen Call Centers an die Patienten als von der Steuer ausgenommene Heilbehandlungen, soweit die Auskunft durch einen Arzt oder eine Ärztin erfolgt. Sofern die Anwendung dieser Praxisänderung für die Gesundheitsberatung AG eine tiefere Steuerforderung bedeutet, kann sie die entstandenen Steueransprüche bei der ESTV ab dem 1. November 2019 rückwirkend für sämtliche noch nicht nach Artikel 43 MWSTG rechtskräftigen Steuerperioden mittels Korrekturabrechnung pro Abrechnungsperiode geltend machen.

Beispiel 2
Am 23. Oktober 2020 wird eine Praxisfestlegung (z. B. in Form einer MWST-Praxis-Info) durch die ESTV publiziert. In dieser Praxisfestlegung wird eine im Mai 2010 publizierte (günstigere) Praxis verschärft. Die steuerpflichtigen Personen können folglich die alte (günstigere) Praxis bis zum 31. Dezember 2020 anwenden. Die neue (strengere) Praxis ist für Leistungen ab dem 1. Januar 2021 anzuwenden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

4 Praxispräzisierungen und redaktionelle Anpassungen

Macht die ESTV nähere, deutlichere, präzisere oder weiterführende Ausführungen zu ihrer bisherigen Praxis, handelt es sich nicht um eine Praxisänderung, sondern um eine **Praxispräzisierung**. Diese Präzisierungen haben keine Auswirkungen auf den Normsinn. Die bisherige Praxis ist weiter anzuwenden – unabhängig vom Grund der Präzisierung.

Beispiel 1

Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstabe c 1. Lemma MWSTG sieht vor, dass im Bereich der Sozialversicherungen und Prävention die Leistungen von Einrichtungen der Sozialversicherungen untereinander von der Steuer ausgenommen sind. In der Praxis der ESTV wurde jedoch nicht präzisiert, was unter dem Begriff «Leistungen im Bereich der Sozialversicherungen» genau zu verstehen ist. Am 13. Februar 2020 wurde daher Ziffer 6.19 der MWST-Info Steuerobjekt mit folgendem Text ergänzt: «Die Leistungen im Bereich der Sozialversicherungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 Bst. c 1. Lemma MWSTG) umfassen sämtliche Leistungen von Einrichtungen der Sozialversicherungen untereinander, unabhängig davon, ob diese öffentlich-rechtlich vorgesehen sind oder der Erbringung von öffentlich-rechtlichen Leistungen dienen». Es wurde somit verdeutlicht, dass sämtliche Leistungen von Einrichtungen der Sozialversicherungen untereinander einschliesslich der Leistungen von Ausgleichskassen untereinander von der Steuer ausgenommen sind. Da es sich um eine Praxispräzisierung handelt, hat es auf bereits deklarierte Steuerforderungen keine Auswirkungen.

Dasselbe gilt bei **redaktionellen Anpassungen** wie sprachliche Erneuerungen, Modernisierungen oder orthographische Korrekturen. Auch diese Anpassungen bewirken keine Veränderung der Rechtslage.

Beispiel 2

Der Ort der Leistung für die interaktiven Fernkurse wurde in der Ziffer 4.9.1 der MWST-Branchen-Info Bildung wie folgt beschrieben: «Als Tätigkeitsort gilt bei interaktiven Fernkursen derjenige Ort, an dem der Unterrichtende tätig ist (Ort des Leistungserbringers; Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG)». Am 21. März 2019 wurde der in Klammern angegebene falsche Ausdruck «Ort des Leistungserbringers» durch den richtigen Ausdruck «Tätigkeitsort» ersetzt. Da es sich dabei lediglich um eine sprachliche Ersetzung handelt und keinerlei Änderung der mehrwertsteuerrechtlichen Qualifikation bedeutet, handelt es sich um eine redaktionelle Anpassung.

5 Wirkung bereits erteilter, rechtsverbindlicher Auskünfte seitens der ESTV

Auf schriftliche Anfrage der steuerpflichtigen Person zu den mehrwertsteuerlichen Konsequenzen eines konkret umschriebenen Sachverhalts erteilt die ESTV innert angemessener Frist Auskunft. Die Auskunft ist für die anfragende steuerpflichtige Person und die ESTV rechtsverbindlich; sie kann auf keinen anderen Sachverhalt bezogen werden (Art. 69 MWSTG). Erfolgt im Anschluss an eine Auskunft eine Änderung eines Rechtssatzes, eine Praxisänderung oder wird durch die ESTV eine Praxis erstmalig festgelegt, so kann sich weder die ESTV noch die steuerpflichtige Person ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der Norm beziehungsweise der Publikation der Praxis weiter auf die erteilte schriftliche Auskunft berufen.

☞ Betreffend die zeitliche Wirkung von erstmaligen Praxisfestlegungen resp. von Änderungen der bestehenden Praxis sind die Ausführungen unter Ziffer 2 resp. 3 zu beachten.

6 Praxisentwürfe der ESTV und deren Wirkungen

Die Praxisentwürfe der ESTV sind nicht verbindlich und vermögen keine rechtsverbindliche Wirkung zu entfalten. Die Publikation der Entwürfe erfolgt nur zu Konsultationszwecken und widerspiegelt nicht zwingend die definitive Praxis der ESTV.

7 Vorbehalt gemäss Artikel 96 Absatz 3 MWSTG sowie Zeitpunkt und Art der Geltendmachung

Erachtet eine steuerpflichtige Person die Praxisfestlegung der ESTV als unzutreffend und wendet diese daher nicht an, ist die Behörde darüber vorgängig schriftlich in Kenntnis zu setzen. Diese ist von der steuerpflichtigen Person spätestens im Zeitpunkt der sog. Finalisierung (Art. 72 MWSTG; Korrektur von Mängeln in der Abrechnung) der ESTV einzureichen. Andernfalls drohen strafrechtliche Konsequenzen (Art. 96 Abs. 3 MWSTG).

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.20d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 21

Neue Steuerpflichtige



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

Ein Teil der vorliegenden Publikation ist ab dem 1. Januar 2018 noch nicht zwingend an die neue Rechtslage angepasst

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zu dieser MWST-Info 5
1 Das System der MWST 6
2 MWST-Nummer 7
3 Adress- und Firmenmutationen 8
3.1 Adress-, Namens- und allgemeine Änderungen 8
3.2 Rechtsformänderungen 8
4 Wie weiter nach der Anmeldung? 9
4.1 Abrechnung und Zahlung 9
4.2 Abrechnungsfrist 9
4.3 Zahlungsfrist 10
5 MWST-Abrechnung 12
5.1 Abrechnungsmethoden 12
5.1.1 Effektive Abrechnungsmethode 12
5.1.2 Saldosteuersatzmethode 12
5.1.3 Pauschalsteuersatzmethode 13
5.2 Abrechnungsarten 13
5.3 Steuer- und Abrechnungsperiode 14
6 Ausfüllen des Abrechnungsformulars 15
6.1 Was ist beim Ausfüllen des Abrechnungsformulars zu beachten? 15
6.2 Berichtigungen resp. Korrekturen der eingereichten Abrechnungen 16
6.3 Muster MWST-Abrechnung Effektiv 16
6.4 Muster MWST-Abrechnung Saldosteuersätze 19
6.5 Muster MWST-Abrechnung Pauschalsteuersätze 21
7 Buchführung 23
7.1 Allgemeines zur Pflicht der Buchführung und Rechnungslegung gemäss Obligationenrecht 23
7.1.1 „vereinfachte“ Buchführung 23
7.2 Aufbewahrung und Führung der Geschäftsbücher 23
8 Was gerne vergessen geht 24
8.1 Eigenverbrauch (Vorsteuerkorrektur) / Privatanteile 24
8.2 Vorsteuerkorrekturen und/oder -kürzungen bei effektiver Abrechnungsmethode 25
8.3 Einlageentsteuerung 25
9 Wichtige Begriffe 27
10 Anhang 30
11 Wie Sie uns erreichen können 31
12 Die wichtigsten Adressen im Überblick 32
Rechtlicher Hinweis 35

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EU	Europäische Union
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
Nr.	Nummer
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
PSS	Pauschalsteuersatz, Pauschalsteuersätze
Ref.-Nr.	Referenznummer der steuerpflichtigen Person
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SSS	Saldosteuersatz, Saldosteuersätze
UID	Unternehmens-Identifikationsnummer
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zu dieser MWST-Info

Wir haben Sie, beziehungsweise Ihre Unternehmung, in das Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen eingetragen. Um Ihnen den Start als Steuerpflichtige zu erleichtern, haben wir nachfolgend einige wichtige Informationen zusammengestellt. Sollten Sie darüber hinaus Fragen haben, können Sie uns gerne kontaktieren. Die Ansprechpartner und -zeiten finden Sie ebenfalls in dieser MWST-Info.

☞ Auf www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public finden Sie MWST-Publikationen mit Detailinformationen zu einzelnen Themen und Branchen aber auch Formulare und vieles mehr. Die wichtigsten Adressen, Links und Verweise dazu finden Sie unter Ziffern 11 und 12 dieser MWST-Info.

☞ Wir empfehlen Ihnen ausserdem, unseren Newsletter zu abonnieren. Auf diese Weise verpassen Sie keine Neuerungen

Die Informationen in dieser MWST-Info verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der ausführenden MWSTV.

Webbasierte Publikationen der MWST

Die webbasierten Publikationen (www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public) ersetzen ab Januar 2014 die bisher in Papierform erschienenen MWST-Infos und MWST-Branchen-Infos. Der Inhalt der webbasierten Publikationen entspricht demjenigen der MWST-Infos (MI; www.estv.admin.ch) und der MWST-Branchen-Infos (MBI; www.estv.admin.ch), die bisher lediglich in Papierform erhältlich waren bzw. auf der Website der ESTV in PDF-Form abgerufen werden konnten.Technisch bedingt haben allerdings die Formatierung und Nummerierung (z.B. bei den Anhängen) geändert. Der Inhalt der bis anhin zusätzlich publizierten MWST-Praxis-Infos (MPI; www.estv.admin.ch) wurde in den dazugehörenden Publikationen integriert.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden in der Regel quartalsweise veröffentlicht. Frühere Fassungen geänderter Ziffern können jedoch nach wie vor abgerufen werden. Redaktionelle, formelle oder technisch bedingt notwendige Anpassungen (z.B. neue Links oder Änderung der Metadaten) erfolgen laufend und werden nicht speziell kommuniziert.

1 Das System der MWST

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Die Mehrwertsteuer ist eine allgemeine Verbrauchssteuer und wird vom Konsumenten getragen. Sie wird auf allen Stufen der Produktion, des Handels und des Dienstleistungssektors erhoben (**Inlandsteuer**). Bei im Inland erbrachten Lieferungen und Dienstleistungen ist die Bemessungsgrundlage das vereinbarte beziehungsweise das vereinnahmte Entgelt. Die Steuerpflichtigen dürfen (im Rahmen der steuerbaren unternehmerischen Tätigkeit) in ihrer MWST-Abrechnung die Steuer abziehen, die auf den von ihnen bezogenen Gegenständen und Dienstleistungen sowie auf ihren Einfuhren von Gegenständen lastet (**Vorsteuer**).

Da nur der inländische Konsum besteuert werden soll, sind Leistungen, die ins Ausland oder im Ausland erbracht werden, von der Steuer **befreit**.

Lieferungen aus dem Ausland unterliegen bei der Einfuhr in die Schweiz der **Einfuhrsteuer**. Wer Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland bezieht, muss in der Regel darauf die sogenannte Bezugsteuer entrichten. Wo die **Bezugsteuer** sonst noch zur Anwendung kommt, ergibt sich aus Artikel 45 MWSTG.

Beispiel
Effektive Abrechnungsmethode (2018)

1. *Der steuerpflichtige Schreiner erstellt einen Schrank, liefert diesen an ein steuerpflichtiges Möbelhaus und stellt wie folgt Rechnung:*

Verkaufspreis Schrank netto	*CHF*	*4'642.55*
Zuzüglich 7,7 % MWST	*CHF*	*357.45*
Verkaufspreis Schrank inkl. MWST	*CHF*	*5'000.00*

2. *Das Möbelhaus kann die ihr in Rechnung gestellte Steuer im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit als Vorsteuerabzug geltend machen.*

Total Einkaufspreis inkl. MWST	*CHF*	*5'000.00*
Davon 7,7 % MWST (107,7 %)	*CHF*	*357.45*

3. *Das Möbelhaus verkauft nun den Schrank an eine Privatperson weiter und stellt wie folgt Rechnung:*

Verkaufspreis Schrank netto	*CHF*	*6'499.55*
Zuzüglich 7,7 % MWST	*CHF*	*500.45*
Verkaufspreis Schrank inkl. MWST	*CHF*	*7'000.00*

Entstehung der Steuerforderung

		Verkaufs-preis in CHF	*Umsatz-steuer in CHF*	*Vorsteuer in CHF*	*Steuerforderung in CHF*
1.	***Schreiner***	*5'000.00*	*357.45*	*(wird hier nicht berücksichtigt)*	*357.45*
2.	***Möbelhaus***	*7'000.00*	*500.45*	*357.45*	*143.00*
3.	***Privatperson (nicht MWST-pflichtig)***				*500.45 (durch Endverbraucher zu tragen)*

*Aus dem Ein- und Verkauf des Schrankes muss das Möbelhaus der ESTV schlussendlich **eine Steuerforderung von 143.00 Franken bezahlen**.*

2 MWST-Nummer

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Mit dem Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 18. Juni 2010 über die Unternehmens-Identifikationsnummer (UIDG; SR 431.03) per 1. Januar 2011 wurde eine einheitliche Identifikation der Unternehmen eingeführt. Die UID (Unternehmens-Identifikationsnummer) mit dem Zusatz MWST übernahm ab diesem Zeitpunkt die Funktion der bisherigen Mehrwertsteuernummer. Die neue MWST-Nr. besteht aus den Buchstaben CHE-, einer 9-stelligen Nummer und dem Zusatz MWST.
Sie hat also folgendes Format: *CHE-xxx.xxx.xxx MWST.*
Wenn in dieser Publikation die MWST-Nr. angesprochen wird, handelt es sich immer um die Nummer in diesem neuen Format.

Ihre MWST-Nummer können Sie der Bestätigung zur Eintragung entnehmen. Sie ist bei sämtlicher Korrespondenz mit uns zu verwenden.

Die schweizerische Unternehmens-Identifikationsnummer hat nichts mit der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der EU zu tun, welche ebenfalls mit „UID“ abgekürzt wird.

☞ Weitere Informationen im Zusammenhang mit der UID finden Sie unter www.uid.admin.ch und auf unserer Website. Für Fragen, welche nicht im direkten Zusammenhang mit der MWST stehen, ist das Bundesamt für Statistik zuständig (www.bfs.admin.ch).

3 Adress- und Firmenmutationen

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

3.1 Adress-, Namens- und allgemeine Änderungen

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Adress- und Namensänderungen sind uns **schriftlich** zu melden.

3.2 Rechtsformänderungen

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Eine Rechtsformänderung (z.B. Umwandlung einer Einzelunternehmung in eine GmbH) führt in der Regel zu einer neuen MWST-Nummer. In solchen Fällen ist uns erneut ein Fragebogen zur Abklärung der Mehrwertsteuerpflicht einzureichen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

4 Wie weiter nach der Anmeldung?

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

4.1 Abrechnung und Zahlung

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Wir werden Ihnen das Formular für die erste MWST-Abrechnung rechtzeitig mit separater Post zustellen. Entsprechende Musterabrechnungen der verschiedenen Abrechnungsmethoden können den nachfolgenden Ziffern 6.3 - 6.5 entnommen werden.

Die Deklaration muss jeweils auf dem Ihnen zugestellten **Originalabrechnungsformular** erfolgen, da sich darauf ein **Barcode** befindet, der die korrekte Zuweisung der MWST-Abrechnung sicherstellt. Beim Verlust des Originalabrechnungsformulars können Sie dieses über unsere Website nachbestellen. Sie müssen die Abrechnung auch dann unterzeichnet einreichen, wenn Sie in einer Abrechnungsperiode keinen Umsatz erzielt haben und keinen Vorsteuerabzug vornehmen können.

Der von Ihnen ermittelte und auf der MWST-Abrechnung unter **Ziffer 500** ausgewiesene **Betrag** ist mit dem jeweils beiliegenden Einzahlungsschein an uns zu **überweisen** (Art. 86 Abs. 1 MWSTG). Bitte beachten Sie, dass Sie von uns keine Rechnung über den geschuldeten Steuerbetrag erhalten.

Weist die Abrechnung einen **Vorsteuerüberhang** (☞ Ziff. 510 der MWST-Abrechnung) aus, erstatten wir Ihnen den entsprechenden Betrag in der Regel innert **60 Tagen nach Abrechnungseingang** (Art. 88 MWSTG) zurück. Erfolgt die Auszahlung nach diesem Zeitpunkt, entrichten wir Ihnen grundsätzlich einen Vergütungszins.

4.2 Abrechnungsfrist

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Das ausgefüllte Originalabrechnungsformular ist innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode einzureichen. Kann diese Frist nicht eingehalten werden, gewähren wir Ihnen in begründeten Fällen eine **Fristverlängerung**. Entsprechende Gesuche können **vor Ablauf** der Abrechnungsfrist online über unsere Website oder in Briefform eingereicht werden. Bitte geben Sie bei jeglicher Korrespondenz Ihre MWST- und/oder Referenznummer an, damit wir Sie zweifelsfrei identifizieren können. Falls Sie im Zusammenhang mit der MWST-Abrechnung Fragen haben, können Sie gerne die für Sie zuständige Fachperson kontaktieren. Die Kontaktdaten finden Sie jeweils in unserer Korrespondenz (z.B. auf der Bestätigung der Eintragung). Allgemeine Kontaktdaten finden Sie am Schluss dieser MWST-Info.

Um einen Verzugszins zu vermeiden, empfehlen wir Ihnen, vor dem Verfall (Ende der Abrechnungsperiode zuzüglich 60 Tage) eine Akontozahlung in der Höhe der voraussichtlich geschuldeten Steuer zu leisten (☞ Ziff. 4.3)

4.3 Zahlungsfrist

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Der auf der MWST-Abrechnung ausgewiesene Steuerbetrag ist innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode (Art. 86 Abs. 1 MWSTG) zu begleichen. Können Sie diese Zahlungsfrist nicht einhalten, gewähren wir Ihnen in begründeten Fällen eine Fristverlängerung. Entsprechende Gesuche können unter Angabe Ihrer MWST- und/oder Referenznummer online über unsere Website oder in Briefform eingereicht werden. Bitte beachten Sie, dass durch die Gewährung von Fristen der gesetzliche Zahlungsverfall nicht aufgeschoben wird und bei verspäteter Zahlung auch ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet ist. Die Zahlungen sind unter Angabe der MWST- und/oder Referenznummer und des betreffenden Quartals beziehungsweise Semesters auf das Postkonto 30-37-5 oder IBAN CH60 0900 0000 3000 0037 5 zu leisten.

Übersicht Abrechnungs- und Zahlungsfristen

Effektive Abrechnung/ Pauschalsteuersatz		Saldosteuersatz	
Abrechnungs-periode	**Abrechungs- und Zahlungsfrist**	**Abrechungs-periode**	**Abrechungs- und Zahlungsfrist**
1. Quartal	**30.5.**		
2. Quartal	**30.8.**	**1. Semester**	**30.8.**
3. Quartal	**30.11.**		
4. Quartal	**28.2./29.2.**	**2. Semester**	**28.2./29.2.**

HILTPOLD VAT SUPPORT

5 MWST-Abrechnung

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

5.1 Abrechnungsmethoden

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Es gibt drei Abrechnungsmethoden:

5.1.1 Effektive Abrechnungsmethode

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

(Art. 36 MWSTG)

Grundsätzlich wird nach der effektiven Abrechnungsmethode abgerechnet. Die Steuerforderung berechnet sich aus der Differenz zwischen der geschuldeten Inlandsteuer, Bezugsteuer und der Einfuhrsteuer einerseits und dem Vorsteuerguthaben der entsprechenden Abrechnungsperiode andererseits. Die Abrechnung erfolgt in der Regel vierteljährlich.

☞ Beachten Sie auch die Voraussetzungen und detaillierten Informationen in der MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung.

5.1.2 Saldosteuersatzmethode

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

(Art. 37 MWSTG und Art. 77 - 96 MWSTV)

Die Saldosteuersatzmethode ist für kleine und mittlere Unternehmen vorgesehen. Saldosteuersätze (SSS) sind Branchensätze, welche im Sinne einer Pauschale die gesamte Vorsteuer berücksichtigen. Die SSS werden in der MWST-Abrechnung im Sinne von Multiplikatoren angewandt, d.h. das Total der steuerbaren Umsätze einschliesslich MWST wird deklariert und für die Berechnung der MWST mit dem SSS multipliziert.



Mit Anwendung der Saldosteuersatzmethode werden administrative Arbeiten hinsichtlich Buchhaltung und MWST-Abrechnung wesentlich vereinfacht. Die Ermittlung der Vorsteuer entfällt, und die MWST-Abrechnung muss **nur halb- statt vierteljährlich** eingereicht werden.

☞ Für weitere Einzelheiten verweisen wir auf die detaillierten Informationen in der MWST-Info Saldosteuersätze.

5.1.3 Pauschalsteuersatzmethode

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

(Art. 37 Abs. 5 MWSTG und Art. 97 - 100 MWSTV)

Die Pauschalsteuersatzmethode kann von den steuerpflichtigen autonomen Dienststellen der Gemeinwesen, verwandten Einrichtungen wie privaten Spitälern oder Schulen sowie von Vereinen und Stiftungen angewandt werden. Pauschalsteuersätze (PSS) sind Branchensätze, welche im Sinne einer Pauschale die gesamte Vorsteuer berücksichtigen. Die PSS werden in der MWST-Abrechnung im Sinne von Multiplikatoren angewandt, d.h. das Total der steuerbaren Umsätze einschliesslich MWST wird deklariert und für die Berechnung der MWST mit dem PSS multipliziert.



Mit Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode werden administrative Arbeiten hinsichtlich Buchhaltung und MWST-Abrechnung wesentlich vereinfacht. Die Ermittlung der Vorsteuer entfällt, und die MWST-Abrechnung muss jeweils **vierteljährlich** eingereicht werden.

☞ Für weitere Einzelheiten verweisen wir auf die detaillierten Informationen in der MWST-Info Pauschalsteuersätze.

5.2 Abrechnungsarten

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Es gibt zwei Abrechnungsarten:

- Bei der Abrechnung der Steuer nach **vereinbarten Entgelten** (Art. 39 Abs. 1 MWSTG) muss die steuerpflichtige Person das Entgelt in derjenigen Abrechnungsperiode deklarieren, in der sie die Leistungen ihren Kunden in Rechnung stellt. Dementsprechend kann sie die Vorsteuer in der Abrechnungsperiode abziehen, in welcher sie die Rechnung vom Leistungserbringer erhält (Art. 40 Abs. 1 MWSTG).
- Bei der Abrechnung nach **vereinnahmten Entgelten** (Art. 39 Abs. 2 MWSTG) entsteht die Umsatzsteuerschuld hingegen in dem Moment, in dem die steuerpflichtige Person das Entgelt tatsächlich erhält. Der Anspruch auf den Vorsteuerabzug entsteht im Zeitpunkt der Bezahlung (Art. 40 Abs. 2 MWSTG). Diese Abrechnungsart ist auch möglich, wenn eine Debitorenbuchhaltung geführt wird.



Die Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten muss bei der ESTV beantragt werden.

☞ Die gewählte Abrechnungsart muss mindestens während einer Steuerperiode beibehalten werden (Art. 39 Abs. 3 MWSTG).

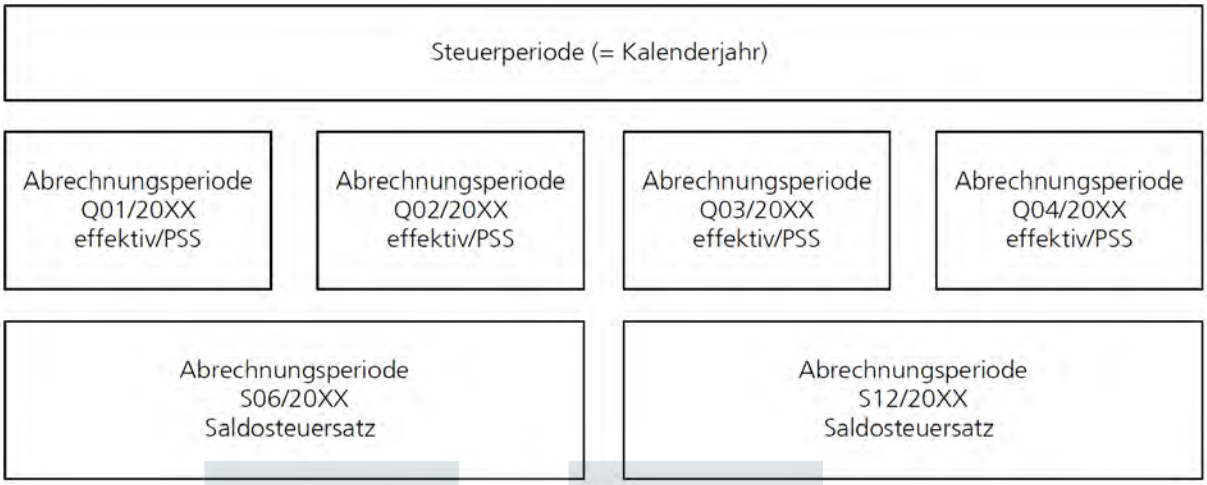
☞ Beim Wechsel der Abrechnungsart von vereinnahmt auf vereinbart und umgekehrt sind die Ausführungen in Artikeln 106 und 107 MWSTV zu beachten.

5.3 Steuer- und Abrechnungsperiode

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Die Steuerperiode (Kalenderjahr) ist die Periode, über welche die Steuer erhoben wird (Art. 34 - 35 MWSTG).

Die Steuerperiode teilt sich in mehrere Abrechnungsperioden auf.
Die Abrechnungsperiode ist der Zeitraum, für welchen die steuerpflichtige Person mit der ESTV über die MWST abzurechnen hat. Je nach gewählter Abrechnungsmethode (☞ Ziff. 5.1) kann dies vierteljährlich (Effektive und Pauschalsteuersatzmethode) oder halbjährlich (Saldosteuersatzmethode) sein.



Bei regelmässigen hohen Vorsteuerüberschüssen ist auf Antrag auch eine monatliche Abrechnung möglich (Art. 35 Abs. 1 Bst. c MWSTG).

6 Ausfüllen des Abrechnungsformulars

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

6.1 Was ist beim Ausfüllen des Abrechnungsformulars zu beachten?

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Um eine reibungslose und effiziente Verarbeitung Ihrer MWST-Abrechnung zu erreichen, bitten wir Sie, folgendes zu beachten:

- Achten Sie darauf, dass Sie nur Werte deklarieren, die sich auf die betreffende Abrechnungsperiode (☞ Ziff. 5.3) beziehen.
- Reichen Sie nur das Originalformular ein, denn dieses ist mit einem Barcode versehen, welcher die korrekte Erfassung durch die ESTV wesentlich vereinfacht.
- Überprüfen Sie die MWST-Abrechnung auf mögliche Rechen- und Schreibfehler.
- Reichen Sie nur Beilagen ein, die auf dem Abrechnungsformular erwähnt sind oder von der ESTV direkt verlangt werden.
- Vergessen Sie nicht, das Abrechnungsformular mit Ort und Datum, Name und Telefonnummer der für die MWST-Abrechnung zuständigen Person sowie der rechtsverbindlichen Unterschrift zu versehen.

☞ Für weitere Einzelheiten verweisen wir auf die nachfolgende Ziffer 8 „Was gerne vergessen geht“ sowie auf die Checkliste im Anhang in der Ziffer 10 dieser MWST-Info.

6.2 Berichtigungen resp. Korrekturen der eingereichten Abrechnungen

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Für Korrekturen einzelner Monats-, Quartals- oder Semesterabrechnungen während der Steuerperiode ist die **Korrekturabrechnung** zu verwenden. Das entsprechende Formular finden Sie auf unserer Website.

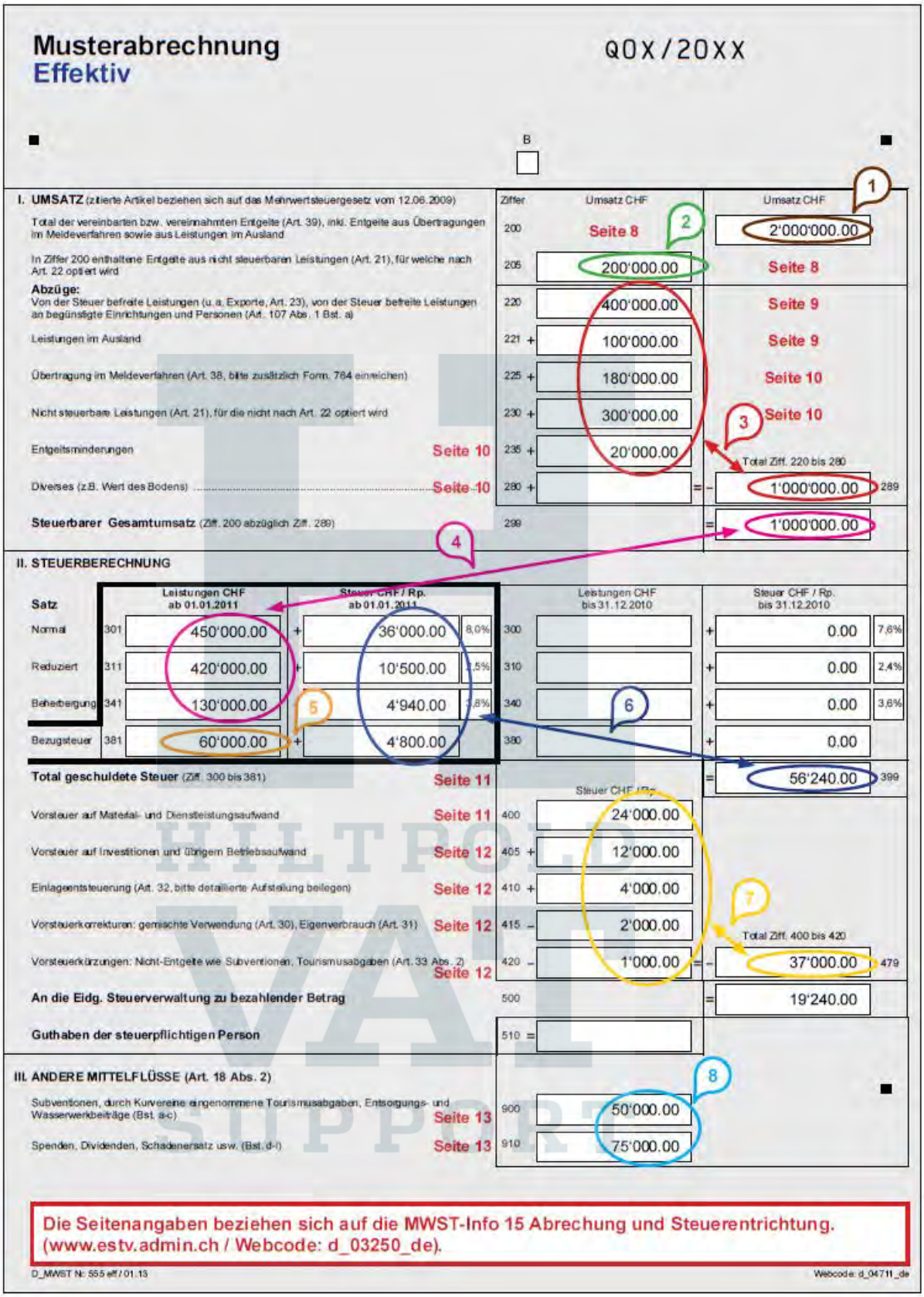
Stellen Sie im Rahmen der Erstellung Ihres Jahresabschlusses Mängel fest, sind diese mit der **Jahresabstimmung** zu korrigieren. Sie finden das entsprechende Formular und die Kontonummer der ESTV auf unserer Website.

Werden Mängel zu einem späteren Zeitpunkt festgestellt, können diese solange korrigiert werden, soweit die entsprechende Steuerperiode nicht in Rechtskraft erwachsen oder verjährt ist.

6.3 Muster MWST-Abrechnung Effektiv

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

HILTPOLD VAT SUPPORT



Musterabrechnung
Effektiv

Q0X/20XX

B ☐

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)

	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland	200	Seite 8	2'000'000.00
In Ziffer 200 enthaltene Entgelte aus nicht steuerbaren Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird	205	200'000.00	Seite 8
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)	220	400'000.00	Seite 9
Leistungen im Ausland	221 +	100'000.00	Seite 9
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +	180'000.00	Seite 10
Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +	300'000.00	Seite 10
Entgeltsminderungen Seite 10	235 +	20'000.00	Total Ziff. 220 bis 280
Diverses (z.B. Wert des Bodens) Seite 10	280 +		= - 1'000'000.00 289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299		= 1'000'000.00

II. STEUERBERECHNUNG

Satz		Leistungen CHF ab 01.01.2011	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2011		Leistungen CHF bis 31.12.2010	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2010	
Normal	301	450'000.00	+ 36'000.00	8,0%	300	+ 0.00	7,6%
Reduziert	311	420'000.00	+ 10'500.00	2,5%	310	+ 0.00	2,4%
Beherbergung	341	130'000.00	5 4'940.00	3,8%	340	6 + 0.00	3,6%
Bezugsteuer	381	60'000.00	+ 4'800.00		380	+ 0.00	
Total geschuldete Steuer (Ziff. 300 bis 381) Seite 11						= 56'240.00	399

		Steuer CHF / Rp.	
Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand Seite 11	400	24'000.00	
Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand Seite 12	405 +	12'000.00	
Einlageentsteuerung (Art. 32, bitte detaillierte Aufstellung beilegen) Seite 12	410 +	4'000.00	
Vorsteuerkorrekturen: gemischte Verwendung (Art. 30), Eigenverbrauch (Art. 31) Seite 12	415 -	2'000.00	7 Total Ziff. 400 bis 420
Vorsteuerkürzungen: Nicht-Entgelte wie Subventionen, Tourismusabgaben (Art. 33 Abs. 2) Seite 12	420 -	1'000.00	= - 37'000.00 479
An die Eidg. Steuerverwaltung zu bezahlender Betrag	500		= 19'240.00
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510 =		

III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)

Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c) Seite 13	900	8 50'000.00
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-i) Seite 13	910	75'000.00

Die Seitenangaben beziehen sich auf die MWST-Info 15 Abrechung und Steuerentrichtung. (www.estv.admin.ch / Webcode: d_03250_de).

D_MWST N: 555 eff / 01.13 Webcode: d_04711_de

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Administration fédérale des contributions AFC
Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Administraziun federala da taglia AFT

Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée
Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto
Divisun principala da la taglia sin la plivalita

Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern

Effektiv

1 **Ziffer 200**
Total erzielter Umsatz **inkl.** befreite und ausgenommene Umsätze (Ziff. 220 - 280), jedoch **ohne** Bezugsteuer (Ziff. 381) und **ohne** Nicht-Entgelte (Ziff. 900 und 910).

2 **Ziffer 205**
Umsätze aus Leistungen, für deren Versteuerung optiert wurde. Diese Umsätze müssen jedoch auch unter Ziffer 200 deklariert werden. Es handelt sich bei der Ziffer 205 somit nur um ein Informationsfeld für die ESTV.

3 **Ziffer 289**
Total der Umsatzabzüge der Ziffern 220 - 280. Wird die Ziffer 280 (Diverses) verwendet, ist ein Text in dieser Ziffer/Zeile zu erfassen.

4 **Ziffer 299**
Gesamtumsatz (Ziff. 200) abzüglich Umsatzabzüge (Ziff. 289) = Total steuerbare Leistungen. Das Total der deklarierten Leistungen (Ziff. 300 - 341) muss mit der Ziffer 299 übereinstimmen.

5 **Ziffer 381**
Die Bezugsteuer darf im Gesamtumsatz (Ziff. 200) nicht enthalten sein. Bitte **nicht** als Total der Leistungen Ziffern 301, 311 oder 341 verwenden.

6 **Ziffer 399**
Total aller Steuerbeträge (inkl. berechnete Bezugsteuer).

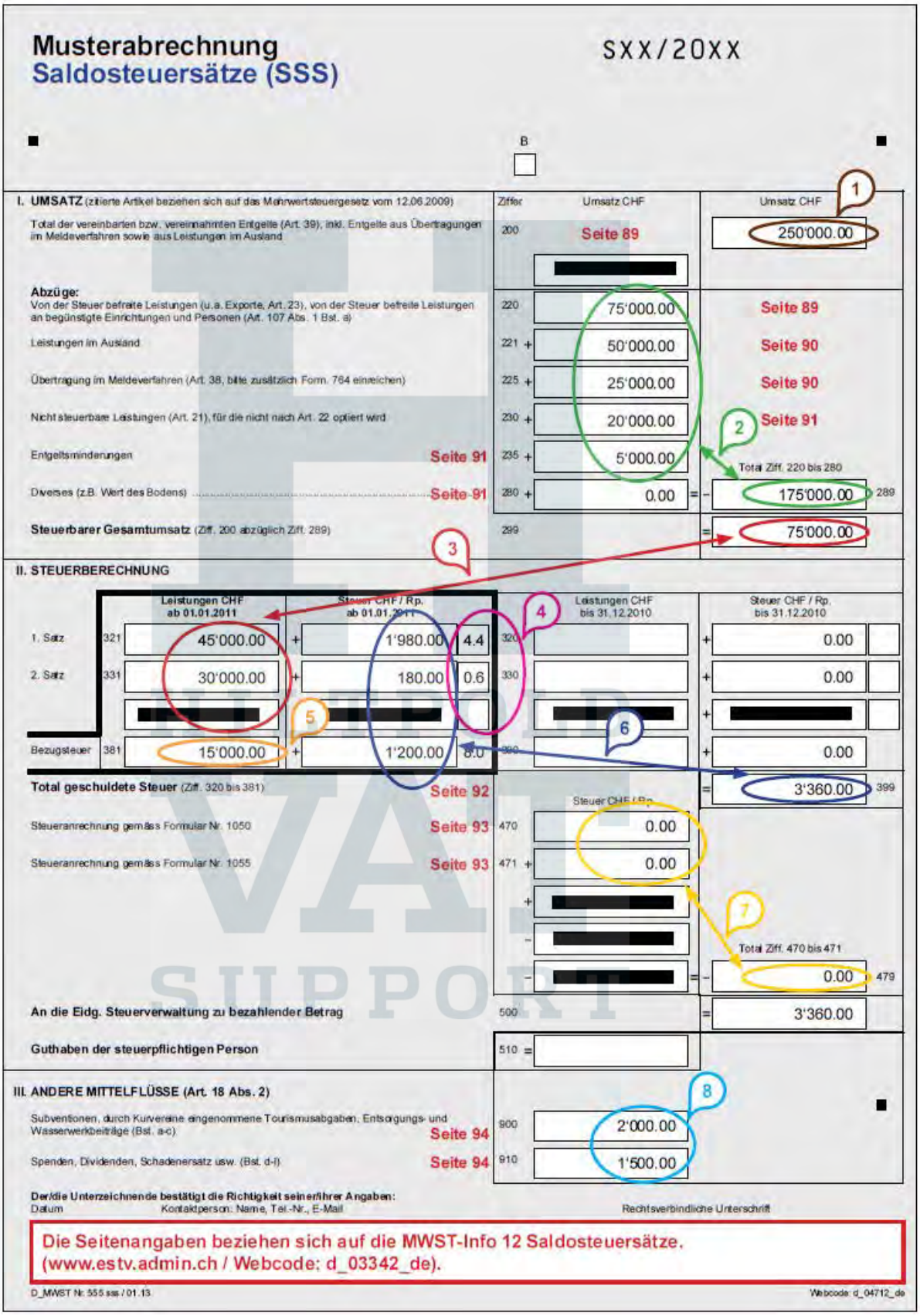
7 **Ziffer 479**
Total abziehbare Vorsteuer der Ziffern 400, 405 und 410 abzüglich Ziffern 415 und 420 (s. dazu auch nachfolgende Ziff. 8 „Was gerne vergessen geht").

8 **Ziffern 900 und 910**
Diese Mittelflüsse (Nicht-Entgelte gemäss Art. 18 Abs. 2 MWSTG) dürfen im Gesamtumsatz der Ziffer 200 nicht enthalten sein.

HILTPOLD VAT SUPPORT

6.4 Muster MWST-Abrechnung Saldosteuersätze

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.



Musterabrechnung
Saldosteuersätze (SSS)

SXX/20XX

B ☐

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)

	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland	200	Seite 89	250'000.00
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)	220	75'000.00	Seite 89
Leistungen im Ausland	221 +	50'000.00	Seite 90
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +	25'000.00	Seite 90
Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +	20'000.00	Seite 91
Entgeltsminderungen Seite 91	235 +	5'000.00	Total Ziff. 220 bis 280
Diverses (z.B. Wert des Bodens) Seite 91	280 +	0.00	= – 175'000.00 289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299		= 75'000.00

II. STEUERBERECHNUNG

		Leistungen CHF ab 01.01.2011	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2011			Leistungen CHF bis 31.12.2010	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2010	
1. Satz	321	45'000.00	+ 1'980.00	4.4	320		+ 0.00	
2. Satz	331	30'000.00	+ 180.00	0.6	330		+ 0.00	
							+	
Bezugsteuer	381	15'000.00	+ 1'200.00	8.0	380		+ 0.00	
Total geschuldete Steuer (Ziff. 320 bis 381) Seite 92							= 3'360.00	399

		Steuer CHF / Rp.
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1050 Seite 93	470	0.00
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1055 Seite 93	471 +	0.00
	+	
	–	
	–	Total Ziff. 470 bis 471
	–	= – 0.00 479
An die Eidg. Steuerverwaltung zu bezahlender Betrag	500	= 3'360.00
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510 =	

III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)

Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c) Seite 94	900	2'000.00
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-f) Seite 94	910	1'500.00

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:
Datum Kontaktperson: Name, Tel.-Nr., E-Mail Rechtsverbindliche Unterschrift

Die Seitenangaben beziehen sich auf die MWST-Info 12 Saldosteuersätze. (www.estv.admin.ch / Webcode: d_03342_de).

D_MWST Nr. 555 sss / 01.13 Webcode: d_04712_de

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Administration fédérale des contributions AFC
Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Administraziun federala da taglia AFT

Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée
Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto
Divisun principala da la taglia sin la plivalita

Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern

Saldosteuersätze (SSS)

1 **Ziffer 200**
Total erzielter Umsatz (**inkl. Steuer**) sowie **inkl.** befreite und ausgenommene Umsätze (Ziff. 220 - 280), jedoch **ohne** Bezugsteuern (Ziff. 381) und **ohne** Nicht-Entgelte (Ziff. 900 und 910).

2 **Ziffer 289**
Total der Umsatzabzüge der Ziffern 220 - 280. Wird die Ziffer 280 (Diverses) verwendet, ist ein Text in dieser Ziffer/Zeile zu erfassen.

3 **Ziffer 299**
Gesamtumsatz (Ziff. 200) abzüglich Umsatzabzüge (Ziff. 289) =
Total steuerbare Leistungen. Das Total der deklarierten Leistungen (Ziff. 320 - 331) muss mit der Ziffer 299 übereinstimmen.

4 **Ziffer 321/331**
Durch die ESTV bewilligte Saldosteuersätze (gemäss Unterstellungserklärung).

Im vorliegenden Beispiel wurden zwei Saldosteuersätze von 4,4 % und 0,6 % angenommen.
Die Berechnungen der Steuern haben zu den jeweils bewilligten Saldosteuersätzen zu erfolgen.

5 **Ziffer 381**
Die Bezugsteuer darf im Gesamtumsatz (Ziff. 200) nicht enthalten sein.
Bitte **nicht** für das Total der deklarierten Leistungen verwenden.

6 **Ziffer 399**
Total aller Steuerbeträge (inkl. berechnete Bezugsteuer)

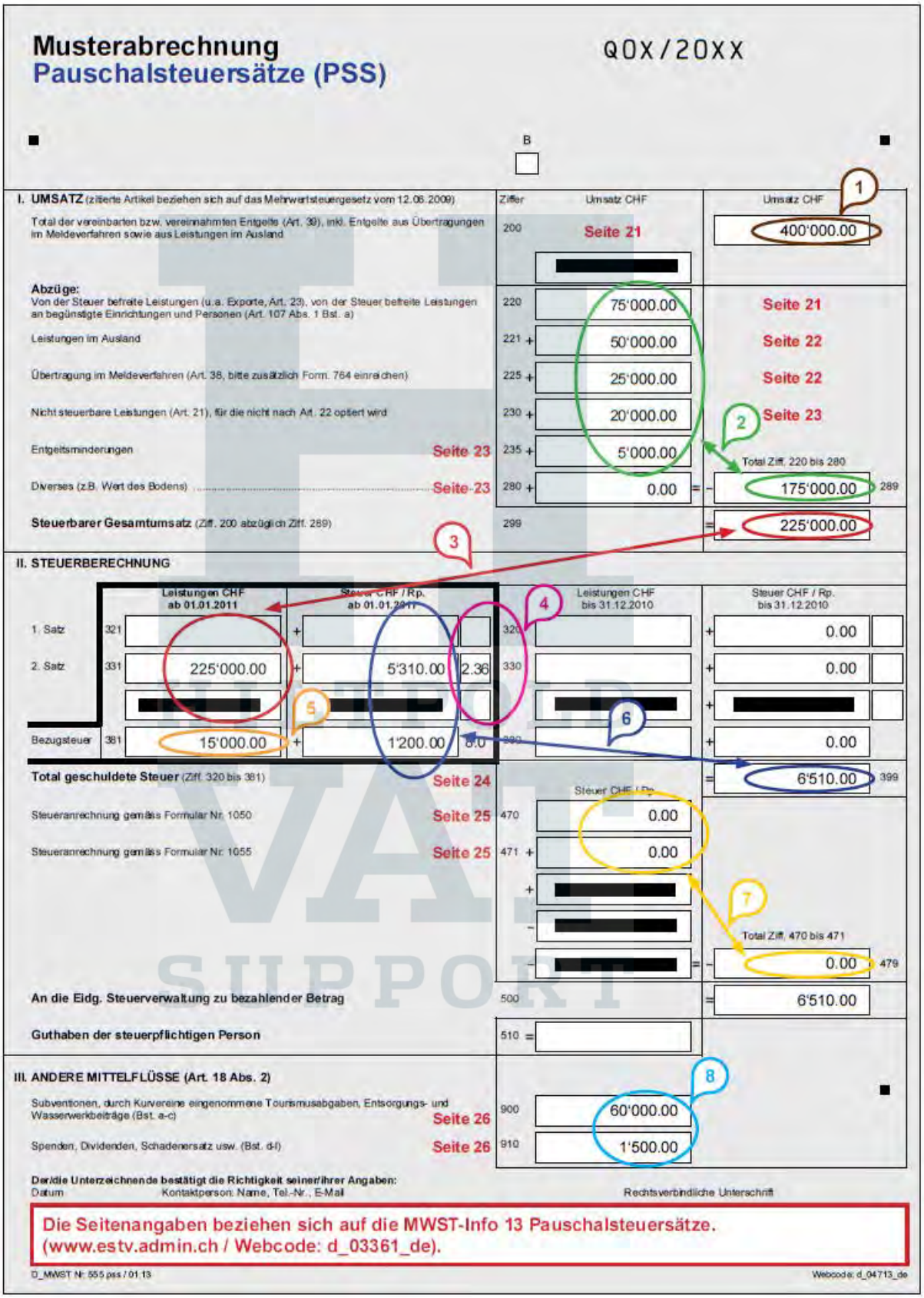
7 **Ziffer 479**
Total anrechenbare Abzüge - für Export sowie für Leistungen an begünstigte Personen (Anwendungsmöglichkeit s. Formular Nr. 1050; betr. die Ziff. 470) und Anrechnung der fiktiven Vorsteuer beim Wiederverkauf von gebrauchten, individualisierbaren, beweglichen Gegenständen an einen Abnehmer im Inland (Anwendungsmöglichkeit s. Formular Nr. 1055; betr. die Ziff. 471).

8 **Ziffern 900 und 910**
Diese Mittelflüsse (Nicht-Entgelte gemäss Art. 18 Abs. 2 MWSTG) dürfen im Gesamtumsatz der Ziffer 200 nicht enthalten sein.

VAT SUPPORT

6.5 Muster MWST-Abrechnung Pauschalsteuersätze

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.



Musterabrechnung
Pauschalsteuersätze (PSS)

QOX/20XX

B

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)

	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland	200	Seite 21	400'000.00
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)	220	75'000.00	Seite 21
Leistungen im Ausland	221 +	50'000.00	Seite 22
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +	25'000.00	Seite 22
Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +	20'000.00	Seite 23
Entgeltsminderungen Seite 23	235 +	5'000.00	Total Ziff. 220 bis 280
Diverses (z.B. Wert des Bodens) Seite 23	280 +	0.00 =	175'000.00 289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299		= 225'000.00

II. STEUERBERECHNUNG

		Leistungen CHF ab 01.01.2011	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2011			Leistungen CHF bis 31.12.2010	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2010	
1. Satz	321		+		320		+ 0.00	
2. Satz	331	225'000.00	+ 5'310.00	2.36	330		+ 0.00	
Bezugsteuer	381	15'000.00	+ 1'200.00	8.0	380		+ 0.00	
Total geschuldete Steuer (Ziff. 320 bis 381) Seite 24							= 6'510.00	399
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1050 Seite 25					470	0.00		
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1055 Seite 25					471 +	0.00		
					+			
					−			
					−		= − 0.00	479
							Total Ziff. 470 bis 471	
An die Eidg. Steuerverwaltung zu bezahlender Betrag					500		= 6'510.00	
Guthaben der steuerpflichtigen Person					510 =			

III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)

Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c) Seite 26	900	60'000.00
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-f) Seite 26	910	1'500.00

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:
Datum Kontaktperson: Name, Tel.-Nr., E-Mail Rechtsverbindliche Unterschrift

Die Seitenangaben beziehen sich auf die MWST-Info 13 Pauschalsteuersätze. (www.estv.admin.ch / Webcode: d_03361_de).

D_MWST Nr. 555 pss / 01.13 Webcode: d_04713_de

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Administration fédérale des contributions AFC
Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Administraziun federala da taglia AFT

Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée
Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto
Divisun principala da la taglia sin la plivalita

Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern

Pauschalsteuersätze (PSS)

1 **Ziffer 200**
Total erzielter Umsatz (**inkl. Steuer**) sowie **inkl.** befreite und ausgenommene Umsätze (Ziff. 220 - 280), jedoch **ohne** Bezugsteuer (Ziff. 381) und **ohne** Nicht-Entgelte (Ziff. 900 und 910).

2 **Ziffer 289**
Total der Umsatzabzüge der Ziffern 220 - 280. Wird die Ziffer 280 (Diverses) verwendet, ist ein Text in dieser Ziffer/Zeile zu erfassen.

3 **Ziffer 299**
Gesamtumsatz (Ziff. 200) abzüglich Umsatzabzüge (Ziff. 289) =
Total steuerbare Leistungen. Das Total der deklarierten Leistungen (Ziff. 320 - 331) muss mit der Ziffer 299 übereinstimmen.

4 **Ziffer 321/331 (siehe MWST-Info Pauschalsteuersätze)**
Durch die ESTV bewilligte Pauschalsteuersätze (gemäss Unterstellungserklärung).

Im Beispiel wurden folgende Umsätze zu den entsprechenden durch die ESTV bewilligten Pauschalsteuersätzen angenommen:

Umsatz	*PSS*	*Steuerbetrag*
CHF 45'000	*4,4 %*	*CHF 1'980.00*
CHF 150'000	*2,1 %*	*CHF 3'150.00*
CHF 30'000	*0,6 %*	*CHF 180.00*
CHF 225'000	*2.36 %**	*CHF 5'310.00*

**Wurden mehr als zwei Pauschalsteuersätze bewilligt, ist der errechnete Durchschnittssteuersatz (CHF 5'310 : CHF 225'000 x 100) von 2,36 % unter der Ziffer 331 ebenfalls zu notieren.*

5 **Ziffer 381**
Die Bezugsteuer darf im Gesamtumsatz (Ziff. 200) nicht enthalten sein.
Bitte **nicht** für das Total der deklarierten Leistungen verwenden.

6 **Ziffer 399**
Total aller Steuerbeträge (inkl. berechnete Bezugsteuer). Berechnungsbeispiel unter Ziffer 4 beachten.

7 **Ziffer 479**
Total anrechenbare Abzüge - für Export sowie für Leistungen an begünstigte Personen (Anwendungsmöglichkeit s. Formular Nr. 1050; betr. die Ziff. 470) und Anrechnung der fiktiven Vorsteuer beim Wiederverkauf von gebrauchten, individualisierbaren, beweglichen Gegenständen an einen Abnehmer im Inland (Anwendungsmöglichkeit s. Formular Nr. 1055; betr. die Ziff. 471).

8 **Ziffern 900 und 910**
Diese Mittelflüsse (Nicht-Entgelte gemäss Art. 18 Abs. 2 MWSTG) dürfen im Gesamtumsatz der Ziffer 200 nicht enthalten sein.

7 Buchführung

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

7.1 Allgemeines zur Pflicht der Buchführung und Rechnungslegung gemäss Obligationenrecht

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Der **Pflicht** zur **Buchführung** und **Rechnungslegung** im Sinne von Artikel 957 Absatz 1 OR unterliegen **Einzelunternehmen und Personengesellschaften**, die im letzten Geschäftsjahr einen **Umsatzerlös** von **500‘000 Franken oder mehr** erzielt haben sowie **juristische Personen**.

Die Buchführung bildet die Grundlage der Rechnungslegung. Sie erfasst diejenigen Geschäftsvorfälle und Sachverhalte, die für die Darstellung der Vermögens-, Finanzierungs- und Ertragslage eines Unternehmens notwendig sind.

7.1.1 „vereinfachte“ Buchführung

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Steuerpflichtige Personen, die nur eine **„vereinfachte“ Buchführung** anwenden können (z.B. **Einzelunternehmen und Personengesellschaften** die im letzten Geschäftsjahr **weniger als CHF 500‘000 Franken Umsatzerlös** erzielt haben oder **Vereine und Stiftungen**, die **nicht** verpflichtet sind, sich ins **Handelsregister** eintragen zu lassen), müssen lediglich über die Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögenslage Buch führen (vgl. Art. 957 Abs. 2 OR). Die Grundsätze der ordnungsmässigen Buchführung gemäss Artikel 957a Absatz 2 OR gelten aber auch für Unternehmen, die nur eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung führen müssen.

Aus der Sicht der MWST muss sichergestellt sein, dass die Einnahmen- und Ausgabenrechnung vollständig und lückenlos geführt wird sowie wahrheitsgetreu ist. Im Weiteren sind für die steuerpflichtigen Personen, die im Sinne des Obligationenrechts die „vereinfachte“ Buchführung anwenden dürfen, die Ausführungen in Artikel 128 Absatz 1 Buchstabe b MWSTV zu beachten.

7.2 Aufbewahrung und Führung der Geschäftsbücher

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Die Geschäftsbücher und die Buchungsbelege sowie der Geschäftsbericht beziehungsweise die Jahresrechnung (bestehend aus Bilanz, Erfolgsrechnung und ggf. Anhang) und der Revisionsbericht sind während **10 Jahren** aufzubewahren (Art. 958f Abs. 1 OR).

Der Geschäftsbericht und der Revisionsbericht sind schriftlich und unterzeichnet aufzubewahren. Die Geschäftsbücher und die Buchungsbelege können auf Papier, elektronisch oder in vergleichbarer Weise aufbewahrt werden, sofern sie jederzeit wieder lesbar gemacht werden können.

Geschäftsunterlagen im Zusammenhang mit **unbeweglichen Gegenständen** sind während **20 Jahren** gemäss Artikel 70 Absatz 3 i.V.m. Artikel 42 MWSTG aufzubewahren (z.B. Lieferantenrechnungen, MWST-Abrechnungen, Kaufverträge, Baukostenabrechnungen oder Baupläne).

☞ Für weitere Einzelheiten zur Buchführung und Aufbewahrung von Unterlagen sowie zur „vereinfachten“ Buchführung verweisen wir auf die detaillierten Informationen in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

8 Was gerne vergessen geht

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

8.1 Eigenverbrauch (Vorsteuerkorrektur) / Privatanteile

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Effektive Abrechnung: Der Eigenverbrauch bei Selbstständigerwerbenden (Vorsteuerkorrektur unter Ziff. 415 in der MWST-Abrechnung) beziehungsweise der Privatanteil bei juristischen Personen (Deklaration als Umsatz unter Ziff. 200) ist mindestens einmal jährlich abzurechnen.

Saldosteuersatz: Beim Inhaber einer Einzelunternehmung ist der Eigenverbrauch (Vorsteuerkorrektur) abgegolten. Bei juristischen Personen erfolgt die Deklaration der Privatanteile (Deklaration als Umsatz unter Ziff. 200 in der MWST-Abrechnung) mindestens einmal jährlich.

☞ Weitere Informationen zur Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch beziehungsweise Privatanteile (als Lieferungstatbestand) können der MWST-Info Privatanteile entnommen werden.

8.2 Vorsteuerkorrekturen und/oder -kürzungen bei effektiver Abrechnungsmethode

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Aufwendungen, die dazu dienen Umsätze zu generieren, die von der Steuer ausgenommen sind oder für private Zwecke anfallen, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Bei gemischter Verwendung (Art. 30 MWSTG; Verwendung sowohl für steuerbare als auch für von der Steuer ausgenommene oder private Zwecke) sind die Vorsteuern entsprechend ihrer Verwendung unter Ziffer 415 zu korrigieren. Sofern die bezogenen Leistungen zum überwiegenden Teil für steuerbare Zwecke verwendet wurden, kann die **Vorsteuerkorrektur** in der Regel einmalig am Ende der Steuerperiode erfolgen.

Einige Mittelflüsse, die mangels Leistung nicht als Entgelte gelten (Art. 18 Abs. 2 Bst. a - c MWSTG), führen zu einer verhältnismässigen **Kürzung des Vorsteuerabzugs** (Art. 33 Abs. 2 MWSTG i.V.m. Art. 75 MWSTV). Diese ist unter Ziffer 420 mindestens einmal jährlich zu deklarieren.

☞ Weitere Informationen zur Vorsteuerkorrektur und/oder -kürzung und die mehrwertsteuerliche Qualifikation der Nicht-Entgelte können den MWST-Infos Steuerobjekt, Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen sowie Subventionen und Spenden entnommen werden.

8.3 Einlageentsteuerung

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Konnte der Vorsteuerabzug beim Empfang der Leistung nicht vorgenommen werden (z.B. wegen fehlender Steuerpflicht), kann die Einlageentsteuerung zur Anwendung kommen (Art. 32 MWSTG).

So können beispielsweise Vorsteuern auf Material, Waren-, Betriebs- und Produktionsmitteln, Immobilien oder Dienstleistungen nachträglich geltend gemacht werden, sofern die Voraussetzungen dafür erfüllt sind.

Eine Einlageentsteuerung ist unter Ziffer 410 zu deklarieren. Entsprechende Aufstellungen und Belege sind der MWST-Abrechnung beizulegen.

☞ Weitere Informationen zur Einlageentsteuerung können der MWST-Info Nutzungsänderungen entnommen werden.

☞ Betreffend steuerliche Behandlung der im eigenen Betrieb durch Urproduzenten gewonnenen Erzeugnisse siehe MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche.

HILTPOLD VAT SUPPORT

9 Wichtige Begriffe

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Inland	Schweiz + Fürstentum Liechtenstein + Gemeinde Büsingen (DE) (Art. 3 Bst. a MWSTG); in den Talschaften Samnaun und Sampuoir gilt das MWSTG allerdings nur für Dienstleistungen (Art. 4 Abs. 1 MWSTG).
Leistung	Überbegriff für Lieferungen und Dienstleistungen (Art. 3 Bst. c MWSTG).
Lieferung	• Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen • Abliefern eines Gegenstandes, an dem Arbeiten besorgt worden sind • Überlassen eines Gegenstandes zum Gebrauch oder zur Nutzung (Art. 3 Bst. d MWSTG).
Dienstleistung	Jede Leistung, die keine Lieferung ist (Art. 3 Bst. e MWSTG).
Entgelt	Als Gegenstück der Leistung Teil des Steuerobjekts und Bemessungsgrundlage der Steuer (Art. 3 Bst. f und Art. 24 Abs. 1 MWSTG).
Inlandsteuer	MWST auf den im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Art. 1 Abs. 2 Bst. a und Art. 18 Abs. 1 MWSTG).
Von der Steuer befreit	Eine Leistung ist von der Steuer befreit, wenn sie zwar steuerbar wäre, jedoch beispielsweise wegen Export keine Steuer geschuldet ist (Art. 23 MWSTG). Der Vorsteuerabzug kann vorgenommen werden.
Von der Steuer ausgenommen	Eine von der Steuer ausgenommene Leistung ist nicht steuerbar (Art. 21 MWSTG). Dafür kann auch kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden.

Bezugsteuer	MWST auf dem Bezug von Dienstleistungen und einigen speziellen Lieferungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland (Art. 45 - 49 MWSTG). Dafür kann grundsätzlich ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden.
Einfuhrsteuer	MWST, welche die Eidg. Zollverwaltung (EZV) beim Import von Gegenständen erhebt (Art. 50 - 64 MWSTG). Dafür kann grundsätzlich ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden.
Option	Freiwillige Versteuerung von der Steuer ausgenommener Leistungen, um u.a. den Vorsteuerabzug geltend machen zu können (Art. 22 MWSTG).
Eigenverbrauch (Vorsteuerkorrektur)	Zu versteuernde Entnahme (dauernd oder vorübergehend) von vorsteuerentlasteten Gegenständen oder Dienstleistungen aus dem Unternehmen (Art. 31 MWSTG).
Einlageentsteuerung (Vorsteuerkorrektur)	Die Einlageentsteuerung kommt zur Anwendung, wenn die Voraussetzungen zur Vornahme des Vorsteuerabzuges erst nachträglich eintreten (Art. 32 MWSTG). *Beispiel: Ein Computer wird zunächst für eine von der Steuer ausgenommene Tätigkeit verwendet; nach einem Jahr wird dieser im steuerbaren Betriebsteil einer Unternehmung eingesetzt.*
Gemischte Verwendung (Vorsteuerkorrektur)	Gegenstände oder Dienstleistungen, die sowohl für zum Vorsteuerabzug berechtigende als auch für nicht-unternehmerische oder von der Steuer ausgenommene Tätigkeiten verwendet werden (Art. 30 MWSTG).

HIFPOLD VAT SUPPORT

Vorsteuer (Vorsteuerabzug)	Die einer steuerpflichtigen Person beim Erwerb von Lieferungen oder Dienstleistungen in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer (= Vorsteuer). Diese kann, im Umfang der steuerbaren Tätigkeit, von der eigenen Umsatzsteuer in Abzug gebracht werden (= Vorsteuerabzug; Art. 28 MWSTG).
Abzug fiktiver Vorsteuer	Bezieht die steuerpflichtige Person einen individualisierbaren beweglichen Gegenstand ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer, so darf sie im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit einen Abzug fiktiver Vorsteuer vornehmen (Art. 28a MWSTG).
Margenbesteuerung	Hat die steuerpflichtige Person Sammlerstücke wie Kunstgegenstände, Antiquitäten und dergleichen erworben, so kann sie für die Berechnung der MWST den Ankaufspreis vom Verkaufspreis abziehen, sofern sie auf dem Ankaufspreis keine Vorsteuern abgezogen hat (Margenbesteuerung). Ist der Ankaufspreis höher als der Verkaufspreis, so kann der Verlust verrechnet werden, indem die Differenz vom übrigen steuerbaren Umsatz abgezogen wird (Art. 24a Abs. 1 MWSTG).

Praxisänderung per 01.01.2020.

HILTPOLD VAT SUPPORT

10 Anhang

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Checkliste zum Ausfüllen der Abrechnung

	CHECKLISTE	
1.	Originalformular der richtigen Abrechnungsperiode verwendet	
2.	Nur Werte der aktuellen Abrechnungsperiode deklariert	
3.	Bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten keine Entgeltsminderungen (Rabatte, Skonti usw.) deklariert (Ziff. 235)	
4.	Bei Deklarationen unter Ziffer 280 Textvermerk angebracht	
5.	Steuerbarer Gesamtumsatz Ziffer 299 stimmt mit Total Leistungen der Steuerberechnung (Ziff. 300 - 341) überein	
6.	Steuerbare Leistungen in der richtigen Spalte eingetragen (links: Umsätze ab 1.1.2018 / rechts: Umsätze bis 31.12.2017)	
7.	Steuerbare Leistungen mit dem richtigen Steuersatz berechnet	
8.	Eigenverbrauch deklariert	
9.	Vorsteuerkorrekturen / Vorsteuerkürzungen vorgenommen	
10.	Ziffern 900 und 910 erfasst	
11.	Werte in den richtigen Ziffern eingetragen	
12.	Abrechnung auf Rechenfehler überprüft	
13.	Kontaktangaben ausgefüllt und Abrechnung unterzeichnet	

☞ Nähere Angaben zum Ausfüllen der Abrechnung finden Sie ebenfalls unter den Ziffern 6.3 - 6.5 (Musterabrechnungen) und in der MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung.

11 Wie Sie uns erreichen können

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Internet

Auf unserer Website www.estv.admin.ch/estv/de/home/mehrwertsteuer.html finden Sie MWST-Publikationen mit Detailinformationen zu einzelnen Themen und Branchen, aber auch Formulare und vieles mehr.

E-Mail

Sie können uns auch per E-Mail über mwst@estv.admin.ch erreichen. Ihre E-Mail-Anfrage wird umgehend der zuständigen Fachperson zur direkten Beantwortung weitergeleitet. Wir bitten Sie, bei jeder schriftlichen Anfrage Ihre MWST- und/oder Referenznummer, Ihre Postadresse sowie Ihre Telefonnummer, unter welcher Sie tagsüber erreichbar sind, anzugeben.

Schriftlicher Kontakt

Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

Fax 058 465 71 38

Fachkontakte

Sie wünschen eine telefonische Auskunft über Ihre Eintragung, zur Mehrwertsteuerabrechnung oder zu Ihren Zahlungen? Für diese Auskünfte ist die Abteilung Erhebung zuständig. Die notwendigen Kontaktangaben entnehmen Sie der Bestätigung der Eintragung.

Für rechtliche Fragen ist die Abteilung Recht zuständig.
Kontaktangaben finden Sie auf der Website der ESTV unter folgendem Link:
https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/mehrwertsteuer/kontakt/mehrwertsteuer/kontakt-recht.html.

Unsere telefonischen Ansprechzeiten:
Montag bis Freitag, 08.30 bis 11.30 Uhr und 13.30 bis 16.30 Uhr.

12 Die wichtigsten Adressen im Überblick

Die ganze Publikation befindet sich zurzeit in der Überarbeitung.

Website MWST:
www.estv.admin.ch

Nachricht an Fachkontakt MWST:
www.estv.admin.ch/estv/de/home/mehrwertsteuer/kontakt/mehrwertsteuer.html

UID-Register:
www.uid.admin.ch

Kontaktangaben:
www.estv.admin.ch/estv/de/home/die-estv/kontakt.html

Adress- und Namensänderung:
www.estv.admin.ch/estv/de/home/mehrwertsteuer/dienstleistungen/formulare-online.html

Bestellung Unternehmerbescheinigung:
www.estv.admin.ch/estv/de/home/mehrwertsteuer/dienstleistungen/bestellung-unternehmerbescheinigung.html

Elektronische Mehrwertsteuerabrechnung/
Nachbestellung Abrechnungsformular:
www.estv.admin.ch/estv/de/home/mehrwertsteuer/dienstleistungen/formulare-online//nachbestellung-abrechnungsformular.html

Fristerstreckungsformular:
www.estv.admin.ch/estv/de/home/mehrwertsteuer/dienstleistungen/fristverlaengerung-online.html

Korrekturabrechnung und Jahresabstimmung:
www.estv.admin.ch/estv/de/home/mehrwertsteuer/dienstleistungen/formulare-pdf.html

Publikationen:
www.estv.admin.ch/estv/de/home/mehrwertsteuer/fachinformationen/publikationen.html

Bestellung Publikationen:
www.bundespublikationen.admin.ch

Eidgenössische Zollverwaltung (EZV):
www.ezv.admin.ch

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.21d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Info 22

Ausländische Unternehmen



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTI GLD
VAT
SUPPORT

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen 4
1 Abklärung der Anmeldepflicht 6
1.1 Steuerpflicht 6
1.1.1 Obligatorische Steuerpflicht 6
1.1.2 Anmeldung mittels Onlineformular 6
1.1.3 Befreiung von der Steuerpflicht 7
1.1.4 Inländische Betriebsstätten eines ausländischen Unternehmens 8
1.1.5 Schema zur Überprüfung der Anmeldepflicht 8
1.2 Leistungen im Inland (Lieferungen und Dienstleistungen) 10
1.2.1 Lieferungen 10
1.2.1.1 Was sind Lieferungen? 10
1.2.1.2 Bearbeitung eines Gegenstandes als Lieferung 10
1.2.1.3 Ort der Lieferung 11
1.2.2 Dienstleistungen 12
1.2.2.1 Was sind Dienstleistungen? 12
1.2.2.2 Ort der Dienstleistung 12
2 Buchführung / Einnahmen- und Ausgabenrechnung 14
2.1 Allgemein 14
2.2 Aufbewahrungspflicht der Geschäftsbücher und Buchungsbelege 14
3 Deklaration der Mehrwertsteuer 15
3.1 Allgemein 15
3.2 Vereinfachte Deklaration der Umsätze für ausländische Unternehmen 15
3.3 Online Abrechnung 16
4 Steuervertreter und Sicherheitsleistung 16
4.1 Steuervertreter 16
4.2 Sicherheitsleistung 16
5 Beispiele zur Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland 17
6 Arbeitshilfe / Checkliste über die Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögensübersicht 20
6.1 Allgemeine Informationen über die steuerpflichtige ausländische Unternehmung 20
6.2 Arbeitshilfe Einnahmen- und Ausgabenrechnung (alle Werte in CHF) 20
6.3 Fragebogen Vermögenslage (alle Werte in CHF) 21
Rechtlicher Hinweis 22

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind somit als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz von 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverodnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
Ziff.	Ziffer

Gesetzliche Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gesetzliche Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Einleitende Erläuterungen

Die MWST-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen und per 1. Januar 2018 teilrevidierten MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Info enthält die wichtigsten Informationen betreffend die Steuer-, Abrechnungs- und Buchführungspflicht für Unternehmen, welche **ihren Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland** (nachfolgend ausländische Unternehmen genannt) haben. Sie ermöglicht ausländischen Unternehmen abzuklären, ob sie aufgrund bestimmter Leistungen, welche einen Bezug zum schweizerischen Inland haben (z.B. Schweizer Kunden oder Tätigkeit in der Schweiz), in der Schweiz steuerpflichtig werden und sich bei der ESTV mittels Onlineformular (www.estv.admin.ch) anmelden müssen. Zu beachten ist, dass Betriebsstätten eines ausländischen Unternehmens im Inland ein separates Steuersubjekt bilden, sofern sie Leistungen im Inland erbringen (☞ Ziff. 1.1.4).

Für detaillierte Informationen zur Steuer-, Abrechnungs- und Buchführungspflicht verweisen wir auf die entsprechenden Publikationen der ESTV, insbesondere auf die MWST-Info Steuerpflicht, MWST-Info Steuerobjekt, MWST-Info Ort der Leistungserbringung, MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung und MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung. Diese MWST-Infos sind nur in den Amtssprachen deutsch, französisch und italienisch vorhanden.

Ausländische Unternehmen, welche im Inland nicht mehrwertsteuerpflichtig sind, haben unter bestimmten Voraussetzungen Anspruch auf Vergütung der Mehrwertsteuer auf den an sie im Inland ausgeführten Leistungen sowie auf ihren Einfuhren.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Info gilt ab dem **1. Januar 2018**.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2018 ist. Bitte beachten Sie die MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Abklärung der Anmeldepflicht

1.1 Steuerpflicht

1.1.1 Obligatorische Steuerpflicht

Ein ausländisches Unternehmen wird in der Schweiz obligatorisch mehrwertsteuerpflichtig, wenn es im Inland Leistungen (☞ Ziff. 1.2) erbringt und der weltweite steuerbare Umsatz 100'000 Franken oder mehr beträgt. Für nicht gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Sport- oder Kulturvereine oder gemeinnützige Institutionen liegt die massgebende Grenze bei 150'000 Franken. Als Inland gelten das schweizerische Staatsgebiet, das Fürstentum Liechtenstein, die deutsche Gemeinde Büsingen sowie der schweizerische Sektor des Flughafens EuroAirport Basel-Mülhausen-Freiburg (Art. 3 Bst. a MWSTG).

Die Steuerpflicht ausländischer Unternehmen beginnt grundsätzlich mit dem erstmaligen Erbringen einer Leistung im Inland (Art. 14 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Insbesondere bei Vorauszahlungen wird dieser Zeitpunkt aber in erster Linie durch das Rechnungsdatum oder bei Leistungen ohne Rechnungsstellung durch die Vereinnahmung des Entgelts bestimmt.

☞ Nähere Angaben über den Beginn und das Ende der Steuerpflicht können Sie der MWST-Info Steuerpflicht entnehmen.

1.1.2 Anmeldung mittels Onlineformular

Wer steuerpflichtig ist, muss sich unaufgefordert innert 30 Tagen nach Beginn seiner Steuerpflicht mittels Onlineformular bei der ESTV anmelden. Dazu werden unter anderem die folgenden Angaben benötigt:

1. Angaben zum Unternehmen: Sitz, Rechtsform und Geschäftsadresse;
2. Name und Geschäftsadresse des Steuervertreters;
3. Angaben zur unternehmerischen Tätigkeit im Inland:

- Art der unternehmerischen Tätigkeit;
- Beginn der unternehmerischen Tätigkeit (Datum);
- Abschlussdatum des ersten Geschäftsjahres und der folgenden Geschäftsjahre;
- Umsatzprognose für die ersten 12 Monate ab Beginn der unternehmerischen Tätigkeit;
- bei bereits aktiven Unternehmen: weltweite Umsätze der letzten sechs Geschäftsjahre.

1.1.3 Befreiung von der Steuerpflicht

Gemäss Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG beziehungsweise Artikel 121a MWSTV muss sich ein ausländisches Unternehmen **nicht im MWST-Register eintragen lassen**, wenn es unabhängig der Umsatzgrösse ausschliesslich eine oder mehrere der folgenden Leistungsarten erbringt:

1. Von der Steuer ausgenommene Leistungen (Art. 21 Abs. 2 MWSTG);
2. von der Steuer befreite Leistungen (Art. 23 MWSTG);
3. Lieferungen von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme, sofern die Lieferungen an steuerpflichtige Personen im Inland erfolgen;
4. Dienstleistungen, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Inland befindet (☞ Ziff. 1.2.2.2).



Nicht von der Steuerpflicht befreit ist, wer **Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen** an nicht steuerpflichtige Empfänger erbringt (z.B. Privatpersonen). Ist die Steuerpflicht des Anbieters mit Sitz im Ausland gegeben, muss er die gesamten im Inland erbrachten steuerbaren Leistungen zum entsprechenden Steuersatz versteuern. Weitere Informationen dazu finden Sie in der MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen (☞ Ziff. 3 und 5).

Sind die Voraussetzungen für die obligatorische Steuerpflicht nicht erfüllt, besteht die Möglichkeit, sich frühestens auf den Beginn der aktuellen Steuerperiode freiwillig **im MWST-Register eintragen** zu lassen. Die Eintragung muss für mindestens eine Steuerperiode beibehalten werden (Art. 11 MWSTG).



Ausländische Unternehmen, welche nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG von der Steuerpflicht befreit sind und sich nicht freiwillig im MWST-Register eintragen lassen, haben Anspruch auf Vergütung der Mehrwertsteuer auf den an sie im Inland ausgeführten Leistungen sowie auf ihren Einfuhren (Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG i.V.m. Art. 151 Abs. 2 MWSTV). Weitere Informationen finden Sie in der MWST-Info Vergütungsverfahren.



Kein Anspruch auf Vergütung der Mehrwertsteuer haben ausländische Unternehmen, welche im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen und deswegen auf die Anmeldung als steuerpflichtige Person verzichten (Art. 121a MWSTV).

1.1.4 Inländische Betriebsstätten eines ausländischen Unternehmens

Sind die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht erfüllt, bilden die inländischen Betriebsstätten eines ausländischen Unternehmens zusammen ein eigenes Steuersubjekt (Art. 10 Abs. 3 MWSTG und Art. 7 MWSTV).

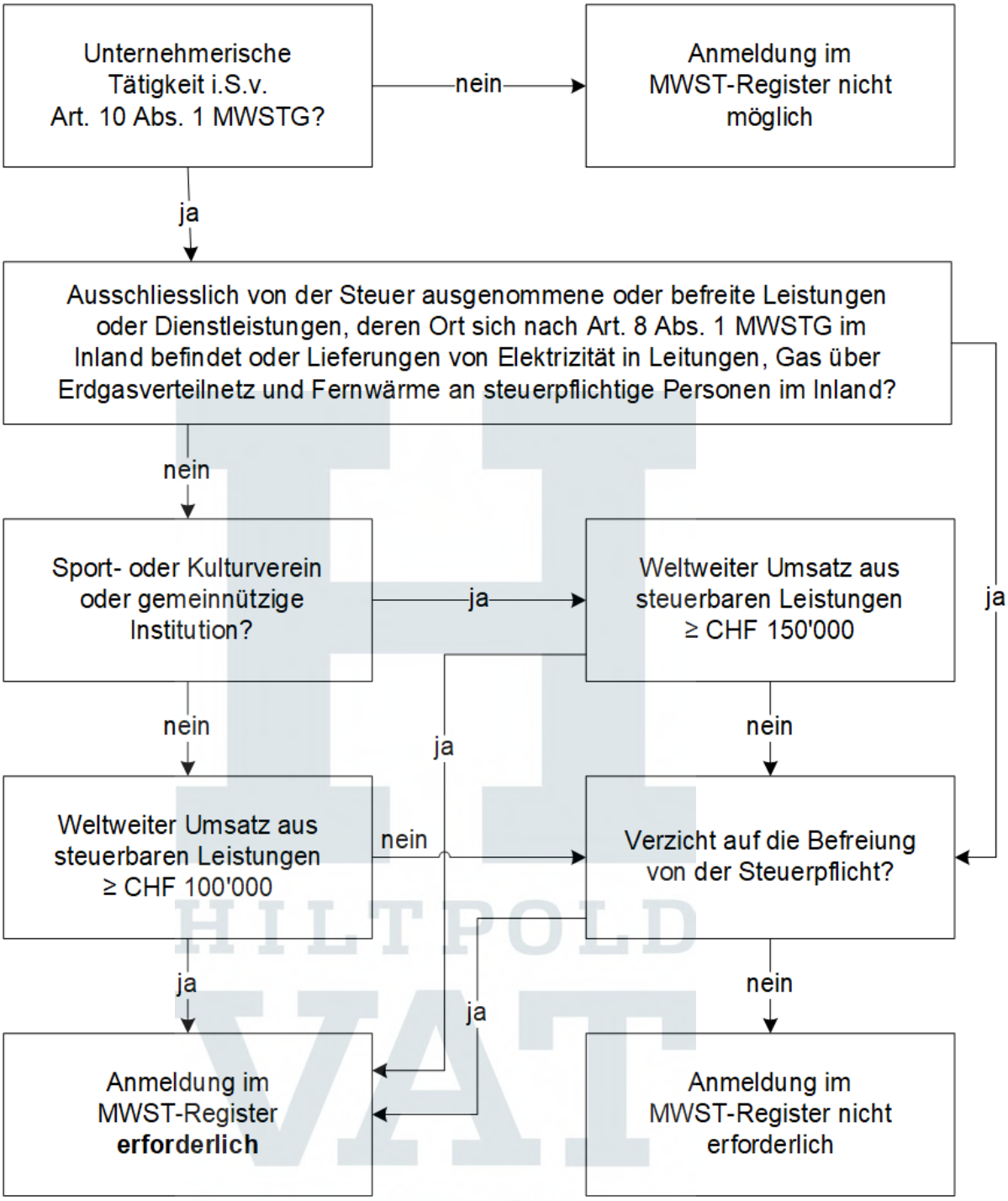
Der im Ausland ansässige Hauptsitz sowie allfällige ausländische Betriebsstätten bilden zusammen ein weiteres Steuersubjekt (Dual-Entity-Prinzip), sofern die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht ebenfalls erfüllt sind.

Sind die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht gegeben, haben sich zum einen der Hauptsitz (inkl. ausländische Betriebstätten), zum anderen die im Inland ansässige(n) Betriebsstätte(n) zusammen je als separates Steuersubjekt im Mehrwertsteuerregister eintragen zu lassen.

1.1.5 Schema zur Überprüfung der Anmeldepflicht

Das nachfolgende Schema dient der Überprüfung der Anmeldepflicht:

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!



ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 03.01.20 um 08:22

1.2 Leistungen im Inland (Lieferungen und Dienstleistungen)

1.2.1 Lieferungen

1.2.1.1 Was sind Lieferungen?

Als Lieferung im Sinne der Schweizer Mehrwertsteuer gelten (Art. 3 Bst. d MWSTG):

1. Die Verschaffung der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen,
2. das Abliefern eines Gegenstands, an dem Arbeiten besorgt worden sind, auch wenn dieser Gegenstand dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt worden ist, oder
3. die Überlassung eines Gegenstands zum Gebrauch oder Nutzung (z.B. Vermietung, Verpachtung oder Leasing).

Im Gegensatz zum EU-Mehrwertsteuerrecht gelten im Schweizer Mehrwertsteuerrecht die Vermietung von Gegenständen, das Vornehmen von Reparaturen und sonstigen Arbeiten an Gegenständen sowie deren Installation vor Ort als **Lieferungen** und nicht als Dienstleistungen. Diese Qualifikation wirkt sich auf den Ort der Leistung (☞ Ziff. 1.2.1.3) und somit auf die Steuerpflicht im Inland aus.

1.2.1.2 Bearbeitung eines Gegenstandes als Lieferung

Aus mehrwertsteuerlicher Sicht gelten insbesondere die folgenden Leistungen als Lieferungen:

- Bau- und Maurerarbeiten;
- Gartenbauarbeiten;
- Schreiner- und Zimmermannsarbeiten;
- Verlegung von Fliesen;
- Malerarbeiten;
- Einbauen von Fenstern, Küchen, Wandschränken;

- Elektroinstallationen;
- Abbruch-, Reinigungs-, Wartungs- und Reparaturarbeiten von/an Immobilien;
- Montage von Messeständen;
- Reinigung von beweglichen Gegenständen (z.B. Maschinen);
- Installation, Inbetriebsetzung, Prüfung, Regulierung, Unterhalt oder Reparatur von Gegenständen;
- Software-Installationen bei Kunden vor Ort.

Erbringt ein ausländisches Unternehmen eine solche Lieferung im Inland, und zwar ungeachtet dessen, ob dabei Material mitgeliefert wird oder nicht, kann dies die obligatorische Steuerpflicht (☞ Ziff. 1.1.1) auslösen.

Weitere Informationen finden Sie in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung und in der Publikation Nr. 52.02 der Eidg. Zollverwaltung Werkvertragliche Lieferungen und Ablieferung von Gegenständen nach Bearbeitung im Inland.

1.2.1.3 Ort der Lieferung

Gemäss Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG gilt als Ort der Lieferung der Ort, an dem sich der Gegenstand zum Zeitpunkt befindet, in dem die wirtschaftliche Verfügungsmacht übergeht oder dort wo sich der Gegenstand im Zeitpunkt der Bearbeitung oder der Überlassung zum Gebrauch oder Nutzung befindet.

Wird ein Gegenstand neu angefertigt oder vor der Übergabe an den Abnehmer noch bearbeitet (☞ Ziff. 1.2.1.2), so gilt der Gegenstand **erst** im Zeitpunkt der Übergabe an den Abnehmer, d.h. **nach Abschluss der Arbeiten, als geliefert**. Die Lieferung erfolgt somit nach der Montage oder dem Einbau und allenfalls nach der Inbetriebnahme.

Wird der Gegenstand befördert oder versendet, gilt als Ort der Lieferung der Ort, an dem die Beförderung oder Versendung beginnt (sog. **Beförderungs- oder Versandlieferung**). Wer somit einen Gegenstand aus dem Ausland in die Schweiz versendet, löst allein mit solchen Lieferungen in der Schweiz keine Steuerpflicht aus, da der Ort der Lieferung im Ausland ist. Wird der ins Inland beförderte oder versandte Gegenstand (z.B. ein Möbelstück) im Inland lediglich zusammengesetzt, gilt als Ort der Lieferung immer noch der Ort, an dem die Beförderung oder Versendung beginnt. Wird hingegen der Gegenstand fest eingebaut (z.B. Einbauschrank oder Einbauküche) gilt dies als Lieferung im Inland (☞ Ziff. 1.2.1.2).

Ein ausländisches Unternehmen kann die Einfuhr eines Gegenstandes vom Ausland ins Inland im eigenen Namen vornehmen, sofern es im Zeitpunkt der Einfuhr über eine Bewilligung der ESTV (**Unterstellungserklärung Ausland**) verfügt. Dies hat zur Folge, dass der Ort der Lieferung im Inland liegt, obwohl die Beförderung/Versendung im Ausland begonnen hat.



Erzielt ein **Versandhändler** pro Jahr mindestens 100'000 Franken Umsatz aus Kleinsendungen (Einfuhrsteuerbetrag bis 5 Franken), die er vom Ausland ins Inland befördert oder versendet, gelten die Lieferungen als Inlandlieferungen (Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG). Er muss sich im MWST-Register eintragen lassen. Ab dem Zeitpunkt gelten nicht nur die Kleinsendungen des Versandhändlers als Inlandlieferungen, sondern auch alle weiteren Sendungen (Einfuhrsteuerbetrag mehr als 5 Franken).

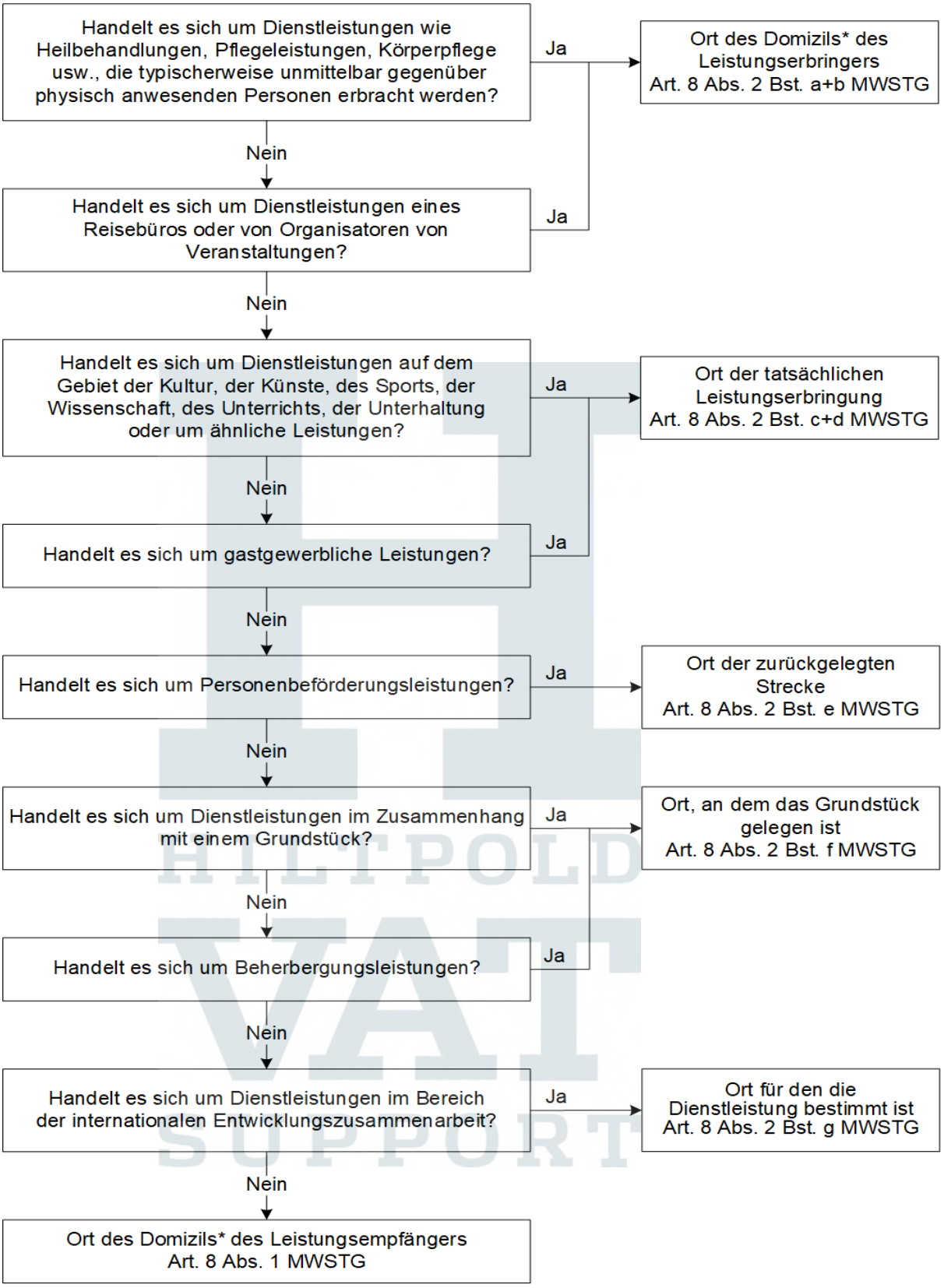
1.2.2 Dienstleistungen

1.2.2.1 Was sind Dienstleistungen?

Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die nicht eine Lieferung ist (Art. 3 Bst. e MWSTG). Eine Dienstleistung liegt insbesondere auch dann vor, wenn immaterielle Werte oder Rechte überlassen werden, eine Handlung unterlassen oder eine Handlung beziehungsweise ein Zustand geduldet wird.

1.2.2.2 Ort der Dienstleistung

Für die Bestimmung des Ortes der Dienstleistung ist das nachfolgende Schema hilfreich:



* Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte

2 Buchführung / Einnahmen- und Ausgabenrechnung

2.1 Allgemein

Steuerpflichtige Personen ohne Wohn- oder Geschäftssitz im Inland, welche für die Tätigkeiten im Inland keine separate Buchhaltung führen, müssen für die Tätigkeiten im Inland zumindest eine Aufstellung über die Einnahmen und Ausgaben sowie über das Geschäftsvermögen führen (Art. 128 MWSTV). Dies kann mit der beigelegten Arbeitshilfe/Checkliste erfolgen (☞ Ziff. 6). Die Prüfspur der Geschäftsvorfälle vom Einzelbeleg über die Einnahmen- und Ausgabenrechnung bis zur MWST-Abrechnung muss gegeben sein.

☞ Für weitere Einzelheiten im Zusammenhang mit den Anforderungen in Bezug auf Buchführung, Ordnungsmässigkeit und Aufzeichnungspflicht wird auf die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung verwiesen.

2.2 Aufbewahrungspflicht der Geschäftsbücher und Buchungsbelege

Die steuerpflichtige Person hat ihre Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen bis zum Eintritt der absoluten Verjährung der Steuerforderung (Art. 42 Abs. 6 MWSTG) ordnungsgemäss aufzubewahren (Art. 70 Abs. 2 MWSTG). Die Aufbewahrungsfrist beträgt somit 10 Jahre. Bei Geschäftsunterlagen im Zusammenhang mit der Berechnung der Einlageentsteuerung und des Eigenverbrauchs von unbeweglichen Gegenständen gilt eine gesetzliche Aufbewahrungsfrist von 20 Jahren (Art. 70 Abs. 3 MWSTG). Es wird jedoch empfohlen, die Unterlagen in diesem Fall während 26 Jahren aufzubewahren.

Betreffend die Aufbewahrungspflichten des Steuervertreters verweisen wir auf Ziffer 4.1.

☞ Für weitere Einzelheiten im Zusammenhang mit der Aufbewahrungspflicht der Geschäftsbücher und Buchungsbelege wird auf die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung verwiesen.

3 Deklaration der Mehrwertsteuer

3.1 Allgemein

Die MWST-Abrechnung ist periodisch – in der Regel vierteljährlich – auszufüllen, entweder elektronisch (Online-Abrechnung) oder mit dem Papierformular der ESTV. Zu den verschiedenen Abrechnungsmethoden und zum Ausfüllen der MWST-Abrechnung informiert die MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung.

3.2 Vereinfachte Deklaration der Umsätze für ausländische Unternehmen

Die im MWST-Register eingetragenen ausländischen Unternehmen **können in den periodischen Abrechnungen in der Ziffer 200 lediglich die im Inland erzielten Umsätze deklarieren**. Sie können auf die Deklaration ihrer gesamten weltweiten Umsätze verzichten.
Wenn von der Steuer ausgenommene Entgelte (Art. 21 Abs. 2 MWSTG) oder Subventionen (Art. 18 Abs. 2 Bst. a - c MWSTG i.V.m. Art. 29 MWSTV) vereinnahmt wurden, empfehlen wir jedoch die Deklaration der gesamten weltweiten Umsätze.

Bei der vereinfachten Deklaration ist der im Inland in ausländischer Währung erzielte Jahresumsatz **in Schweizer Franken umzurechnen**. Die Umrechnung erfolgt nach dem von der ESTV veröffentlichten Wechselkurs, wobei wahlweise der Monatsmittelkurs oder der Tageskurs für den Verkauf von Devisen verwendet werden kann. Steuerpflichtige Personen, die Teil eines Konzerns sind, können für die Umrechnung ihren Konzernumrechnungskurs verwenden. Bei ausländischen Währungen, für welche die ESTV keinen Kurs bekannt gibt, gilt der publizierte Devisen-Tageskurs (Verkauf) einer inländischen Bank.

Die vereinfachte Deklaration entbindet nicht von der Pflicht, die Vorsteuern gegebenenfalls aufgrund von Artikel 30 MWSTG zu korrigieren beziehungsweise aufgrund Artikel 33 MWSTG zu kürzen. Da auch im Ausland erzielte Umsätze und Subventionen Einfluss auf die in der Schweiz geltend gemachten Vorsteuern haben können, behält sich die ESTV ausdrücklich vor, anlässlich einer Kontrolle auch Angaben über die im Ausland erzielten Umsätze und Subventionen einzufordern. Für detaillierte Angaben über den Anspruch auf Vorsteuern verweisen wir auf die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

Praxisänderung per 01.01.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

3.3 Online Abrechnung

Die MWST-Abrechnung kann online erstellt und eingereicht werden. Ihre Vorteile:

- Elektronische Einreichung der MWST-Deklaration, 24 Stunden, 7 Tage die Woche;
- Zeit- und Kostenersparnis durch Wegfall des Postweges;
- Nachverfolgbarkeit der deklarierten Zahlen dank Abrechnungshistorie;
- Reduktion Papierverbrauch;
- mittels elektronischer Benutzerverwaltung können Rechte an weitere Personen vergeben werden und das Rollenmodell ermöglicht den flexiblen Einbezug von Dritten wie beispielsweise Steuervertreter.

4 Steuervertreter und Sicherheitsleistung

4.1 Steuervertreter

Ausländische Unternehmen haben für die Erfüllung ihrer Verfahrenspflichten eine Vertretung zu bestimmen, die in der Schweiz Wohn- oder Geschäftssitz hat (Art. 67 Abs. 1 MWSTG). Durch die Bestimmung einer Vertretung wird keine Betriebsstätte begründet (Art. 67 Abs. 3 MWSTG). Die Steuervertretung haftet nicht für die Steuerforderung; vorbehalten bleiben die Bestimmungen des Strafrechts.

Alle für die Berechnung der Schweizer Mehrwertsteuer relevanten Unterlagen müssen bis zum Eintritt der Festsetzungsverjährung (Art. 42 MWSTG) innert angemessener Zeit am Sitz des Steuervertreters bereitgestellt werden können. Es handelt sich dabei insbesondere um Buchhaltungsunterlagen, Bestellungen, Lieferscheine, Kopien von Kundenrechnungen, Zahlungsbelege, Lieferantenrechnungen oder Zolldokumente.

4.2 Sicherheitsleistung

Ausländische Unternehmen müssen bei der Eintragung ins MWST-Register unter Umständen eine Sicherheit leisten. In der Regel wird diese in bar geleistet oder durch Beibringen einer Bankgarantie bei einer im Inland domizilierten Bank.

Die Sicherheit beträgt i.d.R. 3 % des steuerbaren Inlandumsatzes ohne Exporte; mindestens jedoch 2'000 Franken und maximal 250'000 Franken.

Die ESTV behält sich in besonderen Fällen andere Berechnungsmethoden vor.

5 Beispiele zur Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland

Fall A

Salvatore Piazzolla betreibt seit vielen Jahren in Mailand (IT) einen Gartenbaubetrieb mit einem Jahresumsatz von umgerechnet 400'000 Franken. Bisher hat er ausschliesslich Arbeiten in Italien ausgeführt. Im Juli 2019 unterstützt er kurzfristig einen befreundeten Gartenbauer aus Chiasso bei den Gartenbauarbeiten in der Schweiz. Er erhält dafür ein Entgelt von 8'000 Franken, wobei sämtliches Material vor Ort zur Verfügung gestellt wird.

Herr Salvatore Piazzolla erzielt weltweit einen Umsatz von 100'000 Franken oder mehr (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG) und muss sich deshalb mit dem erstmaligen Erbringen einer Leistung im Inland per Juli 2019 innert 30 Tagen mittels Onlineformular bei der ESTV anmelden. Im Weiteren ist zu beachten, dass eine Steuervertretung mit Sitz in der Schweiz bestellt und eine Sicherheitsleistung hinterlegt werden muss. Sofern davon auszugehen ist, dass der Einsatz in der Schweiz einmalig war, kann er sich per Ende 2019 wieder aus dem MWST-Register löschen lassen.

Fall B

Mauro Moretti ist selbstständiger Maler. Der Geschäftssitz befindet sich in Domodossola (IT). Jährlich erzielt er einen Umsatz von umgerechnet 150'000 Franken. Sein Bruder Luigi besitzt ein Ferienhaus auf der Belalp in der Schweiz. Herr Moretti erhält nun den Auftrag, im Juni 2019 die Fassade des Ferienhauses neu zu streichen. Die Farbe und das Material führt Herr Moretti aus Italien ein. Mauro Moretti erhält für den Auftrag (Arbeit inkl. Material) ein Entgelt von 18'000 Franken.

Herr Moretti erzielt weltweit einen Umsatz von 100'000 Franken oder mehr (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG) und muss sich deshalb mit dem erstmaligen Erbringen einer Leistung im Inland per Juni 2019 innert 30 Tagen mittels Onlineformular bei der ESTV anmelden. Im Weiteren ist zu beachten, dass eine Steuervertretung mit Sitz in der Schweiz bestellt und eine Sicherheitsleistung hinterlegt werden muss. Sofern davon auszugehen ist, dass der Einsatz in der Schweiz einmalig war, kann er sich per Ende 2019 wieder aus dem MWST-Register löschen lassen.

Fall C

Die Catering SA mit Sitz in Strasbourg (FR) ist spezialisiert auf Catering für grössere Anlässe und erzielt jährlich einen Umsatz von rund 1'500'000 Franken. Bisher war das Unternehmen nur in Frankreich tätig. Am 3. Februar 2019 erbringt das Unternehmen eine Catering-Leistung für eine Grossveranstaltung in Basel (CH). Für diese Leistung vereinnahmt die Catering SA ein Entgelt von 50'000 Franken.

Das Unternehmen Catering SA erzielt weltweit einen Umsatz von 100'000 Franken oder mehr (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Mit dem Einsatz in Basel erbringt sie gastgewerbliche Dienstleistungen im Inland (Art. 8 Abs. 2 Bst. d MWSTG). Sie wird somit mit dem Erbringen der Leistungen im Inland am 3. Februar 2019 steuerpflichtig und muss sich innert 30 Tagen mittels Onlineformular bei der ESTV anmelden. Im Weiteren ist zu beachten, dass eine Steuervertretung mit Sitz in der Schweiz bestimmt und eine Sicherheitsleitung hinterlegt werden muss. Sofern davon auszugehen ist, dass der Einsatz in der Schweiz einmalig war, kann sie sich per Ende 2019 wieder aus dem MWST-Register löschen lassen.

Fall D

Steuerberater Maximilian Meier aus Düsseldorf (DE) hatte bisher nur Kunden mit Sitz im EU-Raum und erzielte in der Vergangenheit einen Umsatz von jährlich ca. 300'000 Franken. Im März 2019 berät er Herrn Fischer mit Wohnsitz in Zürich (CH) und erhält dafür 2'000 Franken.

Herr Meier erbringt im Inland ausschliesslich Dienstleistungen, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG richtet und ist deshalb gemäss Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b Ziffer 2 MWSTG von der Steuerpflicht befreit (☞ Ziffer 1.1.1).

Fall E

Die P + W Architekten ZT GmbH aus Wien (AT) erbrachte bisher nur Leistungen in Österreich und Deutschland. Aus dieser Tätigkeit erzielte sie jährlich einen Umsatz von ca. 500'000 Franken. Die Berater GmbH mit Sitz in Wien expandiert in die Schweiz. Deshalb beauftragt sie im Mai 2019 die P + W Architekten ZT GmbH, für ihre neue Zweigniederlassung in St. Gallen (CH) ein Gebäude zu zeichnen.

Die P + W Architekten ZT GmbH erbringt eine Dienstleistung, deren Ort nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG zu bestimmen ist, also nach dem Ort, wo das Grundstück gelegen ist, vorliegend in St. Gallen. Die P + W Architekten ZT GmbH erbringt eine Leistung im Inland und wird – da der weltweite Umsatz 100'000 Franken oder mehr (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG) beträgt – im Inland steuerpflichtig. Sie muss sich innert 30 Tagen nach Beginn der Steuerpflicht bei der ESTV mittels Onlineformular anmelden. Ferner muss sie eine Steuervertretung mit Sitz in der Schweiz bestimmen und eine Sicherheitsleistung hinterlegen. Nach Beendigung des Auftrags kann sie sich per Ende 2019 aus dem MWST-Register löschen lassen, sofern davon ausgegangen werden kann, dass sie in der nächsten Zeit keine weiteren Leistungen im Inland erbringen wird.

Fall F

Die Gartenbau GmbH aus Freiburg (DE) erbrachte bisher nur Leistungen in Deutschland und erzielt jährlich einen Umsatz von ca. 400'000 Franken. Herr Hänggi aus Basel will in seinem Garten einen Badeteich errichten lassen und beauftragt dafür die Gartenbau GmbH. Mit Rechnung vom 28. März 2019 verlangt die Gartenbau GmbH eine Vorauszahlung in Höhe von 10'000 Franken. Herr Hänggi begleicht die Rechnung Ende April. Anfang Mai werden die Arbeiten in Basel aufgenommen. Mitte Juni wird Herrn Hänggi die Schlussrechnung zugestellt, welche Mitte Juli 2019 beglichen wurde.

Das Unternehmen Gartenbau AG erzielt weltweit einen Umsatz von 100'000 Franken oder mehr (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Mit dem Einsatz in Basel erbringt sie eine Lieferung im Inland (Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG) und wird somit steuerpflichtig. Bei Vorauszahlungen gilt in erster Linie das Rechnungsdatum als Zeitpunkt der Leistungserbringung. Die Gartenbau GmbH wird also am 28. März 2019 steuerpflichtig und muss sich innert 30 Tagen mittels Onlineformular bei der ESTV anmelden. Im Weiteren ist zu beachten, dass eine Steuervertretung mit Sitz in der Schweiz bestimmt und eine Sicherheitsleitung hinterlegt werden muss. Sofern davon auszugehen ist, dass der Einsatz in der Schweiz einmalig war, kann sie sich per Ende 2019 wieder aus dem MWST-Register löschen lassen.

EXPERT VAT SUPPORT

6 Arbeitshilfe / Checkliste über die Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögensübersicht

Die nachfolgende Checkliste ist als Deklarationshilfe vorgesehen und soll einer möglichen Dokumentation dienen.
Im Rahmen der freien Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 3 MWSTG) können auch andere Dokumente verwendet werden, wie beispielsweise eine Spartenrechnung oder eine Kostenträger- beziehungsweise Kostenstellenrechnung.

6.1 Allgemeine Informationen über die steuerpflichtige ausländische Unternehmung

Tätigkeit
Angabe über die Tätigkeit im Inland, falls sich die bisherige Tätigkeit geändert hat.

6.2 Arbeitshilfe Einnahmen- und Ausgabenrechnung (alle Werte in CHF)

Umsatz aus Leistungen

Umsatz aus Lieferungen und Dienstleistungen	_____
Weitere Umsätze im Inland	_____

Warenaufwand / Materialaufwand	_____
Dienstleistungsaufwand	_____
Aufwand für Fremdleistungen	_____
Verwaltungs- und Werbeaufwand	_____
Sonstiger Aufwand (Umschreibung)	_____
Aufwand mit Vorsteuerkorrektur	_____

HILTPOLD VAT SUPPORT

6.3 Fragebogen Vermögenslage (alle Werte in CHF)

Flüssige Mittel	_____
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (Debitoren)	_____
Wertberichtigung Forderungen (Delkredere)	_____
Vorräte / Halb- und Fertigfabrikate	_____
Anzahlungen	_____
Weitere Aktiven	_____
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen (Kreditoren)	_____

Anderes Fremdkapital (bitte aufführen)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Abkürzungen und Akronyme

HILTPOLD VAT SUPPORT

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
1 Einleitende Erläuterungen zu der Liste der Abkürzungen und Akronyme 3
2 Liste der Abkürzungen und Akronyme 4
Rechtlicher Hinweis 15

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Einleitende Erläuterungen zu der Liste der Abkürzungen und Akronyme

Die von der ESTV publizierten MWST-Infos (MI) und MWST-Branchen-Infos (MBI) enthalten zahlreiche Abkürzungen und Akronyme. Damit diese von den Nutzern der webbasierten Publikationen schneller gefunden werden können, publiziert die ESTV die vorliegende Übersicht. Sie enthält die seit 2010 in den MI und den MBI verwendeten Abkürzungen und Akronyme.

Die einzelnen Einträge sind – wo möglich – mit einem Hyperlink versehen worden. Nicht mehr verwendete oder nicht offizielle Abkürzungen sowie nicht mehr rechtskräftige Verweise auf Gesetze oder Verordnungen, wurden farblich gekennzeichnet.

Weitere Erlasse betreffend das Mehrwertsteuergesetz können unter der Rubrik Gesetzliche Grundlagen abgerufen werden. Auf dem Portal der Schweizer Regierung unter der Rubrik Bundesrecht finden sich die Systematische Rechtssammlung des Bundes, die Amtliche Sammlung sowie weitere offizielle Informationen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2 Liste der Abkürzungen und Akronyme

a+	Akademien der Wissenschaften Schweiz
Abs.	Absatz
AGB	Allgemeinen Geschäftsbedingungen
AHV	Alters- und Hinterlassenenversicherung
AHVG	Bundesgesetz vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (SR 831.10)
AlkG	Bundesgesetz vom 21.Juni 1932 über die gebrannten Wasser (Alkoholgesetz; SR 680)
AMBV	Verordnung vom 17. Oktober 2001 über die Bewilligungen im Arzneimittelbereich (Arzneimittel-Bewilligungsverordnung; SR 812.212.1)
aMWSTG	Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20) (in Kraft 1.1.2001 - 31.12.2009)
Anbieter	Anbieter von Telekommunikationsdienstleistungen und elektronischen Dienstleistungen (s. MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen)
ARG	Bundesgesetz vom 13. März 1964 über die Arbeit in Industrie, Gewerbe und Handel (Arbeitsgesetz; SR 822.11)
ARGE	Arbeitsgemeinschaft
Art.	Artikel
AS	Amtliche Sammlung des Bundesrechts
AVG	Bundesgesetz vom 6. Oktober 1989 über die Arbeitsvermittlung und den Personalverleih (Arbeitsvermittlungsgesetz; SR 823.11)
AVIG	Bundesgesetz vom 25. Juni 1982 über die obligatorische Arbeitslosenversicherung und die Insolvenzentschädigung (Arbeitslosenversicherungsgesetz; SR 837.0)
AVV	Verordnung vom 16. Januar 1991 über die Arbeitsvermittlung und den Personalverleih (Arbeitsvermittlungsverordnung; SR 823.111)
BAKOM	Bundesamt für Kommunikation
BankG	Bundesgesetz vom 8. November 1934 über die Banken und Sparkassen (Bankengesetz; SR 952.0)
BankV	Verordnung vom 30. April 2014 über die Banken und Sparkassen (Bankenverordnung; SR 952.02)

BankV	Verordnung vom 17. Mai 1972 über die Banken und Sparkassen (Bankenverordnung; SR 952.02) (nicht mehr in Kraft)
BBG	Bundesgesetz vom 13. Dezember 2002 über die Berufsbildung (Berufsbildungsgesetz; SR 412.10)
BEHG	Bundesgesetz vom 24. März 1995 über die Börsen und den Effektenhandel (Börsengesetz; SR 954.1)
BBl	Bundesblatt
BFE	Bundesamt für Energie
BfU	Beratungsstelle für Unfallverhütung
BG	Bundesgesetz
BGA	Bundesgesetz vom 26. Juni 1998 über die Archivierung (Archivierungsgesetz; SR 152.1)
BGE	Bundesgerichtsentscheid/e
BGG	Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtgesetz; SR 173.110)
BGS	Bundesgesetz vom 29. September 2017 über Geldspiele (Geldspielgesetz; SR 935.51)
BLW	Bundesamt für Landwirtschaft
BStatG	Bundesstatistikgesetz vom 9. Oktober 1992 (SR 431.01)
Bst.	Buchstabe
BV	Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (SR 101)
BVG	Bundesgesetz vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (SR 831.40)
CHF	Schweizer Franken
CIM	Einheitliche Rechtsvorschriften für den Vertrag über die internationale Eisenbahnbeförderung von Gütern (nicht mehr in Kraft)
CMR	Übereinkommen vom 19. Mai 1956 über den Beförderungsvertrag im internationalen Strassengüterverkehr (SR 0.741.611)
CO_2-Gesetz	Bundesgesetz vom 23. Dezember 2011 über die Reduktion der CO_2-Emissionen ($C0_2$-Gesetz; SR 641.71)
CO_2-Verordnung	Verordnung vom 30. November 2012 über die Reduktion der CO_2-Emissionen ($C0_2$-Verordnung; SR 641.711)
COST	Europäische Zusammenarbeit auf dem Gebiet der Wissenschaft und Technologie
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)

DS	Dienststelle/n
DSG	Bundesgesetz vom 19. Juni 1992 über den Datenschutz (SR 235.1)
Eawag	Eidgenössische Anstalt für Wasserversorgung, Abwasserreinigung und Gewässerschutz
EBG	Eisenbahngesetz vom 20. Dezember 1957 (SR 742.101)
EDA	Eidgenössisches Departement für auswärtige Angelegenheiten
e-dec	Electronic declaration
EDI	Eidgenössisches Departement des Innern
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
ElDI-V	Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 über elektronische Daten und Informationen (SR 641.201.511)
EMPA	Eidgenössische Materialprüfungs- und Forschungsanstalt
EnFV	Verordnung vom 1. November 2017 über die Förderung der Produktion von Elektrizität aus erneuerbaren Energien (SR 730.03)
EnG	Energiegesetz vom 30. September 2016 (SR 730.0)
EnG	Energiegesetz vom 26. Juni 1998 (SR 730.0) (nicht mehr in Kraft)
EnV	Energiegeverordnung vom 1. November 2017 (SR 730.01)
EOG	Bundesgesetz vom 25. September 1952 über den Erwerbsersatz für Dienstleistende und bei Mutterschaft (Erwerbsersatzgesetz; SR 834.1)
EOV	Verordnung vom 24. November 2004 zum Erwerbsersatzgesetz (SR 834.11)
E-Rechnung	Elektronische Rechnung
ESA	Einkaufsorganisation des Schweizerischen Auto- und Motorfahrzeuggewerbes
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
ETH	Eidgenössische Technische Hochschule
ETH-Gesetz	Bundesgesetz vom 4. Oktober 1991 über die Eidgenössischen Technischen Hochschulen (ETH-Gesetz; SR 414.110)
EUR	Euro
eVV	elektronische Veranlagungsverfügungen
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
FHSG	Bundesgesetz vom 6. Oktober 1995 über die Fachhochschulen (Fachhochschulgesetz; SR 414.71)

FIDLEG	Bundesgesetz vom 15. Juni 2018 über die Finanzdienstleistungen (Finanzdienstleistungsgesetz; SR 950.1)
FinfraG	Bundesgesetz vom 19. Juni 2015 über die Finanzmarktinfrastrukturen und das Marktverhalten im Effekten- und Derivatehandel (Finanzmarktinfrastrukturgesetz; SR 958.1)
FINIG	Bundesgesetz vom 15. Juni 2018 über die Finanzinstitute (Finanzinstitutsgesetz; SR 954.1)
FINMA	Eidgenössische Finanzmarktaufsicht
FKG	Bundesgesetz vom 28. Juni 1967 über die Eidgenössische Finanzkontrolle (Finanzkontrollgesetz; SR 614.0)
FLG	Bundesgesetz vom 20. Juni 1952 über die Familienzulagen in der Landwirtschaft (SR 836.1)
FLAG	Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget
FMA	Finanzmarktaufsicht Liechtenstein
Form.	Formular
FusG	Bundesgesetz vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz; SR 221.301)
FVAV	Verordnung der Bundesversammlung vom 6. Oktober 2006 über die Finanzierung der amtlichen Vermessung (SR 211.432.27)
FVP	Fahrvergünstig(en) für das Personal
GA	Generalabonnement
GA-FVP	Generalabonnement mit Fahrvergünstigung für das Personal
GeBüV	Verordnung vom 24. April 2002 über die Führung und Aufbewahrung (Geschäftsbücherverordnung; SR 221.431)
GSG	Bundesgesetz vom 22. Juni 2007 über die von der Schweiz als Gaststaat gewährten Vorrechte, Immunitäten und Erleichterungen sowie finanziellen Beiträge (Gaststaatgesetz; SR 192.12)
GwG	Bundesgesetz vom 10. Oktober 1997 über die Bekämpfung der Geldwäscherei und der Terrorismusfinanzierung (Geldwäschereigesetz; SR 955.0)
HFKG	Bundesgesetz vom 30. September 2011 über die Förderung der Hochschulen und die Koordination im schweizerischen Hochschulbereich (Hochschulförderungs- und -koordinationsgesetz; SR 414.20)
HMG	Bundesgesetz vom 15. Dezember 2000 über Arzneimittel

	und Medizinprodukte (Heilmittelgesetz; SR 812.21)
HRegV	Handelsregisterverordnung vom 17. Oktober 2007 (SR 221.411)
HRM1	Harmonisiertes Rechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden 1
HRM2	Harmonisiertes Rechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden 2
HTÜ	Haager Übereinkommen über das auf Trusts anzuwendende Recht und über ihre Anerkennung (SR 0.221.371) (nicht offizielle Titel und Abkürzung)
IPRG	Bundesgesetz vom 18. Dezember 1987 über das internationale Privatrecht (SR 291)
IR	Investitionsrechnung
IV	Invalidenversicherung
IVG	Bundesgesetz vom 19. Juni 1959 über die Invalidenversicherung (SR 831.20)
KA	Konkursamt
KAG	Bundesgesetz vom 23. Juni 2006 über die kollektiven Kapitalanlagen (Kollektivanlagengesetz; SR 951.31)
KEV	Kostendeckende Einspeisevergütung
KGK	Kommanditgesellschaft für kollektive Kapitalanlagen
KKG	Bundesgesetz vom 23. März 2001 über den Konsumkredit (SR 221.214.1)
KKV	Verordnung vom 22. November 2006 über die kollektiven Kapitalanlagen (Kollektivanlagenverordnung; SR 951.311)
KTI	Kommission für Technologie und Innovation
KVAG	Bundesgesetz vom 26. September 2014 betreffend die Aufsicht über die soziale Krankenversicherung (Krankenversicherungsaufsichtsgesetz; SR 832.12)
KVG	Bundesgesetz vom 18. März 1994 über die Krankenversicherung (SR 832.10)
L + DL	Lieferungen und Dienstleistungen
LBV	Verordnung vom 7. Dezember 1998 über landwirtschaftliche Begriffe und Anerkennung von Betriebsformen (Landwirtschaftliche Begriffsverordnung; SR 910.91)
LGV	Lebensmittel- und Gebrauchsgegenständeverordnung vom 16. Dezember 2016 (SR 817.02)
LGV	Lebensmittel- und Gebrauchsgegenständeverordnung vom

	23. November 2005 (SR 817.02) (nicht mehr in Kraft)
LMG	Bundesgesetz vom 20. Juni 2014 über Lebensmittel und Gebrauchsgegenstände (Lebensmittelgesetz; SR 817.0)
LMG	Bundesgesetz vom 9. Oktober 1992 über Lebensmittel und Gebrauchsgegenstände (SR 817.0) (nicht mehr in Kraft)
LR	Laufende Rechnung
LSVA	Leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe
LwG	Bundesgesetz vom 29. April 1998 über die Landwirtschaft (Landwirtschaftsgesetz; SR 910.1)
MBI	MWST-Branchen-Info
ME	Miteigentümer
MEG	Miteigentümergemeinschaft
MI	MWST-Info
MinöStG	Mineralölsteuergesetz vom 21. Juni 1996 (SR 641.61)
MinöStV	Mineralölsteuerverordnung vom 20. November 1996 (SR 641.611)
MPI	MWST-Praxis-Info
MSV	Verordnung vom 25. Juni 2008 über Zulagen und die Datenerfassung im Milchbereich (Milchpreisstützungsverordnung; SR 916.350.2)
MVG	Bundesgesetz vom 19. Juni 1992 über die Militärversicherung (SR 833.1)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz; SR 641.20)
MWSTGV	Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.201) (in Kraft 1.1.2001 - 31.12.2009)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
N	Ziffer im Teil D der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen
NCTS	Neues Computerisiertes Transitsystem
NIV	Verordnung vom 7. November 2001 über elektrische Niederspannungsinstallationen (Niederspannungs-Installationsverordnung; SR 734.27)
nMWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20) (ab 2010 nicht mehr verwendete Abkürzung)

NPM	New Public Management
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
PBV	Verordnung vom 11. Dezember 1978 über die Bekanntgabe von Preisen (Preisbekanntgabeverordnung; SR 942.211)
PG	Postgesetz vom 17. Dezember 2010 (SR 783.0)
PRG	Bundesgesetz vom 18. Juni 1993 über Pauschalreisen (SR 944.3) (nicht offizielle Abkürzung)
PSI	Paul Scherrer Institut
PSMV	Verordnung vom 12. Mai 2010 über das Inverkehrbringen von Pflanzenschutzmitteln (Pflanzenschutzmittelverordnung; SR 916.161)
PSMV	Verordnung vom 18. Mai 2005 über das Inverkehrbringen von Pflanzenschutzmitteln (Pflanzenschutzmittelverordnung; SR 916.161) (nicht mehr in Kraft)
PSS	Pauschalsteuersatz, Pauschalsteuersätze
Ref.-Nr.	Referenznummer der steuerpflichtigen Person
Regionalpolitik-BG	Bundesgesetz vom 6. Oktober 2006 über Regionalpolitik (SR 901.0)
revMWSTG	Teilrevidiertes Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (nur bis Ende 2017 verwendete Abkürzung)
revMWSTV	Teilrevidierte Mehrwertsteuerverordnung (nur bis Ende 2017 verwendete Abkürzung)
RTVG	Bundesgesetz vom 24. März 2006 über Radio und Fernsehen (SR 784.40)
RTVV	Radio und Fernsehverordnung vom 9. März 2007 (SR 784.401)
RVOG	Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetz vom 21. März 1997 (SR 172.010)
SAGW	Schweizerische Akademie der Geistes- und Sozialwissenschaften
SAMW	Schweizerische Akademie der medizinischen Wissenschaften
SATW	Schweizerische Akademie der Technischen Wissenschaften
SBFI	Staatssekretariat für Bildung, Forschung und Innovation
SchKG	Bundesgesetz vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SR 281.1)

SCNAT	Akademie der Naturwissenschaften
SICAF	Investmentgesellschaft mit festem Kapital
SICAV	Investmentgesellschaft mit variablem Kapital
SNF	Schweizerische Nationalfonds zur Förderung der wissenschaftlichen Forschung (Schweizerischer Nationalfonds)
SöBV	Verordnung vom 14. November 2007 über Sömmerungsbeiträge (Sömmerungsbeitragsverordnung; SR 910.133) (nicht mehr in Kraft)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SRG SSR	Schweizerische Radio- und Fernsehgesellschaft
SSK	Schweizerische Steuerkonferenz
SSS	Saldosteuersatz, Saldosteuersätze
StAhiG	Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz; SR 651.1)
StGB	Schweizerisches Strafgesetzbuch vom 21. Dezember 1937 (SR 311.0)
StHG	Bundesgesetz vom 14 . Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14)
StromVG	Bundesgesetz vom 23. März 2007 über die Stromversorgung (Stromversorgungsgesetz; SR 734.7)
STWE	Stockwerkeigentümer
STWEG	Stockwerkeigentümergemeinschaft
SuG	Bundesgesetz vom 5. Oktober 1990 über Finanzhilfen und Abgeltungen (Subventionsgesetz; SR 616.1)
Suva	Schweizerische Unfallversicherung
SVAG	Bundesgesetz vom 19. Dezember 1997 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (Schwerverkehrsabgabegesetz (SR 641.81)
SVAV	Verordnung vom 6. März 2000 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (Schwerverkehrsabgabeverordnung; SR 641.811)
SVG	Strassenverkehrsgesetz vom 19. Dezember 1958 (SR 741.01)
TAMV	Verordnung vom 18. August 2004 über die Tierarzneimittel (Tierarzneimittelverordnung; SR 812.212.27)
TStV	Verordnung vom 14. Oktober 2009 über die

	Tabakbesteuerung (SR 641.311)
UID	Unternehmens-Identifikationsnummer
UIDG	Bundesgesetz vom 18. Juni 2010 über die Unternehmens-Identifikationsnummer (SR 431.03)
UIDV	Verordnung vom 26. Januar 2011 über die Unternehmens-Identifikationsnummer (SR 431.031)
UKV	Unbegleiteter kombinierter Verkehr
URG	Bundesgesetz vom 9. Oktober 1992 über das Urheberrecht und verwandte Schutzrechte (Urheberrechtsgesetz; SR 231.1)
USD	US-Dollar
USG	Bundesgesetz vom 7. Oktober 1983 über den Umweltschutz (Umweltschutzgesetz; SR 814.01)
UVG	Bundesgesetz vom 20. März 1981 über die Unfallversicherung (SR 832.20)
V	Verordnung
VAG	Bundesgesetz vom 17. Dezember 2004 betreffend die Aufsicht über Versicherungsunternehmen (Versicherungsaufsichtsgesetz; SR 961.01)
VAV	Verordnung vom 19. November 1992 über die amtliche Vermessung (SR 211.432.2)
VERZ	Von der ESTV geführtes Verzeichnis der im Inland ansässigen Luftverkehrsunternehmen, die im gewerbsmässigen Luftverkehr überwiegend internationalen Luftverkehr betreiben
VGS	Verordnung vom 7. November 2018 über Geldspiele (Geldspielverordnung; SR 935.511)
VKA	Verordnung vom 24. Oktober 2001 über die Katastrophenhilfe im Ausland (SR 974.03)
VNem	Verordnung des EDI vom 16. Dezember 2016 über Nahrungsergänzungsmittel (SR 817.022.14)
VOCV	Verordnung vom 12. November 1997 über die Lenkungsabgabe auf flüchtigen organischen Verbindungen (SR 814.018)
VPG	Postverordnung vom 29. August 2012 (SR 783.01)
VSB	Vereinbarung über die Standesregeln zur Sorgfaltspflicht der Banken
VSFK	Verordnung vom 16. Dezember 2016 über das Schlachten und die Fleischkontrolle (SR 817.190)
VSFK	Verordnung vom 23. November 2005 über das Schlachten und die Fleischkontrolle (SR 817.190) (nicht mehr in Kraft)

VStrR	Bundesgesetz vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (SR 313.0)
VSV	Verband Schweizerischer Vermögensverwalter
VTS	Verordnung vom 19. Juni 1995 über die technischen Anforderungen an Strassenfahrzeuge (SR 741.41)
VUV	Verordnung vom 19. Dezember 1983 über die Verhütung von Unfällen und Berufskrankheiten (Verordnung über die Unfallverhütung; SR 832.30)
VVG	Bundesgesetz vom 2. April 1908 über den Versicherungsvertrag (Versicherungsvertragsgesetz; SR 221.229.1)
VwVG	Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (SR 172.021)
WoV	Wirkungsorientierte Verwaltungsführung
WSL	Eidgenössische Forschungsanstalt für Wald, Schnee und Landschaft
WUST	Warenumsatzsteuer
Z	Randziffer in der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer (nicht mehr in Kraft)
ZAZ	Zentralisiertes Abrechnungsverfahren der EZV
ZertES	Bundesgesetz vom 18. März 2016 über Zertifizierungsdienste im Bereich der elektronischen Signatur und anderer Anwendungen digitaler Zertifikate (Bundesgesetz über die elektronische Signatur; SR 943.03)
ZertES	Bundesgesetz vom 19. Dezember 2003 über Zertifizierungsdienste im Bereich der elektronischen Signatur (Bundesgesetz über die elektronische Signatur; SR 943.03) (nicht mehr in Kraft)
ZG	Zollgesetz vom 18. März 2005 (SR 631.0)
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
ZTG	Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (SR 632.10)
Ziff.	Ziffer
ZuV	Verordnung des EDI vom 25. November 2013 über die zulässigen Zusatzstoffe in Lebensmitteln (Zusatzstoffverordnung; SR 817.022.31)
ZuV	Verordnung des EDI vom 22. Juni 2007 über die in Lebensmitteln zulässigen Zusatzstoffe (Zusatzstoffverordnung; SR 817.022.31) (nicht mehr in Kraft)
ZV	Zollverordnung vom 1. November 2006 (SR 631.01)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 01

Urproduktion
und nahe stehende Bereiche



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 6
1 Rechtliche Grundlagen 8
2 Von der Steuer ausgenommene Tätigkeiten 8
2.1 Urproduzenten (Landwirte, Forstwirte und Gärtner) 8
2.1.1 Urprodukte 9
2.1.2 Steuerbare Leistungen im Bereich der Urproduktion 10
2.2 Viehhändler 11
2.3 Milchsammelstellen 11
2.4 Sömmerungs- und Gemeinschaftsweidebetriebe 11
3 Abklärung der Steuerpflicht 12
3.1 Steuerpflicht besonderer Betriebsformen 12
3.2 Ermittlung des für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzes 13
4 Steuerliche Behandlung der Umsätze aus eigener Produktion bei gegebener Steuerpflicht 14
4.1 Eigene und zugekaufte Erzeugnisse können nicht getrennt werden 14
4.2 Eigene und zugekaufte Erzeugnisse können getrennt werden 15
5 Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht, Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen 16
6 Vereinfachte Abrechnung nach Saldosteuersätzen 17
7 Bemessungsgrundlage 18
7.1 Entgelt 18
7.2 Entgeltsminderungen und/oder Verrechnungen 18
8 Nicht-Entgelte 20
8.1 Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand 20
8.2 Kostenausgleichszahlungen 21
8.3 Pfandgelder 21
9 Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen 22
9.1 Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten bei nicht steuerpflichtigen Urproduzenten, von Vieh bei nicht steuerpflichtigen Viehhändlern und von Milch bei nicht steuerpflichtigen Milchsammelstellen 22
9.2 Übergang von Produkten von einem nicht steuerpflichtigen an einen steuerpflichtigen Betriebsteil und umgekehrt 24
9.3 Vorsteuerkorrektur 24
9.4 Einlageentsteuerung und Vorsteuerkorrektur auf im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Urproduktion 26
10 Rechnungsstellung 26
10.1 Ausstellung einer Gutschrift durch den Käufer der Urprodukte: Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis 26
10.2 Beispiel einer Gutschrift 28
11 Personalverpflegung und -unterkunft 32
11.1 Personalverpflegung 32
11.2 Personalunterkunft 32
12 Tierpension 32
13 Vermietung von Sportanlagen 32
14 Ferien auf dem Bauernhof (Beherbergungs- und gastgewerbliche Leistungen) 33
15 Tierärzte und/oder Tierspitäler 33
15.1 Kantonstierarzt oder amtlicher Tierarzt 33
15.2 Hoheitliche Tätigkeiten 33

15.3 Behandlung von Tieren 34
15.4 Medikamente 35
15.5 Unterbringung von Tieren 35
15.6 Praxisgemeinschaften 35
16 Anhang 36
16.1 Steuersätze 36
16.1.1 Arbeiten an unbeweglichen Gegenständen (Bodenbearbeitung) 36
16.1.2 Arbeiten an beweglichen Gegenständen 38
16.1.3 Verpackungsarbeiten 39
16.1.4 Vermietung 39
16.1.5 Transportleistungen 40
16.2 Leistungskatalog mit Steuersätzen 42
16.2.1 Lieferung von beweglichen Gegenständen 42
16.2.2 Bodenbearbeitung und andere Leistungen für fremde Rechnung 45
Rechtlicher Hinweis 49

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
AVG	Bundesgesetz vom 6. Oktober 1989 über die Arbeitsvermittlung und den Personalverleih (SR 823.11)
BLW	Bundesamt für Landwirtschaft
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DZV	Verordnung vom 23. Oktober 2013 über die Direktzahlungen an die Landwirtschaft (SR 910.13)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
LBV	Verordnung vom 7. Dezember 1998 über landwirtschaftliche Begriffe und Anerkennung von Betriebsformen (SR 910.91)
MinöStV	Mineralölsteuerverordnung vom 20. November 1996 (SR 641.611)
MSV	Verordnung vom 25. Juni 2008 über Zulagen und die Datenerfassung im Milchbereich (SR 916.350.2)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
TStV	Verordnung vom 14. Oktober 2009 über die Tabakbesteuerung (SR 641.311)
VSFK	Verordnung vom 23. November 2005 über das Schlachten und die Fleischkontrolle (SR 817.190)
VwVG	Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (SR 172.021)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt praxisrelevante Informationen für die Landwirtschaft sowie für ihr nahe stehende Bereiche.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Rechtliche Grundlagen

Die Lieferung von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft sowie der Gärtnerei (Urprodukte; ☞ Ziff. 2.1.1) durch Landwirte, Forstwirte oder Gärtner (Urproduzenten; ☞ Ziff. 2.1) sowie der Verkauf von Vieh durch Viehhändler (☞ Ziff. 2.2) und der Verkauf von Milch durch Milchsammelstellen an milchverarbeitende Betriebe (☞ Ziff. 2.3) sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 MWSTG).



Wird für die Versteuerung dieser Leistungen optiert (Art. 22 MWSTG), so besteht ein Anspruch auf Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen zur Erbringung dieser Leistungen (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

2 Von der Steuer ausgenommene Tätigkeiten

2.1 Urproduzenten (Landwirte, Forstwirte und Gärtner)

Als Urproduzenten gelten:

- Landwirte, die verwertbare Erzeugnisse aus dem Pflanzenbau und der Nutztierhaltung produzieren sowie naturnahe Flächen bewirtschaften;
- Forstwirte, die auf forstwirtschaftlichen Flächen Holz erzeugen;
- Gärtner, die beispielsweise Setzlinge durch Aussaat von Samen selbst ziehen und eigene oder zugekaufte Setzlinge und Jungpflanzen bis zur Verwendung als Zier- beziehungsweise Nutzpflanzen oder als Lebensmittel pflegen (☞ MWST-Branchen-Info Gärtner und Floristen).

Ob der Betrieb gepachtet ist, spielt keine Rolle, ebenso wenig die für den Betrieb gewählte Rechtsform (☞ auch Ziff. 3.1) oder ob die Tätigkeit im Haupt- oder Nebenerwerb ausgeübt wird.

Ebenfalls als Urproduzenten gelten beispielsweise:

- *Hors-sol-Betriebe;*
- *Rebbauern, für die Umsätze aus den im eigenen Betrieb gewonnenen Trauben oder der daraus hergestellten unvergorenen Traubenmoste;*
- *Baumschulen;*
- *Champignonzüchter;*
- *Bienenzüchter*;
- *Eierproduzenten*;
- *Züchter von Vieh (d.h. Pferde, Esel, Maultiere, Rindvieh, Schafe, Ziegen und Schweine) und Geflügel (Hühner, Enten, Gänse, Trut- und Perlhühner);*
- *Züchter von anderen Tieren, die für die menschliche Ernährung bestimmt sind (z.B. Kaninchen-, Fisch- oder Straussenzucht sowie die Aufzucht von Wild);*
- *(Lohn-) Mastbetriebe*;
- *Züchter von Besatzfischen (z.B. Forellen);*
- *Berufsfischer*.

Nicht zu den Urproduzenten zählen hingegen unter anderem:

- *Weinbauern für die Umsätze von vergorenen Traubenmosten und Weinen*;
- *Züchter von Tieren, die nicht für die menschliche Ernährung bestimmt sind (z.B. Hunde, Katzen, Zierfische und -vögel);*
- *Jäger*.

2.1.1 Urprodukte

Als Urprodukte aus dem eigenen Betrieb, deren Lieferung von der Steuer ausgenommen ist und die Steuerpflicht nicht auslösen, gelten grundsätzlich nur unverarbeitete Produkte. Wo die Verarbeitung eigener Produkte typischerweise im Betrieb des Urproduzenten selbst oder teils ausserhalb des Betriebes erfolgt, ist trotz der Bearbeitung von einer Lieferung eigener Erzeugnisse auszugehen. Die Art der Vermarktung und der Abnehmerkreis spielen keine Rolle. Es ist somit unerheblich, ob solche Erzeugnisse im eigenen Ladengeschäft angeboten, an steuerpflichtige oder nicht steuerpflichtige Händler oder direkt an den Konsumenten geliefert werden.

Beispiele

- *Kartoffeln, Getreide, Heu, Stroh und Früchte aus eigenem Anbau;*
- *Tiere aus eigener Aufzucht (☞ Ziff. 2.1);*
- *Eier von eigenen Hühnern;*
- *Konfitüre aus eigenen Beeren;*
- *Honig von eigenen Bienen;*
- *Milch aus eigener Produktion zu Butter, Käse oder Eiscreme verarbeitet;*
- *Fleisch aus eigener Mast (egal, ob die Schlachtung selbst oder durch einen Dritten ausgeführt wurde);*
- *Brot aus eigenem Getreide beziehungsweise eigenem Mehl hergestellt;*
- *selbst gezogene Gemüse und Salate;*
- *Trauben und Obst aus eigener Produktion sowie daraus hergestellte unvergorene Moste;*
- *Holz aus eigenem Wald (Holz ab Stock, Rundholz oder gespaltenes Holz mit oder ohne Rinde in allen marktfähigen Längen, Papierholz oder Holzschnitzel).*

2.1.2 Steuerbare Leistungen im Bereich der Urproduktion

Erzielen Urproduzenten Umsätze, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind, wird bei Erreichen beziehungsweise Überschreiten der massgebenden Betragsgrenze (CHF 100'000) die Steuerpflicht ausgelöst (☞ Ziff. 3).

Beispiele von steuerbaren Leistungen:

- *Handel mit zugekauften Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft und der Gärtnerei;*
- *Herstellung von Käse aus zugekaufter Milch;*
- *Aufzucht von nicht für die menschliche Ernährung bestimmten Tieren beispielsweise von Hunden, Mäusen oder Ziervögeln;*
- *Verkauf von Wein durch Weinbauern (selbst oder durch Dritte gekeltert);*
- *Bodenbearbeitungs-, Spritz- oder Erntearbeiten für Rechnung Dritter;*
- *Pflanzen- oder Gartenartikelhandel;*
- *Landschaftsgärtnerarbeiten für Dritte (z.B. Gartenpflege und -bau);*
- *Wasserlieferungen aus eigener Quelle;*
- *Kieslieferungen aus eigener Kiesgrube;*
- *Verkauf alkoholhaltiger Getränke mit mehr als 0,5 Volumenprozent;*
- *Betreiben einer Gastwirtschaft;*
- *Betreiben einer Pferdepension;*
- *Schneeräumung.*

2.2 Viehhändler

Als von der Steuer ausgenommener Viehhandel gilt der gewerbsmässige An- und Verkauf sowie der Tausch von Vieh im Sinne von Artikel 198 OR, d.h. von Pferden, Maultieren, Eseln, Rindvieh, Schafen, Ziegen und Schweinen.

Nicht als Viehhandel im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG gelten der mit dem Betrieb eines land- oder alpwirtschaftlichen Gewerbes oder der Mästerei ordentlicherweise verbundene Wechsel des Viehstandes sowie der Verkauf von selbst gezüchtetem Vieh. Diese Umsätze (Leistungen) sind der landwirtschaftlichen Urproduktion zuzuordnen und als solche von der Steuer ausgenommen.



Werden Zug- und Reitpferde für steuerbare Zwecke eingesetzt (z.B. Zugpferde für Kutschenfahrten oder Reitpferde zur Vermietung), sind die Erlöse aus dem Verkauf dieser Pferde zum reduzierten Steuersatz steuerbar. Ebenfalls steuerbare Leistungen erzielen Pferdehändler bei der Veräusserung von Zug- und Reitpferden, sofern die **Haltedauer 6 Monate überschreitet** und die Pferde während dieser Zeit bewegt, trainiert oder weitergebildet werden. Solche Verkäufe gelten im mehrwertsteuerlichen Sinn weder als landwirtschaftliche Leistung noch als Viehhandel und sind deshalb zum reduzierten Steuersatz steuerbar (☞ Ziff. 2.1.2).

2.3 Milchsammelstellen

Milchsammelstellen, welche die vom Produzenten angelieferte Milch bloss sammeln, lagern und kühlen, erbringen bei der Weiterlieferung dieser Milch an milchverarbeitende Betriebe von der Steuer ausgenommene Leistungen.

2.4 Sömmerungs- und Gemeinschaftsweidebetriebe

(Art. 8 und 9 LBV)

Übernimmt ein Betrieb gegen Entgelt raufutterverzehrende Nutztiere zur Sömmerung, so handelt es sich dabei um eine von der Steuer ausgenommene landwirtschaftliche Leistung. Voraussetzung ist, dass der Betrieb für die gesömmerten Nutztiere Anspruch auf Sömmerungsbeiträge gemäss DZV hat. Solche Leistungen zählen demzufolge - ebenso wie die während der Sömmerung in diesen Betrieben gewonnenen Erzeugnisse der Urproduktion (z.B. Milch und Käse) - nicht zum massgebenden Umsatz für die Abklärung der Steuerpflicht.

Die Verpachtung einer Alp ist als Überlassung von Grundstücken oder Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG).

3 Abklärung der Steuerpflicht

Über die allgemeinen Grundsätze der Steuerpflicht orientiert die MWST-Info Steuerpflicht. Näheres zur Abklärung der Steuerpflicht von öffentlich-rechtlichen Körperschaften, insbesondere im Bereich der Forstwirtschaft, enthält die MWST-Branchen-Info Gemeinwesen.

3.1 Steuerpflicht besonderer Betriebsformen

Landwirtschaftliche Betriebe können in unterschiedlichen Gesellschaftsformen geführt werden. Neben den gebräuchlichsten Formen (wie z.B. Einzelunternehmung, Generationen- oder Geschwistergemeinschaft) sieht die LBV auch die besonderen Formen der Betriebsgemeinschaft (Art. 10 LBV) sowie der Betriebszweiggemeinschaft (Art. 12 LBV) vor. Dabei wird - wie bei der Generationen- und Geschwistergemeinschaft - in der Regel die Form der einfachen Gesellschaft gemäss Artikel 530 ff. OR gewählt.

Verkauft eine Gemeinschaft im eigenen Betrieb erzeugte Urprodukte, so gilt sie als Urproduzentin im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG. Dies gilt beispielsweise bei der Betriebsgemeinschaft oder der Betriebszweiggemeinschaft aufgrund der gemeinsamen Tierproduktion. Bezweckt die Betriebszweiggemeinschaft lediglich die gemeinsame Tierhaltung und treten die Partner somit jeweils für eigene Rechnung und im eigenen Namen gegen aussen auf, so gilt jeder einzelne Partner als eigenständiger Urproduzent.

Erbringt ein steuerpflichtiges Mitglied der Gemeinschaft steuerbare Leistungen, welche nicht im Rahmen der allgemeinen Gewinn- und Verlustbeteiligung liegen, so sind diese zu versteuern. Die blosse Beteiligung an Gewinn und Verlust unterliegt dagegen nicht der Steuer. Eine steuerbare Leistung zwischen einem Mitglied und der Gemeinschaft liegt demzufolge nur vor, wenn dem Gesellschaftspartner oder der Gemeinschaft dafür ein besonderes Entgelt in Rechnung gestellt wird (z.B. für die Betreuung der Kühe oder der Rinder, Feldarbeiten, Mitbenutzungsrecht des Stalles, Zurverfügungstellung von Arbeitskräften oder Maschinen). Gleiches gilt für von der Steuer ausgenommene Leistungen (z.B. für die Futterlieferung aus eigener Produktion), sofern diese freiwillig versteuert werden. Ob ein besonderes Entgelt vorliegt, ergibt sich aus dem jeweiligen Gesellschaftsvertrag.

3.2 Ermittlung des für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzes

Aufgrund der speziellen Verhältnisse haben Urproduzenten für die Abklärung der Steuerpflicht den Umsatz aus allen steuerbaren Leistungen - also ohne die Umsätze der im eigenen Betrieb erzeugten Urprodukte, ohne die Umsätze von Vieh aus dem Viehhandel und ohne die Umsätze von Milch einer Milchsammelstelle - zu ermitteln. Erreicht dieser die Betragsgrenze von 100'000 Franken, ist die subjektive Steuerpflicht gegeben und der Betrieb hat sich bei der ESTV anzumelden.

In einem ersten Schritt kann der Umsatz aus zugekauften Urprodukten aufgrund der Buchhaltung oder anderer dafür geeigneter Aufzeichnungen ermittelt werden. Diese Umsatzgrösse kann beispielsweise mittels des verbuchten Warenaufwandes folgendermassen kalkulatorisch bestimmt werden:

Schritt 1
Ein Landwirt mit Betriebszweig Lohnunternehmen produziert Mais und übernimmt ebenfalls die Ernte seines Nachbarn.

Zukauf von Mais	*CHF*	*15'000*
+ Bruttogewinnzuschlag von 10 %)*	*CHF*	*1’500*
Umsatz aus Handel mit zugekauften Urprodukten	***CHF***	***16’500***

**) Der angewandte Bruttogewinnzuschlag wird marktgerecht kalkuliert und entsprechend belegt. Die Berechnungsgrundlagen werden der ESTV auf Verlangen zur Verfügung gestellt.*

Die Ermittlung des für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzes kann in einem zweiten Schritt wie folgt vorgenommen werden:

Schritt 2

			Jahresumsatz
Lohnunternehmen (Feldarbeiten gem. Ziff. 16.1)			*CHF* *40'000*
Gesamtertrag Mais	*CHF*	*50'000*	
davon Handel mit zugekauftem Mais (gem. Schritt 1)			*CHF* *16’500*
Transporte für Dritte			*CHF* *50’000*
Total Umsatz aus steuerbaren Leistungen			***CHF*** ***106’500***

Für den Umsatz von 106'500 Franken aus den steuerbaren Leistungen ist die Steuerpflicht gegeben, weil dieser Umsatz 100'000 Franken erreicht beziehungsweise überschreitet.



Die Steuerpflicht beschränkt sich in diesen Fällen grundsätzlich auf die Umsätze der Gesamtheit aller steuerbaren Leistungen (ohne Umsätze aus der Urproduktion). Davon ausgenommen sind die in Ziffer 4.1 umschriebenen Fälle.

4 Steuerliche Behandlung der Umsätze aus eigener Produktion bei gegebener Steuerpflicht

Wird ein Urproduzent steuerpflichtig, ist insbesondere im Bereich des Urproduktehandels Folgendes zu beachten.

4.1 Eigene und zugekaufte Erzeugnisse können nicht getrennt werden

Kann in den Kundenfakturen sowie in der Buchhaltung anhand des Aufwandes und des Ertrages keine eindeutige Trennung zwischen den eigenen und den zugekauften Produkten erfolgen (z.B. weil die eigenen Erzeugnisse mit den zugekauften vermischt werden), besteht für die steuerpflichtige Person die Möglichkeit, einzelne Umsätze aus der eigenen Produktion zu versteuern. Das Erfordernis der eindeutigen Trennung entfällt damit, was eine wesentliche administrative Erleichterung darstellt.

Beispiel
Ein aufgrund steuerbarer Leistungen (Umsatz aus zugekauften Produkten des Hofladens) steuerpflichtiger Landwirt ergänzt sein eigenes Gemüse mit zugekauftem Gemüse und verkauft es im eigenen Hofladen. Er kann in den Kundenfakturen wie auch auf den Coupons seiner Registrierkasse keine zuverlässige Trennung des eigenen und des zugekauften Gemüses vornehmen. Demzufolge werden der ganze Umsatz aus dem Verkauf des Gemüses im Hofladen sowie die übrigen steuerbaren Umsätze versteuert.

Landwirt mit Hofladen

		Jahresumsatz
Hofladen		
Umsatz zugekaufter Produkte (Bioteigwaren, Wein usw.)	*CHF*	*140'000*
Umsatz Biogemüse (zugekauftes und selber produziertes)	*CHF*	*60'000*
Total Umsatz aus steuerbaren Leistungen	***CHF***	***200'000***
Lieferungen aus eigener Produktion an verarbeitende Betriebe		
Umsatz Biogemüse	*CHF*	*40'000*
Umsatz Milch	*CHF*	*60'000*
Total von der Steuer ausgenommene Leistungen	***CHF***	***100'000***

Der Landwirt versteuert den Gesamtumsatz des Hofladens. Da er für die Biogemüseproduktion Direktzahlungen erhält und die Lieferungen von Milch und Gemüse an weiterverarbeitende Betriebe nicht versteuern will, hat er eine Vorsteuerkürzung für die Direktzahlungen (☞ Ziff. 8.1) beziehungsweise eine Vorsteuerkorrektur für die von der Steuer ausgenommenen Lieferungen an die verarbeitenden Betriebe vorzunehmen (☞ Ziff. 9). Die Abrechnung der steuerbaren Umsätze mittels Saldosteuersätze stellt deshalb für den Landwirt eine wesentliche Vereinfachung dar (☞ Ziff. 6).

4.2 Eigene und zugekaufte Erzeugnisse können getrennt werden

Kann dagegen in den Kundenfakturen und in der Buchhaltung anhand des Aufwandes und des Ertrages eine klare Trennung zwischen eigenen und zugekauften Produkten erfolgen, weil beispielsweise Erzeugnisse der Urproduktion in das Sortiment aufgenommen werden, die nicht auch im eigenen Betrieb erzeugt werden, beschränkt sich die Steuerpflicht - wie auch der Anspruch auf den Vorsteuerabzug - auf die Gesamtheit der steuerbaren Leistungen (☞ Ziff. 2.1.2).

Zugekaufte und selbst erzeugte Urprodukte werden gesondert in Rechnung gestellt (gilt auch für Coupons von Registrierkassen).
Die selbst erzeugten Urprodukte tragen den Vermerk
***MWST 0 % Urproduktion*.**

Beispiel

Ein steuerpflichtiger Landwirtschaftsbetrieb und Lohnunternehmer verarbeitet Saatgut sowohl in seinem Betrieb zur Gewinnung eigener Erzeugnisse als auch bei Feldarbeiten für Dritte. Daneben betreibt er reinen Handel mit Saatgut. Er ist in der Lage, den Umsatz aus Feldarbeiten für Dritte und den Handel mit Saatgut vom Ertrag der eigenen Erzeugnisse sowohl bei der Fakturierung wie auch in der Buchhaltung zuverlässig zu trennen. Die Steuerpflicht erstreckt sich also nur auf die steuerbaren Leistungen (Feldarbeiten für Dritte inkl. dem dabei verarbeiteten Saatgut sowie den Handel mit Saatgut).

Über einen allfälligen Anspruch auf Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten bei nicht steuerpflichtigen Urproduzenten orientiert Ziffer 9.1 .

5 Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht, Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen

Die freiwillige Versteuerung kann durch

- Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 11 MWSTG); und/oder
- Versteuerung nach Artikel 22 MWSTG der von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 21 Abs. 2 MWSTG)

erfolgen. Urproduzenten, Viehhändler, Milchsammelstellen und ihnen gleichgestellte Betriebe nach Ziffer 2.4 können sich demzufolge ohne jegliche Mindest-Umsatzlimite im Register der Steuerpflichtigen eintragen lassen und für einzelne Umsätze der Urproduktion, des Viehhandels oder der Verkäufe von Milch an Milchverwerter optieren.

Die Option kann durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung oder bei effektiv abrechnenden Steuerpflichtigen durch Deklaration unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) der MWST-Abrechnung ausgeübt werden (Art. 39 MWSTV).

Wird für einzelne Umsätze der Urproduktion, des Viehhandels oder der Verkäufe von Milch an Milchverwerter optiert und somit auf die Befreiung der Steuerpflicht verzichtet, so müssen alle von Gesetzes wegen steuerbaren Tätigkeiten ebenfalls versteuert werden.

Beispiel

Ein Landwirt will für den Gemüseverkauf an einen Grossverteiler optieren. Den Direktverkauf des Gemüses ab Hof sowie den Ertrag aus der Tierhaltung möchte er dagegen nicht versteuern. Neben diesen Erträgen erzielt er auch Umsätze aus Waldarbeiten für Dritte.

Umsätze des Landwirts aus	*Jahresumsatz*	
Gemüseverkauf an Grossverteiler	*CHF*	*50'000*
Gemüseverkauf ab Hof	*CHF*	*10'000*
Tierhaltung	*CHF*	*50'000*
Waldarbeiten für Dritte	*CHF*	*20'000*
Total Umsatz	***CHF***	***130'000***

Aufgrund der Option für den Gemüseverkauf an den Grossverteiler unterliegen die steuerbaren Umsätze aus den Waldarbeiten für Dritte ebenfalls der Abrechnungspflicht.

Die Anwendung der vereinfachten Abrechnung nach Saldosteuersätzen (☞ Ziff. 6) steht dem Urproduzenten auch bei der Option offen.

☞ Weitere Einzelheiten zur Befreiung von der Steuerpflicht können der MWST-Info Steuerpflicht entnommen werden.

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6 Vereinfachte Abrechnung nach Saldosteuersätzen (Art. 37 MWSTG)

Die vereinfachte Abrechnungsmethode kann ebenfalls auf den Umsätzen der selbst erzeugten Urprodukte angewendet werden (Art. 77 Abs. 3 MWSTV). Dabei ist es nicht von Bedeutung, ob die Erzeugnisse der Urproduktion nach den Ausführungen der Ziffer 4.1 der Steuerpflicht unterstellt sind oder ob darüber nach Ziffer 5 freiwillig abgerechnet wird.

☞ Weitere Einzelheiten dazu können der MWST-Info Saldosteuersätze entnommen werden.

☞ Über die Anwendung von Pauschalsteuersätzen für Leistungserbringer im Bereich der öffentlichen Hand und verwandten Einrichtungen orientiert die MWST-Info Pauschalsteuersätze.

7 Bemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Steuer ist das Entgelt. Erst wenn die Höhe des Entgelts feststeht, kann dieses mit dem anwendbaren Steuersatz multipliziert und dadurch der zu entrichtende Steuerbetrag ermittelt werden.

☞ Näheres zur Bemessungsgrundlage kann der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

7.1 Entgelt

Entgelt im Sinne des MWSTG ist ein Vermögenswert, den der Empfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn aufwendet.

7.2 Entgeltsminderungen und/oder Verrechnungen

Bei den Abzügen, welche in direktem Zusammenhang mit der zu erbringenden Leistung der Urproduzenten stehen, liegt keine Verrechnung, sondern eine Entgeltsminderung vor. Der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 MWSTG kann demzufolge nur von dem um diese Entgeltsminderungen reduzierten Warenwert vorgenommen werden. Diese Regelung gilt ebenfalls bei steuerpflichtigen Urproduzenten zur Bestimmung des steuerbaren Umsatzes.

Beispiele

- *Waaggebühren für Schlachtvieh;*
- *Abzug für die Hofabfuhr von Milch;*
- *Sortier- und Lagerkosten von Gemüse.*

Werden Urprodukte durch den Abnehmer selbst geerntet, liegt nur dann eine Verrechnung von Erntearbeiten mit der Lieferung eines Urproduktes vor (Art. 24 Abs. 3 bzw. Abs. 5 MWSTG), wenn dem Urproduzenten die für die Erntearbeiten tatsächlich entstandenen Kosten (z.B. Erntearbeiten oder Transportkosten) und allfällig nach Vertragsabschluss eingetretene Risiken (z.B. Preiszerfall oder Qualitätseinbussen) in Rechnung gestellt beziehungsweise vom Wert des geernteten Gutes in Abzug gebracht werden. Dies gilt auch dann, wenn die Erntekosten in einem Vertrag festgelegt, aber in der Abrechnung nicht offen ausgewiesen werden. Der Wert der Erntearbeiten wird in diesem Fall durch den steuerpflichtigen Abnehmer des Urproduktes je nach Art des Urproduktes zum Normalsatz (z.B. Holzschlagarbeiten) oder zum reduzierten Steuersatz (z.B. Erntearbeiten von Futter- und Lebensmitteln) versteuert.

Beispiel 1

Ein steuerpflichtiges Forstunternehmen bezieht von einem nicht steuerpflichtigen Waldbesitzer Holz ab Stock. Da die Holzschlagarbeiten in schwierigem Gelände vorzunehmen sind, muss der Waldbesitzer das Risiko für den Holzschlag vertraglich übernehmen. Das Forstunternehmen verrechnet demzufolge den effektiven Aufwand der Holzschlagarbeiten mit dem Wert des Rundholzes.

Wert des Rundholzes	*CHF*	*3’000*
abzüglich Holzschlagarbeiten gemäss Regierapporten	*CHF*	*- 2’500*
Dem Waldbesitzer zu bezahlender Betrag	***CHF***	***500***

Das steuerpflichtige Forstunternehmen versteuert die Holzschlagarbeiten von 2’500 Franken zum Normalsatz. Auf dem Wert des geernteten Rundholzes von 3'000 Franken kann das Forstunternehmen den Vorsteuerabzug von 2,5 % geltend machen (☞ Ziff. 9.1).

Beispiel 2

Ein steuerpflichtiges Forstunternehmen bezieht von einem nicht steuerpflichtigen Waldbesitzer Holz ab Stock. Mit dem Waldbesitzer werden in Abhängigkeit der Holzart und dessen Qualität feste Preise vereinbart. Das Risiko für den Holzschlag übernimmt das Forstunternehmen demzufolge selbst.

Wert des Rundholzes nach der Holzernte	*CHF*	*1’500*

Das Forstunternehmen kann den Vorsteuerabzug von 2,5 % auf dem Wert des geernteten Rundholzes von 1'500 Franken geltend machen (☞ Ziff. 9.1). Den Holzverkauf (z.B. an ein Sägewerk) rechnet das Forstunternehmen zum Normalsatz ab.

☞ Mehr dazu in den MWST-Infos Buchführung und Rechnungsstellung sowie Steuerbemessung und Steuersätze

8 Nicht-Entgelte

(Art. 18 Abs. 2 MWSTG)

Mittelflüsse (in der Regel Geldzahlungen), denen keine Leistung im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn gegenübersteht, gelten als Nicht-Entgelte. Mangels Leistung sind sie somit nicht zu versteuern.

Solche Mittelflüsse können nach Artikel 33 Absatz 2 MWSTG zu einer verhältnismässigen Kürzung des Vorsteuerabzugs führen.

8.1 Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand

Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge gelten als Nicht-Entgelte, auch wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag oder eine Programmvereinbarung ausgerichtet werden. Bei Erhalt derartiger Zahlungen ist der Vorsteuerabzug nach Artikel 33 Absatz 2 MWSTG verhältnismässig zu kürzen.

Beispiele der Behandlung des Vorsteuerabzugs im Bereich der Urproduktion aufgrund der Ausrichtung von Subventionen oder anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen:

Beispiel 1
Die Rückerstattung der Mineralölsteuer aufgrund der MinöStV durch die Oberzolldirektion gilt als Subvention. Da die Mineralölsteuer-Rückerstattung eine Aufwandminderung des vollumfänglich mit dem Normalsatz belasteten Treibstoffs darstellt, kann die Berechnung der vorzunehmenden Kürzung des Vorsteuerabzugs wie folgt vorgenommen werden:

Im Jahr 2018 beträgt die Mineralölsteuer-Rückerstattung 10'000 Franken. Berechnung der Kürzung des Vorsteuerabzugs:

7,7 % von CHF 10'000 (107,7 %) = CHF 714.95

Beispiel 2

Ein Landwirt optiert für sämtliche von der Steuer ausgenommenen Lieferungen aus seiner Urproduktion. Aufgrund der erhaltenen Direktzahlungen ist der Vorsteuerabzug zu kürzen. Für die Ermittlung des Kürzungsschlüssels sind die Direktzahlungen ins Verhältnis zum Gesamtertrag der Urproduktion (exkl. MWST) zu setzen.

Ertrag Urproduktion (exkl. MWST)	*CHF*	*180'000*	*90 %*
Direktzahlungen	*CHF*	*20'000*	*10 %*
Gesamtertrag Urproduktion	***CHF***	***200'000***	***100 %***

Der Landwirt hat die Vorsteuer verhältnismässig um 10 % zu kürzen.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Subventionen und Spenden entnommen werden.

8.2 Kostenausgleichszahlungen

Vertraglich oder gesetzlich geregelte Kostenausgleichszahlungen, die durch eine Organisationseinheit an die Akteure innerhalb einer Branche geleistet werden, fallen nicht in den Anwendungsbereich der Steuer. Solche Mittelflüsse sind weder zu versteuern, noch führen sie zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs.

Beispiel

Die aufgrund der TStV von der Einkaufsgenossenschaft für Inlandtabak an die Tabakproduzenten ausgerichteten Beiträge stellen kein steuerbares Entgelt dar. Steuerpflichtige Tabakproduzenten müssen dafür keine Vorsteuerkürzung vornehmen.

8.3 Pfandgelder

Über die mehrwertsteuerliche Behandlung von Pfandgeldern, namentlich auf Umschliessungen und Gebinden, orientiert die MWST-Info Steuerobjekt.

9 Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen

Über die Grundsätze zu diesem Thema orientiert die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

9.1 Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten bei nicht steuerpflichtigen Urproduzenten, von Vieh bei nicht steuerpflichtigen Viehhändlern und von Milch bei nicht steuerpflichtigen Milchsammelstellen

Da ihre Leistungen grundsätzlich von der Steuer ausgenommen sind, müssen Urproduzenten einerseits nicht über die Lieferungen der im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnisse mit der ESTV abrechnen, haben aber andererseits keinen Anspruch auf Abzug der auf ihren Aufwendungen lastenden Vorsteuer. Die Steuerbelastung der Betriebsmittel und Investitionsgüter beeinflusst jedoch die Preisgestaltung und kann den nichtsteuerpflichtigen gegenüber dem steuerpflichtigen Urproduzenten benachteiligen.

Um eine Schattensteuer (sog. *taxe occulte*) auf den Erzeugnissen solcher nicht steuerpflichtigen Urproduzenten, Viehhändler und Milchsammelstellen zu vermeiden, sieht Artikel 28 Absatz 2 MWSTG vor, dass deren steuerpflichtige Bezüger 2,5 % des ihnen in Rechnung gestellten Betrages (100 %) als Vorsteuer abziehen dürfen. Diese 2,5 % entsprechen in etwa der gesamten Vorsteuerbelastung der Urproduzenten auf ihren Aufwendungen, womit den nicht steuerpflichtigen Urproduzenten auf dem Markt keine Nachteile erwachsen sollen.

Der steuerpflichtige Bezüger kann diesen Vorsteuerabzug jedoch nur vornehmen, sofern sich der Wohn- beziehungsweise Geschäftssitz und die Wirtschaftsgebäude der Leistungserbringer im Inland befinden. Befinden sie sich dagegen im Ausland, besteht kein Anrecht auf Vorsteuerabzug nach Artikel 28 Absatz 2 MWSTG. Das gilt auch dann, wenn diese die Urprodukte auf Grund von bilateralen Abkommen über den Grenzverkehr oder von den zollrechtlichen Bestimmungen über den Marktverkehr zoll- und steuerfrei ins Inland liefern können.

Für den Vorsteuerabzug nach Artikel 28 Absatz 2 MWSTG nicht von Bedeutung ist, ob der Urproduzent, der Viehhändler oder die Milchsammelstelle für andere Tätigkeiten bereits im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist oder die Leistungen im Rahmen einer Haupt- oder einer Nebenerwerbstätigkeit erbracht werden. Entscheidend ist einzig, dass der Leistungserbringer bei der Rechnungsstellung oder der Leistungsempfänger bei der Ausstellung der Gutschrift die Steuer auf derartigen Lieferungen beziehungsweise Bezügen nicht ausweist.



Wird dagegen in der Rechnung oder der Gutschrift auf die Steuer hingewiesen, so steht dem Leistungsbezüger anstelle des Vorsteuerabzugs nach Artikel 28 Absatz 2 MWSTG lediglich der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 Absatz 1 MWSTG zu.

☞ Näheres zur Ausstellung einer Gutschrift durch den Käufer eines Urproduktes kann den Ziffern 10.1 und 10.2 entnommen werden.

Beispiel

Rechnungsstellung eines steuerpflichtigen Landwirts, der neben der Produktion von Silomais (☞ Urprodukt; Ziff. 2.1.1) auch einen der Steuer unterliegenden Handel mit Raufutter und Treibstoffen betreibt (☞ Ziff. 2.1.2).

André Jakober *Silomais und Raufutter* *Seeweg 1* *6060 Sarnen* *CHE-123.456.789 MWST*		*Sarnen, 7. Juni 2018* *Herr Richard Bacher* *Viehhändler* *Birkenweg 1* *6060 Sarnen*	
Rechnung			
Unsere Lieferungen im Mai 2018:			*MWST-Code*
Heu (14.5.2018):			
12 t à CHF 300.00 (inkl. Transport)	*CHF*	*3'600.00*	*1)*
Diesel (19.5.2018):			
1'500 l à CHF 1.20 (inkl. Transport)	*CHF*	*1'800.00*	*2)*
Silomais aus eigener Produktion (27.5.2018):			
8 t à CHF 120.00 (inkl. Transport)	*CHF*	*960.00*	*3)*
Total Rechnungsbetrag	***CHF***	***6'360.00***	
Legende MWST-Code: *1) inkl. 2,5 % MWST* *2) inkl. 7,7 % MWST* *3) MWST 0,0 % Urproduktion*			

Die Vorsteuer kann folgendermassen berechnet werden:

Code 1: 2,5 % von (102,5 %)	*CHF*	*3'600.00*	*CHF*	*87.80*
Code 2: 7,7 % von (107,7 %)	*CHF*	*1'800.00*	*CHF*	*128.70*
Code 3: 2,5 % von (100,0 %)	*CHF*	*960.00*	*CHF*	*24.00*
Total Vorsteuer			***CHF***	***240.50***

9.2 Übergang von Produkten von einem nicht steuerpflichtigen an einen steuerpflichtigen Betriebsteil und umgekehrt

Keine Vorsteuer nach Ziffer 9.1 darf abgezogen werden, wenn ein der Steuerpflicht unterliegender Betriebsteil (z.B. Gastwirtschaft) beim von der Steuer ausgenommenen Betriebsteil (z.B. Landwirtschaftsbetrieb) Urprodukte wie beispielsweise Gemüse bezieht. Im Sinne von Artikel 28 MWSTG kann jedoch der steuerpflichtige Betriebsteil im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit den Vorsteuerabzug auf den entsprechenden Vorleistungsbezügen durch den von der Steuer ausgenommenen Betriebsteil vornehmen.

Gibt dagegen ein der Steuerpflicht unterliegender Betriebsteil Produkte an einen von der Steuer ausgenommenen Betriebsteil ab, kann im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung - anstelle der Vorsteuerkorrektur oder der Vorsteuerkürzung - die Leistung zum Wert wie unter unabhängigen Dritten versteuert werden.

Beispiel
Die Abgabe von Molke vom steuerpflichtigen Betriebsteil Käserei an den von der Steuer ausgenommenen Betriebszweig Schweinemästerei wird zum reduzierten Steuersatz besteuert.

9.3 Vorsteuerkorrektur

Die Vorsteuerkorrektur soll verhindern, dass steuerpflichtige Personen, die Leistungen von Dritten nicht für einen unternehmerischen Zweck verwenden, gegenüber nicht steuerpflichtigen Personen steuerlich besser gestellt werden.

☞ Nähere Einzelheiten dazu können den MWST-Infos Nutzungsänderungen, Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen sowie Privatanteile entnommen werden.

Für die Inhaber von Einzelfirmen in der Land- und Forstwirtschaft sind folgende abweichende Regelungen zu beachten:

- Für die Entnahme von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen für den Bedarf der Betriebsleiterfamilie (Naturalbezüge gemäss Merkblatt NL 1/2007 der direkten Bundessteuer) ist keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen.
- Der Privatanteil an den Kosten für Heizung, Beleuchtung, Reinigung und moderne Kommunikationsmittel richtet sich nach den Ansätzen im Merkblatt NL 1/2007.

HILTPOLD VAT SUPPORT

9.4 Einlageentsteuerung und Vorsteuerkorrektur auf im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Urproduktion

Als Vereinfachung im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung nach Artikel 80 MWSTG kann bei der Unterstellung eines Betriebes oder Betriebsteils der Urproduktion unter die Steuerpflicht (Ziff. 4.1 bzw. 5) für die Einlageentsteuerung nach Artikel 32 MWSTG auf die bilanzierten Werte der selbst produzierten Futterbestände, des selbst gezüchteten oder gemästeten Viehs aber auch der selbst erzeugten Holzvorräte u.dgl. abgestellt werden. In Anlehnung an Artikel 28 Absatz 2 MWSTG kann vom bilanzierten Wert 2,5 % Vorsteuer bei der Einlageentsteuerung geltend gemacht werden. Ein allfälliger Wertverzehr ist also nicht zu berücksichtigen. Eine Korrektur im Ausmass der nun zum Vorsteuerabzug berechtigenden Nutzung nach Artikel 72 Absatz 4 MWSTV bleibt vorbehalten (z.B. infolge Teilunterstellung eines Betriebes). Bei einer allfälligen Nutzungsänderung, beispielsweise infolge Austritts aus der Steuerpflicht, gilt die vorstehende Regelung sinngemäss.

☞ Nähere Einzelheiten dazu können der MWST-Info Nutzungsänderungen entnommen werden..

☞ Über die Vorsteuerkürzung infolge erhaltener Direktzahlungen orientiert Ziffer 8.1.

10 Rechnungsstellung

Über die Grundsätze der Rechnungsstellung im Allgemeinen orientiert die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

10.1 Ausstellung einer Gutschrift durch den Käufer der Urprodukte: Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis

Anstelle einer Rechnung durch den Urproduzenten wird im landwirtschaftlichen Bereich oftmals durch den Käufer der Urprodukte eine Gutschrift für den Verkäufer erstellt. Wird in der Gutschrift einem nicht steuerpflichtigen Landwirt die Steuer beziehungsweise einem bereits steuerpflichtigen Landwirt eine zu hohe Steuer ausgewiesen, so sind die Bestimmungen gemäss Artikel 27 Absatz 2 MWSTG zu beachten. Danach ist eine unrichtig oder unberechtigt ausgewiesene Steuer geschuldet, es sei denn:

- Es erfolgt eine Korrektur der Rechnung durch ein schriftliches empfangsbedürftiges, dem bisherigen Empfänger zugestelltes Dokument, das auf die ursprüngliche Rechnung verweist und diese widerruft; oder
- es wird glaubhaft gemacht, dass dem Bund kein Steuerausfall entsteht.

Diese Rechtsfolgen treten auch bei Gutschriften ein, soweit der Gutschriftsempfänger nicht schriftlich widerspricht (Art. 27 Abs. 3 MWSTG).

Erfolgt ein unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis in einer Gutschrift ohne Widerspruch durch den Gutschriftsempfänger, so sind demnach folgende Fälle zu unterscheiden:

a) Wird **nicht steuerpflichtigen** Urproduzenten, Viehhändlern oder Milchsammelstellen lediglich die Steuer in der Höhe des möglichen Vorsteuerabzugs gemäss Artikel 28 Absatz 2 MWSTG ausgewiesen (☞ Ziff. 9.1), so entsteht kein Steuerausfall für den Bund. Diese Gutschriftsempfänger haben keine Vorkehrungen zu treffen.

b) Wird **steuerpflichtigen** Urproduzenten, Viehhändlern oder Milchsammelstellen die Steuer ausgewiesen, so ist von einer Option im Sinne der Ausführungen von Ziffer 5 auszugehen.



Der Gutschriftsempfänger hat die ausgewiesene Steuer abzuliefern und kann dafür den Vorsteuerabzug im Umfang der vorliegenden Option geltend machen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

10.2 Beispiel einer Gutschrift

Beispiel einer durch den Milchkäufer erstellten Milchabrechnung beim Bezug von einem nicht steuerpflichtigen Milchproduzenten

Peter Muster *Käserei* *4321 Horn* *CHE-123.456.789 MWST*			*Hans Meier* *Wallacherhof* *4321 Horn* ***Lieferant Nr. 12*** ***Monat: Mai 2020*** ***Liefermenge / kg: 4'000***	
Position	***Menge kg***	***Rp. kg***	***Betrag in CHF***	
Verkäste Milchmenge	*3'200*	*57.50*	*1'840.00*	
Andere Milchverwertung	*800*	*68.00*	*544.00*	
Basispreis (ohne Zulagen Bund)			***2'384.00***	
Hofabfuhr	*4'000*	*- 1.00*	*- 40.00*	*1)*
Qualitätskontrolle Milch	*4'000*	*0.00*	*0.00*	*1)*
Verwerterspezifische Qualitätsbezahlung	*4'000*	*- 0.40*	*- 16.00*	*1)*
Bezahlung nach Inhaltsstoffen	*4'000*	*0.20*	*8.00*	*1)*
Saisonale Preisstaffelung	*4'000*	*0.00*	*0.00*	*1)*
Total individuelle Milchpreiskomponenten			***- 48.00***	*1)*
Rohstoffpreis			***2'336.00***	*2)*
Zulage verkäste Milch (Art. 1 Abs. 1 MSV)	*3'200*	*10.50*	*336.00*	*3)*
Zulage silagefreie Fütterung (Art. 2 Abs. 1 MSV)	*3'200*	*3.00*	*96.00*	*3)*
Total Zulagen Bund			***432.00***	*3)*
Total Gutschrift Milchlieferungen			***2'768.00***	
Übertrag			***2'768.00***	

Position	***Menge kg***	***Rp. Kg***	***Betrag in CHF***	
Übertrag			***2'768.00***	
Beitrag Marketingfonds XY	*4'000*	*- 0.725*	*- 29.00*	*4)*
Beitrag Regionalverband XX	*4'000*	*- 0.150*	*- 6.00*	*4)*
Beitrag Interventionsfonds YY	*4'000*	*- 1.000*	*- 40.00*	*4)*
Beitrag Schweizerischer Verband YZ	*4'000*	*- 0.040*	*- 1.60*	*4)*
Fondsbeitrag BO Milch andere Milchverwertung	*800*	*- 4.50*	*- 36.00*	*4)**
Total Inkasso für Dritte			***112.60***	*4)*
Ihre Bezüge im Mai 2020			***inkl. MWST:***	
Schotte	*2'000*	*2.00*	*40.00 2,5 %*	*5)*
Lebensmittel gemäss beiliegenden Lieferscheinen			*300.00 2,5 %*	*5)*
Waren gemäss beiliegenden Lieferscheinen			*100.00 7,7 %*	*5)*
Total Verrechnung bezogene Leistungen			***440.00***	*5)*
***Rekapitulation**:*				
Rohstoffpreis ertragswirksam			*2'336.00*	*2)*
Zulagen Bund			*432.00*	*3)*
Inkasso für Dritte			*- 112.60*	*4)*
Bezogene Leistungen zu 2,5 % MWST			*- 340.00*	*5)*
Bezogene Leistungen zu 7,7 % MWST			*- 100.00*	*5)*
Total ausbezahlter Betrag			***2'215.40***	

Bemerkungen zu den einzelnen Positionen:

1) Privatrechtlich begründete Preiszuschläge und Entgeltsminderungen (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).

2) *Beim steuerpflichtigen Milchkäufer massgebender Betrag für die Vornahme des Vorsteuerabzugs beim Bezug von Urprodukten bei nicht steuerpflichtigen Urproduzenten (☞ Ziff. 9.1) beziehungsweise steuerbares Entgelt für einen steuerpflichtigen Milchproduzenten (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).*
Beim Bezug von nicht steuerpflichtigen Urproduzenten darf in dieser Rubrik grundsätzlich nicht auf die Steuer hingewiesen werden (☞ Ziff. 10.1).

3) *Vom Milchverarbeiter vereinnahmte und in der Milchabrechnung sowie in der Buchhaltung als Durchlaufposten behandelte und somit direkt an den Milchproduzenten weitergeleitete Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand. Sie führen in diesem Fall lediglich beim steuerpflichtigen Milchproduzenten zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs (☞ Ziff. 8.1). In vielen Fällen wird zwischen dem Milchkäufer und dem Milchproduzenten auch ein Basispreis vereinbart, der einen Mischpreis auf dem mutmasslichen Anteil der zulagenberechtigten sowie der nicht zulagenberechtigten Milcheinlieferungen darstellt. Solche Mischpreise werden insbesondere in denjenigen Fällen ausgehandelt, in welchen dem Milchkäufer die genaue Menge des zulagenberechtigten beziehungsweise verkästen Anteils der Milchproduktion nicht im Voraus bekannt ist. Dies führt bei einem steuerpflichtigen Milchproduzenten zu einem höheren steuerbaren Entgelt, das heisst inklusive der vom Milchkäufer verdeckt weitergeleiteten Zulagen des Bundes. Der steuerpflichtige Milchkäufer hat dafür auf diesem Betrag Anspruch auf den Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten bei nicht steuerpflichtigen Urproduzenten, muss aber andererseits eine direkt zuordenbare Kürzung des Vorsteuerabzugs auf dem Milcheinkauf vornehmen.*

HILTPOLD VAT SUPPORT

4) *Inkassoleistungen: Aus den Abrechnungen geht hervor, in wessen Namen und auf wessen Rechnung diese Beiträge erhoben werden. Wird dies unterlassen, versteuert der steuerpflichtige Milchkäufer diese Beiträge als im eigenen Namen erbrachte Dienstleistungen zum Normalsatz. Will der steuerpflichtige Milchkäufer dagegen einem steuerpflichtigen Milchproduzenten auf steuerbaren Leistungen (z. B. Beiträge für Werbe- und Marketingkosten eines Verbandes) einen Vorsteuerabzug ermöglichen, ist neben dem Begünstigten auch dessen MWST-Nr. sowie der Steuersatz auf der Gutschrift anzugeben. Gleiches gilt sinngemäss im Falle der Option auf den nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 13 MWSTG von der Steuer ausgenommenen statutarisch festgesetzten Mitgliederbeiträgen.*

** Gemäss der Reglemente der BO Milch wird die Abgabe in die Fonds der BO Milch auf sämtlicher nicht verkästen Verkehrsmilch von allen Verarbeitern erhoben und an die BO Milch weitergeleitet. Die Abgabe ist in den Abrechnungen gegenüber den Milchlieferanten auszuweisen, sofern das Inkasso und die Weiterleitung an die BO Milch erfolgen.*

☞ *Näheres über Inkassoleistungen sowie Mitgliederbeiträge kann der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.*

5) *Vom steuerpflichtigen Milchkäufer zum massgebenden Steuersatz zu versteuernde Leistungen.*

HILTPOLD VAT SUPPORT

11 Personalverpflegung und -unterkunft

11.1 Personalverpflegung

Detaillierte Einzelheiten zur Personalverpflegung können der MWST-Info Privatanteile entnommen werden.

11.2 Personalunterkunft

Die vom Arbeitgeber (Logisgeber) dem Personal (Logisnehmer) in Rechnung gestellte Miete für Unterkunft ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG). Dies gilt auch für die im Rahmen von Erntearbeiten den Erntehilfskräften (Wochen- und Taglöhner) oder bei Betriebshelferdienst-einsätzen allgemeiner Art durch den Betriebsinhaber zur Verfügung gestellten Übernachtungsmöglichkeiten.

Zum Normalsatz steuerbar sind jedoch die zusätzlich erbrachten Leistungen wie Zimmer-, Wohnungs- oder Hausreinigung, Waschen der Bettwäsche und dergleichen sowie gastgewerbliche Leistungen (Verpflegung und Getränke).

Die von der Steuer ausgenommene Miete für die Unterkunft und die der Steuer unterliegenden übrigen Leistungen sind gesondert in Rechnung zu stellen beziehungsweise zu belasten.

12 Tierpension

Die gesamten Leistungen aus der Tierpension (Unterbringung, Verpflegung, Betreuung, Pflege usw.) inklusive der allfälligen Benützung der vorhandenen Anlagen (z.B. Reithalle, Paddock, Weide oder Garderobe/Dusche für Reiter) sind zum Normalsatz steuerbar. Auch die Weidehaltung von Pferden (Fohlen- oder Altersweide) unterliegt der Steuer zum Normalsatz, sofern keine Leistung nach Ziffer 2.4 vorliegt.

13 Vermietung von Sportanlagen

Das Entgelt für die ausschliessliche und alleinige Benützung einer Reitanlage durch den Mieter (z.B. Reithalle, Trainingsanlage für Pferde wie Sandrennbahn oder Spring- und Dressuranlage) ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. d MWSTG).

☞ Mehr dazu kann der MWST-Branchen-Info Sport entnommen werden.

14 Ferien auf dem Bauernhof (Beherbergungs- und gastgewerbliche Leistungen)

Landwirte bieten ihren Gästen oftmals auch Beherbergungsleistungen (Schlafen im Stroh oder Ferien auf dem Bauernhof) wie auch gastgewerbliche Leistungen an.

☞ Näheres zur steuerlichen Behandlung derartiger Leistungen kann der MWST-Branchen-Info Hotel und Gastgewerbe entnommen werden.

15 Tierärzte und/oder Tierspitäler

15.1 Kantonstierarzt oder amtlicher Tierarzt

Die Entschädigung aus unselbstständiger Tätigkeit, die ein selbstständig praktizierender Tierarzt in seiner Eigenschaft als gewählter Kantonstierarzt oder amtlicher Tierarzt (Kreis-, Bezirks- oder Grenztierarzt usw.) erhält, unterliegt nicht der Steuer (Art. 18 Abs. 2 Bst. j MWSTG). Derartige Entschädigungen zählen nicht zum Umsatz aus selbstständiger Tätigkeit als Tierarzt und müssen daher für die Feststellung des für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzes nicht berücksichtigt werden.

Die Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur kann pauschal mit **1,0 %** des Salärs erfolgen. Näheres zur Vorsteuerkorrektur kann der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

15.2 Hoheitliche Tätigkeiten

Die Entschädigungen der Tierärzte aus hoheitlichen Tätigkeiten unterliegen nicht der Steuer (Art. 18 Abs. 2 Bst. l MWSTG). Derartige Tätigkeiten zählen nicht zum Umsatz aus selbstständiger Tätigkeit als Tierarzt und müssen daher für die Feststellung des für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzes nicht berücksichtigt werden.

Die Erfüllung von öffentlich-rechtlichen Aufgaben begründet für sich alleine bei der betrauten Person beziehungsweise Organisation noch keine hoheitliche Tätigkeit. Die mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Personen beziehungsweise Organisationen sind nur dann hoheitlich tätig, wenn folgende Bedingungen **kumulativ** erfüllt sind:

- Das delegierende Gemeinwesen (Bund, Kanton und Gemeinde) ist mit den rechtlichen Befugnissen ausgestattet, die Tätigkeit in hoheitlicher Gewalt auszuüben;
- die Übertragung der betreffenden Tätigkeit auf die betraute Person beziehungsweise Organisation ist gesetzlich geregelt;
- die in Ausübung hoheitlicher Gewalt handelnde Person beziehungsweise Organisation muss ermächtigt sein, in eigenem Namen Verfügungen im Sinne von Artikel 5 VwVG oder gleichlautender kantonaler verfahrensrechtlicher Bestimmungen zu erlassen, gegen die Rechtsmittel ergriffen werden können;
- es wird ein Entscheid oder eine Verfügung getroffen, wodurch eine oder mehrere Personen verbindlich und erzwingbar zu einem Handeln, Unterlassen oder Dulden verpflichtet werden;
- es liegt ein Subordinationsverhältnis vor;
- eine gegenüber dem Bürger erzwingbare öffentlich-rechtliche Regelung gelangt zur Anwendung;
- die durch die betraute Person beziehungsweise Organisation vorzunehmende Leistung ist nicht marktfähig (d.h. die betreffende Leistung wird nicht auch von Privaten angeboten).

Beispiel
Fleischuntersuchung durch einen amtlichen Tierarzt gemäss VSFK.



Die Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur kann pauschal mit **1,0 %** dieser Entschädigungen erfolgen. Näheres zur Vorsteuerkorrektur kann der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturenentnommen werden.

15.3 Behandlung von Tieren

Zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind Umsätze aus der Behandlung durch Tierärzte, Spitäler, Pfleger usw. von Tieren, die in Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 3 MWSTG aufgeführt sind, nämlich Vieh (Pferde, Esel, Maultiere, Rindvieh, Schafe, Ziegen und Schweine), Geflügel (Hühner, Enten, Gänse, Truthähne und Perlhühner) sowie für die menschliche Ernährung bestimmte Tiere wie beispielsweise Fische, Wild oder Strausse.

Die Umsätze aus der Behandlung aller übrigen Tiere (z.B. Hunde, Katzen, Reptilien, Vögel oder Zierfische) sind zum Normalsatz steuerbar.

15.4 Medikamente

Gibt der Tierarzt dem Tierhalter Medikamente oder Futtermittel ab, die der Tierhalter selbst dem Tier verabreichen muss, handelt es sich um eine Lieferung von zum reduzierten Steuersatz steuerbaren Medikamenten oder Futtermitteln. Werden diese jedoch im Zuge einer Behandlung durch den Tierarzt verabreicht, so handelt es sich um einen Bestandteil der tierärztlichen Behandlung, und das dafür berechnete Entgelt ist zum gleichen Steuersatz wie die Behandlung abzurechnen, beispielsweise beim Hund oder bei der Katze zum Normalsatz, beim Pferd zum reduzierten Steuersatz.

15.5 Unterbringung von Tieren

Vergütungen, welche Tierärzte oder Tierspitäler für die Unterbringung und Betreuung von kranken oder verletzten Tieren vereinnahmen, sind Teil des Entgelts für deren Behandlung und zum selben Steuersatz wie diese zu versteuern (☞ Ziff. 15.3).

15.6 Praxisgemeinschaften

Über die Steuerpflicht von Praxisgemeinschaften orientiert die MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

16 Anhang

16.1 Steuersätze

(Art. 25 MWSTG)

Eingangs- wie auch Ausgangsleistungen im Bereich der Landwirtschaft und der nahe stehenden Bereiche unterliegen zu einem grossen Teil dem reduzierten Steuersatz. Der Anhang enthält deshalb branchenspezifische Ergänzungen zu den Ausführungen über die anwendbaren Steuersätze in der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze, was den steuerpflichtigen Personen die Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes erleichtern soll.

16.1.1 Arbeiten an unbeweglichen Gegenständen (Bodenbearbeitung)

a) Bodenbearbeitung im Bereich der Landwirtschaft in unmittelbarem Zusammenhang mit der Urproduktion (Art. 25 Abs. 2 Bst. d MWSTG)

Geht die Bodenbearbeitung unmittelbar der Erzeugung von Urprodukten voraus, unterliegt das Entgelt dafür dem reduzierten Steuersatz. Das Gleiche gilt bezüglich der Bearbeitung von Urprodukten, welche noch mit dem Boden verbunden sind.

Beispiele

- *Pflügen und/oder Eggen eines Ackers als Vorbereitung, um Gemüse anpflanzen zu können;*
- *Düngen und/oder Spritzen von Gemüse;*
- *Kalk, Mist oder Gülle auf Feld für Rechnung des Landbewirtschafters ausbringen;*
- *Ansäen von Getreide;*
- *Anpflanzen von Kartoffeln;*
- *Ernten von Gemüse oder Getreide;*
- *Mähen von Gras zu Futterzwecken oder zur Gewinnung von Heu;*
- *Schneiden oder Spritzen von Reben und Ernten von Trauben.*

b) Bodenbearbeitung im Bereich der Landwirtschaft in nicht unmittelbarem Zusammenhang mit der Urproduktion

Dem Normalsatz unterliegen die nicht in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Gewinnung von Nahrungs-, Futter- und/oder Streumitteln stehenden Arbeiten.

Beispiele

- *Mist und Gülle vom fremden Stall für Rechnung des Gülle- und/oder Mistproduzenten auf eigenem Land ausbringen (Entsorgungsleistung);*
- *Gemüseabfall für Rechnung des Abfallproduzenten entsorgen;*
- *Meliorationsarbeiten (Entwässerung und/oder Drainage);*
- *Hochbauarbeiten (Erstellen von Treibhäusern);*
- *Forstarbeiten (Holzschlag- und Pflegearbeiten im Wald);*
- *Düngen und/oder Spritzen von Blumen.*

c) Bodenbearbeitung ausserhalb des Bereiches der Landwirtschaft

Für fremde Rechnung ausgeführte Arbeiten an Grund und Boden ausserhalb des Bereiches der Landwirtschaft (z.B. in privaten Gartenanlagen) sind generell zum Normalsatz steuerbar und zwar unabhängig davon, ob sie letztendlich zur Gewinnung von Nahrungs-, Futter- oder Streumitteln dienen.

Beispiele

- *Tiefbauarbeiten (Ausheben von Gräben zur Wasserableitung, Einlegen und Einmauern von Drainageröhren, Planieren, Erstellen von Böschungen an Kanälen und Gräben, Weg-, Strassen- und Brückenbauten);*
- *Pflegearbeiten an Strassen- oder Uferböschungen (z.B. auf Rechnung der öffentlichen Hand);*
- *Landschaftsgärtnerei und Gartenbauarbeiten (z.B. Anlegen und Unterhalten von Gärten, Sportplätzen, Wegen sowie Baum-, Hecken- und Rasenschnitt);*
- *Pflügen, Umgraben, Hacken, Rigolen, Fräsen und dergleichen einer Fläche als Vorbereitung, um Gemüse oder Blumen ausserhalb des landwirtschaftlichen Bereichs anpflanzen zu können;*
- *Schneiden von Obstbäumen oder Beerensträuchern im privaten Bereich ausserhalb der Landwirtschaft.*

Bei gesonderter Rechnungsstellung können Produkte, welche gemäss Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 5 MWSTG zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind und die im Zusammenhang mit der zu leistenden Arbeit geliefert werden, zum reduzierten Steuersatz versteuert werden.

Beispiele

- *Ansäen von Rasen (bei gesonderter Rechnungsstellung ist das Saatgut zum reduzierten Steuersatz steuerbar);*
- *Anpflanzen von Zier- oder Nutzbäumen (bei gesonderter Rechnungsstellung sind die Bäume zum reduzierten Steuersatz steuerbar).*

☞ Mehr zur gesonderten oder pauschalen Rechnungsstellung der Bodenbearbeitung ausserhalb des Bereiches der Landwirtschaft kann der MWST-Branchen-Info Gärtner und Floristen entnommen werden.

16.1.2 Arbeiten an beweglichen Gegenständen

Arbeiten an Gegenständen nach Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG, die nicht mit Grund und Boden verbunden sind, unterliegen der Steuer zum reduzierten Steuersatz.

Beispiele

- *Trocknen von Gras;*
- *Trocknen, Reinigen, Mischen und Mahlen von Getreide;*
- *Pflegen (z.B. Giessen, Spritzen oder Schneiden) von Pflanzen in frei stehenden mobilen Gefässen.*

Bezweckt der Auftrag aber nicht die Bearbeitung und Ablieferung von Gegenständen, sondern beispielsweise deren Analyse oder Entsorgung, so unterliegt das Entgelt für diese Dienstleistung dem Normalsatz.

Beispiel

- *Lebensmittelanalysen.*

Die Bearbeitung von Gegenständen, die nicht in Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG aufgezählt sind, unterliegt dem Normalsatz.

Beispiel

- *Saglohn.*

16.1.3 Verpackungsarbeiten

Das blosse Verpacken von Gegenständen für fremde Rechnung ist zum Normalsatz steuerbar; dies gilt auch für das Verpacken von Gegenständen nach Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG. Werden aufgrund des gleichen Auftrages noch Arbeiten an solchen Gegenständen ausgeführt (z.B. Waschen, Rüsten, Blanchieren oder Zerkleinern), ist das Gesamtentgelt einschliesslich Kosten für das Verpacken zum reduzierten Steuersatz steuerbar.

Beispiel
Ein Verarbeitungsbetrieb erhält den Auftrag, Kartoffeln zu waschen und in Verkaufssäcke abzupacken. Der gesamte Auftrag ist zum reduzierten Steuersatz steuerbar.

16.1.4 Vermietung

a) Vermietung beweglicher Gegenstände

Die Vermietung eines Gegenstandes gilt als Lieferung (Art. 3 Bst. d Ziff. 3 MWSTG). Der für das Mietentgelt anwendbare Steuersatz richtet sich somit nach dem beim Verkauf des Gegenstandes massgebenden Steuersatz (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).

Beispiele

- *Zum reduzierten Steuersatz steuerbar ist die Vermietung eines Reitpferdes (gilt als Vieh);*
- *zum Normalsatz steuerbar ist die Vermietung einer Maschine (z.B. für die Bodenbearbeitung).*

b) Einsatz von Maschinen mit Bedienung sowie Personalverleih

Der Einsatz von Maschinen mit Bedienung bei Dritten erfolgt in der Regel aufgrund eines Werkvertrages (oder eines Auftrages).
Der anwendbare Steuersatz richtet sich nach der Art der ausgeführten Arbeiten (☞ Ziff. 16.1.1 ff.). Wird dagegen Personal aufgrund eines Verleihvertrages nach dem AVG gestellt, unterliegen diese Umsätze immer der Steuer zum Normalsatz.

c) Lagerung und/oder Lagervermietung

Über die steuerliche Behandlung der Vermietung von Lagerräumen, Kühlräumen und Kühlfächern sowie der Aufbewahrung und Einlagerung von Gegenständen orientieren die MWST-Branchen-Infos Transportwesen und Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien.



Die (Kühl-)Lagerung samt Einfrieren der Gegenstände für Dritte gilt als Dienstleistung nach Artikel 3 Buchstabe e MWSTG und ist zum Normalsatz steuerbar. Dabei ist es unerheblich, ob ein zum reduzierten Steuersatz steuerbarer Gegenstand eingelagert wird. Ebenfalls nicht von Bedeutung ist, ob der Aufbewahrer für den eingelagerten Gegenstand haftet (z.B. beim Hinterlegungsvertrag gemäss Art. 472 - 491 OR) oder verpflichtet ist, verdorbene Waren (z.B. faule Äpfel) zu entfernen, damit die gute Ware nicht in Mitleidenschaft gezogen wird.

d) Vermietung oder Verpachtung von Gebäuden und Gebäudeteilen mit fest eingebauten Vorrichtungen

☞ Näheres zur Vermietung und Verpachtung von Immobilien kann der MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien entnommen werden.

16.1.5 Transportleistungen

a) Grundsatz

Für Dritte ausgeführte reine Warentransporte gelten gemäss Artikel 3 Buchstabe e MWSTG als Dienstleistung und unterliegen - gegenüber einem Empfänger mit Sitz im Inland erbracht - dem Normalsatz. Es ist dabei unerheblich, ob ein zum reduzierten Steuersatz steuerbarer Gegenstand transportiert wird.

Steht der Transport dagegen im Zusammenhang mit einer im eigenen Namen erbrachten Lieferung oder Bearbeitung einer Ware, so ist der für die Beförderung der Gegenstände offen oder verdeckt überwälzte Betrag als Nebenkosten Teil des Entgelts für die ausgeführte Lieferung. Die steuerliche Behandlung richtet sich in diesem Fall nach dem für die Lieferung oder die Bearbeitung des Gegenstandes anwendbaren Steuersatz.

☞ Betreffend die steuerliche Behandlung der Nebenkosten (Frachten, Porti, Verpackungen und Kleinmengenzuschläge) bei Rechnungen mit verschiedenen Steuersätzen orientiert die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

Beispiele

- *Die aufgrund eines Auftrages erbrachte Lieferung von Futtermitteln und der damit zusammenhängende Transport unterliegen dem reduzierten Steuersatz;*
- *das Ernten von Getreide und der anschliessende Transport aufgrund des gleichen Auftrages unterliegen dem reduzierten Steuersatz;*
- *die Reinigung von Früchten oder Gemüse sowie das anschliessende Verladen und/oder Transportieren mit einer multifunktionalen Reinigungs-, Verlade- und Transportmaschine unterliegen dem reduzierten Steuersatz.*

b) Tiertransporte

Reine Transporte von Tieren (auch von Vieh) sind zum Normalsatz steuerbar.

Gleich behandelt wird auch das Begleiten von Tieren beispielsweise von Pferden durch Pfleger oder Bereiter zum Tierarzt oder in die Schmiede zum Hufbeschlag.

Transporte kranker oder verletzter Tiere sind grundsätzlich zum Normalsatz steuerbar. Werden dagegen die Transportkosten unter den in Buchstabe a hiervor umschriebenen Voraussetzungen durch den das Tier behandelnden Leistungserbringer (z.B. Tierarzt oder Tierspital) in Rechnung gestellt, so stellt der Transport (Hin- oder Rücktransport) eine untergeordnete Nebenleistung der Behandlung des Tieres dar. Die steuerliche Behandlung richtet sich in diesen Fällen nach dem für die Behandlung des Tieres anwendbaren Steuersatz.

c) Pferdefuhrwerke oder Kutschenfahrten

Sowohl der Personentransport wie beispielsweise Kutschenfahrten bei Hochzeiten oder Vereinsausflügen mit Pferdewagen als auch der Transport von Gegenständen mit Pferdefuhrwerken sind zum Normalsatz steuerbar.

Auch die Vermietung von Pferdefuhrwerken (Pferd und Fahrzeug zum selbst kutschieren) ist zum Normalsatz steuerbar.

16.2 Leistungskatalog mit Steuersätzen

Das nachfolgende Stichwortverzeichnis dient dazu, den anwendbaren Steuersatz (N = Normalsatz; R = reduzierter Steuersatz) für verschiedene Leistungen zu bestimmen. Dabei ist es nicht von Bedeutung, ob die Lieferungen von Erzeugnissen der Urproduktion im Rahmen der obligatorischen Steuerpflicht zu versteuern sind oder ob darüber freiwillig abgerechnet wird.

16.2.1 Lieferung von beweglichen Gegenständen

Art der Lieferung	Steuer-satz	Bemerkungen
Abdeckmaterial	R	pflanzliches Abdeckmaterial wie Grünabfälle (Häckselgut), Holzschnitzel, Baumrinde usw., als Abdeckmaterialien (Mulch) eingesetzt
	N	künstliches Abdeckmaterial (z.B. Plastikfolien)
Beeren	R	
Bienen (Volk)	N	
Bienenhonig	R	
Bindematerial	N	
Blumen	R	natürliche Schnittblumen (auch Trockenblumen) und Zweige
	N	anderweitig behandelt als zum üblichen Schutz vor Pilz- und Insektenbefall (z.B. gefärbte Blätter) und künstliche Blumen (auch kapillargefärbte Schnittblumen)
Brennholz	N	
Christbäume	R	
	N	anderweitig behandelt als zum üblichen Schutz vor Pilz- und Insektenbefall (z.B. weiss gespritzte Zweige)
Düngstoffe	R	natürliche und künstliche Nährstoffe, die auf den Boden oder die Pflanzen zur Verbesserung der Erträge einwirken. Dazu gehören auch Blumen- und Pflanzenerde mit Düngstoffzusätzen, Bakterienkulturen,

		Kompostierungsmittel, Wuchspräparate, Frischhaltemittel und Nährstoffe für Schnittblumen
Embryonen	R	für Vieh bestimmte
	N	andere
Erde	R	mit Düngezusatz
	N	ohne Düngezusatz
Fische	R	Speisefische
	N	Zierfische
Frostschutzmatten	N	siehe auch Abdeckmaterial
Futtermittel	R	Produkte, die dem Tier verfüttert werden, sind immer zum reduzierten Steuersatz steuerbar, und zwar gleichgültig, ob es sich um Nähr- oder Heilmittel handelt
Futterzusatzmittel	R	
Früchte	R	
Geflügel	R	d.h. Hühner, Enten, Gänse, Trut- und Perlhühner
Gemüse	R	
Getreide	R	Weizen, Korn, Roggen, Mais, Gerste usw.
Gewürzkräuter	R	
Hanf und Hanfprodukte	R	als ganze Pflanze geliefert (lebend, frisch, geschnitten oder getrocknet)
	R	als Medikament nach den Bestimmungen der MWSTV (☞ MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen)
	R	als zugelassenes Lebensmittel im Sinne der Lebensmittelgesetzgebung (Getränke dürfen indessen nicht mehr als 0,5 Volumenprozent Alkohol enthalten)
	N	alle übrigen Hanfprodukte und verarbeitete Pflanzen (z.B. zu Kissen)
Hopfen	R	
Humus	N	ohne Düngezusatz
Jauche	R	als Düngemittel
Kaninchen	R	für die Ernährung bestimmt
Keimhemmungsmittel	R	siehe Pflanzenschutzmittel
Kies	N	
Klärschlamm	R	als Düngemittel
Kompost	R	
Kompostierungsmittel	R	
Lockstoffe für den Borkenkäfer zum Schutz von stehenden Bäumen oder	R	siehe Pflanzenschutzmittel

liegendem Holz		
Malz, -extrakt	R	
Mäusegift	N	Mittel zur Vertilgung von Mäusen und Ratten in Haus und Hof (siehe auch Pflanzenschutzmittel)
Mist	R	als Düngemittel
	N	als Rohmaterial für die Energieerzeugung (z.B. für die Beschickung einer Biogasanlage)
Mulch	R	siehe Abdeckmaterial
Nutzholz	N	
Obst	R	
Pflanzen	R	auch getrocknete
	N	anderweitig behandelt als zum üblichen Schutz vor Pilz- und Insektenbefall
Pflanzenschutzmittel	R	darunter fallen alle Mittel, welche in dem vom BLW in elektronischer Form publizierten Pflanzenschutzmittelverzeichnis bzw. der Liste der frei importierbaren Pflanzenschutzmittel (Parallelimporte) enthalten sind
Pflanzgut	R	
Pilze	R	als zugelassenes Lebensmittel im Sinne der Lebensmittelgesetzgebung
	N	übrige Pilze (z.B. Rauschpilze)
Pony (Kleinpferd)	R	
Rasenziegel	R	
Reiswellen (Büscheli / Wedele)	N	
Saatgut	R	
Samen von Tieren (auch von Vieh)	N	
Sämereien	R	
Setzknollen und -zwiebeln	R	
Stecklinge	R	
Streumittel	R	soweit sie für die Tierhaltung verwendet werden (z.B. Stroh, Sägemehl, Holzschnitzel und Torfmull für Stallungen, Katzenstreu oder Vogelsand)
Stützmaterial	N	
Substrat für die Champignonzucht	R	
Tabakblätter	N	

Torf	R	das blosse Gewinnen von Torf für Dritte unterliegt dem Normalsatz
Torfersatzprodukte	R	pflanzliche
Unkrautvertilgungsmittel	R	siehe Pflanzenschutzmittel
Vieh	R	Pferde, Esel, Maultiere, Rindvieh, Schafe, Ziegen und Schweine
Vorratsschutzmittel	R	siehe Pflanzenschutzmittel
Wasser	R	Wasser in Leitungen und Trinkwasser für Mensch und Tier
Weinkelterungsmittel (Chemikalien)	N	
Wild	R	für die Ernährung bestimmt

16.2.2 Bodenbearbeitung und andere Leistungen für fremde Rechnung

Art der Leistung	Steuer-satz	Bemerkungen
Analyseleistungen	N	
Beerengerüste erstellen	N	
Beraten	N	
Besamen (inkl. Samenlieferung aufgrund des gleichen Auftrages)	R	von Vieh
Betreuung von Kühen, Rindern und dergleichen	R	beispielsweise Melken, Füttern, Misten im Rahmen der Nachbarschaftshilfe oder einer Arbeitsaufteilung einer Betriebszweiggemeinschaft (☞ Ziff. 3.1)
Boden bearbeiten		(☞ Ziff. 16.1.1)
Erntearbeiten	R	beispielsweise Gras schneiden, Gemüse ernten, Kartoffeln graben, Arbeiten mit dem Mähdrescher oder Lesen von Trauben (☞ Ziff. 16.1.1)
Entsorgungsleistungen	N	beispielsweise von Garten- und Küchenabfällen oder Tierkadavern
Fuhrleistungen	N	reine Transporte aller Art (☞ Ziff. 16.1.5)
Häckseln von Gartenabfällen, Holz	N	
Hufbeschlag	R	von Pferden (Vieh)
Klauen schneiden	R	von Vieh
Kompostieren	R	Ablieferung von Kompost als Dünger

Kühe melken	R	
Kutschenfahrten	N	
Laub zusammenrechen	N	
Mästen	R	von Vieh, Geflügel und Tieren zu Speisezwecken
Mietgelder von der Armee	R	pro Pferd oder Maulesel und Diensttag
Milchlieferrecht	N	Verkauf beziehungsweise Abtretung eines Lieferrechtes
Moorerde liefern und einbringen	N	
Obst pressen	R	
Obst pasteurisieren	R	
Speiseöl raffinieren	R	
Pension für Tiere (auch von Pferden)	N	
Pferde bereiten	R	
Pferde dressieren	R	
Pressen von Futter	R	aufgrund eines besonderen Auftrages
Schafe scheren	R	
Schlachten von Tieren	R	zur Gewinnung von Lebens- oder Futtermitteln
Schnee räumen	N	
Siloballen	R	angewelktes Gras pressen und mit einer Kunststofffolie umschliessen
Spritzarbeiten	R	Spritzen von Gemüse und anderen Kulturen zur Gewinnung von Lebens-, Futter- oder Streumitteln (☞ Ziff. 16.1.1)
Sprunggelder	R	für das Decken von Vieh
	N	von anderen Tieren
Strasse reinigen	N	
Transportleistungen	N	(☞ Ziff. 16.1.5)
Trocknen von Futter, Getreide	R	aufgrund eines besonderen Auftrages
Vermietung allgemein		(☞ Ziff. 16.1.4)
Vermietung eines Pferdes	R	
Vermieten von Pferd und Wagen	N	
Verpackungsarbeiten		(☞ Ziff. 16.1.3)
	N	Auftrag lautet einzig auf das Umschliessen
	R	als Nebenleistung zu einer zum reduzierten Steuersatz steuerbaren Lieferung
Vinifizierung	N	Vinifizierung für fremde Rechnung
Waldarbeiten	N	Holzschlag- und Pflegearbeiten,

dazu gehören beispielsweise folgende Arbeiten:

- Jungbäume pflanzen;
- Schutz vor Wildverbiss (Anbringen von Metallspitzen, Bestreichen der Jungtannen);
- Bäume fällen (Absägen und/oder Ausgraben);
- Gefällte Bäume entasten und/oder entrinden;
- Holz in Stücke schneiden (z.B. in marktfähige Längen schneiden);
- Holz aufschichten (namentlich Papier- und Brennholz);
- gefälltes Holz vor Käfern schützen (Verspritzen von Chemikalien);
- Holz aus dem Wald herausholen (mit Fahrzeugen, Seilwinden oder Pferden);
- Holz spalten (zu Brenn- und Cheminéeholz);
- Holzabfälle häckseln (siehe auch Kompostieren).

Waldrodungen	N	
Winterdienstarbeiten	N	Schneeräumung, Salzen, Sanden und Splitten
Zäune erstellen	N	Hühnerhof, Garten, Viehweide usw.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.01d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 02

Gärtner und Floristen



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 5
1 Allgemeines 7
2 Mehrwertsteuerlich gemischte Betriebe 7
2.1 Steuerbare Leistungen im Bereich der Gärtnerbranche 7
2.2 Von der Steuer ausgenommene gärtnerische Leistungen 7
3 Freiwillige Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen gärtnerischen Leistungen (Option) 8
4 Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen 9
5 Bemessungsgrundlage 9
6 Steuersätze 10
6.1 Normalsatz 10
6.2 Reduzierter Steuersatz 10
6.3 Einzelne Leistungen 11
6.4 Sachgesamtheiten und Leistungskombinationen 11
6.4.1 Arrangements, Gestecke, Hydrokultur-Pflanzen und dergleichen 12
6.4.2 Blumensträusse und Trauerkränze 13
6.5 Anwendbarer Steuersatz bei Kombinationen 13
6.5.1 Detaillierte Rechnungsstellung 17
6.5.2 Pauschale Rechnungsstellung 17
6.6 Gesamtleistungen 18
6.7 Arbeiten an beweglichen Gegenständen (Fahrnisgegenstände) 18
6.8 Arbeiten an unbeweglichen Gegenständen 18
6.9 Vermietung beweglicher Gegenstände 20
6.10 Überwinterung von Pflanzen 20
6.11 Pflanzenservice 20
7 Grabunterhalt 21
7.1 Grabunterhaltsverträge: Vorauszahlungen 21
7.1.1 Steuersatzaufteilung bei einmaligen Vorauszahlungen 21
7.1.2 Vorsteuerkorrektur bei einmaligen Vorauszahlungen 24
7.2 Grabunterhaltsverträge: Depotzahlungen 24
8 Blumenvermittlungsorganisationen 24
8.1 Von Kunden erteilte Inlandaufträge 25
8.2 Von Kunden erteilte Auslandaufträge 25
8.3 Aus dem Ausland erhaltene Auslieferungsaufträge 25
9 Vereinfachte Abrechnung nach Saldosteuersätzen 26
9.1 Saldosteuersatz von 0,6 % (Floristen, Blumengeschäfte und Verkäufe in der Gärtnerei) 26
9.2 Saldosteuersatz von 4,3 % (Friedhofsgärtner / Gartenunterhalt / Gartenbau) 27
9.3 Saldosteuersatz von 2,0 % (Handel mit Hartwaren und anderen zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen) 27
9.4 Zuteilung von zwei Saldosteuersätzen 28
10 Vereinfachte Abrechnung mit der Floristenpauschale 29
10.1 Führen eines Einkaufsjournals zu Verkaufspreisen 29
10.2 Steuerabrechnung nach der Floristenpauschale 32
11 Anhang Stichwortverzeichnis der anwendbaren Steuersätze 33
11.1 Lieferung von beweglichen Gegenständen 34
11.2 Bodenbearbeitung und andere Leistungen für fremde Rechnung 37

Rechtlicher Hinweis 40

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BLW	Bundesamt für Landwirtschaft
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt praxisrelevante Informationen für die Floristikbranche, für Landschaftsgärtner, Friedhofsgärtner, Verkaufsgärtnereien (Gärtnereien mit Blumengeschäften) sowie für andere Betriebe, welche in diesen Bereichen tätig sind.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Allgemeines

Die Gärtner- und Floristikbranche erzielt steuerbare Leistungen, die entweder dem reduzierten Steuersatz (Art. 25 Abs. 2 MWSTG; z.B. der Verkauf von Blumensträussen) oder dem Normalsatz (Art. 25 Abs. 1 MWSTG; z.B. der Verkauf von Gartenartikeln) unterliegen. Mehrwertsteuerlich gemischte Betriebe wie zum Beispiel Verkaufsgärtnereien (Gärtnereien mit Verkaufsgeschäften) erbringen zudem mit der Lieferung von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen auch Leistungen, die nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

2 Mehrwertsteuerlich gemischte Betriebe

Betriebe wie beispielsweise Verkaufsgärtnereien (Gärtnereien mit eigener Produktion sowie Handel mit zugekauften Erzeugnissen) oder Baumschulen mit Pflanzenhandel haben grundsätzlich zu unterscheiden, ob die Verkäufe der angebotenen Produkte als steuerbare (☞ Ziff. 2.1) oder als von der Steuer ausgenommene Leistungen (☞ Ziff. 2.2) zu behandeln sind.

2.1 Steuerbare Leistungen im Bereich der Gärtnerbranche

Der Steuer zum massgebenden Steuersatz unterliegen diejenigen Produkte, die nicht im eigenen Betrieb erzeugt werden.

Beispiele

- *Handel mit zugekauften Schnittblumen oder Pflanzen, auch wenn sie im eigenen Betrieb zu Sträussen oder Arrangements veredelt werden;*
- *Handel mit Gartenartikeln;*
- *Landschaftsgärtnerarbeiten (z.B. Gestaltung der Umgebung bei Neubauten oder Gartenpflege).*

2.2 Von der Steuer ausgenommene gärtnerische Leistungen

Darunter fallen die im eigenen Betrieb gewonnenen Gärtnereierzeugnisse (Pflanzen, Blumen, Gemüse u. dgl.), und zwar auch dann, wenn sie zu Arrangements und dergleichen veredelt werden. Die Art der Vermarktung und der Abnehmerkreis spielen keine Rolle. Es ist somit unerheblich, ob solche Erzeugnisse im eigenen Ladengeschäft angeboten werden, an steuerpflichtige oder nicht steuerpflichtige Händler oder direkt an den Konsumenten geliefert werden.

Beispiele

- *Im eigenen Betrieb gewonnene Samen und Zwiebeln für Blumen und Gemüse;*
- *aus zugekauften Sämlingen im eigenen Betrieb gezogene Setzlinge;*
- *aus im eigenen Betrieb gezogenen Schnittblumen gebundene Blumensträusse;*
- *im eigenen Betrieb gezogene Pflanzen und/oder Schnittblumen, auch wenn sie zu Arrangements oder Kränzen veredelt werden.*



Wird für die Versteuerung dieser Leistungen optiert (Art. 22 MWSTG), so besteht auf den entsprechenden Aufwendungen Anspruch auf den Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

☞ Näheres zu den Voraussetzungen und Merkmalen der Option kann der nachfolgenden Ziffer 3 entnommen werden.

☞ Nähere Informationen zu den Themenkreisen

– gärtnerische Bereiche als Urproduzenten (z.B. reine Produktionsgärtnereien oder Baumschulen);

– Berechnung des für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzes bei einem Urproduzenten mit steuerbaren Tätigkeiten;

– steuerliche Behandlung der Umsätze aus eigener Produktion beziehungsweise Trennung eines von der Steuer ausgenommenen Betriebsteils bei gegebener Steuerpflicht

können der MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche entnommen werden.

3 Freiwillige Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen gärtnerischen Leistungen (Option)

Für die einzelnen Lieferungen der durch Gärtner im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnisse (☞ Ziff. 2.2) kann gemäss Artikel 22 MWSTG optiert werden. Die Lieferungen dieser Erzeugnisse unterliegen dadurch dem nach Artikel 25 MWSTG massgebenden Steuersatz (☞ Ziff. 6). Die Option kann durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung oder bei effektiv abrechnenden Steuerpflichtigen durch Deklaration unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) der MWST-Abrechnung ausgeübt werden (Art. 39 MWSTV).

☞ Näheres zur Behandlung der übrigen steuerbaren Tätigkeiten im Falle der Option für die eigenen Erzeugnisse der Urproduktion sind der MWST-Branchen-Info Urproduzenten und nahe stehende Bereiche zu entnehmen.

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4 Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen

Über die Grundsätze zu diesem Thema orientiert die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen. Die MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche enthält zudem Näheres über den Vorsteuerabzug bei Bezügen von Urprodukten von nicht steuerpflichtigen Urproduzenten.

5 Bemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Steuer ist das Entgelt. Erst wenn die Höhe des Entgelts feststeht, kann dieses mit dem anwendbaren Steuersatz multipliziert und damit der zu entrichtende Steuerbetrag ermittelt werden.

☞ Weiter gehende Ausführungen zur Bemessungsgrundlage enthält die MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze

☞ Die im baugewerblichen Bereich tätigen Landschaftsgärtnereien können zusätzliche Informationen über die steuerliche Behandlung von Abzügen, Sicherheitsleistungen, Garantierückbehalten und dergleichen sowie über Offert- und Rechnungsstellung der MWST-Branchen-Info Baugewerbe entnehmen.

☞ Zusätzliche Erläuterungen zum Entgelt im Bereich der Urproduktion enthält die MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche.

☞ Detaillierte Ausführungen über die mehrwertsteuerliche Behandlung von Pfandgeldern enthält die MWST-Info Steuerobjekt.

☞ Über die Behandlung von Geschenkgutscheinen orientiert die MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze.

6 Steuersätze

Für Unternehmen der Gärtner- und Floristikbranche ist die Bestimmung des massgebenden Steuersatzes der von ihnen erbrachten Leistungen von besonderer Bedeutung. Die nachstehenden Ausführungen sowie das Stichwortverzeichnis im Anhang sollen mit Hilfe von branchentypischen Beispielen die Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes ermöglichen. Wo dies zu erheblichen Schwierigkeiten führt, hat die ESTV zudem Vereinfachungen geschaffen

6.1 Normalsatz

Alle Leistungen, die nicht dem Sondersatz oder dem reduzierten Satz unterliegen, sind zum Normalsatz steuerbar (Art. 25 Abs. 1 MWSTG).

Beispiele

- *Nährstoffanalyse des Bodens;*
- *Anlegen eines Teiches.*

6.2 Reduzierter Steuersatz

Dem reduzierten Steuersatz unterliegen die in Artikel 25 Absatz 2 MWSTG abschliessend aufgezählten Leistungen.

a) Dazu gehören unter anderem die im genannten Artikel unter Buchstabe a Ziffer 5 aufgeführten Lieferungen folgender Gegenstände:

   - Sämereien;
   - Setzknollen und -zwiebeln;
   - lebende Pflanzen;
   - Stecklinge;
   - Pfropfreiser;
   - Schnittblumen und Zweige, auch zu Arrangements, Sträussen, Kränzen und dergleichen veredelt.

   Gesonderte Rechnungsstellung vorausgesetzt, unterliegen die Lieferungen dieser Gegenstände auch dann dem reduzierten Steuersatz, wenn sie in Kombination mit einer zum Normalsatz steuerbaren Leistung (z.B. mit dem

Verbinden mit Grund und Boden; ☞ Ziff. 6.8) erbracht werden.

b) Ebenfalls dem reduzierten Steuersatz unterliegen nach Ziffer 7 des betreffenden Artikels die Lieferungen von:

- Dünger;
- Pflanzenschutzmitteln;
- Mulch und anderen pflanzlichen Abdeckmaterialien.

Werden diese Gegenstände allerdings im Zusammenhang mit Arbeiten an mit Grund und Boden verbundenen Gegenständen oder für die Bodenbearbeitung als solche geliefert, sind sie - auch bei gesonderter Rechnungsstellung - zum Normalsatz zu versteuern (☞ Ziff. 6.8).

6.3 Einzelne Leistungen

Voneinander unabhängige Leistungen werden mehrwertsteuerlich selbstständig behandelt (Art. 19 Abs. 1 MWSTG). Die Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes verursacht deshalb in der Regel keine besonderen Schwierigkeiten.

Beispiel
Beim Verkauf einer Rose durch den Floristen handelt es sich um eine einzelne steuerbare Leistung. Wird zur Rose noch eine Glückwunschkarte verkauft, erhält der Kunde für sein Geld mehrere Leistungen (die Rose und die Karte). Obwohl der Verkauf zeitlich zusammenfällt, handelt es sich um zwei unabhängige Verkaufsgeschäfte. Der Verkauf der Rose unterliegt dem reduzierten Steuersatz und der Verkauf der Glückwunschkarte dem Normalsatz.

6.4 Sachgesamtheiten und Leistungskombinationen

Werden mehrere voneinander unabhängige Leistungen zu einer Sachgesamtheit vereinigt (Warenkombination) oder als Leistungskombination (Kombination von verschiedenen Dienstleistungen oder von Dienstleistungen und Gegenständen) angeboten, können diese mehrwertsteuerlich einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn

- die Kombination zu einem Gesamtentgelt (Pauschal- bzw. Gesamtpreis) angeboten wird; und
- die überwiegende Leistung beziehungsweise die mehrwertsteuerlich gleichartigen Leistungen wertmässig mindestens 70 Prozent des Gesamtentgelts ausmacht beziehungsweise ausmachen (**70/30 %-Regel**, Art. 19 Abs. 2 MWSTG).

Beispiele von Kombinationen

- *Lieferungen von Advents- und Trauerkränzen, Gestecken, bepflanzten Brunnen oder Tuffsteinen (☞ Ziff. 6.4.1, 6.4.2 und 6.5);*
- *Liefern und Pflanzen eines Baumes (☞ Ziff. 6.8).*

Wird bei pauschaler Fakturierung die 70/30 %-Regel geltend gemacht, so sind die jeweiligen Anteile der einzelnen Leistungen aufgrund einer internen Kalkulation zu Verkaufswerten festzuhalten (☞ Ziff. 6.5.2).
Kein kalkulatorischer Nachweis ist dagegen bei Arrangements, Gestecken und dergleichen bis zu einem Verkaufswert von 300 Franken (☞ Ziff. 6.4.1) sowie bei Blumensträussen und Trauerkränzen (☞ Ziff. 6.4.2) erforderlich.

Wird das Entgelt der einzelnen Leistungen auf Preisschildern, in Offerten, Verträgen oder sonstigen Dokumenten bekannt gegeben, so ist die 70/30 %-Regel nicht anwendbar.

Macht keine Leistung beziehungsweise machen keine der mehrwertsteuerlich gleichartigen Leistungen mindestens 70 % aus, ist eine einheitliche Behandlung nicht möglich. Die einzelnen Leistungen sind infolgedessen grundsätzlich gesondert zum anwendbaren Steuersatz in Rechnung zu stellen. Werden die Kombinationen dennoch zu einem Pauschalpreis und ohne Hinweis auf die MWST in Rechnung gestellt, so unterliegen die einzelnen Leistungen dem jeweils anwendbaren Steuersatz. Voraussetzung ist, dass sich der Verkaufswert der einzelnen, gegenüber der ESTV separat abzurechnenden Leistungen aufgrund geeigneter Aufzeichnungen ermitteln lässt.

☞ Weitere Informationen zur 70/30 %-Regel können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

6.4.1 Arrangements, Gestecke, Hydrokultur-Pflanzen und dergleichen

Die Entgelte aus den Verkäufen von Blumen- und Pflanzenarrangements bis zu einem **Verkaufswert von 300 Franken** unterliegen aus Gründen der Praktikabilität ohne kalkulatorischen Nachweis dem reduzierten Satz, sofern folgende Bedingungen kumulativ erfüllt sind:

a) Es handelt sich um ein Arrangement, dessen Erscheinungsbild dem Gesamteindruck nach hauptsächlich durch die Blumen und/oder die anderen Pflanzen geprägt wird. Stehen dagegen andere Teile des Arrangements im Vordergrund wie beispielsweise eine Flasche Wein oder Sekt, so darf diese Regel nicht angewendet werden.

b) Auf dem Verkaufsbeleg (Rechnung oder Kassenzettel bzw. Kassencoupon) ist ein entsprechender Vermerk wie beispielsweise Blumenarrangement, Pflanzenarrangement, Blumenschale oder Gesteck angebracht. Zulässig sind auch entsprechende allgemein verständliche Abkürzungen wie beispielsweise *„Arrang."* oder *„Schale"*.

Gleiches gilt auch für Hydrokultur-Pflanzen mit Cache-Pots, Adventskränze, Girlanden-Dachlatten, Girlanden-Strohwulste, Gestecke und dergleichen, sofern sie - nebst anderen - auch Gegenstände nach Ziffer 6.2 Buchstabe a (z.B. natürliche Blätter, Schnittblumen oder Zweige) enthalten.

Können keine Belege gemäss Buchstabe b hiervor erstellt werden, weil beispielsweise das Kassasystem keine derartige Möglichkeit bietet, besteht eine weitere Vereinfachungsmöglichkeit gemäss Ziffer 10 (Floristenpauschale).

6.4.2 Blumensträusse und Trauerkränze

Unabhängig vom Verkaufswert unterliegen Blumensträusse wie auch mit pflanzlichem Material versehene Trauerkränze immer dem reduzierten Steuersatz. Das Wertverhältnis der zum reduzierten Steuersatz beziehungsweise Normalsatz steuerbaren Bestandteile wird auch in diesen Fällen aus Gründen der Praktikabilität nicht geprüft.

Die unter Ziffer 6.4.1 Buchstabe b beschriebenen Erfordernisse an den Verkaufsbeleg sind sinngemäss anwendbar.

6.5 Anwendbarer Steuersatz bei Kombinationen

Bei der Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes bei Kombinationen, die nicht unter Ziffer 6.4.1 beziehungsweise 6.4.2 fallen, sind die einzelnen Leistungen vorerst in Haupt- und Nebenleistungen zu unterteilen.

Als **Hauptleistungen** einer Kombination gelten diejenigen Gegenstände, die den Charakter des eigentlichen Verkaufsproduktes prägen.

Beispiel
Ein Blumenstrauss wird zusammen mit einer Flasche Sekt sowie einem Sektkühler als Arrangement zu einem Pauschalpreis angeboten. Der Blumenstrauss, die Flasche Sekt als auch der zum Kühlen weiterhin verwendbare Sektkühler stellen jeweils eigenständige Hauptleistungen dar.

Hierbei handelt es sich um ein Arrangement, dessen Erscheinungsbild dem Gesamteindruck nach nicht hauptsächlich durch Blumen und/oder andere Pflanzen geprägt wird, weshalb die Regelung nach Ziffer 6.4.1 nicht anwendbar ist. Falls der Blumenstrauss wertmässig nicht 70 % des Gesamtentgelts ausmacht, ist dieses bei pauschaler Fakturierung zum Normalsatz zu versteuern.

Nebenleistungen sind stets einer Hauptleistung untergeordnet (Art. 19 Abs. 4 MWSTG). Sie können deshalb nur zusammen mit einer übergeordneten Hauptleistung erbracht werden. Dabei handelt es sich namentlich um Umschliessungen, Verpackungen, Hilfsstoffe sowie Gegenstände, die üblicherweise bei der Herstellung von Kombinationen verwendet werden und die den steuerlichen Charakter des Verkaufsproduktes nicht bestimmen.

Beispiel
Ein Gartencenter bietet eine Hydrokulturpflanze in einem mit Blähton gefüllten Kulturtopf zu einem Pauschalpreis an. Blähton und Kulturtopf stellen Nebenleistungen zur Hauptleistung (Pflanzenlieferung) dar. Das Gesamtentgelt unterliegt dem reduzierten Steuersatz.



Werden zudem gleichzeitig ein Wasserstandsmesser sowie ein Übertopf verkauft, liegt sowohl für die Hydrokulturpflanze (inkl. Blähton und Kulturtopf), für den Wasserstandsmesser als auch für den Übertopf je eine einzelne selbstständige Leistung gemäss Ziffer 6.3 vor. Der Verkauf der Hydrokulturpflanze unterliegt dem reduzierten Satz, Wasserstandsmesser und Übertopf sind dagegen zum Normalsatz zu versteuern.

Wird hingegen die Hydropflanze fertig konfektioniert zu einem **Pauschalpreis** angeboten, ist der für die Lieferung anwendbare Steuersatz aufgrund der internen Kalkulation zu Verkaufspreisen wie folgt zu ermitteln:

HELPOLD VAT SUPPORT

Beispiel

Interne Kalkulation zu Verkaufspreisen		***Betrag***	***MWST***
1 Kentia Palme	*CHF*	*550*	
1 Kultur-Topf	*CHF*	*20*	
1 Sack Blähton	*CHF*	*20*	
Arbeit)*	*CHF*	*40*	
Wertanteil 2,5 %	***CHF***	***630***	***2,5 %***
1 Gefäss RU 50 cm (Ton glasiert)	*CHF*	*60*	*7,7 %*
1 Wasserstandsanzeiger	*CHF*	*10*	*7,7 %*
Total Verkaufswert	***CHF***	***700***	

**) Aus Vereinfachungsgründen wird die Position Arbeit stets der Position Pflanze zugeordnet.*

Der auf den reduzierten Steuersatz entfallende Anteil am Gesamtwert beträgt im vorliegenden Fall 90 %. Das Gesamtentgelt kann deshalb aufgrund dieser internen Kalkulation zum reduzierten Steuersatz versteuert werden (☞ Ziff. 6.4).

HILTPOLD VAT SUPPORT

Nachfolgende Tabelle enthält eine beispielhafte Aufzählung von Haupt- und Nebenleistungen bei Kombinationen.

Hauptleistungen	Nebenleistungen
Bei Warenkombinationen: • Pflanzen; • Schnittblumen; • Tuffsteine; • Töpfe und Schalen aus glasiertem oder handbemaltem Ton; • Schalen aus Glas; • Übertöpfe (Cache-Pots); • Kerzen und andere Accessoires (Tonfiguren, Schneckenhäuser, Zierkies usw.); • Wasserstandsanzeiger; • Beleuchtung; • Pumpen. **Bei Leistungskombinationen:** • Überwinterung von Pflanzen und zusätzliche - nicht lebenserhaltende - Massnahmen wie Schneiden oder Umtopfen; • Giessen von Pflanzen und Reparieren der Wasserpumpe im Rahmen des Pflanzenservice	**Bei Warenkombinationen***): • Töpfe und Schalen aus gebranntem Ton oder Kunststoff; • grundsätzlich nicht zu anderen Zwecken verwendbare Behältnisse oder Trägermaterialien wie Untersätze aus Kunststoff, Holzbretter oder Körbchen; • Werkstoffe wie Strohringe, Ölpapier, Krepppapier, Rosenklammern, Nelkenringe, Verstärkungsdraht, Holzstäbchen zum Stützen, Watte zum Umwickeln von Blumenstengeln, Heftklammern, Stecknadeln, Bast, Steckmoos und dergleichen; • Blähton bei fertig konfektionierten Hydropflanzen; • Erde zum Auffüllen; • Styroporkulturtöpfe. **Bei Leistungskombinationen:** • Entsorgung kranker Pflanzen oder alten Blähtons als Nebenleistung zur Hauptleistung *Pflanzenersatzlieferung* im Rahmen des Pflanzenservice.

*) Die Wertanteile derartiger Nebenleistungen sind bei pauschaler Rechnungsstellung stets der Hauptleistung *Pflanzenlieferung* zuzuordnen.

☞ Über Rechnungsstellung im Allgemeinen sowie insbesondere über die steuerliche Behandlung der Nebenkosten (z.B. Fracht, Porto, Verpackung oder Kleinmengenzuschlag) bei Rechnungen mit verschiedenen Steuersätzen orientiert die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

6.5.1 Detaillierte Rechnungsstellung

Werden die einzelnen Gegenstände oder Arbeitsleistungen einer Kombination detailliert in Rechnung gestellt, so ist die 70/30 %-Regel (☞ Ziff. 6.4) nicht anwendbar. Aus Vereinfachungsgründen kann jede aufgeführte Leistung - wenn einzeln erbracht - zu dem für sie massgebenden Steuersatz versteuert werden. Die Unterscheidung von Haupt- und Nebenleistungen erübrigt sich somit und der dem Produkt im Artikelstamm hinterlegte Steuersatz für Einzelverkäufe kann unverändert übernommen werden.

Beispiel

Rechnungsstellung		***Betrag***	***MWST***
1 Gefäss RU 50 cm (Ton glasiert)	*CHF*	*60*	*7,7 %*
1 Kentia Palme	*CHF*	*550*	*2,5 %*
1 Kultur-Topf	*CHF*	*20*	*7,7 % 1)*
1 Sack Blähton	*CHF*	*20*	*7,7 % 1)*
1 Wasserstandsanzeiger	*CHF*	*10*	*7,7 %*
Arbeit	*CHF*	*40*	*2,5 % 2)*
Total zu fakturieren	***CHF***	***700***	

1) *Diese Nebenleistungen werden aus Vereinfachungsgründen aufgrund des im Artikelstamm hinterlegten Steuersatzes zum Normalsatz versteuert.*

2) *Wird dem Leistungsempfänger bei solchen Lieferungen die Position Arbeit ohne nähere Bezeichnung in Rechnung gestellt, kann sie stets dem zum reduzierten Satz steuerbaren Anteil zugeordnet werden, weil aus Vereinfachungsgründen davon ausgegangen wird, dass sich diese Arbeit auf die Pflanzen bezieht.*

6.5.2 Pauschale Rechnungsstellung

Beträgt der Anteil der in einer Kombination zum Normalsatz steuerbaren Hauptleistungen (☞ Ziff. 6.5, Beispiel zur *internen Kalkulation zu Verkaufspreisen*) aufgrund der internen Kalkulation **nicht mehr als 30 %** des Gesamtentgelts, so unterliegt dieses dem reduzierten Satz. Die interne Kalkulation wird vom Hersteller für Kontrollzwecke aufbewahrt.

Übersteigt dagegen der wertmässige Anteil der zum Normalsatz steuerbaren Hauptleistungen 30 % des Gesamtentgelts, so sind die Ausführungen der Ziffer 6.4 zu beachten.

Händler, die fertig konfektionierte Kombinationen einkaufen, die ihnen gesamthaft zum Normalsatz in Rechnung gestellt werden, können bei der Weiterlieferung die vorstehende Regel anwenden. Voraussetzung dafür ist, dass sie sich bei ihrem Lieferanten über die Aufteilung des Wertes nach Steuersatzkategorien erkundigen. Die entsprechenden Unterlagen bewahrt der Händler zu Kontrollzwecken auf.

6.6 Gesamtleistungen

Gesamtleistungen lassen sich mehrwertsteuerlich nicht in einzelne Leistungen aufteilen und sind demnach als eine Leistung zu versteuern (Art. 19 Abs. 3 MWSTG).

Beispiele

- *Überwinterung von Pflanzen inklusive Giessen, Spritzen und Düngen als lebenserhaltende Massnahmen (☞ Ziff. 6.10);*
- *Pflanzenservice (☞ Ziff. 6.11).*

6.7 Arbeiten an beweglichen Gegenständen (Fahrnisgegenstände)

Arbeiten an Gegenständen nach Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG (☞ Ziff. 6.2), die nicht mit Grund und Boden verbunden sind, unterliegen der Steuer zum reduzierten Steuersatz.

Beispiele

- *Giessen, Düngen und Spritzen von Topfpflanzen;*
- *Umtopfen von Pflanzen.*

Die Bearbeitung von anderen Gegenständen unterliegt hingegen dem Normalsatz.

Beispiel

- *Reparatur einer Wasserpumpe.*

6.8 Arbeiten an unbeweglichen Gegenständen

Für fremde Rechnung ausgeführte Arbeiten an Grund und Boden sind grundsätzlich zum Normalsatz steuerbar.

Beispiele

- *Pflügen, Umgraben, Hacken, Rigolen, Fräsen sowie die Herrichtung von Beeten;*
- *Düngen und Spritzen von Blumen;*
- *Schneiden von Zier- oder Nutzbäumen;*
- *Anpflanzen und Schneiden von Hecken;*
- *Anlegen von Wegen und Plätzen;*
- *Erstellen von Zäunen und Spaliereinrichtungen;*
- *Pflege von Strassen- und/oder Gewässerböschungen.*



Produkte, welche gemäss Ziffer 6.2 Buchstabe a zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind und die im Zusammenhang mit der zu leistenden Arbeit geliefert werden, können bei gesonderter Rechnungsstellung zum reduzierten Steuersatz versteuert werden. Die unter Ziffer 6.2 Buchstabe b genannten Gegenstände (Dünger, Pflanzenschutzmittel sowie Mulch und andere pflanzliche Abdeckmaterialien) unterliegen dagegen auch bei gesonderter Rechnungsstellung der Steuer zum Normalsatz.

Beispiele

- *Ansäen von Rasen (bei gesonderter Rechnungsstellung ist das Saatgut zum reduzierten Steuersatz zu versteuern);*
- *Anpflanzen von Zier- oder Nutzbäumen (bei gesonderter Rechnungsstellung sind die Bäume zum reduzierten Steuersatz zu versteuern);*
- *Einbringen von Mulch sowie Ausbringen von Dünger bei Gartenunterhaltsarbeiten (auch bei gesonderter Rechnungsstellung unterliegen der Mulch sowie der Dünger dem Normalsatz);*
- *Bepflanzen eines in ein Gebäude fest eingemauerten Pflanzbeckens mit Hydropflanzen (bei gesonderter Rechnungsstellung unterliegt die Hydropflanze dem reduzierten Steuersatz).*



Die 70/30 %-Regel (☞ Ziff. 6.4) kann auch bei pauschaler Rechnungsstellung von Arbeiten an unbeweglichen Gegenständen angewendet werden.

☞ Betreffend Besonderheiten bei Grabunterhaltsverträgen sind die Ausführungen in Ziffer 7 zu beachten.

☞ Bezüglich Leistungen im landwirtschaftlichen Bereich orientiert die MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche.

6.9 Vermietung beweglicher Gegenstände

Die Vermietung eines Gegenstandes (z.B. Pflanzenvermietung) gilt als Lieferung (Art. 3 Bst. d Ziff. 3 MWSTG). Der für das Mietentgelt anwendbare Steuersatz richtet sich nach dem beim Verkauf des Gegenstandes massgebenden Steuersatz.

Die 70/30 %-Regel (☞ Ziff. 6.4) gilt deshalb auch für das Vermieten, wobei die Steuersatzaufteilung ebenfalls aufgrund der Verkaufswerte vorgenommen wird. Die entsprechenden Berechnungsgrundlagen werden zu Kontrollzwecken aufbewahrt.

Beispiele

- *Die Vermietung einer in ein Kunststoffgefäss gepflanzten Palme unterliegt dem reduzierten Steuersatz;*
- *die Vermietung eines Rasenmähers oder eines Vertikutiergerätes unterliegt dem Normalsatz.*

6.10 Überwinterung von Pflanzen

Die Überwinterung von Pflanzen als Gesamtleistung (☞ Ziff. 6.6) ist zum Normalsatz steuerbar (Lagerung von Gegenständen). Alle konservierenden beziehungsweise lebenserhaltenden Massnahmen wie Giessen, Spritzen (Pflanzenschutz) und Düngen gelten als untergeordnete Nebenleistung zur Lagerung und sind ebenfalls zum Normalsatz steuerbar.

Nimmt die steuerpflichtige Person weitere Arbeiten vor (z.B. Schneiden oder Umtopfen der gelagerten Pflanzen) oder fügt sie Pflanzen hinzu, unterliegt das Entgelt für diese Leistung - mit Ausnahme der Gefässe und allfälliger Zubehöre - dem reduzierten Satz. Voraussetzung dafür ist, dass solche Leistungen gesondert in Rechnung gestellt werden.

6.11 Pflanzenservice

Beim Pflanzenservice als Gesamtleistung (☞ Ziff. 6.6) ist vorerst zu unterscheiden, ob die zu unterhaltenden Pflanzen in beweglichen oder unbeweglichen Behältnissen eingepflanzt sind. Beim Service von Pflanzen in beweglichen Behältnissen findet der reduzierte Steuersatz Anwendung, da aus Vereinfachungsgründen davon ausgegangen wird, dass sich der Pflanzenservice hauptsächlich auf die lebende Pflanze bezieht.

Der Service von Pflanzen in immobilen Pflanzbecken, d.h. Pflanzbecken, die fest im Gebäude eingemauert oder eingegraben sind, unterliegt dem Normalsatz (☞ Ziff. 6.8).

Betreffend zusätzlich verrechenbaren Leistungen wie Ersatz von Pflanzen oder Reparaturen von Wasserpumpen sind die Ausführungen in den Ziffern 6.7 und 6.8 zu beachten.

7 Grabunterhalt

Bei einmaligen Vorauszahlungen sowie bei Depotzahlungen für Grabunterhaltsverträge errechnet sich der zu bezahlende Pauschalbetrag in der Regel zum aktuellen Ansatz der betreffenden Gärtnerleistungen und wird mit der Anzahl Jahre der Ruhezeit multipliziert. Der durch die einmalige Zahlung über Jahre erwirtschaftete Zins soll die künftige Teuerung ausgleichen. Bei solchen Grabunterhaltsverträgen sind die Ausführungen in den folgenden Ziffern 7.1 und 7.2 zu beachten.

☞ Über die Grundsätze der steuerlichen Behandlung von Arbeiten an Grund und Boden orientiert Ziffer 6.8

7.1 Grabunterhaltsverträge: Vorauszahlungen

Wird für den Grabunterhalt ein einmaliger Betrag erhoben, für den der Auftraggeber grundsätzlich kein Rückforderungsrecht besitzt, wird das Entgelt bei Rechnungsstellung (bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten bei der Vereinnahmung) versteuert. Die Rückzahlung verbleibender Guthaben an den Auftraggeber infolge nicht vertragsgemässer Erfüllung durch den Leistungserbringer gilt als Entgeltsminderung im Sinne von Artikel 41 MWSTG. In der Abrechnung über die Periode, in der die Entgeltsminderung verbucht wurde, kann vom steuerbaren Entgelt ein entsprechender Abzug vorgenommen werden.

7.1.1 Steuersatzaufteilung bei einmaligen Vorauszahlungen

Will die steuerpflichtige Person eine Steuersatzaufteilung vornehmen, so stehen ihr folgende Möglichkeiten offen:

a) Effektive Berechnung je Grabunterhaltsvertrag

Bei dieser Berechnungsart wird die Steuersatzaufteilung für jeden Vertrag einzeln vorgenommen. Dabei wird die dem Vertrag zu Grunde liegende

Kalkulation für die Bepflanzung und den Unterhalt (Abräumen, Herrichten, Bepflanzen, Giessen, Jäten usw.) herangezogen. Die Jahresansätze werden jeweils mit der Anzahl Jahre der Vertragsdauer multipliziert. Die zum reduzierten Steuersatz sowie die zum Normalsatz steuerbaren Anteile der Jahresansätze werden kalkulatorisch dokumentiert.

Beispiel		***Betrag***	***MWST***
Pflanzen Frühjahr	*CHF*	*60*	
Pflanzen Sommer	*CHF*	*70*	
Pflanzen Herbst	*CHF*	*80*	
Total Pflanzen	*CHF*	*210*	*2,5 %*
Unterhalt	*CHF*	*220*	*8,0 %*
Total Jahresansatz	***CHF***	***430***	

Auf der Rechnung an den Auftraggeber werden die auf die einzelnen Steuersätze entfallenden Anteile mindestens als Totalbetrag für die gesamte Vertragsdauer ausgewiesen. Bei einer angenommenen Vertragsdauer von 20 Jahren enthält die Rechnung oder der Vertrag im vorliegenden Fall ***mindestens*** *folgende Angaben*:

		Betrag	***MWST***
Total Pflanzen	*CHF*	*4'200*	*2,5 %*
Total Unterhaltsarbeiten	*CHF*	*4'400*	*8,0 %*
Total Vertragssumme	***CHF***	***8'600***	

HILTPOLD VAT SUPPORT

b) Pauschale Aufteilung

Im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung lässt die ESTV gestützt auf Artikel 80 MWSTG bei Grabunterhaltsverträgen mit einmaliger Vorauszahlung auch eine prozentuale Aufteilung auf die anzuwendenden Steuersätze zu. Diese wird wie folgt vorgenommen:

- **50 %** unterliegen dem reduzierten Steuersatz; und
- **50 %** dem Normalsatz.

Bei Anwendung dieser Vorgehensweise entfällt der kalkulatorische Nachweis der Steuersatzaufteilung gemäss Buchstabe a hiervor.

Beispiel
*Mit dem Auftraggeber wird für die Ruhezeit von 20 Jahren ein Pauschalbetrag von 10'000 Franken für die Pflanzenlieferungen und den Unterhalt vereinbart. Sofern auf der Rechnung oder im Vertrag **mindestens** folgende Angaben enthalten sind, kann der Leistungserbringer die pauschalierte Steuersatzaufteilung vornehmen:*

		Betrag	***MWST***
Total Pflanzen	*CHF*	*5'000*	*2,5 %*
Total Unterhaltsarbeiten	*CHF*	*5'000*	*8,0 %*
Total Rechnungsbetrag	***CHF***	***10'000***	

Die steuerpflichtige Person entscheidet sich für eine der beiden Methoden und wendet diese für alle Verträge (Reihen-, Urnen- oder Familiengräber) während der gesamten Vertragsdauer an.

Die pauschale Aufteilung nach vorstehendem Buchstaben b empfiehlt sich vor allem im Hinblick auf künftige Steuersatzänderungen, da auf dem jeweiligen Bestand der Vorauszahlungen bei allen Verträgen dieselbe Steuersatzaufteilung anwendbar ist. Bei der Methode nach Buchstabe a hiervor können bei jedem Vertrag andere Verhältnisse vorliegen, was - wegen der möglichen Steuersatzänderung - eine individuelle Kontoführung je Grabunterhaltsvertrag voraussetzt.

7.1.2 Vorsteuerkorrektur bei einmaligen Vorauszahlungen

Der aufgrund der geleisteten Vorauszahlung erwirtschaftete Zins ist nicht zu versteuern. Er führt aber aufgrund von Artikel 29 Absatz 1 MWSTG grundsätzlich zu einer Korrektur des Vorsteuerabzugs. Dies gilt insbesondere auch für Grabunterhaltsfonds.

☞ Näheres zu diesem Thema ist in der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen beschrieben.

7.2 Grabunterhaltsverträge: Depotzahlungen

Wird zu Gunsten des Auftraggebers ein Depot eingerichtet, unterliegen die Depoteinlage, die daraus resultierenden Zinseinnahmen sowie eventuelle Nachschüsse nicht der Steuer. Allfällige Rückzahlungen aus Überschüssen an den Auftraggeber gelten dementsprechend auch nicht als Entgeltsminderungen.

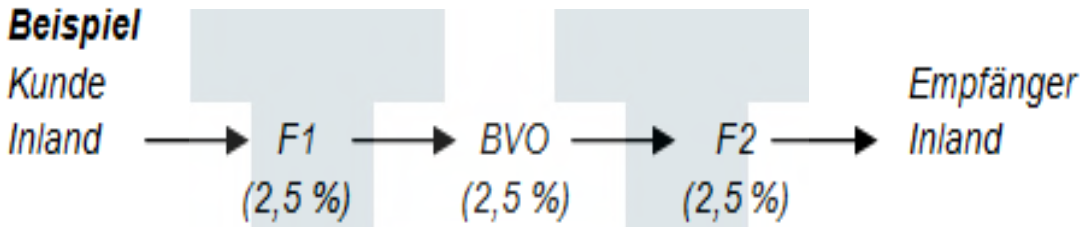
Zu versteuern sind jeweils die für die Arbeitsausführung dem Depot belasteten Fakturen. Der Zeitpunkt der Versteuerung richtet sich nach der vom Leistungserbringer angewandten Abrechnungsart (bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten im Zeitpunkt der Rechnungsstellung; bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten im Zeitpunkt der Vereinnahmung).

8 Blumenvermittlungsorganisationen

Blumenvermittlungsorganisationen vermitteln Aufträge, welche sie selbst angenommen haben oder die ein Florist von seinen Kunden erhalten hat, an einen anderen Floristen weiter. Bei solchen für eine Blumenvermittlungsorganisation ausgeführten Lieferungen liegt keine direkte Stellvertretung gemäss Artikel 20 Absatz 2 MWSTG vor (☞ MWST-Info Steuerobjekt). Der mit der Auslieferung beauftragte Florist führt deshalb, wie die Blumenvermittlungsorganisation, ein Eigengeschäft aus. Dies selbst dann, wenn der Blumenstrauss nicht aus dem eigenen Geschäft des Floristen stammt. Folgende Unterscheidung ist vorzunehmen:

8.1 Von Kunden erteilte Inlandaufträge

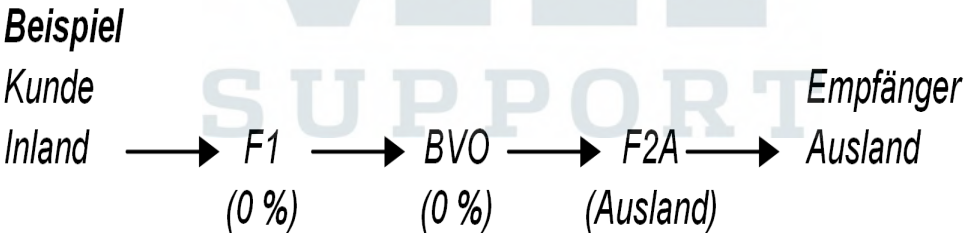
Erfolgt die Auslieferung an einen Empfänger im Inland, versteuert der auftragannehmende Florist (F1) das gesamte vom Kunden zu zahlende Entgelt zum massgebenden Steuersatz (Blumenwert, Lieferspesen, Taxen). Die Blumenvermittlungsorganisation (BVO) versteuert ihrerseits die dem auftragannehmenden Floristen ausgestellte Abrechnung als Inlandlieferung zum massgebenden Steuersatz. Der den Auftrag im Inland ausliefernde Florist (F2) versteuert das Entgelt der BVO ebenfalls zum massgebenden Steuersatz.



8.2 Von Kunden erteilte Auslandaufträge

Da der Blumenstrauss vom ausländischen Floristen ausgeliefert wird, liegt in diesem Fall eine Auslandlieferung vor (die Ware selbst befindet sich nie im Inland). Es wird somit vom auftragannehmenden Floristen (F1) eine Auslandlieferung an die Blumenvermittlungsorganisation ausgeführt, die ihrerseits eine Auslandlieferung an den ausländischen Floristen (F2A) ausführt.

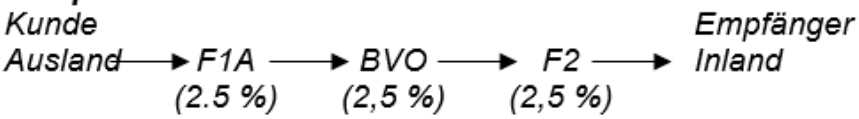
Solche Aufträge gelten als steuerfreie Auslandumsätze. Die Belege für die Kunden tragen deshalb keinen Hinweis auf die MWST. Solche Auslandumsätze werden separat erfasst, unter Ziffer 200 des Abrechnungsformulars deklariert und können unter Ziffer 221 wieder in Abzug gebracht werden.



8.3 Aus dem Ausland erhaltene Auslieferungsaufträge

Das Entgelt für die vom ausländischen Kunden erhaltenen Aufträge wird sowohl vom ausländischen Floristen (F1A), von der Blumenvermittlungsorganisation (BVO) als auch vom ausliefernden Floristen (F2) zum massgebenden Steuersatz versteuert.

Beispiel



Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

9 Vereinfachte Abrechnung nach Saldosteuersätzen

Steuerpflichtige Personen mit einem massgebenden steuerbaren Jahresumsatz bis zu **5,005 Mio. Franken** und einer jährlichen Steuerschuld von nicht mehr als **103'000 Franken** haben die Möglichkeit, nach der Saldosteuersatzmethode abzurechnen (Art. 37 MWSTG).

Die vereinfachte Abrechnungsmethode kann ebenfalls auf den Umsätzen der selbst erzeugten Urprodukte nach Ziffer 2.2 angewendet werden (Art. 77 Abs. 3 MWSTV).

☞ Mehr zu dieser Abrechnungsmethode ist in der MWST-Info Saldosteuersätze beschrieben.

☞ Über die Anwendung von Pauschalsteuersätzen für Leistungserbringer im Bereich der öffentlichen Hand und verwandter Einrichtungen orientiert die MWST-Info Pauschalsteuersätze.

9.1 Saldosteuersatz von 0,6 % (Floristen, Blumengeschäfte und Verkäufe in der Gärtnerei)

Zum Saldosteuersatz von 0,6 % können die Umsätze aus Verkäufen in der Gärtnerei beziehungsweise im Blumenladen abgerechnet werden.

Beispiele

- *Selbst gezogene Pflanzen und Blumen (sofern für deren Verkauf optiert wurde; ☞ Ziff. 3);*
- *zugekaufte Schnittblumen und Pflanzen, Vasen und Gefässe aller Art;*
- *Kombinationen von zugekauften und selbst gezogenen Pflanzen und Blumen, auch zu Arrangements, Sträussen, Kränzen und dergleichen veredelt (z.B. Brautsträusse, Tischdekorationen, oder Grabarrangements);*
- *Boutiqueartikel, Bindereizubehörund Dekorationsartikel (☞ 50 %-Regel gemäss Ziff. 9.4 beachten).*

9.2 Saldosteuersatz von 4,3 % (Friedhofsgärtner / Gartenunterhalt / Gartenbau)

Zum Saldosteuersatz von 4,3 % können die Umsätze aus den Leistungen der Friedhofsgärtnerei, des Gartenunterhalts und des Gartenbaus abgerechnet werden.

Beispiele

- *Grabunterhalt;*)*
- *Landschaftsgärtner- und Gartenbauarbeiten;*)*
- *Erstellung und Unterhalt von Grün- und Parkanlagen, Sportplatzbau;*)*
- *Schneiden und Spritzen von Bäumen, Hecken und Pflanzen;*
- *Überwinterung von Pflanzen.*)*

*) Gesonderte Rechnungsstellung vorausgesetzt, können die im Zusammenhang mit solchen Arbeiten gelieferten Sämereien, Setzknollen und -zwiebeln, lebenden Pflanzen, Stecklinge und Propfreiser (☞ Ziff. 6.2 Bst. a) zum Saldosteuersatz von 0,6 % abgerechnet werden (☞ 10 %-Regel gemäss Ziff. 9.4 beachten).

Ebenfalls zum Saldosteuersatz von 0,6 % können diejenigen Kombinationen abgerechnet werden, die aufgrund der 70/30 %-Regel nach Ziffer 6.4 bei pauschaler Rechnungsstellung dem reduzierten Steuersatz unterstehen.

9.3 Saldosteuersatz von 2,0 % (Handel mit Hartwaren und anderen zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen)

Soweit dem reinen Handel mit den zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen kein eigener Saldosteuersatz zugeteilt wurde (☞ MWST-Info Saldosteuersätze), kann dieser zum Saldosteuersatz von 2,0 % abgerechnet werden.

Beispiele

- *Handel mit Gartenmöbeln, Vasen, Boutiqueartikeln (☞ 50 %-Regel gemäss Ziff. 9.4 beachten);*
- *die bei detaillierter Rechnungsstellung gemäss Ziffer 6.5.1 zum Normalsatz steuerbaren Gegenstände (z.B. bei Hydroservicearbeiten gesondert in Rechnung gestellte Ersatzlieferungen von Gefässen, Wasserstandsanzeiger oder Blähton).*

9.4 Zuteilung von zwei Saldosteuersätzen

Übt eine steuerpflichtige Person mehrere Tätigkeiten aus, für die unterschiedliche Saldosteuersätze gelten, werden ihr höchstens zwei Saldosteuersätze bewilligt. Voraussetzung für die Bewilligung von zwei Saldosteuersätzen ist, dass der Anteil der einzelnen Tätigkeiten am Gesamtumsatz regelmässig mehr als **10 %** beträgt. Gewisse Branchen gelten hingegen als sog. **Mischbranchen**, d.h. Branchen, die üblicherweise mehrere Tätigkeiten ausüben. Für sich allein betrachtet wären diese Tätigkeiten mit unterschiedlichen Saldosteuersätzen abzurechnen. Bei diesen Branchen kommt jedoch die sog. **50 %-Regel** zur Anwendung.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema sind in der MWST-Info Saldosteuersätze enthalten.

Im Bereich Gärtner und Floristen haben diese Grundsätze folgende Auswirkungen:

a) Floristenfachgeschäft

Die Floristenfachgeschäfte gelten als Mischbranche. Mit dem festgelegten Saldosteuersatz von 0,6 % sind nebst den zum reduzierten Steuersatz steuerbaren Verkäufen von Blumensträussen, Gestecken, Arrangements und dergleichen auch die zum Normalsatz steuerbaren Hartwarenverkäufe (z.B. Vasen, Karten oder Boutiqueartikel) abgegolten.

Werden dagegen regelmässig (d.h. während zwei aufeinander folgender Jahre) mehr als 50 % des Gesamtumsatzes aus solchen zum Normalsatz steuerbaren Hartwarenverkäufen erzielt (z.B. wenn nebst Vasen, Karten und Boutiqueartikeln auch mit Gartenmöbeln gehandelt wird), ist der gesamte Hartwarenverkauf mit dem Saldosteuersatz von 2,0 % (Handelsbetrieb) abzurechnen.

b) Gartenbau mit Endverkaufsgärtnerei

Für Gartenbauarbeiten gilt der Saldosteuersatz von 4,3 %. Beträgt der Umsatz

- im Blumenladen der Endverkaufsgärtnerei; und/oder
- der im Zusammenhang mit Gartenbauarbeiten gesondert in Rechnung gestellten Pflanzen; und/oder
- der aufgrund der 70/30 %-Regel bei pauschaler Rechnungsstellung zum reduzierten Steuersatz steuerbaren Kombinationen (☞ Ziff. 6.4)

regelmässig (d.h. während zweier aufeinander folgender Jahre) mehr als 10 % des Gesamtumsatzes, kann ein zweiter Saldosteuersatz beantragt werden

(Saldosteuersatz 0,6 %). Übersteigt jedoch der zum Normalsatz steuerbare Hartwarenanteil regelmässig 50 % des Ladenumsatzes, so unterliegt der Hartwarenverkauf dem Saldosteuersatz von 2,0 % (☞ Bst. a hiervor). Da höchstens zwei Saldosteuersätze bewilligt werden, hat sich die steuerpflichtige Person für zwei der drei möglichen Saldosteuersätze zu entscheiden. Dabei kann sie sich unter Beachtung bestimmter Grundregeln für die vorteilhafteste Konstellation entscheiden.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Saldosteuersätze entnommen werden.

10 Vereinfachte Abrechnung mit der Floristenpauschale

Floristen sowie Gärtnereibetriebe mit angegliedertem Blumenladen, welche mit der effektiven Abrechnungsmethode abrechnen (Art. 36 MWSTG) und die 70/30 %-Regel gemäss Ziffer 6.4 nicht anwenden können oder wollen, haben die Möglichkeit, die Steuersatzaufteilung im Sinne einer Vereinfachung aufgrund eines Einkaufsjournals (Floristenpauschale) vorzunehmen.

☞ Bezüglich Aufteilung mit Hilfe von Kassensystemen (Scanner- und Registrierkassen) orientiert die MWST-Branchen-Info Detailhandel.

10.1 Führen eines Einkaufsjournals zu Verkaufspreisen

Die Floristenpauschale dient der steuerpflichtigen Person, den übrigen Anteil ihres zum Normalsatz steuerbaren Umsatzes - neben dem ohnehin zum Normalsatz steuerbaren Umsatz aus Gartenbau- und Landschaftsgärtnerarbeiten - annäherungsweise zu ermitteln. Erfasst werden gemäss der nachfolgenden Aufzählung jene Einkäufe, deren zum Normalsatz steuerbare Anteile bei Warenkombinationen zum vornherein die 30 %-Grenze der 70/30 %-Regel nach Ziffer 6.4 beziehungsweise 6.5 überschreiten (z.B. bepflanzte Brunnen) oder die nicht in Kombination mit Pflanzen als Sachgesamtheit verkauft werden (z.B. Vasen). Ebenfalls erfasst werden alle zum Normalsatz steuerbaren Handelswaren, d.h. Waren, die für sich allein verkauft werden.

Aufgelistet werden:

- Zugekaufte Arrangements und dergleichen, die zum Normalsatz steuerbar sind (☞ Ziff. 6.4 und 6.5);
- zugekaufte bepflanzte Brunnen, Wasserspiele, Tuffsteine, Figuren mit Blumenschale und dergleichen;
- Vasen und Krüge aller Art;
- alle übrigen zum Normalsatz steuerbaren Handelswaren (z.B. Gartengeräte und -möbel, Werkzeuge, Boutiqueartikel wie Kerzen oder Glückwunschkarten).

Im Einkaufsjournal werden insbesondere jene Gegenstände nicht erfasst, die für sich allein geliefert dem Normalsatz unterliegen, jedoch als Bestandteil von Sachgesamtheiten das steuerliche Schicksal des kombinierten Gegenstandes teilen. Darunter fallen beispielsweise Verpackungen sowie die unverzichtbaren Hilfsstoffe nach Ziffer 6.5. Ebenfalls nicht einbezogen werden Betriebsmittel wie Werkzeuge oder Tontöpfe für die Verwendung in der Produktion.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel

Einkaufsjournal (alle Werte in CHF)

Datum	*Lieferant*	*Artikel*	*Faktura inkl. 7,7 % MWST*	*EP exkl. MWST*	*VP inkl. 7,7 % MWST*
12.01.18	*Candle AG, Biel*	*Kerzen*)*	*323.10*	*300.00*	*600.00*
27.01.18	*Print AG, Bern*	*Glückwunsch-karten assortiert*	*323.10*	*300.00*	*600.00*
11.03.18	*Pot GmbH, Chur*	*Cache-Pots und Vasen*	*430.80*	*400.00*	*800.00*
13.03.18	*Tuff AG, Basel*	*Bepflanzte Brunnen*	*1'077.00*	*1'000.00*	*1'500.00*
Total			***2'154.00***	***2'000.00***	***3'500.00***

**) reiner Boutiqueartikel; nicht zur Verarbeitung in Werkstücken bestimmt*

EP = Einstandspreis

VP = Verkaufspreis

Retouren von Gegenständen an Lieferanten sowie Preisgutschriften und Rückvergütungen sind sowohl im Wareneinkaufskonto der Buchhaltung als auch im Einkaufsjournal zu berücksichtigen.

Die Bestandesänderung des Warenlagers wird im Einkaufsjournal grundsätzlich ebenfalls miteinbezogen. Erfolgt keine Korrektur, wird angenommen, der Lagerbestand habe sich nicht verändert.

EFFOLD VAT SUPPORT

10.2 Steuerabrechnung nach der Floristenpauschale

Für die Erstellung der Steuerabrechnung kann die Steuersatzaufteilung beispielsweise wie folgt vorgenommen werden:

			Betrag
a)	*Steuerbare Gesamteinnahmen inklusive MWST*	*CHF*	*150'000*
	./. Einnahmen aus Gartenbau- und Landschafts-gärtnerarbeiten gemäss separatem Erlöskonto (107,7 %)	*CHF*	*- 50'000*
		CHF	*100'000*
	./. Total Kolonne VP inkl. MWST (107,7 %)	*CHF*	*- 3'500*
	Total zu 2,5 % steuerbarer Umsatz (102,5 %)	***CHF***	***96'500***

Die Umsätze verteilen sich somit wie folgt auf die Steuersatzkategorien:

b)	*Total zu 7,7 % steuerbarer Umsatz aus Gartenbau- und Landschaftsgärtnerei*	*CHF*	*50'000*
	Total zu 7,7 % steuerbarer Umsatz gemäss Einkaufsjournal	*CHF*	*3'500*
	Total zu 7,7 % steuerbarer Umsatz (107,7 %)	***CHF***	***53'500***
	Total zu 2,5 % steuerbarer Umsatz gemäss vorstehender Bst. a) (102,5 %)	*CHF*	*96'500*
	Total steuerbarer Umsatz	***CHF***	***150'000***

Anmerkung:
Im vorstehenden Beispiel wird aus Vereinfachungsgründen davon ausgegangen, dass dieser Betrieb im Rahmen der Gartenbau- und Landschaftsgärtnerarbeiten keine dem reduzierten Steuersatz unterliegenden Gegenstände nach Ziffer 6.8 geliefert hat.

☞ *Informationen zur Rechnungsstellung beziehungsweise Ausstellung von Coupons von Registrierkassen enthält die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.*

11 Anhang Stichwortverzeichnis der anwendbaren Steuersätze

Das nachfolgende Stichwortverzeichnis dient dazu, den anwendbaren Steuersatz (N = Normalsatz; R = reduzierter Satz) für verschiedene Leistungen zu bestimmen. Dabei ist es nicht von Bedeutung, ob die Erzeugnisse der Urproduktion obligatorisch der Abrechnungspflicht unterstellt sind oder ob darüber freiwillig abgerechnet wird.

HILTPOLD VAT SUPPORT

11.1 Lieferung von beweglichen Gegenständen

Art der Lieferung	Steuer-satz	Bemerkungen
Abdeckmaterial	R	pflanzliches Abdeckmaterial wie Grünabfälle (Häckselgut), Holz-schnitzel, Baumrinde usw. als Abdeckmaterialien (Mulch) eingesetzt
	N	künstliches Abdeckmaterial (z.B. Plastikfolien)
Beeren	R	
Bindematerial	N	
Blähton	N	für sich allein geliefert (☞ als Bestandteil einer Warenkombination Ziff. 6.5)
Blattglanzmittel	N	
Blumen	R	natürliche Schnittblumen (auch Trockenblumen) und Zweige
	N	anderweitig behandelt als zum üblichen Schutz vor Pilz- und Insektenbefall (z.B. gefärbte Blätter) und künstliche Blumen (auch kapillargefärbte Schnittblumen)
Christbäume	R	
	N	anderweitig behandelt als zum üblichen Schutz vor Pilz- und Insektenbefall (z.B. weiss gespritzte Zweige)
Dünger	R	natürliche und künstliche Nährstoffe, die auf den Boden oder die Pflanzen zur Verbesserung der Erträge einwirken; dazu gehören auch Blumen- und Pflanzenerde mit Düngerzusätzen, Bakterienkulturen, Kompostierungsmittel, Wuchspräparate, Frischhaltemittel und Nährstoffe für Schnittblumen
Erde	R	mit Düngezusatz
	N	ohne Düngezusatz
Frostschutzmatten	N	siehe auch Abdeckmaterial
Gewürzkräuter	R	
Hanfpflanzen	R	
Humus	N	ohne Düngezusatz
Kies	N	
Klärschlamm	R	als Düngemittel
Kompost	R	
Kompostierungsmittel	R	
Mist	R	als Düngemittel

	N	als Rohmaterial für die Energieerzeugung (z.B. für die Beschickung einer Biogasanlage)
Mulch	R	siehe Abdeckmaterial
Muschelschalen	N	beispielsweise als Dekorationsmaterial
Pflanzen	R	auch frisch geschnittene und getrocknete (auch zum Schutz oder zur Frischehaltung paraffiniert)
	N	anderweitig behandelt als zum üblichen Schutz vor Pilz- und Insektenbefall
Pflanzenschutzmittel	R	darunter fallen alle Mittel, welche in dem vom BLW in elektronischer Form publizierten Pflanzenschutzmittelverzeichnis beziehungsweise der Liste der frei importierbaren Pflanzenschutzmittel (Parallelimporte) enthalten sind
Pflanzentröge	N	
Pflanzgut	R	
Rasenziegel	R	
Saatgut	R	
Sämereien	R	
Schneckenhäuser	N	beispielsweise als Dekorationsmaterial
Setzknollen und –zwiebeln	R	
Stecklinge	R	
Steine	N	
Streumittel	R	soweit sie für die Tierhaltung verwendet werden (z.B. Stroh, Sägemehl, Holzschnitzel und Torfmull für Stallungen, Katzenstreue, Vogelsand)
Stützmaterial	N	
Substrat für die Champignonzucht	R	
Tannzapfen	R	
	N	anderweitig behandelt als zum üblichen Schutz vor Pilz- und Insektenbefall (z.B. lackierte Tannzapfen)
Torf	R	das blosse Gewinnen von Torf für Dritte unterliegt dem Normalsatz
Torfersatzprodukte	R	pflanzliche
Unkrautvertilgungsmittel	R	siehe Pflanzenschutzmittel
Vorratsschutzmittel	R	siehe Pflanzenschutzmittel
Wasser	R	Wasser in Leitungen und Trinkwasser für Mensch und Tier
Zierkürbis	R	

HILTPOLD VAT SUPPORT

HILTPOLD
VAT
SUPPORT

11.2 Bodenbearbeitung und andere Leistungen für fremde Rechnung

Art der Leistung	Steuer-satz	Bemerkungen
Anpflanzen	R	Liefern und Setzen von Pflanzen in freistehenden Gefässen (☞ im Boden Ziff. 6.8)
Beerengerüste erstellen	N	
Beraten	N	
Bewurzelung von Pflanzen	R	
Boden bearbeiten	N	(☞ Ziff. 6.8)
Entsorgungsleistungen	N	beispielsweise von Gartenabfällen
Findlinge gruppieren	N	beispielsweise im Gartenbau
Fuhrleistungen	N	reine Transporte aller Art
Gärten anlegen	N	Aushub, Anschütten von Erde oder Humus, Roh- und Feinplanie, Anlegen von Wegen und Plätzen, Belagsarbeiten, Natur- und Kunststeinarbeiten, Maurerarbeiten
Gärten pflegen	N	Pflege und Unterhalt von Gärten: Düngen, Spritzen und Schneiden von Pflanzen, Walzen und Mähen von Rasen, Laub wegräumen einschliesslich Häckseln des dabei anfallenden Materials usw.
Giessen von Topfpflanzen	R	
Häckseln von Gartenabfällen, Holz	N	
Hecken schneiden	N	
Kompostieren	R	Ablieferung von Kompost als Dünger
Laub zusammenrechen	N	
Moorerde liefern und einbringen	N	
Pflanzenservice	R	in beweglichen Behältnissen
	N	in immobilen Pflanzenbecken
Rasen schneiden oder düngen	N	
Rodungsarbeiten	N	
Spaliere erstellen	N	an Gebäuden oder freistehend
Spielplätze	N	beispielsweise Turngeräte einrichten
Spritzarbeiten	R	Spritzen von Topfpflanzen
	N	Spritzen von Blumen im Boden oder in eingemauerten oder eingegrabenen Gefässen
Strasse reinigen	N	
Überwinterung von Pflanzen	N	Lagerung von Gegenständen

HILTPOLD VAT SUPPORT

Waldarbeiten	N	Holzschlag- und Pflegearbeiten; dazu gehören beispielsweise folgende Arbeiten: • Jungtannen anpflanzen; • Schutz vor Wildfrass (Anbringen von Metallspitzen, Bestreichen der Jungtannen); Bäume fällen (Absägen/Ausgraben); • gefällte Bäume entasten/entrinden; • Holz in Stücke schneiden (z.B. in marktfähige Längen schneiden); • Holz aufschichten (namentlich Papier- und Brennholz); • gefälltes Holz vor Käfern schützen (Verspritzen von Chemikalien); • Holz aus dem Wald herausholen (mit Fahrzeugen, Seilwinden, Pferden); • Holz spalten (zu Brenn- und Cheminéeholz); • Holzabfälle häckseln (siehe auch Kompostieren).
Waldrodungen	N	
Winterdienstarbeiten	N	Schneeräumung, Salzen, Sanden und Splitten
Zäune erstellen	N	Gartenzäune usw.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.02d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 03

Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 5
Teil I Steuerliche Behandlung von Druckerzeugnissen 7
1 Grundsätzliches zur Anwendung der Steuersätze 7
2 Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen mit Reklamecharakter 7
3 Bücher und andere Druckerzeugnisse 8
3.1 Gedruckte Bücher 8
3.1.1 Inhaltliche Bedingungen 8
3.1.2 Formelle Bedingungen 8
3.1.3 Kinderbücher 9
3.1.4 Beispiele von Büchern, die zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind 10
3.1.5 Beispiele von Druckerzeugnissen, die zum Normalsatz steuerbar sind 11
3.2 Elektronische Bücher (E-Books) 12
3.2.1 Inhaltliche Bedingungen 13
3.2.2 Formelle Bedingungen 13
3.2.3 Elektronische Kinderbücher 14
3.2.4 Beispiele von E-Books, die zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind 14
3.2.5 Beispiele von elektronischen Publikationen, die zum Normalsatz steuerbar sind 16
3.2.6 Hörbücher 16
3.2.7 Datenbankabfragen und Nutzungsrechte 17
4 Zeitungen und Zeitschriften 18
4.1 Gedruckte Zeitungen und Zeitschriften 18
4.1.1 Beispiele von Zeitungen und Zeitschriften, die zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind 18
4.1.2 Beispiele von gedruckten Zeitungen und Zeitschriften, die zum Normalsatz steuerbar sind 19
4.2 Elektronische Zeitungen und Zeitschriften 20
4.2.1 Beispiele von elektronischen Zeitungen und Zeitschriften, die zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind 21
4.2.2 Beispiele von elektronischen Publikationen, die zum Normalsatz steuerbar sind 21
5 Beifügen von Werbematerial in Druckerzeugnissen 22
6 Binde-, Heft- und Vergoldungsarbeiten 23
7 Einheit und Mehrheit von Leistungen 23
7.1 Mehrheit von Leistungen 23
7.2 Einheit der Leistung 24
7.3 Haupt- und Nebenleistungen 25
Teil II Bereich Druckerzeugnisse im Allgemeinen 27
8 Recycling-Material 27
9 Verpackungs- und Versandarbeiten 27
10 Umschliessungen 27
11 Porto- und Transportkosten 28
12 Lagerung 28
13 Telekiosk 28
14 Spezialwerkzeuge 28

15 Beispiele von anderen zum Normalsatz steuerbaren Leistungen 29
16 Zeitungs- und Zeitschriftenabonnemente 29
16.1 Entstehung der Steuerforderung und Abrechnungsart 30
16.2 Vorübergehende Adressänderung und provisorische Abonnementsunterbrechung 31
16.3 Leserbindungsaktionen 31
16.3.1 Ohne zusätzliches Entgelt erhaltene Leistung 31
16.3.2 Gegen Bezahlung eines zusätzlichen Entgelts erhaltene Leistung 32
Rechtlicher Hinweis 34

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
E-Book	elektronisches Buch
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST Branchen-Info enthält praxisrelevante Informationen für Unternehmungen im Bereich der Druckerzeugnisse (Druckereien, Buchbindereien, Verlags- und Vertriebshäuser oder Buchhandlungen) und der elektronischen Publikationen (elektronische Bücher, Zeitungen und Zeitschriften).

Weitergehende Informationen zu elektronischen Dienstleistungen sind in der MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen zu finden.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil I Steuerliche Behandlung von Druckerzeugnissen

1 Grundsätzliches zur Anwendung der Steuersätze

Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen sind grundsätzlich zum Normalsatz steuerbar.

Publikationen mit Reklamecharakter (☞ Ziff. 2) sind immer zum Normalsatz steuerbar.

Unter bestimmten (inhaltlichen und formellen) Voraussetzungen sind gedruckte oder elektronische Zeitungen, Zeitschriften, Bücher sowie andere Druckerzeugnisse zum reduzierten Steuersatz steuerbar. (Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 9 und Bst. a^{bis} MWSTG i.V.m. Art. 50 - 52 MWSTV).

Ob dabei der reduzierte Steuersatz zur Anwendung kommt, hängt nicht davon ab, ob eine Publikation gedruckt oder auf einem Datenträger (wie z.B. CD, DVD oder USB-Stick) geliefert wird oder ob sie online abgerufen werden kann. Zudem ist es nicht notwendig, dass neben der elektronischen auch eine gedruckte Ausgabe erscheint.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2 Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen mit Reklamecharakter (Art. 52 MWSTV)

Druck- und elektronische Erzeugnisse haben Reklamecharakter, wenn bei ihrem Inhalt die Werbung für die geschäftlichen Tätigkeiten der Herausgeberschaft oder einer hinter dieser stehenden Drittperson im Vordergrund steht. Als hinter der Herausgeberschaft stehende Drittpersonen gelten:

- Personen und Unternehmen, für die die Herausgeberschaft handelt oder die die Herausgeberschaft beherrscht; oder
- sonstige mit der Herausgeberschaft eng verbundene Personen im Sinn von Artikel 3 Buchstabe h MWSTG.

Als Werbung (Reklamecharakter) gelten sowohl die direkte Werbung, wie Reklame oder Inserate, als auch die indirekte Werbung, wie Publireportagen oder Publimitteilungen.



Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen mit Reklamecharakter sind zum Normalsatz steuerbar.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3 Bücher und andere Druckerzeugnisse

3.1 Gedruckte Bücher

Gedruckte Bücher, die folgende inhaltlichen und formellen Bedingungen erfüllen, sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar (Art. 51 MWSTV).

3.1.1 Inhaltliche Bedingungen

Der Inhalt eines Buches darf keinen Reklamecharakter aufweisen (☞ Ziff. 2); er kann aus Buchstaben, Zahlen, Zeichen, Musiknoten, Illustrationen, Skizzen usw. bestehen.

Gedruckte Werke (selbst gebundene), die dazu bestimmt sind, ergänzt zu werden, mit Ausnahme bestimmter Kinderbücher (☞ Ziff. 3.1.3) sowie von Schul- und Lehrbücher, (☞ Ziff. 3.1.4), gelten nicht als Bücher und sind zum Normalsatz steuerbar.

3.1.2 Formelle Bedingungen

Es muss sich um ein unter einem Titel publiziertes Druckerzeugnis handeln, das aus bedruckten Blättern besteht, die mittels einer Heftung zu einer physischen Einheit verbunden sind, und das mindestens 16 Seiten (inkl. Umschlag- und Deckseite) umfasst. Alle Seiten müssen solide zusammengehalten sein, damit das Werk durchgeblättert werden kann.

HILTPOLD VAT SUPPORT

- Bei Kinderbüchern (☞ Ziff. 3.1.3) und gedruckten Musikalien ist die Seitenanzahl unerheblich.
- Drahtgeheftete Broschüren müssen mindestens einmal im Falz oder zweimal quergeheftet sein.
- Loseblattwerke gelten als Bücher, wenn sie sich aus Blättern zusammensetzen, die nummeriert oder fortlaufend oder systematisch geordnet und zur Schraub-, Spiral- oder Schnellheftung unter einer Einbanddecke bestimmt sind. Das vollständige Werk muss mindestens 16 Seiten umfassen und der Titel des Werks muss auf der Einbanddecke erscheinen. Falls die Lieferung des Werks in mehreren Teillieferungen erfolgt, muss die erste Lieferung die Einbanddecke und einen Teil des Werks umfassen. Die Seitenanzahl bei der ersten Lieferung, den periodischen Ergänzungen oder den Aktualisierungen ist nicht von Bedeutung.

3.1.3 Kinderbücher

Kinderbücher sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar, wenn sie die inhaltlichen und formellen Bedingungen erfüllen (☞ Ziff. 3.1.1 und 3.1.2). Darunter fallen insbesondere:

- Kinderbücher, die in Form einer Erzählung verfasst sind und Bilder zur Veranschaulichung bestimmter Szenen enthalten;
- Bilderalben oder Bilderbücher, die offensichtlich zur Unterhaltung von Kindern bestimmt sind oder dazu dienen, ihnen die Grundlagen des Alphabets oder des Wortschatzes zu vermitteln;
- Bilderbücher mit beweglichen Bildern oder mit Bildern, die sich beim Öffnen des Buches reliefartig aufrichten;
- Bilderbücher, die Bilder oder Vorlagen zum Ausschneiden enthalten;
- Zeichenhefte oder Malbücher, die Bilder enthalten, deren Umrisse mehr oder weniger vorgezeichnet sind, je nachdem, ob sie durch Nachziehen oder Ausmalen zu vervollständigen sind. Die Tatsache, dass diese Hefte oder Bücher nach der ersten Verwendung unbrauchbar werden, ist unerheblich;
- Alben mit sogenannten magischen Zeichnungen, deren Umrisse oder Farben durch Reiben mit einem Bleistift oder durch Anfeuchten mit einem Pinsel sichtbar werden. Die Tatsache, dass diese Hefte oder Bücher nach der ersten Verwendung unbrauchbar werden, ist unerheblich.

Kinderbücher können auf Papier, Gewebe oder anderen Materialien gedruckt sein.



Leere Zeichenbücher, Hefte, Notizbücher, Tagebücher, Agenden (selbst wenn sie Texte wie Gedichte, Sprichwörter oder Illustrationen enthalten), Rätselbücher (z.B. Kreuzworträtsel, Sudokus, Buchstabensalat oder andere Buchstaben- und Zahlenrätsel) sind zum Normalsatz steuerbar, auch dann, wenn sie hauptsächlich für Kinder bestimmt sind. Dasselbe gilt für Werke, die vordefinierte Kästchen zum Aufkleben von Abziehbildern oder Sammelvignetten enthalten, selbst wenn sie Kommentare enthalten. Solche Druckerzeugnisse sind zum Normalsatz steuerbar.

3.1.4 Beispiele von Büchern, die zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind

Folgende Bücher sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar, sofern sie die inhaltlichen und formellen Bedingungen erfüllen (☞ Ziff. 3.1.1 und 3.1.2):

HILTPOLD VAT SUPPORT

- Literarische Werke, Biografien, Monografien, Lexika, Enzyklopädien, Atlanten, liturgische Bücher, Notentexte musikalischer Werke, Gesangsbücher, Comics im Taschenbuch-/Buchformat;
- Bildbände und Bände mit reproduzierten Werken, Museumskataloge und Kataloge von Kunstausstellungen, sofern deren Hauptzweck nicht der Verkauf der beschriebenen Werke ist;
- personalisierte Fotobücher. Auf der Umschlag-/Deckseite muss ein Titel stehen. (☞ Ziff. 3.1.2);
- amtliche und administrative Publikationen, die der Bund, die Kantone und die Gemeinden zur Information oder Stellungnahme an die Öffentlichkeit richten, beispielsweise Botschaften, Verhandlungsprotokolle, Erlasse, Abstimmungsunterlagen, Informationen für Neuzuziehende, Wegleitungen zu Steuererklärungen;
- Fachbücher wie Informatik-Handbücher, Bastel- oder Kochbücher, Strickanleitungen;
- Gebrauchs-, Montage- und Betriebsanleitungen;
- Schul- und Lehrbücher (auch Fernunterricht, Kurse, Seminare, zum Selbststudium), selbst wenn diese Flächen zum Ausfüllen enthalten (z.B. Übungsbücher);
- Studienpläne von Lehranstalten;
- Almanache in Buchform, die vorwiegend redaktionelle Artikel enthalten;
- Statuten, Reglemente und Weisungen;
- Jahres-, Tätigkeits-, Seminar- oder Kongressberichte sowie Fest- und Jubiläumsschriften;
- Programme von Veranstaltungen (kulturelle, sportliche, gewerbliche usw.), deren Hauptzweck darin besteht, über den Ablauf des Anlasses zu informieren (Zeitplan, Karte, Teilnehmer, geplante kulturelle Werke usw.), unabhängig davon, ob der Eintrittspreis darin angegeben wird oder nicht (☞ Ziff. 3.1.5, Punkt 4);
- Camping-, Reise-, Freizeit-, touristische, kulturelle und gastronomische Führer;
- Informationsbroschüren von Tourismusbüros und touristischen Vereinen;
- Richtlinien für die Bewertung von Gegenständen, beispielsweise Briefmarken- und Münzkataloge, Eurotaxtarife sowie Listen von Wertpapierbewertungen;
- Verzeichnisse wie Unternehmens- oder Branchenverzeichnisse, Adressbücher, Telefonbücher, Sammlungen der Bundesgerichtsentscheide, Normenwerke, Bibliothekskataloge, Fahrpläne und Kursbücher.

3.1.5 Beispiele von Druckerzeugnissen, die zum Normalsatz steuerbar sind

Die folgenden Druckerzeugnisse sind zum Normalsatz steuerbar:

- Alben, die zur Aufnahme von Fotos, Briefmarken usw. bestimmt sind (auch wenn sie Texte wie Gedichte, Sprichwörter oder Illustrationen enthalten);
- Druckerzeugnisse, die zur Aufnahme von Eintragungen bestimmt sind und nach der ersten Verwendung unbrauchbar werden wie Schreibbücher und -hefte, Geschäftsbücher, Rätselbücher (z.B. Kreuzworträtsel, Sudokus, Buchstabensalat und andere Buchstaben- und Zahlenrätsel), Agenden (auch wenn sie Texte wie Gedichte, Sprichwörter oder Illustrationen enthalten);
- Kataloge und Preislisten, durch die der Herausgeber oder ein hinter ihm stehender Dritter deutlich seine Leistungen anpreist (☞ Ziff. 2) wie beispielsweise Waren-, Versandhandels- und Auktionskataloge und Kursprogramme sowie Prospekte des Ferien-, Reise- und Gastgewerbes;
- Saisonprogramme für kulturelle, sportliche und andere Veranstaltungen (☞ auch Ziff. 3.1.4, Punkt 12);
- Muster- und Kollektionsbücher (z.B. für Stoffe oder Tapeten);
- Druckbögen (In-Plano) eines Werks, selbst wenn diese zum Binden bestimmt sind, sowie die dazugehörigen Umschlagseiten;
- Handschriften, auch wenn sie mindestens 16 Seiten umfassen (z.B. Werke aus der Zeit vor Gutenberg);
- Druckerzeugnisse in Leporello- (z.B. Harmonika- oder Fensterfalzung) oder Karteiform;
- Wand-, Abreiss-, Tisch- und Umlegekalender;
- Landkarten, Stadtpläne usw.



Im Zweifelsfall kann das Druckerzeugnis zur Beurteilung an die ESTV gesandt werden.

3.2 Elektronische Bücher (E-Books)

Das elektronische Bereitstellen von Büchern gilt als elektronische Dienstleistung (Art. 3 Bst. e MWSTG). Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Weitere Informationen zu diesem Thema sind in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung sowie in der MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen zu finden.

E-Books im Sinne von Artikel 51a MWSTV, die folgende inhaltlichen und formellen Bedingungen erfüllen, sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.2.1 Inhaltliche Bedingungen

Der Inhalt eines E-Books darf keinen Reklamecharakter aufweisen (☞ Ziff. 2); er kann aus Buchstaben, Zahlen, Zeichen, Musiknoten, Illustrationen, Skizzen usw. bestehen.

Um als zum reduzierten Steuersatz besteuertes E-Book zu gelten, muss ein elektronisches Werk im Wesentlichen dieselbe Funktion (namentlich Bildung und Unterhaltung) wie ein gedrucktes Buch erfüllen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.2.2 Formelle Bedingungen

Ein E-Book muss ein in sich geschlossenes, überwiegend text- oder bildbasiertes, nicht interaktives Einzelwerk sein.

Die folgenden Beispiele geben Hinweise darauf, welche Elemente eines E-Books als interaktiv beziehungsweise als nicht interaktiv gelten:

Nicht als interaktiv gelten:

- Eine Suchfunktion;
- die Möglichkeit, ein Wort in einem Wörterbuch nachzuschlagen
- die Verlinkung innerhalb eines E-Books (z.B. Verweis auf den Lösungsteil in einem nicht interaktiven Lehrmittel, Inhaltsverzeichnis oder Stichwortliste);
- die Verlinkung von Internetadressen;
- Hörproben (z.B. aus einer Autorenlesung) oder Aussprachehilfen in Form von Internetlinks oder eingebetteten Tondateien;
- die Möglichkeit, Inhalte in sozialen Medien oder mittels elektronischer Post zu teilen.
- die Möglichkeit, Notizen oder Annotationen anzubringen.

Als interaktiv gelten:

- Felder oder Flächen zum Ausfüllen oder Ausmalen;
- Bilder oder andere Elemente zum Bewegen, Verschieben oder Zusammensetzen;
- Datenbankabfragen (z.B. Validierung der eingegebenen Daten bei einem Sprachlehrbuch);
- Spielelemente;

Werden elektronische Bücher mit multimedialen, sozialen oder stilistischen Elementen erweitert (enhanced E-Book) oder angereichert (enriched E-Book), sind sie immer noch zum reduzierten Steuersatz steuerbar. Funktionen zur Erweiterung oder Anreicherung eines E-Books sind für die Anwendung des reduzierten Steuersatzes dann nicht schädlich, wenn diese Funktionen nicht durch das E-Book selbst, sondern durch Soft- oder Hardware (z.B. EReader) oder Internetseiten zur Verfügung gestellt werden und wenn dadurch das E-Book nicht verändert wird. Das Entgelt für den Kauf oder die Nutzung von Soft- oder Hardware, Apps oder Internetseiten beziehungsweise Internetportalen ist jedoch immer zum Normalsatz steuerbar (☞ auch Ziff. 3.2.7). Sind im Entgelt sowohl Leistungen zum Normalsatz als auch zum reduzierten Steuersatz enthalten, richtet sich die steuerliche Behandlung nach Artikel 19 MWSTG (☞ auch Ziff. 7).

Nicht als E-Books gelten somit (nicht abschliessende Aufzählung):

- Videos und Filme;
- Online-Sprachlehrgänge mit Übungen zum Ausfüllen;
- elektronische Malbücher und Zeichenhefte.



Abgrenzungsfragen bezüglich Datenbankabfragen und Nutzungsrechten werden in Ziffer 3.2.7 behandelt.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.2.3 Elektronische Kinderbücher

Elektronische Kinderbücher sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar, wenn sie die inhaltlichen und formellen Bedingungen erfüllen (☞ Ziff. 3.2.1 und 3.2.2). Darunter fallen insbesondere:

- Kinderbücher, die in Form einer Erzählung verfasst sind und Bilder zur Veranschaulichung bestimmter Szenen enthalten;
- Bilderalben und Bilderbücher, die offensichtlich zur Unterhaltung von Kindern bestimmt sind oder die dazu dienen, ihnen die Grundlagen des Alphabets oder des Wortschatzes zu vermitteln.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.2.4 Beispiele von E-Books, die zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind

Folgende E-Books sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar, sofern sie die inhaltlichen und formellen Bedingungen erfüllen (☞ Ziff. 3.2.1 und 3.2.2):

- Literarische Werke, Bibliografien, Monografien, Lexika, Enzyklopädien, Atlanten, liturgische Bücher, Gesangbücher, Comicbücher;
- Bildbände und Bände mit reproduzierten Werken, Museumskataloge und Kataloge von Kunstausstellungen, sofern deren Hauptzweck nicht der Verkauf der beschriebenen Werke ist;
- personalisierte Fotobücher, die die inhaltlichen (☞ Ziff. 3.1.1) und formellen (☞ Ziff. 3.1.2) Bedingungen erfüllen, beispielsweise Online-Versionen von gedruckten Fotobüchern zum Betrachten oder Nachbestellen von Abzügen (das Bestellen von Abzügen von Fotos aus einem Online-Fotobuch ist zum Normalsatz steuerbar). Nicht als Fotobücher gelten Online-Fotogalerien, interaktive Bildpräsentationen, Bildpräsentations-Tools für Internet-Seiten und Blogs und dgl.
- amtliche und administrative Publikationen, die der Bund, die Kantone und die Gemeinden zur Information oder Stellungnahme an die Öffentlichkeit richten, beispielsweise Botschaften, Verhandlungsprotokolle, Erlasse, Abstimmungsunterlagen, Informationen für Neuzuziehende, Wegleitungen zu Steuererklärungen;
- Fachbücher wie Informatik-Handbücher, Bastel- oder Kochbücher, Strickanleitungen;
- Gebrauchs- Montage- und Betriebsanleitungen;
- Schul- und Lehrbücher (auch für Fernunterricht, Kurse, Seminare, zum Selbststudium);
- Almanache in Buchform, die vorwiegend redaktionelle Artikel enthalten;
- Statuten, Reglemente und Weisungen;
- Jahres-, Tätigkeits-, Seminar- oder Kongressberichte sowie Fest- und Jubiläumsschriften;
- Programme für Veranstaltungen (kulturelle, sportliche, gewerbliche usw.), deren Hauptzweck darin besteht, über den Ablauf des Anlasses zu informieren (Zeitplan, Karte, Teilnehmer, geplante kulturelle Werke usw.), unabhängig davon, ob der Eintrittspreis darin angegeben wird oder nicht (☞ auch Ziff. 3.2.5, Punkt 3);
- Camping-, Reise-, Freizeit-, touristische, kulturelle und gastronomische Führer;
- Informationsbroschüren von Tourismusbüros und touristischen Vereinen;
- Richtlinien für die Bewertung von Gegenständen, beispielsweise Briefmarken- und Münzkataloge, Eurotaxtarife sowie Listen von Wertpapierbewertungen;
- Verzeichnisse wie Unternehmens- oder Branchenverzeichnisse, Adressbücher, Telefonbücher, Normenwerke, Bibliothekskataloge, Fahrpläne und Kursbücher, sofern es sich dabei um in sich geschlossene Einzelwerke handelt (☞ Ziff. 3.2.2). Werden solche Verzeichnisse als Datenbanken geführt und werden kostenpflichtige Abfragemöglichkeiten angeboten, sind diese Abfragen zum Normalsatz steuerbar (☞ Ziff. 3.2.7);
- Buchauszüge und Buchzusammenfassungen (Buch-Abstracts).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.2.5 Beispiele von elektronischen Publikationen, die zum Normalsatz steuerbar sind

Die folgenden elektronischen Publikationen sind zum Normalsatz steuerbar:

- Elektronische Erzeugnisse, die online ausgefüllt, gestaltet und bestellt werden können (z.B. Kreuzworträtsel, Sudokus, Buchstabensalat oder andere Buchstaben- und Zahlenrätsel), Agenden (auch wenn sie Texte wie Gedichte, Sprichwörter oder Illustrationen enthalten);
- Kataloge und Preislisten, durch die der Herausgeber oder ein mit ihm in Verbindung stehender Dritter deutlich seine Leistungen anpreist (☞ Ziff. 2), wie beispielsweise Waren-, Versandhandels- und Auktionskataloge, Kursprogramme sowie Prospekte des Ferien-, Reise- und Gastgewerbes;
- Saisonprogramme für kulturelle, sportliche und andere Veranstaltungen (☞ auch Ziff. 3.2.4, Punkt 11);
- Landkarten, Stadtpläne usw.

Im Zweifelsfall kann eine elektronische Publikation oder ein Link zu einer elektronischen Publikation zur Beurteilung an die ESTV gesandt werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.2.6 Hörbücher

Hörbücher sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar, wenn sie inhaltlich überwiegend dem Originalwerk entsprechen. Ebenfalls zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind sog. „Spoken-Word“-Werke, sofern sie auch in Textform entgeltlich erhältlich sind.

Zum Normalsatz steuerbar sind insbesondere Werke, die sich nicht auf eine textnahe Wiedergabe des Inhalts eines Buches beschränken oder die ein Werk künstlerisch interpretieren. Beispiele dafür sind (nicht abschliessende Aufzählung):

- Sprechgesang;
- Hörspiele.

Ob der reduzierte Steuersatz zur Anwendung kommt, hängt nicht davon ab, ob ein Hörbuch auf einem Datenträger (wie z.B. CD, DVD oder USB-Stick) geliefert wird oder ob es online abgerufen werden kann.

Abgrenzungsfragen bezüglich Datenbankabfragen und Nutzungsrechten werden in Ziffer 3.2.7 behandelt.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.2.7 Datenbankabfragen und Nutzungsrechte

Die Ausführungen unter dieser Ziffer gelten für elektronische Bücher und sinngemäss auch für elektronische Zeitungen und elektronische Zeitschriften.

Der reduzierte Steuersatz gilt bei elektronischen Büchern nur für in sich abgeschlossene Einzelwerke (☞ Ziff. 3.2.2). Das Entgelt für den kostenpflichtigen Zugang zu einer Datenbank oder für kostenpflichtige Datenbankabfragen unterliegt grundsätzlich der Steuer zum Normalsatz. Beispielsweise ist die kostenpflichtige Abfrage in einem Verzeichnis oder einem Katalog zum Normalsatz steuerbar.

Wenn nicht die elektronische Publikation sondern eine andere Dienstleistung im Vordergrund steht, ist diese Dienstleistung zum massgebenden Satz zu versteuern. Das gilt beispielsweise für den Zugang zu Recherche-Archiven und Schul- oder Lehrmittelportalen. Wird für den Zugang zu einem solchen Portal oder Archiv ein Entgelt verlangt, ist dieses zum Normalsatz steuerbar. Wird hingegen der Zugang gratis angeboten und nur für die elektronischen Publikationen, welche die inhaltlichen und formellen Voraussetzungen erfüllen (☞ Ziff. 3.2.1 und 3.2.2 sowie 4.2), ein Entgelt verlangt, ist das Entgelt zum reduzierten Steuersatz steuerbar.

Auch die zeitlich begrenzte Nutzung einer elektronischen Publikation kann zum reduzierten Steuersatz versteuert werden, wenn das Recht zur Nutzung von elektronischen Publikationen, welche die inhaltlichen und formellen Erfordernisse erfüllen (☞ Ziff. 3.2.1 und 3.2.2 sowie 4.2), eingeräumt wird und wenn im Entgelt keine weiteren Leistungen enthalten sind. So unterliegen beispielsweise die Ausleihe von E-Books durch Online-Bibliotheken und Bücher- sowie Hörbücher-Flatrates dem reduzierten Steuersatz. Das Recht zur Nutzung von nicht als elektronische Bücher oder elektronische Zeitungen und Zeitschriften geltenden Produkten, wie beispielsweise Videos oder Podcasts, unterliegt der Steuer zum Normalsatz.

Sind im Entgelt sowohl Leistungen zum Normalsatz als auch zum reduzierten Steuersatz enthalten, richtet sich die steuerliche Behandlung nach Artikel 19 MWSTG (siehe auch ☞ Ziff. 7).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4 Zeitungen und Zeitschriften

4.1 Gedruckte Zeitungen und Zeitschriften

Druckerzeugnisse, die folgende inhaltlichen und formellen Bedingungen erfüllen, gelten als gedruckte Zeitungen oder Zeitschriften und sind zum reduzierten Steuersatz im Sinne von Artikel 50 MWSTV steuerbar:

- Ihr Hauptzweck besteht darin, zu informieren oder zu unterhalten; ihr Inhalt darf aber weder Reklamecharakter aufweisen (☞ Ziff. 2) noch vorwiegend Flächen enthalten, die zur Aufnahme von Eintragungen bestimmt sind;
- sie sind äusserlich als Zeitung oder Zeitschrift aufgemacht;
- sie erscheinen periodisch, mindestens zweimal jährlich;
- sie tragen einen gleich bleibenden Titel;
- sie sind fortlaufend nummeriert;
- sie tragen das Erscheinungsdatum (auch nur die Angabe einer Periode des Jahres, z.B. Sommer 2018);
- sie enthalten die Erscheinungsweise (z.B. monatlich oder zehn Ausgaben pro Jahr).

Im Unterschied zu gedruckten Büchern ist die Seitenanzahl nicht relevant.

4.1.1 Beispiele von Zeitungen und Zeitschriften, die zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind

Die folgenden gedruckten Zeitungen und Zeitschriften sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar, wenn sie die inhaltlichen und formellen Bedingungen erfüllen (☞ Ziff. 4.1):

HILTPOLD VAT SUPPORT

- Tages- und Wochenzeitungen;
- Zeitschriften, Magazine oder andere illustrierte Periodika;
- Radio- und Fernsehprogramme;
- Fachzeitschriften wie Strick-, Koch- und Bastelhefte;
- Comichefte;
- von einem neutralen Verleger herausgegebene Kleinanzeigenzeitungen und -zeitschriften;
- von Unternehmen herausgegebene Publikationen, die ausschliesslich für das Betriebspersonal bestimmt sind;
- Zeitungen und Zeitschriften mit einem redaktionellen Teil, die ausschliesslich für die Mitglieder von Krankenkassen, Vereinen, Wirtschafts- und Berufsverbänden sowie von politischen, religiösen, gemeinnützigen Organisationen usw. bestimmt sind.



Im Zweifelsfall kann das Druckerzeugnis zur Beurteilung an die ESTV gesandt werden.

4.1.2 Beispiele von gedruckten Zeitungen und Zeitschriften, die zum Normalsatz steuerbar sind

Die folgenden gedruckten Zeitungen und Zeitschriften sind zum Normalsatz steuerbar:

- Zeitungen und andere periodisch erscheinende Publikationen, die Artikel und Informationen zu den Produkten oder Dienstleistungen des Herausgebers und/oder zu den Produkten oder Dienstleistungen eines hinter ihm stehenden Dritten enthalten (☞ Ziff. 2);
- Rätselhefte (z.B. Kreuzworträtsel, Sudokus, Buchstabensalat und andere Buchstaben- und Zahlenrätsel);
- Zeitschriften von Clubs, die durch Buchhändler oder -verleger oder durch Unternehmen der Schallplatten-, CD-, DVD- und Videobranche gegründet wurden.



Im Zweifelsfall kann das Druckerzeugnis zur Beurteilung an die ESTV gesandt werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

4.2 Elektronische Zeitungen und Zeitschriften

Das elektronische Bereitstellen von Zeitungen und Zeitschriften gilt als elektronische Dienstleistung (Art. 3 Bst. e MWSTG). Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Weitere Informationen zu diesem Thema sind in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung sowie in der MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen zu finden.

Eine elektronische Zeitung oder Zeitschrift muss im Wesentlichen dieselbe Funktion erfüllen wie eine gedruckte Zeitung oder eine gedruckte Zeitschrift, nämlich laufend über Wissenswertes orientieren oder der Unterhaltung dienen. Vorausgesetzt wird eine periodische Aktualisierung des Inhalts beziehungsweise ein periodisches Erscheinen.

Elektronische Zeitungen oder Zeitschriften im Sinne von Artikel 50a MWSTV, die folgende inhaltlichen und formellen Bedingungen erfüllen, sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar:

- Ihr Hauptzweck besteht darin, zu informieren oder zu unterhalten; ihr Inhalt darf aber keinen Reklamecharakter aufweisen (☞ Ziff. 2);
- sie erscheinen periodisch (mindestens zweimal jährlich) oder werden periodisch aktualisiert;
- sie tragen einen gleich bleibenden Titel;
- sie sind überwiegend text- oder bildbasiert.

Videos und Filme sind keine elektronischen Zeitungen und Zeitschriften. Das Zurverfügungstellen von Videos und Filmen ist zum Normalsatz steuerbar. Enthalten jedoch elektronische Zeitungen und Zeitschriften multimedial aufbereitete Inhalte in Form von Videos und Filmen, sind sie immer noch zum reduzierten Steuersatz steuerbar, wenn die darin enthaltenen Videos und Filme den Gesamtcharakter einer Zeitung oder Zeitschrift nicht verändern.

Beispiele von Produkten, die nicht als elektronische Zeitungen und Zeitschriften gelten und somit zum Normalsatz steuerbar sind (nicht abschliessende Aufzählung):

- Videozeitungen;
- Video- und Streamingportale;
- Mediatheken, beispielsweise von Fernsehstationen oder anderen Medienunternehmen;
- Podcasts.

Ob der reduzierte Steuersatz zur Anwendung kommt, hängt nicht davon ab, ob eine Zeitung oder Zeitschrift ausschliesslich als gedruckte, als Online- oder als E-Paper-Version oder als eine Kombination davon veröffentlicht wird.

Tagespässe (24 Stunden-Zugriff auf Inhalte einer Zeitung oder Zeitschrift) oder das Freischalten von einzelnen Artikeln einer Zeitung oder Zeitschrift (z.B. Premium- oder Plus-Artikel) sind ebenfalls zum reduzierten Steuersatz steuerbar.



Abgrenzungsfragen bezüglich Datenbankabfragen und Nutzungsrechten werden in Ziffer 3.2.7 behandelt. Die dort genannten Abgrenzungskriterien gelten sinngemäss auch für elektronische Zeitungen und Zeitschriften.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2.1 Beispiele von elektronischen Zeitungen und Zeitschriften, die zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind

Die folgenden elektronischen Zeitungen und Zeitschriften sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar:

- Tages- und Wochenzeitungen;
- Zeitschriften, Magazine oder andere illustrierte Periodika;
- Fachzeitschriften wie Strick- oder Kochhefte;
- Nicht interaktive Comichefte;
- von einem neutralen Verleger herausgegebene Kleinanzeigenzeitungen und -zeitschriften;
- von Unternehmen herausgegebene Publikationen, die ausschliesslich für das Betriebspersonal bestimmt sind;
- Zeitungen und Zeitschriften mit einem redaktionellen Teil, die ausschliesslich für die Mitglieder von Krankenkassen, Vereinen, Wirtschafts- und Berufsverbänden sowie von politischen, religiösen, gemeinnützigen Organisationen usw. bestimmt sind.
- Hörzeitungen und -zeitschriften für sehbehinderte Personen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2.2 Beispiele von elektronischen Publikationen, die zum Normalsatz steuerbar sind

Die folgenden elektronischen Publikationen sind zum Normalsatz steuerbar:

- Zeitungen und andere periodisch erscheinende Publikationen, die Artikel und Informationen zu den Produkten oder Dienstleistungen des Herausgebers und/oder zu den Produkten oder Dienstleistungen eines hinter ihm stehenden Dritten enthalten (☞ Ziff. 2);
- Rätselhefte (z.B. Kreuzworträtsel, Sudokus, Buchstabensalat und andere Buchstaben- und Zahlenrätsel);
- Zeitschriften von Clubs, die durch Buchhändler oder -verleger oder durch Unternehmen der Schallplatten-, CD-, DVD- und Videobranche gegründet wurden.



Im Zweifelsfall kann eine elektronische Publikation oder ein Link zu einer elektronischen Publikation zur Beurteilung an die ESTV gesandt werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5 Beifügen von Werbematerial in Druckerzeugnissen

Das Beifügen von Werbematerial (z.B. Beilagen oder Muster) in Druckerzeugnisse stellt eine zum Normalsatz steuerbare Lieferung dar.

Erfolgt das Beifügen von Werbematerial aber im selben Arbeitsgang wie das Ausrüsten oder das Zurichten eines zum reduzierten Steuersatz steuerbaren Druckerzeugnisses, und stellt der Drucker folglich dem Herausgeber das Beifügen des Werbematerials nicht separat in Rechnung, so sind die Kosten für das Ausrüsten samt Beifügen zum reduzierten Steuersatz steuerbar.

Die Steuer auf die Einfuhr von solchem Werbematerial, das von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland zwecks Beifügung kostenlos zur Verfügung gestellt wird, bemisst sich vom Marktwert. Dieser entspricht dem Preis, den das ausländische Unternehmen der Druckerei für die Herstellung des Materials zu bezahlen hätte (d.h. die Gestehungskosten einschliesslich der Kosten für die Vorarbeiten wie Lithos, Entwürfe, Gestaltung, mit einem im Herkunftsland üblichen Zuschlag für die Gewinn- und Gemeinkosten sowie die Transport- und sonstigen Nebenkosten bis zum Bestimmungsort im Inland, an den die Gegenstände zu verbringen sind).

Auf der Zollanmeldung ist als Importeur das ausländische Unternehmen per Adresse des schweizerischen Empfängers anzugeben (z.B. Müller AG, Stuttgart, per Adresse Druckerei Cosmos AG, Bern). Der Empfänger kann keinen Vorsteuerabzug vornehmen, da er nicht in eigenem Namen wirtschaftlich über das Werbematerial verfügt. Das ausländische Unternehmen kann sich unter bestimmten Voraussetzungen die auf die Einfuhren erhobene MWST vergüten lassen (Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG i.V.m. Art. 151 - 156 MWSTV).

Wird das Werbematerial wieder ausgeführt, besteht die Möglichkeit der Ein- und Wiederausfuhr im Rahmen des Verfahrens der aktiven Veredelung. Dieses Verfahren bedarf einer Bewilligung der EZV.

6 Binde-, Heft- und Vergoldungsarbeiten

Binde- und Heftarbeiten sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar, wenn das durch den Buchbinder gelieferte Produkt ein zum reduzierten Steuersatz steuerbares Druckerzeugnis darstellt. Das Binden mehrerer zum reduzierten Steuersatz steuerbarer Druckerzeugnisse zu einem Band ist ebenfalls zum reduzierten Steuersatz steuerbar.

Die Vergoldung, die Marmorierung, das Sprenkeln oder die Einfärbung von Buchschnitt sind zum Normalsatz steuerbar. Diese Arbeiten sind jedoch zum reduzierten Steuersatz abzurechnen, wenn es sich bei dem zu vergoldenden, zu marmorierenden, zu sprenkelnden oder einzufärbenden Druckerzeugnis um ein zum reduzierten Steuersatz abzurechnendes Druckerzeugnis handelt.

7 Einheit und Mehrheit von Leistungen

Dieses Thema wird eingehend in der MWST-Info Steuerobjekt behandelt.

7.1 Mehrheit von Leistungen

(Art. 19 Abs. 1 und 2 MWSTG)

Aus steuerlicher Sicht müssen Leistungen, die voneinander unabhängig sind, selbstständig behandelt werden.

Der Steuerpflichtige kann jedoch mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind oder als Leistungskombination angeboten werden, als eine Gesamtleistung versteuern, sofern die Kombination zu einem Pauschalpreis angeboten wird und der Wert der überwiegenden Leistung wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmacht. Die wertmässige Aufteilung auf die verschiedenen Steuersätze ist durch geeignete Aufzeichnungen (z.B. Kalkulationen) nachzuweisen. Was die Einfuhr von Gegenständen betrifft, so ist die Einfuhrsteuerveranlagung gemäss Artikel 112 MWSTV auch für die Inlandsteuer massgebend, sofern nach der Einfuhrveranlagung keine Bearbeitung oder Veränderung der Leistungskombination vorgenommen wurde (Art. 33 MWSTV).

Beispiel 1

Ein Malbuch und Farbstifte werden zum Pauschalpreis von 10 Franken verkauft. Der Wert des Buches beträgt 7 Franken, jener der Farbstifte 3 Franken. In diesem Fall kann das Gesamtentgelt zum reduzierten Steuersatz versteuert werden, da der Wert des zum reduzierten Steuersatz steuerbaren Druckerzeugnisses mindestens 70 % des Preises der Leistungskombination ausmacht.

Beispiel 2
Ein Spielwarenladen verkauft für 79.20 Franken ein Set bestehend aus 3 Bilderbüchern (Einzelpreise je CHF 19.80), 1 CD mit Schweizerdeutschen Kinderliedern (Einzelpreis CHF 29.80) sowie 1 Liederbuch mit Liedtexten (Einzelpreis CHF 9.80). Der Setpreis liegt somit 20 % unter dem Total der Einzelpreise von 99.00 Franken. Dieser Preisnachlass ist verhältnismässig auf die einzelnen Leistungen aufzuteilen:

CD	*CHF*	*23.85*	*30.11 %*	*Normalsatz*
Liederbuch	*CHF*	*7.85*	*9.91 %*	*reduzierter Steuersatz*
3 Bilderbücher	*CHF*	*47.50*	*59.98 %*	*reduzierter Steuersatz*
Setpreis	***CHF***	***79.20***	***100.00 %***	

Da der Wert der Leistungen zum reduzierten Satz nicht mindestens 70 % ausmacht, sind die einzelnen Leistungen steuerlich je für sich abzurechnen (in diesem Fall CHF 55.35 zum reduzierten Satz und CHF 23.85 zum Normalsatz).

Das Thema *Mehrheit von Leistungen* (Art. 19 MWSTG) wird eingehend in der MWST-Info Steuerobjekt behandelt.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.2 Einheit der Leistung

(Art. 19 Abs. 3 MWSTG)

Für sich betrachtet selbstständige zivilrechtliche Vorgänge können mehrwertsteuerrechtlich als einheitlicher Vorgang behandelt werden, sofern sie

- wirtschaftlich eine Einheit darstellen; und
- als ein unteilbares Ganzes anzusehen sind.

Die mehrwertsteuerliche Qualifikation einer Gesamtleistung erfolgt nach jener Leistung, die wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht. Angesichts des allgemeinen Charakters der MWST als Verbrauchssteuer hat die Beurteilung primär aus Sicht des Verbrauchers nach allgemeiner Verkaufsauffassung zu erfolgen.

Bei Gegenständen trifft diese Definition auf die Bestandteile (Art. 642 ff. ZGB) zu. Bestandteil einer Sache ist alles, was nach der am Ort üblichen Auffassung ein wichtiges Element der Sache darstellt und ohne ihre Zerstörung, Beschädigung oder Veränderung nicht abgetrennt werden kann. Der Bestandteil ist keine eigene Sache (nur Sachteil), sodass kein spezifisches dingliches Recht an ihm möglich ist. Dies gilt sinngemäss auch für Dienstleistungen. Eine Einheit liegt vor, wenn ein Gesamtgefüge und damit ein Gesamtcharakter der Leistung vorliegt, der zerstört oder verändert würde, sofern die einzelnen Leistungen ausgetauscht oder durch andere ersetzt würden.

Beispiele
Eine Sprachlernmethode für Kinder besteht aus einem Unterrichts- und Übungsbuch, Themenkarten, einer CD und einer interaktiven DVD. Bei diesen Sachen handelt es sich um selbstständige Leistungen, die jedoch wirtschaftlich gesehen eine Gesamtheit bilden und als unteilbares Ganzes anzusehen sind, da kein Element von den anderen getrennt werden kann, ohne die Lernmethode zu zerstören, zu beeinträchtigen oder zu verändern. Sie sind daher als wirtschaftliche Einheit zu betrachten. Diese Lernmethode ist zum Normalsatz steuerbar.

Bei der Herstellung einer drahtgehefteten Broschüre ist der Draht Teil des Druckerzeugnisses.

Die Tatsache, dass ein einziger Vertrag oder eine einzige Rechnung vorliegt (z.B. Bestellung eines Buches und einer CD bei einem Versandhaus), oder dass ein Gesamtentgelt zu entrichten ist, reicht nicht für die Annahme der Einheit einer Leistung. Ausschlaggebend ist die Einheit der Leistung und nicht die des Entgelts.

7.3 Haupt- und Nebenleistungen

(Art. 19 Abs. 4 MWSTG)

Hauptleistungen sind das, was der Leistungserbringer seinem Kunden anbietet und weswegen der Empfänger in der Regel den Vertrag eingeht. Nebenleistungen hängen von der Hauptleistung ab und teilen ihr steuerliches Schicksal. Die Annahme einer Nebenleistung setzt voraus, dass sie

- im Vergleich zur Hauptleistung nebensächlich ist;
- mit der Hauptleistung eng zusammenhängt;
- die Hauptleistung wirtschaftlich ergänzt, verbessert oder abrundet; und
- üblicherweise in Verbindung mit der Hauptleistung vorkommt.

Beispiele

Hauptleistung*:*		***Nebenleistung****:*
Bastelbuch	*mit*	*Anleitung und Bastelbögen*
Reiseführer (Buch)	*mit*	*Stadtplan*
EDV-Programm auf CD-ROM	*mit*	*Programm-Bedienungshandbuch*

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil II Bereich Druckerzeugnisse im Allgemeinen

Die in Teil II behandelten Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar. Gewisse Leistungen können jedoch Nebenleistungen zur Hauptleistung (Lieferung von Druckerzeugnissen) darstellen und teilen deren steuerliches Schicksal.

8 Recycling-Material

Umsätze aus dem Verkauf von Recycling-Material (z.B. Papierschnitzel, Offsetplatten, Filme, chemische Produkte und anderes Altmaterial) sind zum Normalsatz steuerbar. Dies gilt sinngemäss auch für alte Exemplare von Zeitungen, Zeitschriften und Publikationen, die zur Beseitigung bestimmt sind.

9 Verpackungs- und Versandarbeiten

Verpackungs- und Versandarbeiten sowie Adressverwaltungen für fremde Rechnung sind zum Normalsatz steuerbar.

Werden die Lieferung eines Druckerzeugnisses, die Verpackungs- und Versandarbeiten sowie die Adressverwaltung jedoch durch denselben Leistungserbringer ausgeführt, ist das Entgelt für diese Nebenleistungen zum selben Steuersatz wie das Druckerzeugnis steuerbar.

Zusätzliche im Zusammenhang mit Adressdaten erbrachte Leistungen (z.B. Fakturierung, Inkasso oder Buchführung) sind zum Normalsatz steuerbar.

10 Umschliessungen

Umschliessungen sind grundsätzlich zum Normalsatz steuerbar. Die Abgabe von Umschliessungen gilt jedoch als Nebenleistung zur Lieferung, sofern sie für die verpackten Gegenstände üblich sind. Solche Umschliessungen sind zum selben Steuersatz wie die Lieferung des umschlossenen Gegenstandes zu versteuern. Nicht von Bedeutung ist, ob die Umschliessungen ein- oder mehrmals verwendet werden können und ob ihre Kosten im Preis inbegriffen sind oder separat fakturiert werden.

Ist die Umschliessung für den verpackten Gegenstand jedoch unüblich oder handelt es sich gar nicht um eine eigentliche Umschliessung (z.B. kleiner Rucksack mit Kinderbuch), liegt eine Mehrheit von selbstständigen Leistungen vor (☞ Ziff. 7.1).

11 Porto- und Transportkosten

Die Porto- und Transportkosten eines Druckerzeugnisses gelten als Nebenleistungen zu dessen Lieferung. Diese Kosten, unabhängig davon, ob sie dem Kunden gesondert in Rechnung gestellt werden oder nicht, gehören zum Entgelt und sind zum selben Satz steuerbar wie das gelieferte Druckerzeugnis.

12 Lagerung

Bei der Lagerung handelt es sich um eine Dienstleistung, die zum Normalsatz steuerbar ist und dem Empfängerortsprinzip unterliegt (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Unter Lagerung versteht man jede Übernahme von Gegenständen zur Aufbewahrung.

Wird die Lagerung nicht für sich allein erbracht, sondern im Zusammenhang mit einer Lieferung oder einer Transportleistung, gilt sie als Nebenleistung. Der dafür verdeckt oder offen berechnete Betrag ist steuerlich gleich zu behandeln wie das Entgelt für die Lieferung oder den Transport.

13 Telekiosk

Wird dem Zeitungs- oder Zeitschriftenleser die Möglichkeit geboten, gewisse durch den Herausgeber zur Verfügung gestellte Informationen per Telefon abzufragen (Mehrwertdienste der Rufnummern 090X), sind die von den Netzbetreibern dem Herausgeber gutgeschriebenen Beträge zum Normalsatz steuerbar. Diese Dienstleistung unterliegt dem Empfängerortsprinzip (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

14 Spezialwerkzeuge

Spezialwerkzeuge (Klischees, Fotolithos, Satz-, Stanz- und Ziehwerkzeuge usw.), die eine steuerpflichtige Person eigens für die Ausführung eines Fabrikationsauftrags zukauft, anfertigen lässt oder selbst anfertigt, gelten grundsätzlich als Teil der Lieferung der damit hergestellten Gegenstände. Es ist dabei unerheblich, ob die Spezialwerkzeuge dem Abnehmer gesondert fakturiert oder in den Preis der Erzeugnisse eingerechnet werden. Ebenso ist ohne Belang, ob sie nach Ausführung des Auftrages dem Auftraggeber oder einem von diesem bezeichneten Dritten abgeliefert werden oder nicht (Art. 31 MWSTV).

Die Ein- oder Ausfuhr von Spezialwerkzeugen ist vorzugsweise anhand von zollamtlichen Dokumenten nachzuweisen, unabhängig davon, ob diese Werkzeuge Teil der Lieferung der damit hergestellten Erzeugnisse sind beziehungsweise waren oder nicht.

Stellt der ausländische, nicht steuerpflichtige Auftraggeber das Spezialwerkzeug dem inländischen, steuerpflichtigen Produzenten für die Herstellung von Gegenständen im Inland - zwecks anschliessendem Export - unentgeltlich zur Verfügung, kann der inländische steuerpflichtige Produzent die MWST auf der Einfuhr aufgrund der Veranlagungsverfügung der EZV als Vorsteuer geltend machen. Sofern der inländische Produzent das Spezialwerkzeug anschliessend dem ausländischen Unternehmen (oder in dessen Auftrag einem Dritten) im Inland übergibt beziehungsweise die Ausfuhr nicht genügend dokumentieren kann, hat er den vorgenommenen Vorsteuerabzug nachträglich zu korrigieren. Keine Rückgängigmachung des Vorsteuerabzugs ist vorzunehmen, wenn der Schweizer Produzent belegen kann, dass das Spezialwerkzeug nach Verwendung vernichtet oder weggeworfen wurde.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

15 Beispiele von anderen zum Normalsatz steuerbaren Leistungen

Die folgenden Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar:

- Lieferungen von Druckvorlagen, beispielsweise in Form von Filmen, Druckplatten oder via Datenfernübertragung;
- Lieferungen von Textmaterial (Ausgabe auf Papier oder Film), das aufgrund einer Vorlage weiterverarbeitet wurde, von Bildmaterial (Abgabe von Lithos - auch für die erstmalige Digitalisierung - sowie von Zink-, Magnesium- oder Gummiklischees);
- Belichtungsarbeiten, beispielsweise durch Filmsetzer, Lithografen oder Klischeebetriebe;
- Leistungen der Grafiker;
- Individuell aufbereitete Pressespiegel;
- Übersetzungs- und Gestaltungsarbeiten;
- Lieferung von Druckhilfsmitteln wie Fotolithos und Klischees;
- Lieferung von E-Readern und anderen elektronischen Geräten.

16 Zeitungs- und Zeitschriftenabonnemente

Zeitungs- und Zeitschriftenabonnemente sind, sofern sie die inhaltlichen und formellen Bedingungen erfüllen (☞ Ziff. 4.2), zum reduzierten Steuersatz steuerbar.

Ob der Abonnementspreis für eine gedruckte Zeitung oder Zeitschrift, für die Online- oder die E-Paper-Ausgabe oder für eine Kombination davon berechnet wird, ist für die Bestimmung des anzuwendenden Steuersatzes unerheblich.

Die Dauer des Abonnements spielt für die Bestimmung des Steuersatzes keine Rolle. So sind auch Tagespässe für die Online-Ausgaben von Zeitungen und Zeitschriften zum reduzierten Steuersatz steuerbar.

Ist im Abonnementspreis auch das Recht enthalten, auf eine vom Herausgeber angebotene Archivsuche der Zeitung oder der Zeitschrift zuzugreifen, ist dies für den reduzierten Steuersatz nicht schädlich. Der Behandlung von Recherche-Archiven mit mehreren Titeln oder Publikationen im Angebot richtet sich nach den Bestimmungen unter Ziffer 3.2.7.



Sind im Abonnementspreis weitere, zum Normalsatz steuerbare Leistungen wie z.B. Wirtschaftsinformationen, Marktberichte, Pressespiegel und dgl. enthalten, richtet sich die steuerliche Behandlung nach den Ausführungen unter Ziffer 7.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

16.1 Entstehung der Steuerforderung und Abrechnungsart

Der Zeitpunkt der Versteuerung von Abonnementen richtet sich nach der Abrechnungsart. Bei Abrechung nach vereinbarten Entgelten (Art. 39 Abs. 1 MWSTG), versteuert die steuerpflichtige Person ihre Lieferungen und Dienstleistungen in jener Abrechnungsperiode, in der sie hierfür Rechnung (oder Teilrechnung) stellt.

Sofern die steuerpflichtige Person ihren Abonnenten oder zukünftigen Abonnenten Rechnungen oder andere Abrechnungsdokumente (z.B. Angebote oder Abonnementsverlängerungen mit einem beigelegten Einzahlungsschein) zustellt, ist die MWST in jenem Quartal geschuldet, in dem diese Dokumente verschickt werden. Es ist nicht relevant, ob die Abonnemente im Hauptbuch oder in einer Abonnementsbuchhaltung, die einen automatischen Übertrag der bezahlten Abonnemente ins Hauptbuch erlaubt, erfasst werden oder nicht.

Sofern es der steuerpflichtigen Person aufgrund ihres Rechnungswesens nicht möglich ist, die gesamten Umsätze nach dieser Methode zu ermitteln, kann sie wie folgt vorgehen:

Gesamtumsatz gemäss Buchhaltung (inkl. bezahlte Abonnemente)

+ offene Abonnemente (Angebote und Aboverlängerungen) am Ende der MWST-Abrechnungsperiode
- offene Abonnemente (Angebote und Aboverlängerungen) zu Beginn der

MWST-Abrechnungsperiode

Mit diesem Vorgehen werden Stornos in der Abonnementsbuchhaltung berücksichtigt.

Hat die steuerpflichtige Person von der ESTV jedoch die Bewilligung erhalten, über die Steuer nach vereinnahmten Entgelten abzurechnen (Art. 39 Abs. 2 MWSTG), muss sie ihre Lieferungen und Dienstleistungen in jener Abrechnungsperiode versteuern, in der sie das entsprechende Entgelt vereinnahmt.

16.2 Vorübergehende Adressänderung und provisorische Abonnementsunterbrechung

Preiszuschläge, die einem Abonnenten fakturiert werden (Porto und administrative Kosten), beispielsweise für die Sendung der Zeitung oder Zeitschrift an eine provisorische Adresse (Ferien, berufliche Gründe) oder für eine Abonnementsunterbrechung, sind steuerlich gleich zu behandeln wie der Abonnementspreis.

16.3 Leserbindungsaktionen

Von Verlagen durchgeführte Aktionen, um Leser zu binden oder neue zu gewinnen, indem bei Abschluss eines Abonnements eine Leistung erbracht wird, werden steuerlich unterschiedlich behandelt, je nachdem, ob für die Leistung ein zusätzliches Entgelt zu entrichten ist oder nicht.

16.3.1 Ohne zusätzliches Entgelt erhaltene Leistung

Erhält ein Kunde bei Abschluss eines Zeitungs- beziehungsweise Zeitschriftenabonnements eine weitere Leistung (z.B. einen Rucksack) ohne zusätzliche Zahlung, ist das Entgelt zum Steuersatz für das Druckerzeugnis steuerbar.

Wird die Leistung wegen eines unternehmerischen Grundes erbracht, kann die darauf anfallende Vorsteuer abgezogen werden. Bei Geschenken im Wert von höchstens 500 Franken pro Person und Jahr sowie bei Werbegeschenken und Warenmustern zur Erzielung steuerbarer oder von der Steuer befreiter Umsätze wird der unternehmerische Grund ohne Weiteres vermutet (Art. 31 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

16.3.2 Gegen Bezahlung eines zusätzlichen Entgelts erhaltene Leistung

Erhält ein Kunde bei Abschluss eines Zeitungs- oder Zeitschriftenabonnements eine weitere Leistung gegen ein zusätzliches Entgelt, liegen zwei selbstständige Leistungen vor, die gesondert zu behandeln sind (☞ Ziff. 7).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.03d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 04

Baugewerbe



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 5
1 Steuer- und Abrechnungspflicht von Personengesellschaften 7
2 Steuerobjekt 8
2.1 Beispiele von steuerbaren Lieferungen 8
2.2 Beispiele von steuerbaren Dienstleistungen 8
2.3 Beispiele von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind 9
3 Ort der Lieferung 10
4 Ort der Dienstleistung 10
4.1 Grundsatz 11
4.2 Dienstleistungen im Zusammenhang mit Immobilien 11
4.2.1 Dienstleistungen, die unter Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG fallen 11
4.2.2 Dienstleistungen, die unter Artikel 8 Absatz 1 MWSTG fallen 12
5 Steuerbemessungsgrundlage 13
5.1 Entgelt, Grundsatz 14
5.2 Entgelt für besondere Leistungen oder aus besonderen Vertragsklauseln 15
5.3 Entgeltsminderungen 15
5.4 Keine Entgeltsminderungen 15
5.5 Sicherheitsleistung und Garantierückbehalt 16
6 Zeitpunkt der Versteuerung 18
7 Buchführung 18
8 Neuerstellung und Umbau von Bauwerken zwecks Verkauf (Abgrenzung zwischen von der Steuer ausgenommenen und steuerbaren Immobilienlieferungen; s. Ziff. 8.1 - 8.5) und Vermietung oder Verpachtung (s. Ziff. 8.6) 18
8.1 Einleitende Bemerkungen 19
8.1.1 Betroffener Personenkreis 19
8.1.2 Zeitliche Wirkung 19
8.1.2.1 Grundsatz 19
8.1.2.2 Baubeginn bis 31. Dezember 2009 20
8.1.2.3 Baubeginn zwischen 1. Januar 2010 bis 30. Juni 2013 20
8.1.2.4 Baubeginn ab 1. Juli 2013 21
8.2 Grundsatz für die Abgrenzung von der Steuer ausgenommene und steuerbare Immobilienlieferung 21
8.3 Bauwerke/Objekte 25
8.3.1 Bauwerke 25
8.3.2 Objekte 25
8.3.3 Bauwerke mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten 26
8.3.4 Steuerliche Qualifikation pro Objekt 26
8.3.5 Festlegung des Baubeginns pro Bauwerk 27
8.3.6 Wann liegt ein Umbau vor? 27
8.3.7 Baubeginn 28
8.3.7.1 Baubeginn bei Neubauten 28
8.3.7.2 Baubeginn bei Umbauten 30
8.4 Rechtsfolgen 30
8.4.1 Von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferung 30
8.4.1.1 Besteuerung 30
8.4.1.2 Vorsteuerabzug 31
8.4.2 Steuerbare Immobilienlieferung 32

8.4.2.1 Besteuerung 32
8.4.2.2 Vorsteuerabzug 32
8.4.3 Bauwerke mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten 32
8.4.3.1 Besteuerung 33
8.4.3.2 Vorsteuerabzug 33
8.4.4 Gemeinschaftliche Bauwerke 38
8.5 Zusatzwünsche der Käufer 39
8.6 Erstellung von Bauwerken zwecks Vermietung oder Verpachtung; Vorsteuerabzug und -korrektur 40
9 Option 42
10 Wert des Bodens 42
11 Nutzungsänderungen bei Bauwerken 45
12 Kantinen / Personalunterkünfte 45
12.1 Bauunternehmer als Betreiber 45
12.2 Dritte als Betreiber 46
Rechtlicher Hinweis 48

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche oder männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder andern Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertssteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info gibt Auskunft über die steuerliche Behandlung von Besonderheiten im Baugewerbe und regelt bei der Erstellung von Bauwerken insbesondere die Abgrenzung zwischen steuerbaren werkvertraglichen Lieferungen und von der Steuer ausgenommenen Verkäufen. Wenn nachfolgend die **Begriffe** *Immobilien, Bauwerke, Gebäude, Liegenschaften* oder *Grundstücke* beziehungsweise *Grundstücks-* oder *Liegenschaftsteile* verwendet werden, sind diese Begriffe - wie im allgemeinen Sprachgebrauch üblich - als **gleichwertig** zu verstehen, auch wenn sie mit den gesetzlichen Bestimmungen nicht im Einklang stehen sollten. Wo der **Begriff** *Boden* verwendet wird, betrifft dies eine oder mehrere unbebaute Parzellen.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Steuer- und Abrechnungspflicht von Personengesellschaften

Personengesellschaften, namentlich einfache Gesellschaften nach Artikel 530 OR wie Arbeits- und Handwerkergemeinschaften, Konsortien usw., die unter eigenem Namen nach aussen auftreten und Leistungen erbringen, sind mehrwertsteuerpflichtig, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen für die Steuerpflicht erfüllt sind (Art. 10 MWSTG). Die Steuerpflicht solcher einfachen Gesellschaften besteht unabhängig davon, ob die einzelnen Gesellschafter bereits als steuerpflichtige Personen im MWST-Register eingetragen sind oder nicht. Ist die Steuerpflicht der einfachen Gesellschaft bei Aufnahme der Geschäftstätigkeit gegeben, meldet sie sich unaufgefordert innert 30 Tagen schriftlich bei der ESTV als steuerpflichtige Person an (Art. 66 Abs. 1 MWSTG).

☞ Weitergehende Informationen zur Steuerpflicht und zum Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 11 MWSTG) finden sich in der MWST-Info Steuerpflicht.

Lässt eine einfache Gesellschaft Aufträge des Bauherrn durch einen Gesellschafter ausführen, liegen sowohl zwischen dem Gesellschafter und der einfachen Gesellschaft als auch zwischen der einfachen Gesellschaft und dem Bauherrn Leistungen vor.

In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass eine allfällige, von der einfachen Gesellschaft an die Gesellschafter überwiesene Gewinnbeteiligung von den Empfängern nicht zu versteuern ist (Nicht-Entgelt gemäss Art. 18 Abs. 2 Bst. f MWSTG). Der Erhalt einer solchen Gewinnbeteiligung führt nicht zu einer Vorsteuerkorrektur oder -kürzung (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen). Die Belege für die Gewinnausschüttung tragen keinen Hinweis auf die MWST.

Resultiert aus der Tätigkeit der einfachen Gesellschaft ein Verlust, gilt das Vorgesagte sinngemäss. Die von den Gesellschaftern an die einfache Gesellschaft überwiesenen Beträge zwecks Deckung des Verlustes sind durch die einfache Gesellschaft nicht zu versteuern. Der Erhalt einer solchen Verlustdeckung hat keine Vorsteuerkorrektur zur Folge. Die Belege für die Verlustdeckung tragen ebenfalls keinen Hinweis auf die MWST.

Weil einfache Gesellschaften meist nur eine geringe eigene Wertschöpfung erzielen, kann sich die Anwendung der vereinfachten Abrechnungsmethode mit Saldosteuersätzen nachteilig auswirken. Diese Abrechnungsmethode hat jedoch den Vorteil einer administrativen Erleichterung, da die effektive Ermittlung der Vorsteuer entfällt (☞ MWST-Info Saldosteuersätze).



Arbeits- und Handwerkergemeinschaften im Baugewerbe wird empfohlen, die effektive Abrechnungsmethode - und nicht die Saldosteuersatzmethode - anzuwenden.

2 Steuerobjekt

(Art. 18 - 23 MWSTG)

Grundsätzlich sind die im Baugewerbe erbrachten Leistungen (Lieferungen und Dienstleistungen) zum Normalsatz steuerbar (☞ MWST-Infos Steuerobjekt sowie Steuerbemessung und Steuersätze).

2.1 Beispiele von steuerbaren Lieferungen

(betreffend Ort der Lieferung; ☞ Ziff. 3)

- Ausführung von Arbeiten an unbeweglichen Gegenständen (Bauwerken / Grundstücken), d.h. baugewerbliche Arbeiten aufgrund eines Werkvertrages oder Auftrages; darunter fallen beispielsweise auch Sondierbohrungen (ohne Analyse und Berichterstattung über die Bodenbeschaffenheit) und Schneeräumungsarbeiten;
- Ausführung von Arbeiten aufgrund eines Generalunternehmervertrages;
- Leistungen aufgrund von Abonnementsverträgen für Wartung, Service, Unterhalt usw.;
- Erstellen von provisorischen Einrichtungen (z.B. Gerüste, Schalungen, Bauplatzinstallationen, Baugespanne und -tafeln, Festhallen, Tribünen, Lautsprecher- und Beleuchtungsanlagen);
- Vermietung von Betriebsmitteln mit oder ohne Bedienungspersonal wie beispielsweise Maschinen, Geräte, Fahrzeuge, und zwar unabhängig von der Dauer der Vermietung;
- Verkauf neuer oder gebrauchter beweglicher Gegenstände;
- Leistungen der Gesellschafter einer einfachen Gesellschaft (Arbeits- oder Handwerkergemeinschaft, Konsortium usw.) in Form von baugewerblichen Arbeiten, Lieferungen von Material, Maschinen- und Gerätevermietung mit oder ohne Bedienungspersonal usw. (nicht jedoch reine Kapitalzuschüsse).

2.2 Beispiele von steuerbaren Dienstleistungen

(betreffend Ort der Dienstleistung; ☞ Ziff. 4)

- Ausarbeitung von Projekten, Plänen, Modellen und Kostenvoranschlägen. Dabei spielt es keine Rolle, ob und von wem das Projekt ausgeführt wird. Steuerbar ist auch die blosse Übertragung von Urheberrechten an Projekten, Plänen, Modellen usw.;
- Preisgelder aus Architekturwettbewerben;
- Anfertigung der für die Realisierung von Bauwerken erforderlichen Detail- und Ausführungspläne, ferner statische und hydraulische Berechnungen usw.;
- Durchführung des Submissionsverfahrens und die Vergabe von Arbeiten (z.B. Erstellen der Pflichtenhefte und Eingabeformulare, Nachrechnen der Offerten, Antragstellung für die Vergabe der Arbeiten und Abfassen der Werkverträge);
- Bauleitung und -überwachung;
- Ausmassarbeiten, Kontrolle der Unternehmer- und Lieferantenrechnungen, Erstellen der Bauabrechnung und allfälliger Bauwerkdokumentationen;
- Bodenuntersuchungen (Analyse und Berichterstattung über die Bodenbeschaffenheit), Abwasseruntersuchungen, Messungen, Vermessungen, Luftaufnahmen, Nachtragen des eidgenössischen Übersichtsplans, Erstellen von massstäblichen Plänen aufgrund von Fotografien, kartografische Arbeiten usw.;
- Personalverleih, Zurverfügungstellen von Arbeitskräften;
- Entsorgen oder Deponieren von Gegenständen;
- Transportieren von Gegenständen;
- Einnahmen aus dem Verzicht auf die Teilnahme an Ausschreibungen;
- Schätzung des Marktwertes (Verkehrswert) von Grundstücken, Liegenschaften usw.;
- Expertisen über den Wert einer Liegenschaft oder über Mängel an Bauwerken;
- Gutachten für ein Gericht oder für eine andere Behörde, beispielsweise im Zusammenhang mit Enteignungen;
- Leistungen von Bausachverständigen (Architekten, Ingenieuren usw.) im Auftrag der öffentlichen Hand wie beispielsweise Baukontrollen;
- Vermittlung von Grundstücken oder Liegenschaften;
- Verwaltung von Liegenschaften;
- Leistungen der Gesellschafter einer einfachen Gesellschaft (Arbeits- oder Handwerkergemeinschaft, Konsortium usw.) in Form von Architektur- und Ingenieurleistungen, das Zurverfügungstellen von Arbeitskräften, die technische und kaufmännische Leitung usw. (nicht jedoch reine Kapitalzuschüsse).

2.3 Beispiele von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind (betreffend Option; ☞ Ziff. 9)

- Die Übertragung und Bestellung von dinglichen Rechten an Grundstücken (Verkauf);
- die Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung (Vermietung und Verpachtung).

3 Ort der Lieferung

(Art. 7 MWSTG)

Als Ort der Lieferung gilt der Ort, an dem

a. sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen, der Ablieferung oder der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet;
b. die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer oder in dessen Auftrag zu einer Drittperson beginnt.

Baugewerbliche Arbeiten gelten als am Ort erbracht, an dem sich das Bauwerk befindet.

Wird ein Bauwerk nachweislich im Ausland erstellt, unterliegt das entsprechende Entgelt nicht der Inlandsteuer (der schweizerischen MWST). Es empfiehlt sich, die für die Erstellung eines solchen Bauwerks benötigten Betriebsmittel (Maschinen, Geräte usw.) mit Carnet ATA oder im Zollverfahren über die vorübergehende Verwendung ins Ausland auszuführen. Dadurch ist die spätere steuerfreie Rückführung ins Inland gewährleistet. Zuständig für dieses Verfahren ist die EZV, die auch die notwendigen Auskünfte erteilt.

☞ Näheres zum Ort der Lieferung ergibt sich aus der MWST-Info Ort der Leistungserbringung.

4 Ort der Dienstleistung

4.1 Grundsatz

(Art. 8 Abs. 1 MWSTG)

Als Ort der Dienstleistung gilt in der Regel der Ort, an dem der Empfänger den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird. Fehlen ein solcher Sitz oder eine Betriebsstätte, gilt als Ort der Dienstleistung sein Wohnort oder der Ort seines üblichen Aufenthaltes (Empfängerortsprinzip). Unter Artikel 8 Absatz 1 MWSTG fallen alle Dienstleistungen, die nicht ausdrücklich in Artikel 8 Absatz 2 MWSTG aufgeführt sind.

4.2 Dienstleistungen im Zusammenhang mit Immobilien

4.2.1 Dienstleistungen, die unter Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG fallen

(Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG)

Solche Dienstleistungen gelten als am Ort erbracht, an dem das Grundstück gelegen ist. Dies gilt ungeachtet dessen, ob an einen Leistungsempfänger mit Sitz im In- oder Ausland Rechnung gestellt wird. Zu diesen Dienstleistungen zählen namentlich: die Vermittlung, Verwaltung, Begutachtung und Schätzung des Grundstücks, Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem Erwerb oder der Bestellung von dinglichen Rechten am Grundstück, Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Vorbereitung oder der Koordinierung von Bauleistungen wie Architektur-, Ingenieur- und Bauaufsichtsleistungen, Überwachung von Grundstücken und Gebäuden sowie Beherbergungsleistungen.

Die vorstehende Beurteilung nach dem Ort, an dem das Grundstück gelegen ist, setzt einen **engen** Zusammenhang mit einem **individuellen, konkreten** Grundstück voraus. Ein solcher enger Zusammenhang liegt beispielsweise bei Innenarchitektur-Leistungen (wie Ausarbeiten von Plänen, Raumkonzepten, Computer-Präsentationen) dann vor, wenn sie derart spezifisch auf die jeweiligen bauseitigen Gegebenheiten zugeschnitten sind, so dass sie nicht unverändert auf andere Gebäude oder Gebäudeteile beziehungsweise Boden übertragen werden können.

Weitere Beispiele

- *Verwaltung eines Mehrfamilienhauses in Biel, umfassend die Leistungen im Zusammenhang mit Mieterwechseln, Erstellen der Heiz- und Nebenkostenabrechnungen sowie Steuererklärungen usw.;*
- *Notariatsleistungen im Rahmen des Kaufs/Verkaufs einer Eigentumswohnung in Adelboden;*
- *Beaufsichtigung eines Einfamilienhauses in Neuenburg während der Abwesenheit des Eigentümers;*
- *Bewachung der Baustelle Hochhaus in Bern;*
- *Schätzung des Marktwertes eines Verwaltungsgebäudes in Thun;*
- *Preisgelder aus einem Architekturwettbewerb für ein konkretes Bauprojekt gemäss Umschreibung;*
- *Gutachten für ein Gericht oder eine andere Behörde in Bezug auf die Enteignung einer Parzelle in Solothurn.*

Praxisänderung per 01.01.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

4.2.2 Dienstleistungen, die unter Artikel 8 Absatz 1 MWSTG fallen

(Art. 8 Abs. 1 MWSTG; ☞ Ziff. 4.1)

Danach beurteilen sich Dienstleistungen, die zwar grundsätzlich im Zusammenhang mit Grundstücken stehen, bei denen jedoch der **enge** Bezug mit einem **individuellen, konkreten** Grundstück nicht besteht.

Beispiele

- *Suchen eines Ferienhauses in der Region Oberwallis in der Preiskategorie von 650'000 Franken (Unterbreiten einer Auswahl solcher Objekte);*
- *Beratungen und Vorabklärungen über Finanzierungsmöglichkeiten für den Kauf eines Mehrfamilienhauses in der Preiskategorie von 2 Mio. Franken;*
- *Beratungen über verschiedene Möglichkeiten der Energieerzeugung (z.B. mit Solar- / Photovoltaikanlagen, Erdwärme, Elektrizität);*
- *Beratungen über Massnahmen zur Energieeinsparung (z.B. durch neue Isolation des Daches oder Mauerwerks, Ersatz der Fenster) beispielsweise aufgrund von thermografischen Aufnahmen;*
- *Anwaltsleistungen betreffend Nachbarstreitigkeiten (z.B. wegen Schattenwurf von Bäumen) oder Auseinandersetzungen zwischen Bauherren und Handwerkern (z.B. wegen Baumängeln);*
- *Bekanntgabe von möglichen Kaufinteressenten für ein zum Verkauf stehendes Einfamilienhaus (ohne Maklerauftrag);*
- *Erstellen von Fotos einzelner oder mehrerer Gebäude im Hinblick auf deren Verkauf (z.B. über Internet oder für einen Verkaufsprospekt);*
- *das Einholen von Bewilligungen nach der „Lex Koller".*

Diese Dienstleistungen fallen selbst dann unter Artikel 8 Absatz 1 MWSTG, wenn deren Leistungserbringer im Anschluss daran für den gleichen Leistungsempfänger Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG oder Lieferungen nach Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 i.V.m. Artikel 7 MWSTG erbringt. Denn massgebend ist der **ursprüngliche**, auf die Erbringung einer Dienstleistung nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG lautende **Auftrag**.

☞ Weitergehende Informationen zum Ort der Dienstleistung geben die MWST-Info Ort der Leistungserbringung und - betreffend Vermittlung - die MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien.

5 Steuerbemessungsgrundlage

(Art. 3 Bst. f i.V.m. Art. 24 MWSTG)

5.1 Entgelt, Grundsatz

Die Steuer wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet. Zum Entgelt gehören namentlich auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden, sowie die von der steuerpflichtigen Person geschuldeten öffentlich-rechtlichen Abgaben. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Leistungen zu Einheits-, Global- oder Pauschalpreisen beziehungsweise Regietarifen in Rechnung gestellt werden. Bei Leistungen an eng verbundene Personen (Art. 3 Bst. h MWSTG i.V.m. Art. 26 MWSTV) gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde, also der Marktpreis (Art. 24 Abs. 2 MWSTG).

Zum steuerbaren Entgelt gehören ferner:

- Prämien für exakte Bauausführung, Termineinhaltung oder -unterschreitung usw. (Bonussystem);
- Beträge für Zusatzleistungen (z.B. Mitarbeit beim Aufstellen des Raumprogramms oder beim Landerwerb, Bemühungen im Rahmen des Baubewilligungs- und Einspracheverfahrens);
- Beträge für die Abgabe von Ausschreibungsunterlagen;
- Entschädigungen des Bestellers bei Widerruf oder bei Kündigung, soweit ihnen steuerbare Leistungen gegenüber stehen (z.B. ein Projekt wird nicht ausgeführt oder während der Ausführung dem beauftragten Leistungserbringer entzogen);
- Zahlungen für die Ablösung von Handwerker- und Architekturverpflichtungen usw.

☞ Näheres dazu - insbesondere zu Schadenersatz, Reugeld und Konventionalstrafe - ergibt sich auch aus der MWST-Info Steuerobjekt.

Nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden beispielsweise:

- Der auf den Wert des Bodens entfallende Anteil des Entgelts (Art. 24 Abs. 6 Bst. c MWSTG; ☞ Ziff. 10);
- öffentlich-rechtliche Abgaben, die im Namen und für Rechnung des Abnehmers (Schuldner der Abgabe) ausgelegt und diesem in **gleicher Höhe gesondert fakturiert** werden (Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG). Dies betrifft beispielsweise Baupolizeigebühren und Gebühren für die Baubewilligung.

5.2 Entgelt für besondere Leistungen oder aus besonderen Vertragsklauseln

Gehen Abbruch- oder Überschussmaterial ins Eigentum des beauftragten Unternehmers über, liegt seitens des Auftraggebers eine (Gegen-)Lieferung an den Unternehmer und damit ein Tauschverhältnis vor (Art. 24 Abs. 3 MWSTG). Im Vertrag, spätestens aber in der Rechnung, wird deshalb der Anrechnungswert angegeben. Dieser Wert ist ebenfalls Teil des Entgelts für die vom Unternehmer erbrachte Leistung.

5.3 Entgeltsminderungen

Als Entgeltsminderungen gelten insbesondere:

- Rabatte, Skonti, Debitorenverluste, Umsatzboni und Rückvergütungen;
- Terminbussen für die Überschreitung vertraglicher Fristen;
- aus Vereinfachungsgründen die zum Voraus (pauschal oder in Abhängigkeit der Bausumme) vereinbarten Abzüge vom Werklohn für Bauwesenversicherung, Bauschäden, -reinigung, -wasser, -strom und -reklame;
- Mietzinsgarantien, sofern sie im Werkvertrag vereinbart und bei Nichterfüllen vom Vertragsnehmer bezahlt oder mit dem Werkpreis verrechnet werden.

Für nachträgliche Änderungen des Entgelts (ausgenommen Skontoabzüge) werden entsprechende Belege (Gutschriften, Zusatzrechnungen usw.) erstellt. Ein handschriftlich korrigiertes Exemplar der ausgestellten Rechnung (z.B. berichtigt durch die Bauleitung oder den Architekten) genügt diesen Anforderungen.

5.4 Keine Entgeltsminderungen

Nicht als Entgeltsminderungen gelten beispielsweise:

- Abzüge für durch Dritte behobene Bauschäden zu Lasten des verursachenden Unternehmers (Verrechnung);
- Abzüge für Aufwendungen im Zusammenhang mit EDV-Abrechnungen durch den Auftraggeber (Verrechnung);
- Kreditkartenkommissionen, Scheckgebühren, Einschläge bei WIR-Geld und dergleichen (Art. 46 MWSTV).

☞ Ergänzend dazu wird auf die MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze verwiesen.

5.5 Sicherheitsleistung und Garantierückbehalt

Werden von Abschlagszahlungsgesuchen und Situationsetats Abzüge vorgenommen, die dem Auftraggeber während der Bauausführung als Sicherheit für die Bauleistung des Unternehmers dienen, ist nur der Nettobetrag, d.h. der nach Abzug des Rückbehalts verbleibende Betrag, zu versteuern.



Bei der definitiven Abrechnung der erbrachten Leistungen wird der Betrag ohne Berücksichtigung des Garantierückbehalts versteuert. Dies gilt ungeachtet der Abrechnungsart (vereinbarte / vereinnahmte Entgelte).

Beispiel

Sicherheitsleistung während der Bauausführung (Rückbehalt)

1. Teilzahlungsgesuch vom 15. April 2018 *Zahlungseingang 25. Mai 2018*	*offener MWST-Ausweis CHF*	*verdeckter MWST-Ausweis CHF*
Geleistete Arbeiten		
1. März 2018 bis 31. März 2018		
gemäss beiliegendem Situationsetat	*100'000.00*	*107'700.00*
Abzüglich 3 % Rabatt gemäss Vertrag	*- 3'000.00*	*- 3'231.00*
Geleistete Arbeiten netto	*97'000.00*	*104'469.00*
Abzüglich 10 % Rückbehalt	*- 9'700.00*	*- 10'446.90*
Teilzahlungsrechnung (exkl. MWST)	*87'300.00*	
7,7 % MWST	*6'722.10*	
Total 1. Akontozahlung (inkl. 7,7 % MWST)	***94'022.10***	***94'022.10***

Die Deklaration erfolgt im 2. Quartal 2018.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Sicherheitsleistung bei definitiver Abrechnung (Garantierückbehalt)

Schlussabrechnung vom 15. August 2018 *Zahlungseingang 25. September 2018*	*offener MWST-Ausweis CHF*	*verdeckter MWST-Ausweis CHF*
Geleistete Arbeiten		
1. März 2018 bis 31. Juli 2018	*300'000.00*	*323'100.00*
Vertragliche Abzüge:		
- 3 % Rabatt	*- 9'000.00*	*- 9'693.00*
- 0,5 % für Bauwesenversicherung, -reinigung, -strom, -wasser und -reklame	*- 1'500.00*	*- 1'615.50*
Gesamtabrechnungssumme netto	*289'500.00*	
Gesamtabrechnungssumme brutto		*311'791.50*
Abzüglich:		
- 1. Akonto Zahlungsgesuch vom 15. April 2018	*- 87'300.00*	*-94'022.10*
- 2. Akonto Zahlungsgesuch vom 15. Mai 2018	*- 87'300.00*	*- 94'022.10*
Schlussabrechnung (exkl. MWST)	*114'900.00*	
7,7 % MWST	*8'847.30*	
Schlussabrechnung (inkl. 7,7 % MWST)	***123'747.30***	***123'747.30***

Die Deklaration erfolgt im 3. Quartal 2018.

HILTPOLD VAT SUPPORT

6 Zeitpunkt der Versteuerung

(Art. 40 MWSTG)

Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten (Art. 39 Abs. 1 MWSTG) entsteht die Steuerschuld mit der Rechnungsstellung. Bei dieser Abrechnungsart werden Teilrechnungen (Situationsetats) und die ihnen gleichgestellten Teilzahlungsgesuche - wie die übrigen Fakturen - in jener Abrechnungsperiode verbucht und deklariert, in der sie ausgestellt wurden.

Die ESTV gestattet auf Antrag hin, die Steuer nach vereinnahmten Entgelten abzurechnen (Art. 39 Abs. 2 MWSTG). Bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten werden die Umsätze in jener Abrechnungsperiode deklariert, in der das Entgelt vereinnahmt wurde.

Bei Vorauszahlungen und bei Leistungen ohne Rechnungsstellung erfolgt die Deklaration in der Abrechnungsperiode, in der das Entgelt vereinnahmt wird.

☞ Weitere Auskünfte dazu gibt die MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung.

7 Buchführung

Das Führen einer gesonderten Baustellen-Buchhaltung ist zulässig, sofern auch aus den Konten der Geschäftsbuchhaltung die Investitions-, MWST- (Vorsteuern und Steuerverbindlichkeiten), Aufwand- und Umsatzzahlen aus Leistungen ungekürzt ersichtlich sind. Diese Vorschrift soll verhindern, dass die Geschäftsbuchhaltung lediglich Bruttogewinne der Baustellen enthält (Differenz Umsatz / direkt zurechenbare Kosten).

☞ Für Näheres dazu wird auf die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung verwiesen.

8 Neuerstellung und Umbau von Bauwerken zwecks Verkauf (Abgrenzung zwischen von der Steuer ausgenommenen und steuerbaren Immobilienlieferungen; s. Ziff. 8.1 - 8.5) und Vermietung oder Verpachtung (s. Ziff. 8.6)

(Ziff. 8.1 - 8.5 und Ziff. 8.6)

8.1 Einleitende Bemerkungen

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.1.1 Betroffener Personenkreis

Die nachfolgenden Ziffern richten sich in erster Linie an **sämtliche Veräusserer** von **neu erstellten oder umgebauten Bauwerken und/oder Objekten**, unabhängig davon, ob sie bei der Erstellung oder beim Umbau Eigenleistungen erbringen oder nicht (z.B. Bauunternehmer, Investoren, Baugenossenschaften, Pensionskassen, Konsortien, einfache Gesellschaften, Stiftungen, Vereine oder private Immobilieneigentümer), wie ihre Firmenbezeichnung lautet oder unter welchem Namen sie am Markt auftreten.

☞ Zum betroffenen Personenkreis ist zudem das Beispiel 1 der nachfolgenden Ziffer 8.3.4 zu beachten.

8.1.2 Zeitliche Wirkung

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.1.2.1 Grundsatz

Für die Beurteilung, welches Recht anwendbar ist, ist der Zeitpunkt des Baubeginns massgebend.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.1.2.2 Baubeginn bis 31. Dezember 2009

Bei Bauwerken, für welche der Baubeginn in die Zeit bis 31. Dezember 2009 fällt, ist bis zu deren Fertigstellung noch das alte Recht (☞ Branchenbroschüre Nr. 04 Baugewerbe, Ziff. 15.1 Bst. a - c oder Spezialbroschüre Nr. 04 Eigenverbrauch, Ziff. 7.1.1 Bst. a - c; Ausgaben jeweils gültig ab 1. Januar 2008) anwendbar.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.1.2.3 Baubeginn zwischen 1. Januar 2010 bis 30. Juni 2013

Für die Übergangszeit vom 1. Januar 2010 bis zum 30. Juni 2013 ist **wahlweise** die neue Praxis oder die Praxis gemäss den Ziffern 8.1, 8.1.1, 8.1.1.1, 8.1.1.2 und 8.1.2 (2. Absatz) der vorherigen Fassung der vorliegenden MWST-Branchen-Info (alte Praxis) anwendbar.

Das Wahlrecht kann nur pro Bauwerk und nicht pro Objekt ausgeübt werden.

So ist beispielsweise bei einem Mehrfamilienhaus (= Bauwerk) mit 11 Eigentumswohnungen (= Objekte) für das ganze Mehrfamilienhaus entweder die neue Praxis oder die alte Praxis anzuwenden. Es ist also nicht möglich, dass beim vorgenannten Mehrfamilienhaus etwa
5 Eigentumswohnungen nach der neuen Praxis und
6 Eigentumswohnungen nach der alten Praxis abgerechnet werden.

Die steuerpflichtige Person kann innerhalb der Verjährungsfrist auf ihre MWST-Abrechnungen zurückkommen, sofern die Steuerforderung nicht rechtskräftig festgelegt ist. Hat die steuerpflichtige Person aufgrund der vorgenannten Wahlfreiheit Steueransprüche (z.B. höherer Vorsteuerabzug) gegenüber der ESTV, hat sie diese der ESTV mit einer **Korrekturabrechnung pro Abrechnungsperiode** mitzuteilen. Hat sie jedoch dem Leistungsempfänger gegenüber die MWST offen ausgewiesen (z.B. „inkl. 7,7 % MWST“ oder „zuzüglich 7,7 % MWST im Betrag von CHF 77‘000“), ist eine Korrektur nur noch im Rahmen von Artikel 27 Absätze 2 - 4 MWSTG möglich. Auch über die Einhaltung letztgenannter Vorschriften hat die steuerpflichtige Person die ESTV zu dokumentieren. Die ESTV richtet in diesen Fällen **keinen Vergütungszins** aus.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.1.2.4 Baubeginn ab 1. Juli 2013

Bei Bauwerken, für welche der Baubeginn für das jeweilige Bauwerk in den Zeitraum ab 1. Juli 2013 fällt, gilt nur noch die neue Praxis.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.2 Grundsatz für die Abgrenzung von der Steuer ausgenommene und steuerbare Immobilienlieferung

Werden Bauwerke und/oder Objekte **neu erstellt** oder bestehende Bauwerke und/oder Objekte **umgebaut** und sind sie für den Verkauf bestimmt, ist bei der Veräusserung zwischen einer **von der Steuer ausgenommenen Leistung** gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 20 MWSTG und einer **steuerbaren Leistung** gemäss Artikel 18 Absatz 1 i.V.m. Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 MWSTG zu unterscheiden.

Wird ein Grundstück veräussert, auf dem vom Veräusserer ein **Neubau erstellt** oder ein **Umbau** (☞ Ziff. 8.3.6) **realisiert** wird und findet der Abschluss des entsprechenden **Kauf- oder Vorvertrages** (massgebliches Datum: Verurkundung) nach Artikel 216 Absatz 1 und 2 OR und/oder eines **Werkvertrages** (massgebliches Datum: Vertragsabschluss) nach Artikel 363 OR **vor Baubeginn** statt, liegt eine **steuerbare Immobilienlieferung** vor.

In allen anderen Fällen handelt es sich um eine von der **Steuer ausgenommene Immobilienlieferung**.

Vorverträge mit Reservierungszahlungen, die nicht öffentlich beurkundet sind, sind für die Beurteilung, ob es sich um eine von der Steuer ausgenommene oder steuerbare Immobilienlieferung handelt, **unbeachtlich**.

Die gleiche Qualifikation und steuerliche Behandlung ist gegeben, wenn der Veräusserer des Bauwerks den Boden nicht verkauft, sondern dem Käufer ein **Baurecht** einräumt.



Gehört der Boden, auf dem das Bauwerk und/oder die Objekte erstellt oder umgebaut werden, einem Dritten oder dem „Käufer“ selbst, ist nicht zwischen von der Steuer ausgenommenen und steuerbaren Immobilienlieferungen zu unterscheiden.
Der Verkauf der erstellten beziehungsweise **umgebauten Bauwerke** und/oder **Objekte** ist immer eine **steuerbare Immobilienlieferung**.

Im Sinne einer sachgemässen Beurteilung wird von dieser Regel abgewichen, wenn der Veräusserer des Bodens (Dritter) und der Bauunternehmer (Generalunternehmer, Investor) eng verbundene Personen (Art. 3 Bst. h MWSTG) sind. In diesem Fall werden der Veräusserer des Bodens und des Bauwerks und/oder Objekts (z.B. Bauunternehmer oder Investor) als eine Einheit behandelt und es gelten für die Abgrenzung der von der Steuer ausgenommenen und steuerbaren Immobilienlieferung die gleichen Kriterien wie wenn der Veräusserer des Bodens und des Bauwerks und/oder Objekts die gleiche Person wäre. Der Bauunternehmer beziehungsweise Ersteller des Bauwerks und nicht der Veräusserer des Bodens ist für die Qualifikation (von der Steuer ausgenommene oder steuerbare Immobilienlieferungen) und die steuerliche Behandlung verantwortlich.
In den nachfolgenden Beispielen wird anhand von diversen Konstellationen aufgezeigt, was mit dieser Regelung gemeint ist.

Ausgangslage
Fredi Meier (Hauptaktionär der GU Meier AG) ist Eigentümer einer Baulandparzelle. Die GU Meier AG ist eine Bauunternehmerin und wird auf der Baulandparzelle von Fredi Meier ein Einfamilienhaus erstellen. Aufgrund der aufgezeigten Vertragsabwicklungen ergeben sich unterschiedliche steuerliche Konsequenzen.

Beispiel 1
Variante 1
Fredi Meier verkauft die Baulandparzelle an das Ehepaar Schmid (Zeitpunkt der Verurkundung: 15. September 2018). Die GU Meier AG schliesst mit dem Ehepaar Schmid einen Werkvertrag (Vertragsabschluss: 2. Oktober 2018) für die Erstellung eines Einfamilienhauses auf der Baulandparzelle ab, die das Ehepaar Schmid von Fredi Meier gekauft hat. Der Baubeginn des Einfamilienhauses ist am 15. März 2019.

Steuerliche Konsequenzen

Fredi Meier und die GU Meier AG sind eng verbundene Personen im Sinne von Artikel 3 Buchstabe h MWSTG. Obwohl die GU Meier AG auf „fremdem" Grundstück ein Bauwerk erstellt und dadurch grundsätzlich eine zum Normalsatz steuerbare Immobilienlieferung ausführt, kommen in diesem Fall die gleichen Grundsätze für die Abgrenzung der von der Steuer ausgenommenen und steuerbaren Immobilienlieferungen zur Anwendung, wie wenn die GU Meier AG dem Ehepaar Schmid den Boden und das Bauwerk verkauft hätte. Der Verkauf des Bodens und des Bauwerkes haben vor Baubeginn stattgefunden, weshalb eine zum Normalsatz steuerbare Immobilienlieferung gegeben ist. Die GU Meier AG hat den Verkauf des Einfamilienhauses als steuerbare Immobilienlieferung zu deklarieren (MWST-Abrechnung; Ziff. 200 und 302) und abzurechnen. Der Verkauf des Bodens ist nicht Bemessungsgrundlage und ist von Fredi Meier - sofern er überhaupt steuerpflichtig ist - unter den Ziffern 200 und 280 in der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Variante 2 (geänderte Ausgangslage; andere Daten)

Fredi Meier verkauft die Baulandparzelle an das Ehepaar Schmid (Zeitpunkt der Verurkundung: 1. Oktober 2018). Die GU Meier AG schliesst mit dem Ehepaar Schmid einen Werkvertrag (Vertragsabschluss: 30. März 2019) für die Erstellung eines Einfamilienhauses auf der Baulandparzelle ab, die das Ehepaar Schmid von Fredi Meier gekauft hat. Der Baubeginn des Einfamilienhauses ist am 15. März 2019.

Steuerliche Konsequenzen

Die steuerlichen Konsequenzen sind gleich wie bei Variante 1, da der Kaufvertrag zwischen Fredi Meier und dem Ehepaar Schmid vor Baubeginn abgeschlossen wurde. Dass der Werkvertrag zwischen der GU Meier AG und dem Ehepaar Schmid nach Baubeginn abgeschlossen wird, führt zu keiner anderen steuerlichen Beurteilung.

Variante 3 (geänderte Ausgangslage; andere Daten)

Fredi Meier verkauft die Baulandparzelle an das Ehepaar Schmid (Zeitpunkt der Verurkundung: 1. Dezember 2018). Die GU Meier AG schliesst mit dem Ehepaar Schmid einen Werkvertrag (Vertragsabschluss: 1. Januar 2019) für die Erstellung eines Einfamilienhauses auf der Baulandparzelle ab, die das Ehepaar Schmid von Fredi Meier gekauft hat. Der Baubeginn des Einfamilienhauses fand am 1. Oktober 2018 statt.

Steuerliche Konsequenzen
Da bei dieser Variante sowohl der Abschluss des Kaufvertrages als auch derjenige des Werkvertrages nach Baubeginn stattgefunden haben, liegt eine von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferung vor. Die GU Meier AG hat den Verkauf des Einfamilienhauses als eine von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferung zu deklarieren (MWST-Abrechnung; Ziff. 200 und 230). Der Verkauf des Bodens ist nicht Bemessungsgrundlage und ist von Fredi Meier - sofern er steuerpflichtig ist - unter den Ziffern 200 und 280 in der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Beispiel 2
Fredi Meier lässt von der GU Meier AG auf seiner Baulandparzelle ein Einfamilienhaus erstellen, das er später zusammen mit dem Boden an das Ehepaar Schmid (Zeitpunkt der Verurkundung: 10. Juli 2019) verkauft.

Steuerliche Konsequenzen
Bei der GU Meier AG liegt bezüglich der Erstellung des Einfamilienhauses eine zum Normalsatz steuerbare Immobilienlieferung an Fredi Meier vor, die sie unter den Ziffern 200 und 302 der MWST-Abrechnung zu deklarieren und abzurechnen hat. Fredi Meier seinerseits muss prüfen, ob der Verkauf des Einfamilienhauses (inkl. Boden) vor oder nach Baubeginn stattgefunden hat. Wurde der Kaufvertrag vor Baubeginn abgeschlossen, dann liegt bei ihm eine steuerbare Immobilienlieferung (exkl. Boden) vor. Wurde der Kaufvertrag nach Baubeginn abgeschlossen, dann handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferung (exkl. Boden).

Beispiel 3
Fredi Meier verkauft der GU Meier AG seine Baulandparzelle. Diese erstellt auf der gekauften Baulandparzelle ein Einfamilienhaus und verkauft es später zusammen mit dem Boden an das Ehepaar Schmid (Zeitpunkt der Verurkundung: 1. Januar 2019).

Steuerliche Konsequenzen
Der Verkauf des Bodens ist nicht Bemessungsgrundlage und ist von Fredi Meier - sofern er steuerpflichtig ist - unter den Ziffern 200 und 280 in der MWST-Abrechnung zu deklarieren.
Die GU Meier AG ihrerseits muss prüfen, ob der Verkauf des Einfamilienhauses (inkl. Boden) vor oder nach Baubeginn stattgefunden hat. Wurde der Kaufvertrag vor Baubeginn abgeschlossen, dann liegt bei ihr eine steuerbare Immobilienlieferung (exkl. Boden) vor. Wurde der Kaufvertrag nach Baubeginn abgeschlossen, dann handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferung (exkl. Boden).

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.3 Bauwerke/Objekte

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.3.1 Bauwerke

Mit **Bauwerken** sind **ganze Bauwerke** wie beispielsweise Einfamilienhäuser, Mehrfamilienhäuser und auch sog. gemeinschaftliche Bauwerke wie Einstellhallen gemeint. Ebenfalls als Bauwerke gelten Doppelhäuser und Reihenhauszeilen (z.B. 5 Reiheneinfamilienhäuser).

Der Begriff des Bauwerks ist entscheidend beim Baubeginn, da der Baubeginn immer für ein ganzes Bauwerk festgelegt wird (☞ Ziff. 8.3.5).

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.3.2 Objekte

Unter **Objekten** sind **selbstständige Teile von Bauwerken** wie etwa die einzelnen Stockwerkeinheiten (Eigentumswohnungen) eines Mehrfamilienhauses oder die einzelnen Abstellplätze einer Einstellhalle zu verstehen. Unter den Begriff der Objekte fallen zudem die einzelnen (Reihen)häuser einer Reihenhauszeile oder je die Haushälfte eines Doppelhauses.

Bei Einfamilienhäusern und Mehrfamilienhäusern, die nicht in Stockwerkeinheiten aufgeteilt sind, fallen die Begriffe Bauwerk(e) und Objekt(e) zusammen.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.3.3 Bauwerke mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten

Darunter werden Bauwerke verstanden, bei denen die einzelnen **Objekte** (z.B. Eigentumswohnung oder Autoabstellplatz) **steuerlich unterschiedlich qualifiziert** werden (als von der Steuer ausgenommene oder steuerbare Immobilienlieferung).

Der Baubeginn wird auch bei Bauwerken mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten **pro Bauwerk** festgelegt (☞ Ziff. 8.3.5).

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.3.4 Steuerliche Qualifikation pro Objekt

Die **steuerliche Qualifikation** ist immer **objektbezogen** vorzunehmen. Die Abgrenzung, ob es sich bei einem Verkauf einer neu erstellten oder umgebauten Immobilie um eine von der Steuer ausgenommene oder eine steuerbare Immobilienlieferung handelt, ist für jedes Objekt (z.B. Eigentumswohnung oder Autoabstellplatz) beziehungsweise für jedes Bauwerk, das gleichzeitig auch ein Objekt ist (z.B. Einfamilienhaus oder Mehrfamilienhaus, das nicht in Stockwerkeinheiten aufgeteilt ist), gesondert vorzunehmen.

Beispiel 1
Abstellen pro Bauwerk - Überbauung mit 20 Einfamilienhäusern
Alexander Steiger (privater Immobilieneigentümer) lässt durch die steuerpflichtige Bauunternehmung, Bautätigkeit AG, 20 Einfamilienhäuser (= 20 Bauwerke) für den Verkauf erstellen. Alexander Steiger muss bei jedem Einfamilienhaus den Baubeginn (☞ Ziff. 8.3.5) festlegen und für jedes Einfamilienhaus unterscheiden, ob es sich um eine von der Steuer ausgenommene oder steuerbare Immobilienlieferung handelt. Im Weiteren muss sich Alexander Steiger - falls eine oder mehrere steuerbare Immobilienlieferung(en) vorliegen und noch keine Steuerpflicht besteht - ins MWST-Register eintragen lassen (Art. 66 Abs. 1 MWSTG) und seinen Pflichten als steuerpflichtige Person (Art. 68, 70 - 72 MWSTG) nachkommen.

Beispiel 2
Abstellen pro Objekt - Überbauung mit 3 Mehrfamilienhäusern
Ein steuerpflichtiger Bauunternehmer erstellt 3 Mehrfamilienhäuser (= 3 Bauwerke) mit jeweils 8 Eigentumswohnungen (= 8 Objekte). Der Bauunternehmer hat bei jedem Mehrfamilienhaus den Baubeginn gesondert festzulegen (☞ Ziff. 8.3.5) und die einzelnen 8 Eigentumswohnungen jedes Mehrfamilienhauses danach zu qualifizieren, ob eine von der Steuer ausgenommene oder eine steuerbare Immobilienlieferung gegeben ist.
Sind beispielsweise beim ersten Mehrfamilienhaus von den 8 Eigentums-wohnungen vor Baubeginn deren 6 verkauft, so handelt es sich beim Verkauf dieser 6 Eigentumswohnungen um steuerbare Immobilienlieferungen, die verbleibenden 2 Eigentumswohnungen sind von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferungen.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.3.5 Festlegung des Baubeginns pro Bauwerk

Der Baubeginn (☞ Ziff. 8.3.7.1 und Ziff. 8.3.7.2) wird immer pro Bauwerk (z.B. Einfamilienhaus, Mehrfamilienhaus oder Einstellhalle) festgelegt.
Der Baubeginn gilt somit **nicht** generell für eine **(Gesamt)Überbauung** oder eine einzelne **Teiletappe einer Überbauung**.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.3.6 Wann liegt ein Umbau vor?

Ein **Umbau** liegt dann vor, wenn sich die **Umbaukosten** auf **mehr als 50 %** des **Gebäudeversicherungswertes** (aktueller Wert [inkl. automatischer teuerungsbedingter Anpassungen] im Zeitpunkt des Umbaus) **vor** dem **Umbau** belaufen.

Als **Bemessungsgrundlage** für die **Höhe** der **Umbaukosten** dienen die **Plankosten**. Ebenfalls zu den Plankosten zählen allfällige Eigenleistungen des Verkäufers (z.B. Bau- und/oder Architekturleistungen, die zu Drittpreisen zu berücksichtigen sind).



Betragen die Umbaukosten 50 % oder weniger des Gebäudeversicherungswertes vor dem Umbau, ist beim Verkauf nicht zu unterscheiden, ob eine von der Steuer ausgenommene oder eine steuerbare Immobilienlieferung vorliegt. In diesen Fällen handelt es sich immer um von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferungen.

Bezüglich der gemischten Verwendung der (Verwaltungs-)Infrastruktur und die daraus resultierende Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) sind die Ausführungen unter nachfolgender Ziffer 8.4.3.2 zu beachten.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.3.7 Baubeginn

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.3.7.1 Baubeginn bei Neubauten

Bei **Neubauten** gilt als **Baubeginn** der **Beginn der Aushubarbeiten**, sofern im Anschluss an die Aushubarbeiten mit der Erstellung der Neubauten begonnen wird. Baugrundvorbereitungen (z.B. Pfählen) gelten ebenfalls als Baubeginn. Ebenfalls als Baubeginn gelten Hangsicherungsarbeiten, welche für die zu erstellenden Neubauten notwendig sind und unmittelbar vor dem Aushub erfolgen beziehungsweise wenn kein Aushub erfolgt, die unmittelbar vor den eigentlichen Bauarbeiten erfolgen. Es wird also mit anderen Worten eine zeitliche und örtliche Nähe vorausgesetzt. Der Baubeginn ist insbesondere mit Verträgen, Arbeitsrapporten und Rechnungen des mit dem Aushub oder der Baugrundvorbereitung beauftragten Bauunternehmens beziehungsweise Arbeitsrapporten bei selbst ausgeführten Arbeiten, der schriftlichen Meldung des Baubeginns an die zuständige Baubewilligungsbehörde und/oder der Bauversicherung (Bauherrenhaftpflicht- und Bauwesenversicherung) zu belegen.

Verzögert sich die Erstellung der Neubauten im Anschluss an die Aushubarbeiten aus Gründen, die von der steuerpflichtigen Person nicht zu verantworten sind beziehungsweise von ihr nicht beeinflusst werden können (z.B. witterungs- oder saisonal bedingte Verzögerungen oder behördlich angeordneter Baustopp aufgrund von archäologischen Funden), so erwachsen ihr daraus keine Nachteile, d.h. der Baubeginn wird dadurch nicht hinausgeschoben. Die steuerpflichtige Person hat die Verzögerung (nicht bei witterungs- oder saisonal bedingten Verzögerungen) mittels Unterlagen (z.B. Erlass eines Baustopps durch die zuständige Baubehörde) zu belegen.

Nicht als Baubeginn gelten Arbeiten, die lediglich der Vorbereitung eines Grundstücks für die Erstellung von Bauwerken dienen, wie beispielsweise Rodungs-, Planierungs- oder Hangsicherungsarbeiten (Ausnahme: siehe Ausführungen im 1. Absatz dieser Ziffer), aber auch Planungsarbeiten oder die Errichtung von Bauprofilen.

Beim **Totalabbruch einer Altliegenschaft**, die sich auf dem zu überbauenden Grundstück befindet, ist wie folgt zu unterscheiden:

- Bei **Ersatzneubauten** gilt der Beginn des Totalabbruchs als Baubeginn, sofern im Anschluss an die Abbrucharbeiten mit der Erstellung der Neubauten begonnen wird. Als Ersatzneubau gilt ein neuerstelltes Gebäude am gleichen Ort wie das abgebrochene Gebäude. Die frühere Nutzung der Altliegenschaft und die zukünftige Nutzung der Ersatzneubaute sind nicht von Belang. Bei unverschuldeter Verzögerung des Baubeginns gelten die Ausführungen des 2. Absatzes dieser Ziffer gleichermassen.
- Bei **allen anderen Totalabbrüchen** von Altliegenschaften gilt der Abbruch nicht als Baubeginn.



Wird zusammen mit mehreren Bauwerken (z.B. Einfamilien- oder Mehrfamilienhäuser) ein gemeinschaftliches Bauwerk (z.B. Einstellhalle) erstellt, das den zu erstellenden Bauwerken gemeinsam dient und mit ihnen durch zu Beginn erstellte direkte Zugänge verbunden ist, gilt aus Praktikabilitätsgründen beziehungsweise als Vereinfachung der **Baubeginn** des **gemeinschaftlichen Bauwerks** (☞ Ziff. 8.4.4) **auch** für die mit **diesem verbundenen Bauwerken**.
Trifft dies nicht zu, dann ist auch das gemeinschaftliche Bauwerk als eigenständiges Bauwerk zu betrachten.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.3.7.2 Baubeginn bei Umbauten

Bei **Umbauten von bestehenden Bauwerken** gilt als **Baubeginn** der tatsächliche **Beginn der Umbauarbeiten** (z.B. Teilabbruch). Dieser Beginn ist insbesondere mit Verträgen, Arbeitsrapporten und Rechnungen des mit dem Umbau beauftragten Bauunternehmens beziehungsweise Arbeitsrapporten bei selbst ausgeführten Umbauarbeiten, der schriftlichen Meldung des Baubeginns an die zuständige Baubewilligungsbehörde (sofern im betreffenden Kanton bzw. der Gemeinde notwendig) und/oder mit der Bauversicherung (Bauherrenhaftplicht- und Bauwesenversicherung) zu belegen.

Nicht als Baubeginn gelten Arbeiten, die lediglich der Vorbereitung des Umbaus dienen wie beispielsweise die Deponierung von Material auf der Baustelle, Planungsarbeiten oder die Errichtung von Bauprofilen.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.4 Rechtsfolgen

8.4.1 Von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferung

8.4.1.1 Besteuerung

Bei der von der Steuer ausgenommenen Immobilienlieferung gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 20 MWSTG ist der Wert des Bodens nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen (Art. 24 Abs. 6 Bst. c MWSTG).

Die Deklaration des Werts des Bauwerks (z.B. ein Einfamilienhaus) beziehungsweise Objekts (z.B. eine Eigentumswohnung) ist unter den Ziffern 200 und 230 in der MWST-Abrechnung vorzunehmen. Der Wert des Bodens ist unter den Ziffern 200 und 280 in der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG ist eine **Option** für den Verkauf von Bauwerken und/oder Objekten **ausgeschlossen**, sofern der Empfänger (resp. in diesem Fall der Käufer/die Käuferin) das Kaufobjekt **ausschliesslich für Wohnzwecke** verwendet. Als Nutzung für Wohnzwecke im Sinne von Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG gilt der Gebrauch der Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne der Artikel 23 ff. ZGB und/oder für den Wochenaufenthalt. Wochenaufenthalter sind Personen, die an den Arbeits-, Ausbildungs- oder Studientagen am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort übernachten und die freien Tage (i.d.R. an Wochenenden) regelmässig an einem anderen Ort verbringen. Ein Wochenaufenthalt am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort ist in der Regel notwendig, wenn eine alltägliche Rückkehr an den Wohnort aus zeitlichen, beruflichen oder finanziellen Gründen nicht zumutbar ist. Geeignete Nachweise des Wohnsitzes sind beispielsweise eine Wohnsitzbestätigung oder -bescheinigung der jeweiligen Wohnsitzgemeinde. Bei Wochenaufenthalt sind etwa ein Aufenthaltsausweis oder eine Meldebestätigung der jeweiligen Aufenthaltsgemeinde geeignete Nachweise.

8.4.1.2 Vorsteuerabzug

Bei der Erstellung oder dem Umbau eines Bauwerks und/oder Objekts kann die steuerpflichtige Person auf den Bezügen der betreffenden Gegenstände und Dienstleistungen bereits während der Planungs- und Bauphase den Vorsteuerabzug vornehmen, sofern sie das Bauwerk und/oder Objekt im Hinblick auf steuerbare Leistungen (Verkauf mit Option) erstellt.

Optiert die steuerpflichtige Person in der Folge nicht oder in geringerem Ausmass als sie zuvor den Vorsteuerabzug geltend gemacht hat, muss sie die zu viel geltend gemachten Vorsteuern für die betreffenden Steuerperioden vollumfänglich (ohne Abschreibung; vgl. Art. 69 Abs. 1 MWSTV) korrigieren, da die vorsteuerbelasteten Gegenstände und Dienstleistungen als noch nicht in Gebrauch genommen gelten. Auf den zu viel geltend gemachten Vorsteuern ist jedoch kein Verzugszins geschuldet.

Ist die **Option** gemäss Artikel 22 Absatz 2 MWSTG für den Verkauf **ausgeschlossen** (☞ Ziff. 8.4.1.1), berechtigen die **Aufwendungen**, die im Zusammenhang mit der Erzielung solcher Leistungen anfallen, **nicht zum Vorsteuerabzug**. Hat die steuerpflichtige Person dennoch einen Vorsteuerabzug geltend gemacht, so hat sie diesen vollumfänglich mit einer Korrekturabrechnung pro Abrechnungsperiode zu berichtigen. In diesem Fall ist neben der zu bezahlenden Steuer (Rückzahlung der damals geltend gemachten Vorsteuern) auch ein Verzugszins geschuldet.

☞ Bezüglich der Aufteilung beziehungsweise Zuordnung der Vorsteuern (z.B. nach der 3-Topf-Methode) und der vorzunehmenden Vorsteuerkorrektur infolge Ingebrauchnahme der Infrastruktur wird auf die nachfolgende Ziffer 8.4.3.2 verwiesen.



Die vorgenannten Ausführungen dieser Ziffer gelten gleichermassen für **vorsteuerbelastete Abbruchkosten**, die beim Ersteller einer Neubaute (z.B. eine auf dem Grundstück vorhandene Altliegenschaft wird abgebrochen) oder eines Umbaus (z.B. bei einem Teilabbruch des umzubauenden Bauwerks) angefallen sind.

8.4.2 Steuerbare Immobilienlieferung

8.4.2.1 Besteuerung

Eine steuerbare Immobilienlieferung ist gestützt auf Artikel 18 Absatz 1 i.V.m. Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 MWSTG **zum Normalsatz zu versteuern**. Der Wert des Bodens ist nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen (Art. 24 Abs. 6 Bst. c MWSTG).

Die Deklaration des Werts des Bauwerks (z.B. für ein Einfamilienhaus) beziehungsweise Objekts (z.B. für eine Eigentumswohnung) ist unter den Ziffern 200 und 302 der MWST-Abrechnung vorzunehmen.
Der Wert des Bodens ist unter den Ziffern 200 und 280 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

8.4.2.2 Vorsteuerabzug

Die steuerpflichtige Person kann in diesem Fall auf den Aufwendungen für die Erstellung oder den Umbau eines Bauwerks und/oder Objekts den Vorsteuerabzug vornehmen.

8.4.3 Bauwerke mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten

8.4.3.1 Besteuerung

Bei solchen Bauwerken sind die von der Steuer ausgenommenen Immobilienlieferungen gemäss vorheriger Ziffer 8.4.1 und die steuerbaren Immobilienlieferungen gemäss vorheriger Ziffer 8.4.2 zu behandeln.

8.4.3.2 Vorsteuerabzug

Die steuerpflichtige Person kann zur Berechnung der Korrektur des Vorsteuerabzugs eine oder mehrere der in Artikel 65 MWSTV aufgeführten Methoden anwenden, sofern diese zu einem **sachgerechten** Ergebnis (Art. 68 MWSTV) führen.

Werden die Vorsteuern nach der sog. **3-Topf-Methode** aufgeteilt, ist grundsätzlich wie folgt vorzugehen:

Direkt zuordenbare Aufwendungen

- **Topf A** - Vorsteuerabzug zulässig: steuerbare Immobilienlieferungen;
- **Topf B** - Vorsteuerabzug **nicht** zulässig: von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferungen.

Nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen (Topf C)
Der Vorsteuerabzug ist nach betrieblich objektiven Kriterien mit einem sachgerechten Schlüssel (z.B. Fläche, Rauminhalt oder andere sachgerechte Berechnungen) zu ermitteln.



Die nicht direkt zuteilbaren **Allgemeinräume** wie beispielsweise Veloabstellraum, Treppenhaus, Heizungsraum, Waschplatz, Verkehrsflächen oder allgemeine Toilettenanlagen sind für die **Berechnung des Flächen- und Raumschlüssels nicht** einzubeziehen. Die auf der Erstellung beziehungsweise dem Umbau dieser Allgemeinräume angefallenen Vorsteuern sind in Anwendung des so ermittelten Flächen- beziehungsweise Raumschlüssels aufzuteilen.

Weitere Ausführungen zur 3-Topf-Methode beziehungsweise generell zur Zuordnung der Vorsteuern können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

Artikel 30 Absatz 2 MWSTG ist bei Bauwerken und Objekten **nicht anwendbar**, d.h. es muss **immer** eine **laufende, sachgerechte Zuweisung der Vorsteuer** vorgenommen werden.

In Fällen, in denen eine Zuordnung der Vorsteuern nach der 3-Topf-Methode oder eine andere sachgerechte Zuweisung der Vorsteuern nicht möglich ist (z.B. weil dem Veräusserer die Detailangaben nicht bekannt sind), lässt die ESTV aus Praktikabilitätsgründen und als **Vereinfachung** eine **annäherungsweise prozentuale Vorsteuerzuweisung** gemäss den **erzielten Entgelten der einzelnen Objekte (inkl. dem Wert des Bodens)** zu. Bei den bereits verkauften Objekten ist der erzielte Verkaufspreis die Bemessungsgrundlage, bei den noch nicht verkauften Objekten ist dies der zuvor festgelegte Pauschalpreis.

Im nachfolgenden Beispiel wird die Besteuerung der einzelnen Objekte, deren Deklaration in der MWST-Abrechnung und die annäherungsweise prozentuale Vorsteuerzuweisung dargelegt.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel
Überbauung mit 2 Mehrfamilienhäusern
Die steuerpflichtige Immo Bau AG mit Sitz in Güttingen lässt 2 Mehrfamilienhäuser mit jeweils 9 Eigentumswohnungen durch die Bau Engineering AG (Totalunternehmerin) erstellen. Es wird ein Pauschalpreis von 12 Mio. Franken (exkl. CHF 924‘000 MWST) für beide Mehrfamilienhäuser zwischen der Bau Engineering AG und der Immo Bau AG vereinbart. Das Bauland hat die Immo Bau AG vor kurzem für 4,75 Mio. Franken erworben. Die Immo Bau AG hat bei jedem Mehrfamilienhaus den Baubeginn gesondert festzulegen (☞ Ziff. 8.3.5) und die 9 Eigentumswohnungen jedes Mehrfamilienhauses danach zu qualifizieren, ob eine von der Steuer ausgenommene oder eine steuerbare Immobilienlieferung gegeben ist resp. vorliegt.

*Beim **ersten Mehrfamilienhaus** sind vor Baubeginn die obersten 3 Eigentumswohnungen zum Gesamtpreis von 4 Mio. Franken (inkl. Wert des Bodens; Attikawohnung: CHF 2 Mio., die anderen beiden Wohnungen je CHF 1 Mio.) verkauft. Die anderen 6 Eigentumswohnungen bietet die Immo Bau AG zu Pauschalpreisen von insgesamt 6 Mio. Franken (inkl. Wert des Bodens) an.*

Besteuerung beim ersten Mehrfamilienhaus
Die Immo Bau AG hat 3,125 Mio. Franken als steuerbare Immobilienlieferungen zum Normalsatz abzurechnen (Ziff. 200 und 302). Der Restbetrag von 875‘000 Franken entfällt auf den Wert des Bodens der 3 Eigentumswohnungen und ist unter den Ziffern 200 und 280 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Der Verkaufspreis der restlichen 6 Eigentumswohnungen von 6 Mio. Franken ist unter den Ziffern 200 (CHF 6 Mio.), 230 (CHF 4,5 Mio.) und 280 (CHF 1,5 Mio.) der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

*Beim **zweiten Mehrfamilienhaus** sind vor Baubeginn die obersten 5 Eigentumswohnungen und eine „schattige“ Parterrewohnung zum Gesamtpreis von 6,75 Mio. Franken (inkl. Wert des Bodens; Attikawohnung zu CHF 2 Mio., die oberen 4 Wohnungen zu je CHF 1 Mio., die Parterrewohnung zu CHF 0,75 Mio.) verkauft. Die anderen 3 Eigentumswohnungen bietet die Immo Bau AG zu Pauschalpreisen von insgesamt 3,5 Mio. Franken an.*

Besteuerung beim zweiten Mehrfamilienhaus
Die Immo Bau AG hat 5,125 Mio. Franken als steuerbare Immobilienlieferungen zum Normalsatz abzurechnen. 1,625 Mio. Franken entfallen auf den Wert des Bodens der 5 Eigentumswohnungen und der „schattigen" Parterrewohnung. Die Deklaration in der MWST-Abrechnung erfolgt unter den Ziffern 200 (CHF 6,75 Mio.), 280 (CHF 1,625 Mio.) und 302 (CHF 5,125 Mio.). Der Verkaufspreis der restlichen 3 Eigentumswohnungen von 3,5 Mio. Franken ist unter den Ziffern 200 (CHF 3,5 Mio.), 230 (CHF 2,75 Mio.) und 280 (CHF 0,75 Mio.) der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Annäherungsweiser prozentualer Vorsteuerabzug auf den Baukosten der beiden Mehrfamilienhäuser:

	in Mio. CHF	*in %*
*Total Verkaufspreise aus steuerbaren Immobilienlieferungen (inkl. Boden)**	*10,75*	*53,09*
*Total Verkaufspreise aus ausgenommenen Immobilienlieferungen (inkl. Boden)**	*9,50*	*46,91*
Total erziele Entgelte	*20,25*	*100,00*

* *Wert des Bodens ist Nicht-Bemessungsgrundlage*

Die Immo Bau AG kann somit auf den von der Bau Engineering AG (Totalunternehmerin) bezogenen Leistungen einen Vorsteuerabzug von 490'551.60 Franken (53,09 % von CHF 924'000) geltend machen.

Für die **Ingebrauchnahme der gesamten Infrastruktur** ist eine **Vorsteuerkorrektur** aufgrund der von der Steuer ausgenommenen Immobilienlieferungen vorzunehmen. Der Vorsteuerabzug ist grundsätzlich im Umfang der Steuer, die auf der Vermietung der Infrastruktur an eine Drittperson anfallen würde, zu berichtigen (Art. 31 Abs. 4 MWSTG).

Allerdings hängt die Berechnung davon ab, ob der Ersteller der Bauwerke und/oder Objekte diese ausschliesslich durch Dritte erstellen lässt (z.B. als Investor) oder ob er bei der Erstellung oder dem Umbau eigene Lieferungen oder Dienstleistungen (Bauleistungen und/oder Architektur- und Ingenieur-Dienstleistungen) erbringt. Es ist deshalb wie folgt zu unterscheiden:

- Ingebrauchnahme der Infrastruktur bei Investoren:
  Falls ein Investor Bauwerke und/oder Objekte erstellen beziehungsweise umbauen lässt und somit nur Überwachungstätigkeiten (Bauherrenaufsicht) übernimmt, so sind die **Vorsteuern** für die **gemischt verwendete Infrastruktur sachgerecht** (Art. 68 MWSTV), beispielsweise aufgrund des erzielten Umsatzverhältnisses der von der Steuer ausgenommenen und steuerbaren Immobilienlieferungen (ohne Wert des Bodens) **aufzuteilen**.

  Die ESTV lässt aber aus Praktikabilitätsgründen und als **Vereinfachung** auch eine **annäherungsweise Vorsteuerkorrektur** zu. Diese ist pauschal mit **0,02 %** der **Einnahmen**, die mit dem **Verkauf der von der Steuer ausgenommenen Immobilienlieferungen (exkl. Wert des Bodens)** erzielt wurden, zu ermitteln. Diese Pauschale kann unabhängig davon angewandt werden, ob es sich um eine Nebentätigkeit handelt oder nicht.

- Erbringt der **Ersteller/Veräusserer selber Bauleistungen**, kann die erforderliche **Vorsteuerkorrektur** für die **gemischte Verwendung der Infrastruktur** auch **pauschal** mittels eines **Zuschlages von 33 %** (Art. 69 Abs. 3 MWSTV) auf den **Vorsteuern**, die auf dem für die eigene Erstellung resp. dem Umbau des Bauwerks und/oder der Objekte verwendeten beziehungsweise eingebauten Materials und allfälligen Drittarbeiten bei Halbfabrikaten (z.B. vorfabrizierte Treppen) lasten, vorgenommen werden. Vorbehalten bleibt der Nachweis der effektiven Vorsteuern, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur entfallen (Art. 69 MWSTV). Das Gleiche gilt für Bauunternehmer, die eigenes Material einem Akkordanten für den Einbau zur Verfügung stellen und der Akkordant die Infrastruktur des Bauunternehmers benützt.

- Erbringt der Ersteller/Veräusserer im Zusammenhang mit von der Steuer ausgenommenen Immobilienlieferungen **selber Ingenieur- und/oder Architekturleistungen**, hat er für die **Ingebrauchnahme der gemischt verwendeten** (Verwaltungs-)Infrastruktur eine **Vorsteuerkorrektur** vorzunehmen.

  Die Vorsteuerkorrektur für die Ingebrauchnahme der (Verwaltungs-)Infrastruktur kann mittels annäherungsweiser Ermittlung gemäss Artikel 80 MWSTG wie folgt berechnet werden.

	Beträge in CHF
*Selbst erbrachte Dienstleistungen zu Drittpreisen**	*100'000*
davon 15 % geschätzter vorsteuerbelasteter Aufwand (netto)	*15'000*
*davon 7,7 % MWST (**Vorsteuerkorrektur**)*	***1'155***

** Annahme: Die Dienstleistungen sind zu Drittpreisen bewertet und verstehen sich exkl. MWST.*

Der so ermittelte Betrag ist unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung als Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) zu deklarieren.

Dem Ersteller/Veräusserer steht es offen, eine eigene Berechnung für die Vorsteuerkorrektur der Ingebrauchnahme der (Verwaltungs-)Infrastruktur vorzunehmen.
Diesbezüglich sind die Ausführungen in den Artikeln 67 - 68 MWSTV (gemischte Verwendung und sachgerechtes Ergebnis) zu beachten.

Erbringt der Ersteller/Veräusserer eines Bauwerks und/oder Objekts sowohl Bau- als auch Architektur- und/oder Ingenieurleistungen, hat er die unter den vorgenannten Punkten 2 und 3 beschriebenen Vorsteuerkorrekturen für die gemischte Verwendung der Infrastruktur vorzunehmen.

☞ Weitere Beispiele für die Berechnung der Vorsteuerkorrektur infolge Ingebrauchnahme der Infrastruktur bei gemischter Verwendung können der MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien entnommen werden.

8.4.4 Gemeinschaftliche Bauwerke

Die gemeinschaftlichen Bauwerke (z.B. Einstellhalle) werden gesondert beurteilt. Die einzelnen Objekte (z.B. Abstellplätze) sind für die steuerliche Qualifikation gleich zu beurteilen wie die Erstellung resp. der Umbau von Bauwerken und/oder Objekten, die bei der Veräusserung eine von der Steuer ausgenommene oder eine steuerbare Immobilienlieferung darstellen.

Beispiel
Erstellen einer Einstellhalle mit 4 Mehrfamilienhäusern
Bei einer Überbauung mit 4 Mehrfamilienhäusern mit je 10 Eigentumswohnungen wird eine Einstellhalle mit 60 Abstellplätzen (gemeinschaftliches Bauwerk) geplant, die allen 4 Mehrfamilienhäusern gemeinsam dient und durch direkte Zugänge mit diesen verbunden ist. Sämtliche Stockwerkeinheiten der 4 Mehrfamilienhäusern sollen verkauft werden.

Bei Baubeginn (der Zeitpunkt des Baubeginns des gemeinschaftlichen Bauwerks ist identisch mit demjenigen der 4 Mehrfamilienhäusern; ☞ Ziff. 8.3.7.1) sind von den 60 Abstellplätzen deren 40 (einzelne Käufer der Eigentumswohnungen kaufen mehr als einen Abstellplatz) verkauft.
Beim ersten Mehrfamilienhaus sind vor Baubeginn alle 10 Eigentumswohnungen verkauft.
Beim zweiten Mehrfamilienhaus sind vor Baubeginn keine Eigentumswohnungen verkauft.
Beim dritten und vierten Mehrfamilienhaus sind vor Baubeginn je 5 Eigentumswohnungen verkauft.

Die steuerliche Behandlung ist wie folgt vorzunehmen:
Einstellhalle mit 60 Abstellplätzen
Der Verkauf der 40 Abstellplätze ist zu versteuern und die restlichen 20 Abstellplätze sind von der Steuer ausgenommen.

*Die Zuweisung der **Vorsteuern** bei der Erstellung der Einstellhalle kann nach Objekten (steuerbare und von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferungen der Abstellplätze) erfolgen.*

Es ist auch möglich, die Vorsteuern annäherungsweise mit einer Pauschale zu ermitteln (☞ Beispiel Ziff. 8.4.3.2; annäherungsweise Vorsteuerzuweisung).

4 Mehrfamilienhäuser mit je 10 Eigentumswohnungen
Beim ersten Mehrfamilienhaus müssen alle 10 Eigentumswohnungen versteuert werden (steuerbare Immobilienlieferungen).
Beim zweiten Mehrfamilienhaus sind sämtliche Verkäufe der 10 Eigentumswohnungen von der Steuer ausgenommen.
Bei den restlichen 2 Mehrfamilienhäusern ist je die Hälfte der 10 Eigentumswohnungen zu versteuern und die andere Hälfte ist von der Steuer ausgenommen.

8.5 Zusatzwünsche der Käufer

Zusatzwünsche der Käufer, die nicht im Kaufvertrag enthalten sind und Mehrkosten zur Folge haben, teilen das **steuerliche Schicksal des Bauwerks beziehungsweise Objekts**.

Als Bemessungsgrundlage gilt der/die Saldo/Differenz aus den Mehr- und Minderkosten.

Handelt es sich beim Verkauf des Bauwerks beziehungsweise Objekts um eine steuerbare Immobilienlieferung, sind auch die Mehrkosten zu versteuern. Die Zuweisung der auf diese Mehrkosten entfallenden Vorsteuern muss grundsätzlich effektiv vorgenommen werden.

Ist eine **effektive Zuordnung der Vorsteuern nicht möglich** (z.B. weil dem Veräusserer die Detailangaben nicht bekannt sind) **lässt die ESTV** aus Praktikabilitätsgründen und **als Vereinfachung** auch einen annäherungsweisen beziehungsweise **pauschalen Vorsteuerabzug** zu. Dieser beträgt **85 %** der auf den Mehrkosten resp. dem/der Saldo/Differenz aus den Mehr-und Minderkosten **geschuldeten Umsatzsteuer**.

Minderkosten (negativer Saldo aus den Mehr- und Minderkosten) teilen ebenfalls das **steuerliche Schicksal des Bauwerks beziehungsweise Objekts**.

☞ Bezüglich der steuerlichen Behandlung von baulichen Massnahmen durch den Vermieter (Mieterausbauten) wird auf die MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien verwiesen.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2013 (betreffend Gültigkeit; ☞ Ziff. 8.1.2 - 8.1.2.4, Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.6 Erstellung von Bauwerken zwecks Vermietung oder Verpachtung; Vorsteuerabzug und -korrektur

Die Vermietung und Verpachtung von Bauwerken sind - ebenso wie deren Verkauf (☞ Ziff. 8.1) - von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 und 21 [1. Satzteil] MWSTG); das mit der Folge, dass ein Vorsteuerabzug für die betreffenden Aufwendungen ausgeschlossen ist (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

Zusätzlich zum Ausschluss des Vorsteuerabzugsrechts auf den Aufwendungen für die Erstellung solcher Bauwerke fällt bei der steuerpflichtigen Person für die Ingebrauchnahme der gesamten Infrastruktur eine Vorsteuerkorrektur aufgrund der von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung an. Näheres dazu kann der vorstehenden Ziffer 8.4.3.2 entnommen werden.

Wird indessen für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Vermietung oder Verpachtung der betreffenden Bauwerke optiert (☞ Ziff. 9), darf der Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen für deren Erstellung geltend gemacht werden, und eine Vorsteuerkorrektur für die dafür vorübergehend in Gebrauch genommene Infrastruktur entfällt.

Beispiel

Ein steuerpflichtiges Dachdeckerunternehmen erstellt ein Wohn- und Geschäftshaus mit zwölf Stockwerkeinheiten. Die Baukosten belaufen sich auf 15 Mio. Franken. Die Dachdeckerarbeiten im Umfang von 200'000 Franken (Materialaufwand = CHF 70'000 [inkl. 7,7 % MWST]) führt das Unternehmen selber aus; die übrigen Leistungen über 14,8 Mio. Franken lässt es durch Dritte (Subunternehmer) vornehmen.

- *Bei sechs Einheiten (1 - 6) liegen von der Steuer ausgenommene Verkäufe vor;*
- *bei drei Einheiten (7 - 9) handelt es sich um werkvertragliche Lieferungen;*
- *zwei Einheiten (10 und 11) werden vermietet (ohne Option);*
- *die Einheit 12 nutzt das Dachdeckerunternehmen selber für seine unternehmerische Tätigkeit zur Erzielung von Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen.*

Steuerliche Beurteilung

Bei den Einheiten 7 - 9 liegen werkvertragliche Lieferungen vor. Steuerbemessungsgrundlage für die geschuldete Lieferungssteuer bildet das Entgelt aus dem Verkauf der Einheiten (ohne Wert des Bodens). Der Vorsteuerabzug auf dem dazu verwendeten Material und den diesbezüglichen Drittleistungen ist zulässig. In Bezug auf die erbrachten Eigenleistungen entfällt eine Vorsteuerkorrektur für die vorübergehend verwendete Infrastruktur.

Die Einheit 12 nutzt das Dachdeckerunternehmen im Rahmen seiner zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit. Der Vorsteuerabzug auf dem verwendeten Material und den betreffenden Drittleistungen ist zulässig. In Bezug auf die erbrachten Eigenleistungen ist keine Vorsteuerkorrektur für die vorübergehend verwendete Infrastruktur erforderlich.

Die Verkäufe der Einheiten 1 - 6 und die künftige Vermietung der Einheiten 10 und 11 sind von der Steuer ausgenommen. In Bezug auf das dazu verwendete Material und die betreffenden Drittleistungen besteht kein Anrecht auf Vorsteuerabzug. Für die Verwendung der im Rahmen der Eigenleistungen vorübergehend verwendeten Infrastruktur kann die erforderliche Vorsteuerkorrektur wie folgt vorgenommen werden:

Vorsteuer auf dem selber verwendeten Dachdecker-Material (CHF 70'000 [inkl. 7,7 % MWST]) = 5'004.65 Franken, zuzüglich pauschaler Zuschlag von 33 % = 1'651.55 Franken, total also 6'656.20 Franken. Vorsteuerkorrektur auf 8 von 12 Einheiten, was 4'437.45 Franken entspricht (2/3 von CHF 6'656.20). Will das Dachdeckerunternehmen die Vorsteuerkorrektur nicht pauschal, sondern effektiv ermitteln, muss es hierfür mit geeigneten Aufzeichnungen den Nachweis erbringen.

9 Option

Nach Artikel 22 Absatz 1 MWSTG ist die Option (freiwillige Versteuerung) für den von der Steuer ausgenommenen Verkauf sowie die Vermietung und Verpachtung von Bauwerken (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 und 21 MWSTG) möglich, indem die MWST auf diesen Leistungen offen ausgewiesen (in Verträgen oder Vorverträgen, Rechnungen usw.) oder in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) deklariert wird (Art. 39 MWSTV).

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Nicht möglich ist die Option jedoch dann, wenn der Käufer, Mieter oder Pächter die Bauwerke **ausschliesslich für Wohnzwecke** nutzt (Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWSTG; ☞ Ziff. 8.4.1.1).

Eine Ausnahme davon bilden - unter bestimmten Voraussetzungen - Verkäufe, Vermietungen und Verpachtungen von Bauwerken an institutionelle Begünstigte nach Artikel 143 Absatz 2 Buchstabe a MWSTV (Art. 150 MWSTV). Weitere Einzelheiten für die Verkäufe, Vermietungen und Verpachtungen von Bauwerken an institutionelle Begünstigte können der MWST-Info Leistungen an diplomatische Vertretungen und internationale Organisationen entnommen werden.

Der Wert des Bodens ist - selbst bei Verkäufen von Bauwerken mit Option - **nie** Steuerbemessungsgrundlage (Art. 24 Abs. 6 Bst. c MWSTG i.V.m. Art. 150 MWSTV).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

10 Wert des Bodens

Der Wert des Bodens versteht sich als roherschlossenes Land. Die Roherschliessung umfasst im Wesentlichen:

- Das Erstellen von Zu- und Ableitungen, Zufahrtswegen bis und ab Parzellengrenze (in der Regel Strassen-, Infrastruktur-, Perimeter- und Mehrwertbeiträge an die öffentliche Hand);
- die Landvermessung, Parzellierungskosten (z.B. für Geometer sowie grundbuchamtliche Mutationskosten bei der Zusammenlegung oder Aufteilung von Parzellen); und
- die Kosten für die Vermarchung.

Verwendet die steuerpflichtige Person den Boden nicht für von der Steuer ausgenommene Zwecke, ist sie in Bezug auf die Aufwendungen für die Roherschliessung - wie beispielsweise auch für den Totalabbruch oder die Bodensanierung - im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Beispiel
Das steuerpflichtige Generalunternehmen, Müller Bauengineering AG, kauft von der Privatperson Hans Muster mit Wohnort Köniz unerschlossenes Bauland für 3 Mio. Franken. Die Roherschliessung (Erstellen von Zu- und Ableitungen sowie Zufahrtswegen) im Betrag von 250'000 Franken erfolgt durch die Gemeinde Köniz. Im Rahmen der Roherschliessung fallen bei der Müller Bauengineering AG noch zusätzliche vorsteuerbelastete Aufwendungen für die Landvermessung, Parzellierung usw. über 32'310 Franken (inkl. 7,7 % MWST) an.
Die Müller Bauengineering AG verkauft zu einem späteren Zeitpunkt die eine Hälfte des Baulandes (Gesamtleistung inkl. Roherschliessung, Landvermessung, Parzellierung usw.) zum Preis von 1,8 Mio. Franken an die Baumann Immobilien AG. Die andere Hälfte (inkl. Roherschliessung, Landvermessung, Parzellierung usw.) verwendet sie für die Erstellung einer Geschäftsliegenschaft (zwecks späterer Vermietung).

Steuerliche Beurteilung

- *Die Übertragung des Baulandes von der Privatperson Hans Muster an die Müller Bauengineering AG erfolgt steuerunbelastet.*

- *Die durch die Gemeinde Köniz erbrachten Leistungen für die Roherschliessung von 250'000 Franken stellen bei dieser eine hoheitliche Tätigkeit dar. Die Rechnungsstellung durch die Gemeinde Köniz erfolgt somit ohne MWST.*

- *Auf den vorsteuerbelasteten Aufwendungen von 32'310 Franken darf die Müller Bauengineering AG in einer ersten Phase den Vorsteuerabzug im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit geltend machen.*
  Beim Weiterverkauf des hälftigen Baulandes an die Baumann Immobilien AG muss die Müller Bauengineering AG jedoch eine Vorsteuerkorrektur vornehmen. Dieser Weiterverkauf inklusive Roherschliessungskosten unterliegt nicht der MWST (Art. 24 Abs. 6 Bst. c i.V.m. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG).
  Die andere Hälfte des Baulandes verwendet die Müller Bauengineering AG für ihre unternehmerische Tätigkeit (Erstellung einer Geschäftliegenschaft zwecks späterer Vermietung). Diesbezüglich erfolgt keine Korrektur der Vorsteuer.
  Falls bereits bei der Roherschliessung bekannt ist, dass ein Teil des Baulandes weiterverkauft wird, so sind die anfallenden Vorsteuern vorweg anteilsmässig zu korrigieren.

- *Auf den vorsteuerbelasteten Aufwendungen für die Roherschliessung zur Erstellung der Geschäftsliegenschaft hat die Müller Bauengineering AG im Rahmen ihrer unternehmerischen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (z.B. Vermietung mit Option) Anspruch auf Vorsteuerabzug.*

Ist der Bodenwert im Pauschalpreis für ein Bauwerk eingeschlossen, muss dieser Wert grundsätzlich in den Verkaufsdokumenten (z.B. Vertrag oder Rechnung) ausgeschieden werden. Dies kann beispielsweise nur textmässig erfolgen:

„Im Pauschalpreis von 800'000 Franken sind, ohne Wert des Bodens von 200'000 Franken, in 600'000 Franken 7,7 % MWST enthalten".

Der Verkäufer hat aber auch die Möglichkeit, den Wert des Bodens mit geeigneten Unterlagen und/oder Aufzeichnungen detailliert zu dokumentieren.

11 Nutzungsänderungen bei Bauwerken

Nutzungsänderungen bei Bauwerken liegen grundsätzlich vor, wenn deren Verwendungszweck innerhalb der unternehmerischen Tätigkeit ändert, d.h. der Anteil für zum Vorsteuerabzug berechtigende bzw. vom Vorsteuerabzug ausgeschlossene Leistungen zu- oder abnimmt. Je nachdem ergibt sich daraus eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch nach Art. 31 MWSTG oder Einlageentsteuerung nach Art. 32 MWSTG).

☞ Ausführliche Informationen dazu können der MWST-Info Nutzungsänderungen und der MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien entnommen werden.

12 Kantinen / Personalunterkünfte

12.1 Bauunternehmer als Betreiber

Der Bauunternehmer gilt als Betreiber, wenn er diese Einrichtungen mit eigenen Angestellten betreibt oder damit einen Dritten beauftragt, der seine Leistungen nicht direkt dem Personal, sondern dem Bauunternehmer in Rechnung stellt. Die Weiterbelastung an das Personal erfolgt anschliessend durch den Bauunternehmer (z.B. durch Lohnabzug).

☞ Einzelheiten dazu können der MWST-Info Privatanteile entnommen werden.

Das Entgelt aus der Vermietung von Zimmern **in Dauerbauten** (z.B. an eigenes oder bei Drittfirmen angestelltes Personal) ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG).
Zum Normalsatz steuerbar sind jedoch die zusätzlich erbrachten Leistungen wie Zimmer-, Wohnungs- oder Hausreinigung, Waschen der Bettwäsche und dergleichen sowie gastgewerbliche Leistungen (Verpflegung und Getränke).

Die von der Steuer ausgenommene Vermietung der Unterkunft und die der Steuer unterliegenden übrigen Leistungen werden gesondert in Rechnung gestellt beziehungsweise belastet.



Werden hingegen Zimmer **in Fahrnisbauten** wie Baracken oder Container (z.B. auf Grossbaustellen) vermietet, ist das entsprechende Entgelt zum Normalsatz steuerbar. Das gilt auch für das Zurverfügungstellen von Übernachtungsmöglichkeiten an auf der Baustelle tätiges Personal von Drittfirmen.

Wird die Unterkunft auch an Personen vermietet, die nicht auf der Baustelle tätig sind (Touristen, Sportvereine usw.), so liegen zum Sondersatz steuerbare Beherbergungsleistungen vor (Art. 25 Abs. 4 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zur Anwendung des Sondersatzes für Beherbergungsleistungen enthält die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe. Sie orientiert auch über die Möglichkeit einer annäherungsweisen Vorsteuerkorrektur auf den Nebenkosten (Beleuchtung, Heizung usw.) im Zusammenhang mit der von der Steuer ausgenommenen Vermietung von Unterkünften (Vermietung von Zimmern an das Personal).

12.2 Dritte als Betreiber

Der mit der Führung beauftragte Dritte gilt als Betreiber, wenn er seine Leistungen gegenüber dem Personal im eigenen Namen - sei es für eigene oder fremde Rechnung - direkt fakturiert. Die Leistungen für Unterkunft und Frühstück unterliegen dabei dem Sondersatz für Beherbergungsleistungen, die übrigen Leistungen dem Normalsatz.

☞ Betreffend Aufteilung der Entgelte auf den Beherbergungs- und den Verpflegungsanteil orientiert die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

☞ Bezüglich allfälliger Zuschüsse, die der Auftraggeber (Bauunternehmer) an den Betreiber leistet, sind die Ausführungen in der MWST-Info Privatanteile zu beachten.

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.04d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 05

Motorfahrzeuggewerbe



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 5
1 Allgemeines 7
1.1 Entgelt (Bemessungsgrundlage) 7
1.1.1 Nicht zum Entgelt gehörende Beträge 7
1.1.2 Tauschverhältnisse, Eintausche, Verrechnungen 7
1.1.3 Austauschreparaturen 11
1.1.4 Ersatzlieferungen, Garantiearbeiten, Gratis-Service 11
1.1.5 Selbstabnahme von Motorfahrzeugen (Delegation der Einzelprüfung vor der Zulassung) 12
1.1.6 Periodische Nachprüfungen von Motorfahrzeugen 12
1.1.7 Vermittlungsgeschäfte 12
1.1.8 Entgelt aus dem Überlassen von Informationen, Provisionen 16
2 Eigenverbrauch 18
2.1 Vorsteuerkorrekturen bei Eigenverbrauch 18
2.2 Bemessungsgrundlage der Privatanteile an den Autokosten für gewerbsmässige Motorfahrzeughändler (Vorsteuerkorrektur) und Kostenbeiträge des Personals (Lieferungssteuer) 18
3 Abzug fiktiver Vorsteuer 20
3.1 Berechnung des Abzugs fiktiver Vorsteuer 21
3.2 Voraussetzungen für die Vornahme des Abzugs fiktiver Vorsteuer 21
4 Abzahlungsgeschäfte sowie Geschäfte mit Finanzierungs- oder Leasinggesellschaften 24
4.1 Abzahlungsgeschäfte 24
4.1.1 Abzahlungsgeschäft: Finanzierung durch den Verkäufer (z.B. Garage) 24
4.1.2 Abzahlungsgeschäft: Finanzierung durch ein Finanzinstitut 24
4.2 Fahrzeuglieferungen an Leasinggesellschaften 26
4.2.1 Erhalt von Sonderzahlungen in Form von Barvergütungen 26
4.2.2 Erhalt von Sonderzahlungen in Form von Fahrzeuglieferungen 27
4.3 Eintauschgeschäfte mit Leasinggesellschaften 27
4.4 Schlussabrechnung bei Fahrzeugrückgaben: allfällige Mehr- oder Minderpreise bei Leasingende 28
4.5 Sale-and-lease-back-Geschäfte 30
5 Vermieten / Verleasen von Motorfahrzeugen 30
6 Steuerliche Behandlung von Schadenersatzzahlungen 31
7 Lieferungen von Motorfahrzeugen zwecks Ausfuhr sowie Reparaturarbeiten an im Ausland immatrikulierten Motorfahrzeugen 32
8 Lieferungen von Gegenständen an internationale Organisationen, diplomatische Vertretungen usw. 32
8.1 Abgabenfrei importierte Gegenstände 33
8.2 Verzollte Gegenstände 33
9 Buchführung 34
9.1 Fahrzeugkontrolle 34
10 Saldosteuersatzmethode 34
11 Kioskartikel 36
11.1 Aufteilung der Umsätze auf die verschiedenen Steuersätze 36
12 Vermietung von unbeweglichen Gegenständen (Grundstücke, Gebäude oder Teile davon) 36
12.1 Allgemeines 36
12.2 Vermietung von Tankstellen 37

12.2.1 Ohne Betriebsgebäude 37
12.2.2 Mit Betriebsgebäude 37
12.2.3 Zusätzliche Leistungen des Vermieters 38
Rechtlicher Hinweis 40

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind somit als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESA	Einkaufsorganisation des Schweizerischen Auto- und Motorfahrzeuggewerbes
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
VTS	Verordnung vom 19. Juni 1995 über die technischen Anforderungen an Strassenfahrzeuge (SR 741.41)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt branchenspezifische Informationen für das Motorfahrzeuggewerbe (Autogaragen, Land- und Baumaschinenhändler, Moto- und Fahrradgeschäfte usw.).

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Allgemeines

1.1 Entgelt (Bemessungsgrundlage)

Die Steuer wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet. Zum Entgelt gehören namentlich auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden, sowie die von der steuerpflichtigen Person geschuldeten öffentlich-rechtlichen Abgaben (Art. 24 Abs. 1 MWSTG).

☞ Mehr dazu finden Sie in der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze.

1.1.1 Nicht zum Entgelt gehörende Beträge

Abgaben und hinterlegte Beträge (Sicherheitsleistungen) gehören nicht zum Entgelt und sind deshalb nicht zu versteuern, sofern sie in gleicher Höhe separat in der Rechnung ausgewiesen oder gesondert in Rechnung gestellt werden. Es sind dies namentlich:

- Beträge für öffentlich-rechtliche Abgaben, sofern nicht die steuerpflichtige Person, sondern der Kunde Schuldner ist:
  - Gebühren des Strassenverkehrsamtes für die periodische Prüfung von Fahrzeugen;
  - Gebühren für den Fahrzeugausweis;
- Einnahmen aus dem Verkauf von Vignetten und Gebührenkarten für in- und ausländische Autobahn- und Schnellstrassennetze;
- Kautionen, Depots und andere Beträge, die der steuerpflichtigen Person als Sicherheit dienen und die dem Kunden zurückerstattet werden müssen (z.B. die Kaution bei Mietgeschäften).

1.1.2 Tauschverhältnisse, Eintausche, Verrechnungen

Bei Tauschverhältnissen, in denen die Forderung aus einer Leistung vollumfänglich durch die Annahme einer Gegenleistung getilgt wird, gilt gemäss Artikel 24 Absatz 3 MWSTG als Entgelt der Marktwert jeder Leistung.

Bei solchen Tauschgeschäften haben beide Vertragspartner den vollen Wert der eigenen Leistung und den vollen Wert der Gegenleistung zu verbuchen und zu deklarieren.

Beispiel
Lieferung eines Neuwagens im Tausch gegen einen Oldtimer im Wert von je 50'000 Franken. Beide Vertragsparteien führen hier eine Lieferung aus und haben, sofern sie steuerpflichtig sind, den Marktwert des gelieferten Gegenstandes, d.h. je 50'000 Franken (107,7 %), zu versteuern.

Wird die Forderung aus einer Leistung nur teilweise durch Verrechnung oder Annahme von Gegenständen / Gegenleistungen an Zahlungs statt und die Differenz durch einen Aufpreis getilgt, so zählen gemäss Artikel 24 Absatz 5 MWSTG einerseits der dafür erhaltene oder angerechnete Wert der Leistung und andererseits der geleistete Differenzbetrag zum steuerbaren Entgelt. Die durch Verrechnung oder Warenhinnahme teilweise ausgeglichenen Forderungen werden sowohl als Ertrag wie auch als Aufwand verbucht.

Bei solchen Geschäftsfällen sind beide Vertragspartner sowohl Lieferer beziehungsweise Leistungserbringer als auch (Leistungs-)Empfänger. Sofern beide steuerpflichtig sind, hat jeder seine Leistung zu versteuern.
Die korrekte steuerliche Behandlung lässt sich am besten erzielen, wenn für Leistung und Gegenleistung separate Belege erstellt werden (z.B. gegenseitige Fakturierung)

Wird über die Leistung und die Hingabe an Zahlungs statt in einer einzigen Rechnung abgerechnet, darf diese nicht nur den Aufpreis ausweisen. Sowohl das volle Entgelt für die erbrachten Leistungen als auch der volle Anrechnungswert der an Zahlungs statt entgegengenommenen Leistungen sind auszuweisen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel A
Beide Vertragspartner sind steuerpflichtig

Auto Künzli AG			*Rechnung*		
Wasserstrasse 1					
6301 Zug					
CHE-123.456.789 MWST					
			Zug, 20.5.2018		
			Ritter AG		
			Waren aller Art		
			Haldenstrasse 14		
			6006 Luzern		
			CHE-234.567.891 MWST		
Wir lieferten Ihnen am 20. Mai 2018:					
Neuwagen XY					
Stamm Nr. 245.689.258				*CHF*	*22'000*
+ 7,7 % MWST				*CHF*	*1'694* *1)*
				CHF	*23'694*
Eintausch:					
Gebrauchtwagen YZ					
Stamm Nr. 489.236.721	*CHF*	*2'600*			
+ 7,7 % MWST	*CHF*	*200* *2)*	*CHF*		*- 2'800*
Aufpreis			***CHF***		***20'894***

1) *Von der Auto Künzli AG zu entrichten, Anspruch auf Vorsteuerabzug bei Ritter AG*

2) *Von der Ritter AG zu entrichten, Anspruch auf Vorsteuerabzug bei Auto Künzli AG*

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Beispiel B
Nur der Aussteller der Rechnung ist steuerpflichtig

Auto Künzli AG		*Rechnung*		
Wasserstrasse 1				
6301 Zug				
CHE-123.456.789 MWST				
		Zug, 15.5.2018		
		Herr		
		Roland Meier		
		Dorfstrasse 2		
		5034 Suhr		
Wir lieferten Ihnen am 15. Mai 2018:				
Neuwagen A				
Stamm Nr. 100.200.300		*CHF*	*35'000*	*1)*
+ 7,7 % MWST		*CHF*	*2'695*	
		CHF	*37'695*	
Eintausch:				
Gebrauchtwagen B				
Stamm Nr. 900.800.700		*CHF*	*- 5'000*	*2)*
Aufpreis		***CHF***	***32'695***	

1) *Von Auto Künzli AG zu versteuernder Umsatz*

2) *Für diesen Betrag darf kein Hinweis auf die Steuer angebracht werden. Die Auto Künzli AG darf auf diesem Betrag den Abzug fiktiver Vorsteuer von CHF 357.45 (7,7 % von 107,7 % CHF 5'000.00) vornehmen.*

Buchungsvorschlag

Verkauf Neufahrzeug:				
Debitor M	*/*	*Erlös Neu-Fahrzeuge*	*CHF*	*35'000.00*
Debitor M	*/*	*Umsatzsteuer*	*CHF*	*2'695.00*
Fahrzeugrücknahme:				
Occ.-Einkauf (oder Warenlager)	*/*	*Debitor M*	*CHF*	*4'642.55*
Vorsteuer Materialaufwand	*/*	*Debitor M*	*CHF*	*357.45*

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.1.3 Austauschreparaturen

Bei Austauschreparaturen umfasst das Entgelt lediglich den Werklohn für die ausgeführte Arbeit (Art. 24 Abs. 4 MWSTG).

Bei solchen Reparaturen werden revidierte Gegenstände im Austausch zu gleichartigen defekten Teilen und gegen Bezahlung eines Werklohnes geliefert. Dabei ist der gelieferte Gegenstand zwar von gleicher Art wie der entgegengenommene Gegenstand, aber nicht mit diesem identisch. Bei solchen Austauschreparaturen wird nur der vom Kunden bezahlte Werklohn, jedoch nicht der Wert des entgegengenommenen defekten Gegenstandes versteuert.



Auf der Rechnung darf der allfällig angerechnete Wert für den eingetauschten Gegenstand nicht erwähnt werden.

1.1.4 Ersatzlieferungen, Garantiearbeiten, Gratis-Service

Ist die steuerpflichtige Person nach Gesetz (z.B. wegen Mängeln, Art. 206 oder Art. 368 OR) oder aus Vertrag verpflichtet, dem Leistungsempfänger den gelieferten Gegenstand ohne zusätzliches Entgelt zu ersetzen oder auf eigene Kosten instand zu stellen, ist für diese Ersatzleistung oder Garantiearbeit keine zusätzliche MWST geschuldet. Die MWST ist mit der Versteuerung des Entgelts für die ursprüngliche Lieferung entrichtet worden. Beim sog. *Gratis-Service*(z.B. an Automobilen), der im Kaufvertrag vereinbart wurde, ist ebenfalls keine zusätzliche MWST geschuldet. Werden für Garantiearbeiten Ersatzteile verwendet oder lässt die steuerpflichtige Person solche Arbeiten durch steuerpflichtige Dritte vornehmen, kann sie die ihr dabei in Rechnung gestellte Vorsteuer in Abzug bringen.



Erhält die steuerpflichtige Person für die Erfüllung von Garantie- oder Serviceleistungen von einem Dritten (z.B. von ihrem Lieferanten) eine Vergütung, liegt eine Lieferung an diesen vor. Das Entgelt dafür ist zum Normalsatz steuerbar.

Die mehrwertsteuerliche Qualifikation ist von Fall zu Fall zu beurteilen, und es empfiehlt sich, sie zur Beurteilung der ESTV zu unterbreiten.

Generalimporteure müssen die ihnen vom ausländischen Hersteller ausgerichteten Vergütungen für Garantie- und Kulanzarbeiten nicht versteuern, weil diese nicht Entgelt für eine Leistung, sondern lediglich Kostenersatz (mit Schadenersatzcharakter) darstellen. Diese Praxis beschränkt sich auf **Generalimporteure** und kommt bei direkt importierenden Händlern nicht zur Anwendung.

1.1.5 Selbstabnahme von Motorfahrzeugen (Delegation der Einzelprüfung vor der Zulassung)

Soweit die steuerpflichtige Person (z.B. Garagen, Automobilverbände) dem Kunden die Kosten für die Selbstabnahme von Fahrzeugen gemäss Artikel 32 Absatz 1 bis 4 VTS in Rechnung stellt, sind diese zum Normalsatz steuerbar.

1.1.6 Periodische Nachprüfungen von Motorfahrzeugen

Werden die amtlichen periodischen Nachprüfungen von Motorfahrzeugen (Art. 33 VTS) durch Automobilverbände oder Garagen durchgeführt und stellen diese dem Kunden dafür Rechnung, sind diese Entgelte zum Normalsatz zu versteuern.

Als nicht steuerbar, gelten nur die durch kantonale Strassenverkehrsämter durchgeführten Motorfahrzeugprüfungen, da diese hoheitlich sind.
Werden die im Namen und auf Rechnung des Kunden an die kantonalen Strassenverkehrsämter bezahlten Prüfungsgebühren gesondert und in gleicher Höhe in Rechnung gestellt, so gelten diese als durchlaufende Posten und sind nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen
(Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG).

1.1.7 Vermittlungsgeschäfte

Ob eine direkte Stellvertretung gemäss Artikel 20 Absatz 2 MWSTG vorliegt, hängt wesentlich davon ab, wer Vertragspartner gegenüber dem Dritten (Leistungsempfänger) ist. Dafür sind die Gesamtumstände des jeweiligen Sachverhaltes zu würdigen.

Handelt eine Person in fremdem Namen und für fremde Rechnung, so gilt der Vertretene dem Dritten gegenüber als Leistungserbringer, wenn die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- Der Vertreter kann die vertretene Person eindeutig identifizieren.
- Der Vertreter gibt das Stellvertretungsverhältnis dem Leistungsempfänger ausdrücklich bekannt oder dieses ergibt sich aus den Umständen.

Bei einer direkten Stellvertretung wird üblicherweise die vertretene Person mit Namen und Adresse bekannt gegeben. Eine direkte Stellvertretung kann aber auch ohne die Nennung der vertretenen Person gegenüber dem Leistungsempfänger angenommen werden. In diesem Fall muss sich das Vertretungsverhältnis aus den Umständen ergeben (z.B. Kauf eines Oldtimers an einer Auktion). Hingegen muss der Vertreter den Vertretenen gegenüber der ESTV eindeutig identifizieren können (z.B. mit einem schriftlich abgefassten Vertrag oder mit Abrechnungsbelegen).

Wesentlich ist somit, dass der Vertreter gegen aussen nicht als Leistungserbringer auftritt, indem er dem Leistungsempfänger gegenüber deutlich macht, dass er in fremdem Namen handelt und kein Risiko trägt. In diesem Fall wird das Rechtsgeschäft zwischen dem Vertretenen und dem Dritten (Leistungsempfänger) abgewickelt und der Vertreter wird durch den Vertretenen dafür entschädigt (Provision).

Sofern der Vertreter selber Garantie gewährt oder weitere eigene Leistungen (z.B. Verkauf von Pneus, Einbau eines Autoradios oder Verkauf anderer Zusatzausrüstungen) erbringt, hat er diese in der Rechnung separat auszuweisen, damit dies für das Vermittlungsgeschäft nicht schädlich ist. Zweckmässigerweise empfiehlt es sich jedoch, solche eigenen Zusatzleistungen mit einer separaten Faktura in Rechnung zu stellen.

☞ Näheres dazu finden Sie in der MWST-Info Steuerobjekt.

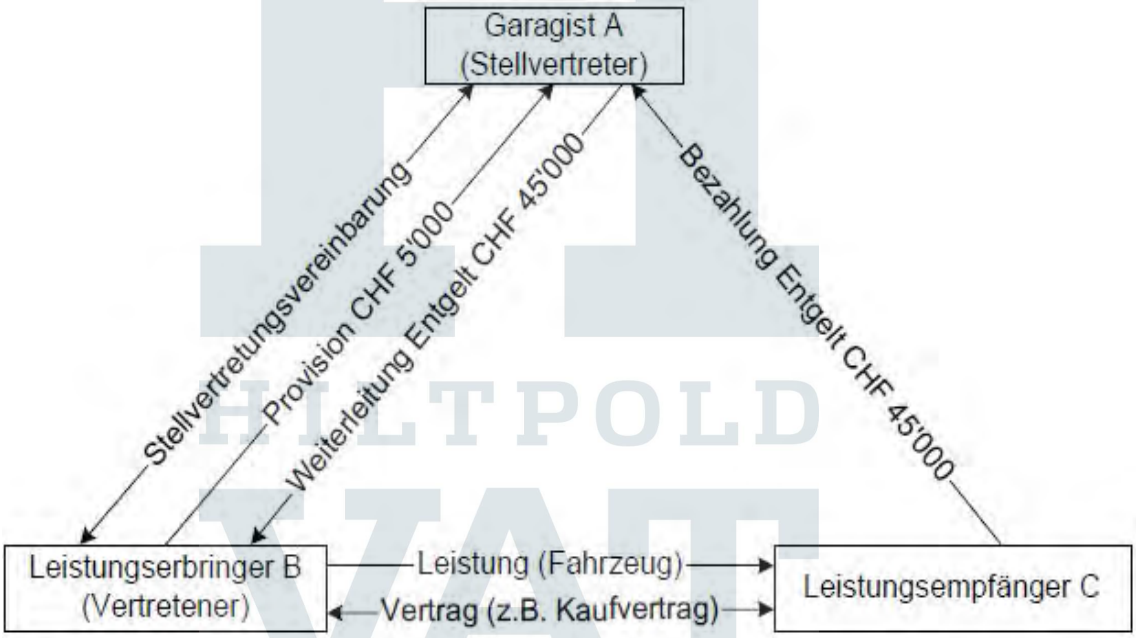
HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel 1

B (Vertretener) beauftragt den Garagisten A (Vertreter), ein Fahrzeug zu verkaufen, dessen Eigentümer B ist.
Der Garagist A (Vertreter) verkauft in der Folge im Auftrag von B (Vertretener) das Fahrzeug an C. C entrichtet 45'000 Franken an den Garagisten. Dieser leitet 45'000 Franken an B weiter. B bezahlt eine Provision von 5'000 Franken an A.

Buchungsvorschlag:

Bank	*/ Kreditor B*	*Verkauf Occ.-Fahrzeug*	*CHF*	*45'000.00*
Kreditor B	*/ Bank*	*Weiterleitung an B*	*CHF*	*45'000.00*
Bank	*/ Erlös Provision*	*Provision*	*CHF*	*4'642.45*
Bank	*/ Umsatzsteuer*	*MWST auf Provision*	*CHF*	*357.55*



HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel 2

B (Vertretener) beauftragt den Garagisten A (Vertreter), ein Fahrzeug zu verkaufen, dessen Eigentümer B ist.
Der Garagist A (Vertreter) verkauft in der Folge im Auftrag von B (Vertretener) das Fahrzeug an C. C entrichtet 45'000 Franken an B. B bezahlt eine Provision von 5'000 Franken an A.
Im Zuge dieses Vermittlungsgeschäftes verkauft der Garagist A im eigenen Namen dem C 4 Winterräder für 1'500 Franken sowie eine von der Steuer ausgenommene Garantieversicherung für 500 Franken.

Auto Künzli AG (A) *Wasserstrasse 1* *6301 Zug* *CHE-123.456.789 MWST*	*Rechnung* *Zug, 20.5.2018* *Herr* *Weber Reto (C)* *Haldenstrasse 14* *6006 Luzern*	
Wir liefern Ihnen im Namen und für Rechnung von Bonetti Bruno (B), Dorfstrasse 22,6490 Andermatt		
Gebrauchtwagen XY *Stamm Nr. 245.689.258* *(ohne MWST; Vermittlungsgeschäft im Sinne von Art. 20 Abs. 2 MWSTG)*	***CHF***	***45'000***
Zusatzleistungen:		
4 Winterräder inkl. 7,7 % MWST	*CHF*	*1'500*
Garantieversicherung (von der Steuer ausgenommen)	*CHF*	*500*
Total Zusatzleistungen	***CHF***	***2'000***

Buchungsvorschlag:

Bank	*/*	*Kreditor B*	*Verkauf Occ.-Fahrzeug*	*CHF*	*45'000.00*
Kreditor B	*/*	*Bank*	*Weiterleitung an B*	*CHF*	*45'000.00*
Bank	*/*	*Erlös Provision*	*Provision*	*CHF*	*4'642.45*
Bank	*/*	*Umsatzsteuer*	*MWST auf Provision*	*CHF*	*357.55*
Debitor W	*/*	*Erlös Zubehör*	*4 Winterräder*	*CHF*	*1'392.75*
Debitor W	*/*	*Umsatzsteuer*	*MWST auf Winterräder*	*CHF*	*107.25*
Debitor W	*/*	*Versich.-Prämien*	*Garantieversicherung*	*CHF*	*500.00*
Bank	*/*	*Debitor W*	*Zahlungseingang*	*CHF*	*2'000.00*

1.1.8 Entgelt aus dem Überlassen von Informationen, Provisionen

Erhält die steuerpflichtige Person von Banken, Versicherungs- oder Leasinggesellschaften für das Gewinnen von Kunden Vergütungen und werden diese dem Kunden nicht weiter geleitet oder verzichtet dieser nicht ausdrücklich auf eine Weiterleitung, handelt es sich mehrwertsteuerlich um das Entgelt für eine steuerbare Dienstleistung. Nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG gilt:

- Die Entschädigung ist zum Normalsatz steuerbar, wenn die Bank, Versicherungs- oder Leasinggesellschaft ihren Sitz im Inland hat.
- Die Entschädigung unterliegt nicht der MWST, wenn die Bank, Versicherungs- oder Leasinggesellschaft ihren Sitz im Ausland hat.

Beispiele
Inländische Vertragspartner

- *Eine Leasinggesellschaft zahlt der Garage X für das Zuführen eines Leasingnehmers eine Abschlussprovision aus. Die Provision ist zum Normalsatz steuerbar.*
- *Eine Bank zahlt der Garage Y für das Zuführen eines Kleinkreditkunden eine Provision aus. Die Provision ist zum Normalsatz steuerbar.*
- *Die Baumaschinen AG gibt einem Versicherungsmakler/-vertreter oder einer Versicherung den Namen eines Baumaschinenkäufers bekannt und erhält dafür eine Provision. Die Provision ist zum Normalsatz steuerbar.*

Bezüglich Provision aus dem Handeln in fremdem Namen und für fremde Rechnung (☞ Ziff. 1.1.7) gilt:

- Der steuerpflichtige Vertreter versteuert die Provision als Entgelt für seine Dienstleistung grundsätzlich zum Normalsatz (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).
- Die Provision ist beim Vertreter jedoch von der Steuer befreit, wenn die vermittelte Leistung ausschliesslich im Ausland bewirkt wird. Dies ist dann der Fall, wenn der Gegenstand direkt exportiert wird oder wenn die vermittelte Lieferung oder Dienstleistung als im Ausland erbracht gilt (Art. 8 Abs. 1 i.V.m. Art. 23 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG).

Beispiele

- *Provisionen aus dem Verkauf inländischer Autobahnvignetten sind grundsätzlich zum Normalsatz steuerbar. Sofern diese Vignetten jedoch von der ESA bezogen werden, wird die MWST auf den Provisionen im Sinne einer Vereinfachung durch die ESA entrichtet.*
- *Provisionen für den Verkauf ausländischer Autobahnvignetten und Gebührenkarten sind von der Steuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG).*

Entschädigungen, die direkt dem Angestellten einer steuerpflichtigen Person ausgerichtet werden, sind von dieser (z.B. Autogarage) nicht zu versteuern. Der Angestellte kann jedoch wegen dieser und allenfalls weiterer steuerbarer Einnahmen selbst die Voraussetzungen für die subjektive Steuerpflicht bei der MWST erfüllen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2 Eigenverbrauch

2.1 Vorsteuerkorrekturen bei Eigenverbrauch

Die Vorsteuerkorrektur bezweckt, dass steuerpflichtige Personen, die Gegenstände oder Dienstleistungen von Dritten für Verwendungen ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug beziehen beziehungsweise für Verwendungen ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit einsetzen, gegenüber nicht steuerpflichtigen Personen steuerlich nicht besser gestellt werden.

Voraussetzungen für eine Vorsteuerkorrektur bei Eigenverbrauch:

- Die steuerpflichtige Person hat seinerzeit den Vorsteuerabzug vorgenommen oder Gegenstände und Dienstleistungen im Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG bezogen.
- Die bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen werden (dauernd oder vorübergehend) ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit respektive für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit verwendet (Art. 31 Abs. 2 Bst. a - d MWSTG).

☞ Näheres dazu finden Sie in den MWST-Infos Nutzungsänderungen sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

2.2 Bemessungsgrundlage der Privatanteile an den Autokosten für gewerbsmässige Motorfahrzeughändler (Vorsteuerkorrektur) und Kostenbeiträge des Personals (Lieferungssteuer)

Zur Berechnung des Eigenverbrauchs empfiehlt es sich, in erster Linie die Ausführungen in der MWST-Info Privatanteile zu konsultieren. Wer nach der Saldosteuersatzmethode abrechnet, kann sich zudem in der MWST-Info Saldosteuersätze informieren.

Bei entgeltlichen Leistungen an das Personal ist die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt zu berechnen. Leistungen des Arbeitgebers an das Personal, die im Lohnausweis des Angestellten zu deklarieren sind, gelten als entgeltlich erbracht (Art. 47 Abs. 1 und 2 MWSTV).

Um den effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Personen die Berechnung des Eigenverbrauchs (bei Einzelfirma) beziehungsweise der geschuldeten Steuer zu erleichtern, lässt die ESTV nebst der effektiven Berechnung auch eine pauschale Ermittlung zu.

Der gewerbsmässige Händler **mit** offizieller Markenvertretung berechnet den Privatanteil bei Anwendung der pauschalen Ermittlung pro Monat mit 0,8 % des durchschnittlichen Bezugspreises aller in einem Geschäftsjahr zum Verkauf bestimmten Neuwagen (mindestens jedoch CHF 150 pro Monat und Fahrzeug).

Der gewerbsmässige Händler **ohne** offizielle Markenvertretung berechnet den Privatanteil bei Anwendung der pauschalen Ermittlung pro Monat mit 0,8 % des durchschnittlichen Bezugspreises aller in einem Geschäftsjahr zum Verkauf bestimmten Neu- und Gebrauchtwagen (mindestens jedoch CHF 150 pro Monat und Fahrzeug).

Die pauschale Ermittlung ist nur für Personenwagen anwendbar. Als Personenwagen gelten leichte Motorwagen mit einem zulässigen Gesamtgewicht bis 3,5 t zur Beförderung von maximal 9 Personen einschliesslich Fahrer.

Beispiel
Gewerbsmässiger Händler mit offizieller Markenvertretung

Bezugspreise für Neuwagen exkl. MWST		*CHF*	*420’000.00*
Anzahl bezogene Fahrzeuge	*21*		
Durchschnittspreis der bezogenen Fahrzeuge		*CHF*	*20’000.00*
Eigenverbrauchswert pro Monat und Fahrzeug (0,8 % [mindestens jedoch CHF 150.00])		*CHF*	*160.00*
Anzahl Personen, denen je ein Fahrzeug sowohl für geschäftliche als auch für private Zwecke zur Verfügung gestellt wird	*3*		
Total Eigenverbrauch inkl. MWST pro Monat (3 x CHF 160.00)		*CHF*	*480.00*
pro Jahr somit		*CHF*	*5’760.00*
Vorsteuerkorrektur / Lieferungssteuer 7,7 % von (107,7 %) CHF 5’760.00		***CHF***	***411.80***

Muss der Benutzer (z.B. ein Angestellter der steuerpflichtigen Person) für seinen privaten Anteil einen Kostenbeitrag leisten, der bei effektiver Ermittlung die tatsächlichen Kosten deckt beziehungsweise dem massgebenden Wert bei der pauschalen Ermittlung entspricht oder höher ausfällt, ist die MWST auf diesem Entgelt geschuldet. Fällt der Kostenbeitrag niedriger aus oder muss kein Kostenbeitrag geleistet werden, ist die MWST mindestens gemäss vorstehender Ermittlung zu entrichten.

Wird ein Geschäftsfahrzeug dem Arbeitnehmer jedoch ausschliesslich für den Arbeitsweg unentgeltlich zur Verfügung gestellt, ist dies im Lohnausweis lediglich mit einem Kreuz in Feld F zu deklarieren. Für diese Leistung besteht ein unternehmerischer Grund, so dass in solch einem Fall - Fahrzeug wird nur für Arbeitsweg benutzt - keine Steuer geschuldet ist.

Werden andere Motorfahrzeuge als Personenwagen (z.B. Lastwagen oder Reisecars) vorübergehend für private Zwecke eingesetzt, ist eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vorzunehmen. Diese berechnet sich als Steuer auf dem Mietpreis, der einem unabhängigen Dritten in Rechnung gestellt würde.

Die steuerpflichtige Person deklariert den Privatanteil mindestens einmal jährlich (z.B. jeweils in der MWST-Abrechnung für das 4. Quartal).

☞ Näheres dazu finden Sie in den MWST-Infos Privatanteile sowie Abrechnung und Steuerentrichtung.

3 Abzug fiktiver Vorsteuer

Bezieht die steuerpflichtige Person im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit einen individualisierbaren beweglichen Gegenstand ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer, so darf sie einen Abzug fiktiver Vorsteuer vornehmen (Art. 28a MWSTG). Im Gegenzug muss sie beim Verkauf oder bei der Vermietung dieses Gegenstandes das gesamte Entgelt versteuern und darf auf dem Verkaufsbeleg die MWST ausweisen.

Als individualisierbar gilt ein beweglicher Gegenstand, der eindeutig identifizierbar ist. Eindeutig identifizierbar ist der Gegenstand namentlich aufgrund einer individuellen Kennzeichnung wie der Chassis-Nummer, aufgrund der buchhalterischen Aufzeichnung oder wenn der Gegenstand aufgrund offensichtlicher Gegebenheiten optisch oder strukturell einzigartig ist, was sich aus Belegen und/oder Beweismitteln ergibt.

Beispiel
Ein steuerpflichtiger Fahrzeughändler erwirbt im Januar 2018 einen defekten Occasionswagen, zerlegt diesen in Einzelteile und verkauft sowohl die brauchbaren Einzelteile als auch den Schrott an einen Abnehmer im Ausland.
Es besteht Anspruch auf den Abzug fiktiver Vorsteuer, da der Occasionswagen aufgrund der Chassis-Nummer individualisierbar ist. Unschädlich ist die Tatsache, dass der Wagen zerlegt wird und die Einzelteile ins Ausland verkauft werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.1 Berechnung des Abzugs fiktiver Vorsteuer

Massgebend ist der im Zeitpunkt des Bezugs gültige Steuersatz. Er bemisst sich nach Artikel 25 MWSTG, wobei sich das zu entrichtende (oder durch den Leistungsempfänger gutgeschriebene) Entgelt inklusive MWST versteht (für Motorfahrzeuge; seit dem Jahr 2018: 107,7 %).

Beispiel

Schwander Pius
Gibraltarstrasse 2
6000 Luzern

Garage Meier
Bachweg 10
6402 Merlischachen

Luzern, 7.1.2018

Ich verkaufe Ihnen:

1 Gebrauchtwagen XY
Stamm Nr. 563.482.173
1. Inverkehrsetzung 2011
Farbe metallic grün
Km-Stand 150'000
Pauschalpreis Total ***CHF*** ***5'500.00***

Die Garage Meier darf 393.20 Franken als Abzug fiktiver Vorsteuer geltend machen (7,7 % von [107,7 %] CHF 5'500.00).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.2 Voraussetzungen für die Vornahme des Abzugs fiktiver Vorsteuer

Damit die steuerpflichtige Person den fiktiven Vorsteuerabzug geltend machen kann, müssen im **Zeitpunkt des Erwerbs** folgende **Bedingungen kumulativ** erfüllt sein.

- Es handelt sich um einen individualisierbaren beweglichen Gegenstand (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen).
- Der Bezug des Gegenstandes erfolgt im Rahmen der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen).
- Der Bezug des Gegenstandes erfolgt ohne offene Steuerüberwälzung.
- Der Gegenstand ist kein Sammlerstück gemäss Artikel 24a MWSTG. Als Sammlerstücke gelten beispielsweise Motorfahrzeuge, deren erste Inverkehrsetzung beim Ankauf länger als 30 Jahre zurückliegt (Art. 48a Abs. 3 Bst. c MWSTV). Bei solchen Sammlerstücken kann beim Verkauf die Margenbesteuerung angewendet werden (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).
- Beim Erwerb des Gegenstandes darf nicht das Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG zur Anwendung gekommen sein.
- Der Gegenstand darf von der steuerpflichtigen Person nicht aus dem Ausland eingeführt worden sein.
- Der Gegenstand darf von der steuerpflichtigen Person nicht von einer Person im Inland bezogen worden sein, die diesen steuerbefreit eingeführt hat (z.B. Umzugsgut oder Fahrzeuge von diplomatischen Missionen u. dgl.).
- Der Gegenstand darf nicht nach Artikel 44 Absatz 1 Buchstaben a und b und Absatz 2 MWSTV befreit erworben werden.
- Die steuerpflichtige Person rechnet nach der effektiven Abrechnungsmethode gemäss Artikel 36 MWSTG ab (☞ bei Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode sind die Ausführungen in der MWST-Info Saldosteuersätze bezüglich des Verfahrens zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer zu beachten).
- Die steuerpflichtige Person muss anhand geeigneter Beweismittel (z.B. Rechnung des Leistungserbringers, Gutschrift des Leistungsempfängers, Vertrag oder Quittung) nachweisen können, dass der Anspruch auf Abzug fiktiver Vorsteuer besteht (z.B. Art, Gegenstand, Umfang und Zeitpunkt der Lieferung, Name und Adresse des Leistungserbringers sowie -empfängers).



Der Abzug fiktiver Vorsteuer ist ausgeschlossen in der Höhe der ausgerichteten Zahlungen im Rahmen der Schadenregulierung, die den tatsächlichen Wert des Gegenstands im Zeitpunkt der Übernahme übersteigt.

Beispiel

Die Garage Müller AG verkauft einem Kunden einen Neuwagen und nimmt dabei einen stark beschädigten Unfallwagen an Zahlung. Als Eintauschwert werden in der Rechnung 35'000 Franken aufgeführt (der effektive Wrackwert beträgt CHF 10'000). Für die Differenz zediert der Kunde sein Guthaben gegenüber der Versicherung an die Garage Müller AG.

Garage Müller AG *Ochsenweid 15* *6230 Sempach* *CHE-123.456.789 MWST*	*Herr* *Mario Dubach* *Eichenweg 2* *6030 Sursee* *Sempach, 27.4.2018*	
Wagenfaktura Nr. 125005		
Wir verkaufen Ihnen folgenden Neuwagen:		
1 Neuwagen XY *Stamm Nr. 610.452.198*		
Nettopreis inkl. Zubehör	*CHF*	*60'090.00*
7,7 % MWST	*CHF*	*4'626.95*
Total	*CHF*	*64'716.95*
Eintausch: *1 Gebrauchtwagen YZ* *Stamm Nr. 610.136.498*	*CHF*	*- 35'000.00*
Aufpreis	***CHF***	***29'716.95***

Die Garage Müller AG darf nur auf dem effektiven Wrackwert und nicht auf dem in der Faktura ausgewiesenen Eintauschpreis den Abzug fiktiver Vorsteuer geltend machen (Steuerberechnung somit 7,7 % von [107,7 %] CHF 10'000.00 = CHF 714.95).

☞ Mehr zum Kauf und Verkauf von Gegenständen aus Schadenfällen finden sich in der MWST-Branchen-Info Versicherungswesen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4 Abzahlungsgeschäfte sowie Geschäfte mit Finanzierungs- oder Leasinggesellschaften

4.1 Abzahlungsgeschäfte

Das klassische Abzahlungsgeschäft basiert auf einem Kaufvertrag mit Zahlungsaufschub (Abzahlungsvertrag; Art. 1 Bundesgesetz vom 23. März 2001 über den Konsumkredit [SR 221.214.1]). In solch einem Fall ist der Kaufpreis (nebst einer Anzahlung) in verschiedenen Raten, welche zu unterschiedlichen Zeitpunkten fällig werden, zu begleichen. Für den Zahlungsaufschub wird grundsätzlich ein Entgelt in der Form eines Zinses verlangt. Dieser stellt mehrwertsteuerlich einen Teil des gesamten Entgelts dar.

4.1.1 Abzahlungsgeschäft: Finanzierung durch den Verkäufer (z.B. Garage)

Zwischen der Garage (A) und dem Kunden (B) wird ein Kaufvertrag mit Zahlungsaufschub (Abzahlungsvertrag) abgeschlossen. Danach hat der Kunde (neben einer allfälligen vorgängigen Anzahlung) den Kaufpreis nicht bei der Lieferung des Kaufgegenstandes, sondern in Raten über einen bestimmten Zeitraum zu leisten. Die Garage als Verkäuferin schuldet die MWST auf dem Gesamtbetrag des Verkaufs, einschliesslich allfällig gesondert ausgewiesener Zinsen, Teilzahlungs- oder sonstiger Zuschläge. Im Zeitpunkt der Leistungserbringung ist dem Kunden eine Rechnung über den Kauf auszustellen und bei Abrechnung nach **vereinbarten** Entgelten ist über die gesamte Leistung abzurechnen. Dies gilt auch bei einem allfällig vereinbarten Eigentumsvorbehalt (Art. 2 Abs. 1 MWSTV).
Bei der Abrechnung nach **vereinnahmten** Entgelten entsteht die Umsatzsteuerschuld in dem Moment, in dem die steuerpflichtige Person das Entgelt tatsächlich erhält. Jede Ratenzahlung ist deshalb in derjenigen Abrechnungsperiode zu deklarieren, in der sie vereinnahmt wird.

4.1.2 Abzahlungsgeschäft: Finanzierung durch ein Finanzinstitut

Tritt die Garage ihre (Rest-)Forderungen aus dem Abzahlungsvertrag einem Finanzinstitut ab, so stellt der Diskont (Zinsabzug beim Ankauf einer noch nicht fälligen Forderung) keine Entgeltsminderung der Lieferung dar. Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten entsteht die Umsatzsteuerschuld in derjenigen Abrechnungsperiode, in der die Leistung dem Kunden in Rechnung gestellt wird. Bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten rechnet die Garage im Zeitpunkt der Zahlung durch das Finanzinstitut die Mehrwertsteuer auf dieser Restforderung ab.

Beispiel: Verkauf eines Fahrzeuges mit Teilzahlung und Finanzierung der Restforderung durch ein Finanzinstitut

Die steuerpflichtige Garage A verkauft einen Neuwagen im Betrag von 30'000 Franken an den Kunden B mit Abtretung der Restforderung an das Finanzinstitut C.

Verkaufspreis (ohne MWST)	*CHF*	*30'000.00*
Teilzahlungszuschlag (TZZ, Zins)	*CHF*	*1'566.60*
	CHF	*31'566.60*
7,7 % MWST von CHF 31'566.60	*CHF*	*2'430.65*
Verkaufspreis inkl. 7,7 % MWST	***CHF***	***33'997.25***

Zahlungsvorgang:		
Akontozahlung von Kunde B	*CHF*	*15'000.00*
Zahlung des Finanzinstituts C gegen Abtretung der Forderung aus dem Verkaufsvertrag	*CHF*	*17'430.65*
Teilzahlungszuschlag (TZZ, Zins), abgetreten an das Finanzinstitut C	*CHF*	*1'566.60*
Total	***CHF***	***33'997.25***

Netto-Verbuchung der Kaufforderung bei der Garage A. Die fakturierte MWST wird sofort auf dem separaten Konto Umsatzsteuer gebucht:

Debitor B	*/ Erlös Neu-Fahrzeuge*	*CHF*	*31'566.60*
Debitor B	*/ Umsatzsteuer*	*CHF*	*2'430.65*

Oder wenn die Teilzahlungszuschläge (TZZ, Zins) auf einem separaten Erlöskonto erfasst werden:

Debitor B	*/ Erlös Neu-Fahrzeuge*	*CHF*	*30'000.00*
Debitor B	*/ Erlös (TZZ, Zins)*	*CHF*	*1'566.60*
Debitor B	*/ Umsatzsteuer*	*CHF*	*2'430.65*

Zahlungsvorgang:

Kassa	*/ Debitor B (Barzahlung Kunde B)*	*CHF*	*15'000.00*
Bank	*/ Debitor B (Zahlung Finanzinstitut C)*	*CHF*	*17'430.65*
Zinsaufwand	*/ Debitor B (Zins für Finanzinstitut C)*	*CHF*	*1'566.60*

4.2 Fahrzeuglieferungen an Leasinggesellschaften

Bei Lieferungen von Motorfahrzeugen durch einen Händler an Leasinggesellschaften (die ihrerseits mit den jeweiligen Kunden Leasinggeschäfte abschliessen) ist es üblich, dass ein Teil des Entgelts nicht durch die Leasinggesellschaft selbst, sondern durch den Leasingnehmer beglichen wird. In der Regel vereinnahmt der Motorfahrzeughändler im Namen und für Rechnung der Leasinggesellschaft die erste Leasingrate, die Kaution sowie allfällige Sonderzahlungen und verrechnet diese Zahlungen mit der Forderung aus dem Verkauf des Motorfahrzeuges an die Leasinggesellschaft. Sonderzahlungen können in Form von Geld (Anzahlung) oder in Form einer geldwerten Leistung (Autolieferung / Eintausch) erbracht werden.

4.2.1 Erhalt von Sonderzahlungen in Form von Barvergütungen

Der Motorfahrzeughändler hat in diesem Fall lediglich die Funktion einer Inkassostelle und darf deshalb auf seiner Quittung für den Leasingnehmer nicht auf die MWST hinweisen.

Diese Zahlungen werden durch die Leasinggesellschaft zum Normalsatz versteuert. Es liegt daher an ihr, dem Leasingnehmer entsprechende Dokumente auszustellen, damit dieser den Vorsteuerabzug geltend machen kann. In der Regel sind die dafür erforderlichen Angaben bereits im Leasingvertrag enthalten.

Beispiel 1
Auszug einer Rechnung des Motorfahrzeughändlers A an die Leasinggesellschaft X

Preis Neuwagen gemäss Vertrag			*CHF*	*30'000.00*
+ 7,7 % MWST			*CHF*	*2'310.00*
Verkaufspreis inkl. 7,7 % MWST			*CHF*	*32'310.00*
Abzüglich:				
Sonderzahlung	*CHF*	*10'000.00*		
Kaution	*CHF*	*2'330.00*		
1. Leasingrate	*CHF*	*950.00*	*CHF*	*- 13'280.00*
Unser Restguthaben			***CHF***	***19'030.00***

Der Motorfahrzeughändler A versteuert 32'310 Franken (inkl. MWST) zum Normalsatz. Die Leasinggesellschaft X kann auf diesem Betrag die Vorsteuer in Abzug bringen.

Beispiel 2
Auszug einer Quittung des Motorfahrzeughändlers A für den Leasingnehmer Y

Wir haben im Namen und für Rechnung der Leasinggesellschaft Y

von Ihnen erhalten:		
Anzahlung gemäss Leasingvertrag Nr. 999		
Sonderzahlung	*CHF*	*10'000.00*
Kaution	*CHF*	*2'330.00*
1. Leasingrate	*CHF*	*950.00*
Total	***CHF***	***13'280.00***



Zwischen dem Motorfahrzeughändler und dem Leasingnehmer findet keine Lieferung statt. Der Motorfahrzeughändler vereinnahmt die Beträge lediglich im Namen und für Rechnung (als direkter Stellvertreter) der Leasinggesellschaft. Die Belege tragen daher keinen Hinweis auf die MWST.

4.2.2 Erhalt von Sonderzahlungen in Form von Fahrzeuglieferungen

Sonderzahlungen können vom Leasingnehmer statt in Form von Geld durch Lieferung eines Fahrzeuges an den Motorfahrzeughändler erbracht werden. In Bezug auf das entgegengenommene Fahrzeug besteht eine separate Lieferung vom Leasingnehmer an den Händler. Dieser rechnet den Kaufpreis als Sonderzahlung des Leasingnehmers an sein Guthaben gegenüber der Leasinggesellschaft an. Die Lieferung des Fahrzeuges stellt der Leasingnehmer dem Händler in Rechnung, oder der Händler stellt dem Leasingnehmer eine Gutschrift aus.
Ist der Leasingnehmer steuerpflichtig, unterliegt das Entgelt für die Lieferung des Fahrzeuges der Steuer zum Normalsatz, ausser der Gegenstand wurde ausschliesslich zur Erbringung einer von der Steuer ausgenommenen Leistung gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 24 MWSTG verwendet.

Die Rechnung für die Lieferung des Leasingfahrzeuges vom Motorfahrzeughändler an die Leasinggesellschaft entspricht inhaltlich dem Beispiel 1 unter Ziffer 4.2.1. Der Anrechnungswert für das zugekaufte Motorfahrzeug gilt nicht als Eintausch, sondern wird im Verhältnis zur Leasinggesellschaft ebenfalls als Sonderzahlung bezeichnet.

4.3 Eintauschgeschäfte mit Leasinggesellschaften

Lieferant des Eintauschfahrzeuges ist in diesem Fall die Leasinggesellschaft (und nicht der Leasingnehmer). Wird der Wert des Eintauschfahrzeuges mit der Lieferung des neuen Fahrzeuges an die Leasinggesellschaft verrechnet, kann die Verrechnung in der gleichen Faktura vorgenommen werden (☞ Ziff. 1.1.2).

Beispiel
Auszug einer Rechnung des Motorfahrzeughändlers A an die Leasinggesellschaft X

Preis Neuwagen gemäss Vertrag			*CHF*	*30'000.00*
+ 7,7 % MWST			*CHF*	*2'310.00*
Verkaufspreis inkl. 7,7 % MWST			*CHF*	*32'310.00*
Eintausch				
Occasionswagen (Marke, Typ, Stamm-Nr.)				
Preis inkl. 7,7 % MWST			*CHF*	*- 8'000.00*
Aufpreis			*CHF*	*24'310.00*
Abzüglich:				
Sonderzahlung	*CHF*	*10'000.00*		
Kaution	*CHF*	*2'330.00*		
1. Leasingrate	*CHF*	*950.00*	*CHF*	*- 13'280.00*
Restguthaben			***CHF***	***11'030.00***

4.4 Schlussabrechnung bei Fahrzeugrückgaben: allfällige Mehr- oder Minderpreise bei Leasingende

Unabhängig vom Grund der Rückgabe - vorzeitige Vertragsauflösung oder Vertragsablauf - wird das Motorfahrzeug im Normalfall dem Motorfahrzeughändler zuhanden der Leasinggesellschaft zurück gegeben. Der Motorfahrzeughändler überprüft den Zustand des Fahrzeuges und füllt ein Übergabeprotokoll aus, aufgrund dessen die Leasinggesellschaft dem Leasingnehmer allenfalls eine Rechnung zur Begleichung von entstandenen Schäden oder gefahrenen Mehrkilometern stellt. Das Fahrzeug wird anschliessend durch die Leasinggesellschaft veräussert. Käufer können der Motorfahrzeughändler, der Leasingnehmer oder Dritte sein.

Das vom Motorfahrzeughändler erstellte Übergabeprotokoll gilt nicht als Rechnung des Motorfahrzeughändlers für allfällige Instandstellungskosten. Wird der Rücknahmewert infolge Beschädigung des Fahrzeuges reduziert, so sind zwei Vorgehensweisen möglich:

- Die Leasinggesellschaft setzt den Rücknahmewert aufgrund des vom Motorfahrzeughändler mitgeteilten Minderwertes herab.
- Die Leasinggesellschaft fakturiert den vollen Rücknahmewert und der Motorfahrzeughändler stellt im Umfang der Instandstellungskosten eine Gegenrechnung. Die vom Motorfahrzeughändler der Leasinggesellschaft in Rechnung gestellten Reparaturkosten sind zum Normalsatz steuerbar.

Insbesondere beim Motorfahrzeugleasing kommt es oft vor, dass allfällige Mehr- und Minderwerte dem Leasingnehmer nicht durch die Leasinggesellschaft gutgeschrieben beziehungsweise belastet werden. Vielmehr kauft der Motorfahrzeughändler das Fahrzeug von der Leasinggesellschaft zu einem bestimmten Wert zurück. Der Wert, welchen die Leasinggesellschaft in Rechnung stellt, ist bei ihr zum Normalsatz steuerbar. Der Motorfahrzeughändler kann auf diesem Wert grundsätzlich den Vorsteuerabzug geltend machen.

Stellt nun der Motorfahrzeughändler dem Leasingnehmer im eigenen Namen Rechnung für einen allfälligen Minderwert, unterliegt dieses Entgelt der Steuer zum Normalsatz.

Erstellt der Motorfahrzeughändler dem Leasingnehmer eine Gutschrift für einen allfälligen Mehrwert, handelt es sich um einen Teil des Fahrzeugeinkaufs. Der Betrag, welcher dem Leasingnehmer bezahlt wird, darf für die Geltendmachung des Abzugs fiktiver Vorsteuer mitberücksichtigt werden.

Beispiele

- *Beim Leasingende ist die Garage A verpflichtet, von der Leasinggesellschaft X das Fahrzeug zum Preis von 10'000 Franken (inkl. 7,7 % MWST) zurück zu kaufen. Da das Fahrzeug in besserem Zustand als angenommen (Marktwert von CHF 12'000) ist, zahlt die Garage A dem ehemaligen Leasingnehmer Y noch 2'000 Franken aus. Nebst der von der Leasinggesellschaft in Rechnung gestellten Steuer hat die Garage A nun auch die Möglichkeit, auf dem bezahlten Mehrwert (CHF 2'000) den Abzug fiktiver Vorsteuer geltend zu machen. Den späteren Verkauf des Fahrzeugs (CHF 15'000) hat die Garage A vollumfänglich zum Normalsatz zu versteuern.*
- *Beim Leasingende ist die Garage A verpflichtet, von der Leasinggesellschaft X das Fahrzeug zum Preis von 10'000 Franken (inkl. 7,7 % MWST) zurück zu kaufen. Da das Fahrzeug in schlechterem Zustand als angenommen (Marktwert von CHF 9'000) ist, muss der Leasingnehmer Y der Garage A noch 1'000 Franken nachzahlen. Die Garage A versteuert dieses Entgelt zum Normalsatz. Den späteren Verkauf des Fahrzeugs (CHF 11'000) hat die Garage A vollumfänglich zum Normalsatz zu versteuern.*

4.5 Sale-and-lease-back-Geschäfte

Beim sog. *Sale-and-lease-back-Geschäft* lässt sich die steuerpflichtige Person einen für den eigenen Bedarf bezogenen oder selbst hergestellten Gegenstand von einem Finanzinstitut finanzieren. Sie überträgt das Eigentum am Gegenstand dem Finanzinstitut und schliesst einen Leasingvertrag ab. Das Finanzinstitut ist Leasinggeber und die steuerpflichtige Person Leasingnehmerin. Es muss im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses ausdrücklich vereinbart sein, dass das Eigentum am Gegenstand nach Ablauf der vorgesehenen Leasingdauer und Bezahlung aller Raten oder bei vorzeitiger Vertragsauflösung wieder an die steuerpflichtige Person (Leasingnehmerin) zurückfällt.

Bei diesem Vorgehen gelten *der Verkauf (sale)* von der Leasingnehmerin (steuerpflichtige Person) an den Leasinggeber (Finanzinstitut) und *das Vermieten (lease back)* vom Leasinggeber an die Leasingnehmerin nicht als Lieferungen, sondern als eine von der Steuer ausgenommene Fremdfinanzierung mit Sicherungsübereignung (ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug; Art. 2 Abs. 3 MWSTV).

Beispiel
Ein steuerpflichtiger Motorfahrzeughändler verkauft einer Leasinggesellschaft einen Personenwagen im Wert von 25'000 Franken und mietet diesen unmittelbar von der Leasinggesellschaft für die Dauer von 6 Monaten. Er setzt das Fahrzeug zu Vorführzwecken ein. Zwischen dem Motorfahrzeughändler und der Leasinggesellschaft werden monatliche Leasingraten von 730 Franken vereinbart. Nach Ablauf der Vertragsdauer (bzw. vorzeitiger Vertragsauflösung) sind die Parteien vertraglich zur Rückübereignung des Fahrzeuges zu einem Restkaufpreis von 21'875 Franken (bzw. allfällig anderer Betrag bei einer vorzeitigen Vertragsauflösung) verpflichtet.

Auf den Einnahmen in der Höhe von 25'000 Franken, die der Motorfahrzeughändler von der Leasinggesellschaft erhält, ist keine MWST geschuldet. Auch die Leasinggesellschaft hat auf den monatlichen Leasingraten von 730 Franken (6 Monate entsprechen CHF 4'380) und dem Restkaufpreis von 21'875 Franken keine MWST zu entrichten.



Bei Sale-and-lease-back-Geschäften tragen die gegenseitigen Rechnungen der Vertragspartner keinen Hinweis auf die MWST.

5 Vermieten / Verleasen von Motorfahrzeugen

Das Vermieten / Verleasen von Gegenständen gilt als Lieferung (Art. 3 Bst. d MWSTG).

Befindet sich ein Motorfahrzeug im Zeitpunkt der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung im Inland, gilt die Vermietung als Inlandumsatz. Auf diesen Miet- beziehungsweise Leasingeinnahmen wird die MWST zum Normalsatz entrichtet.

Die Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung von Motorfahrzeugen (z.B. Personenwagen oder Wohnmobile) ist von der Steuer befreit, sofern die Fahrzeuge vom Leistungsempfänger (Mieter) selbst überwiegend im Ausland gebraucht oder genutzt werden und die überwiegende Nutzung im Ausland vom Vermieter mit geeigneten Unterlagen belegt werden kann.

☞ Mehr dazu finden Sie in den MWST-Infos Ort der Leistungserbringung sowie Steuerobjekt.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6 Steuerliche Behandlung von Schadenersatzzahlungen

Eine Geldleistung aus Schadenersatz steht nicht im Zusammenhang mit einem Leistungsaustausch. Die Geldleistung wird erbracht, weil der Schädiger nach Gesetz oder Vertrag für den von ihm verursachten Schaden und dessen Folgen aufkommen muss und nicht, weil der Zahlende eine Lieferung oder Dienstleistung erhalten hat. Die Schadenersatzzahlung ist deshalb mangels Leistung ein Nicht-Entgelt (Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG) und vom Empfänger daher nicht zu versteuern, jedoch unter Ziffer 910 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Die Vereinnahmung von Schadenersatzzahlungen hat bei der geschädigten steuerpflichtigen Person keine Auswirkung auf den Vorsteuerabzug, d.h. es ist - obwohl es sich beim Schadenersatz nicht um Entgelt handelt - dennoch keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen.

Behebt die geschädigte steuerpflichtige Person den Schaden selbst und stellt sie dem Schädiger dafür Rechnung, muss sie die entsprechenden Einnahmen nicht versteuern (echter Schadenersatz). Auf der Rechnung empfiehlt es sich, folgenden Vermerk anzubringen: *Schadenersatz ohne MWST*. Das gleiche gilt, wenn sie den Schaden nicht behebt und dafür vom Schädiger eine Vergütung für den Minderwert erhält. Für die zur Reparatur benötigten Leistungen hat die geschädigte steuerpflichtige Person Anspruch auf Vorsteuerabzug, sofern sie den beschädigten Gegenstand nicht für eine nicht unternehmerische Tätigkeit oder für eine unternehmerische nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Verwendung einsetzt.

In der Regel vergüten Versicherungsgesellschaften bei Schadenfällen von steuerpflichtigen Personen keine MWST-Beträge.

Ist eine steuerpflichtige Person nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt, gilt dies folglich auch bei Schadenersatzfällen.
Bei der Frage, in welchem Umfang eine Versicherungsgesellschaft bei Schadenfällen die MWST erstattet und ob sie diese auch einer steuerpflichtigen Person vergütet, die mit der Saldosteuersatzmethode abrechnet, handelt es sich um eine zivilrechtliche Angelegenheit. Zur Beurteilung von Streitigkeiten über die Steuerüberwälzung ist nicht die ESTV zuständig. Dies obliegt i.d.R. den Zivilgerichten (Art. 6 Abs. 2 MWSTG).

☞ Mehr dazu finden Sie in den MWST-Infos Steuerobjekt sowie Saldosteuersätze und in der MWST-Branchen-Info Versicherungswesen.

7 Lieferungen von Motorfahrzeugen zwecks Ausfuhr sowie Reparaturarbeiten an im Ausland immatrikulierten Motorfahrzeugen

Inlandlieferungen von Motorfahrzeugen an nicht steuerpflichtige Leistungsempfänger zwecks Ausfuhr sowie Reparaturen im Inland an im Ausland immatrikulierten Fahrzeugen unterliegen grundsätzlich der MWST.

Eine Steuerbefreiung kann hingegen eintreten, wenn das Motorfahrzeug innert **48 Stunden** nach der Lieferung das Inland definitiv verlassen hat.

☞ Mehr dazu finden Sie in der MWST-Info Steuerobjekt.

Wird das gelieferte oder reparierte Motorfahrzeug dem Kunden im Inland nicht ausgehändigt, sondern ohne Ingebrauchnahme auf ein Transportmittel (z.B. Lastwagen, Eisenbahnwagen) verladen und exportiert, besteht für die Steuerbefreiung der Ausfuhr keine zeitliche Beschränkung.

Es empfiehlt sich, die Ausfuhr in beiden Fällen mit einer Veranlagungsverfügung der EZV zu belegen.

8 Lieferungen von Gegenständen an internationale Organisationen, diplomatische Vertretungen usw.

8.1 Abgabenfrei importierte Gegenstände

Gegenstände, die aufgrund der Verordnung vom 13. November 1985 über Zollvorrechte der internationalen Organisationen, der Staaten in ihren Beziehungen zu diesen Organisationen und der Sondermissionen fremder Staaten (SR 631.145.0) und der Verordnung vom 23. August 1989 über Zollvorrechte der diplomatischen Missionen in Bern und der konsularischen Posten in der Schweiz (SR 631.144.0) abgabenfrei eingeführt werden können, werden bei der Einfuhr weder mit Zoll noch mit MWST belastet. Sofern ein entsprechendes, von einer Schweizer Zollstelle gestempeltes Dokument - entweder das Formular *acte d'engagement* (zur Einfuhr von Automobilen) oder das *document d'admission en franchise* (zur Einfuhr anderer Gegenstände) - vorliegt, können diese Gegenstände auch von steuerpflichtigen inländischen Lieferanten abgabenfrei importiert und ohne Berechnung der MWST an die genannten Leistungsempfänger weitergeliefert werden. Ein Antrag des Leistungsempfängers auf Befreiung von der MWST an der Quelle (Form. Nr. 1070 oder 1079 der ESTV) ist in diesem Fall nicht erforderlich.

8.2 Verzollte Gegenstände

Der Verkauf und/oder die Vermietung von nicht abgabenfrei eingeführten Gegenständen an

- institutionelle Begünstigte (Art. 143 Abs. 2 MWSTV), beispielsweise diplomatische Missionen, ständige Missionen, konsularische Posten und internationale Organisationen für ihren amtlichen Gebrauch; sowie
- begünstigte Personen (Art. 143 Abs. 3 MWSTV), beispielsweise Missionschefs und diplomatische Vertreter, Berufs-Konsularbeamte, Mitglieder der hohen Direktion und hohe Beamte internationaler Organisationen für ihren persönlichen Gebrauch

sind mit Anspruch auf Vorsteuerabzug von der Steuer befreit, sofern das entsprechende vollständig ausgefüllte amtliche Formular der ESTV (Form. Nr. 1070, 1076, 1077, 1078 und 1079) vorliegt.

Die steuerpflichtige Person bewahrt die Formulare bis zum Ablauf der Verjährungsfrist auf.

Wichtige Informationen befinden sich auf der Rückseite der Formulare. Belege wie Rechnungen, Quittungen usw. tragen keinen Hinweis auf die MWST.

☞ Über den Bezug der amtlichen Formulare (Stellen und vollständige Adressen) gibt die MWST-Info Leistungen an diplomatische Vertretungen und internationale Organisationen Auskunft.

Die begünstigten Einrichtungen und Personen händigen der steuerpflichtigen Person nur vollständig ausgefüllte und unterzeichnete Formulare aus; ein Bezug von Blankoformularen ist nicht möglich.

9 Buchführung

Wer steuerpflichtig ist, hat seine Geschäftsbücher und Aufzeichnungen nach den handelsrechtlichen Grundsätzen zu führen. Sollte es für die Erhebung der Mehrwertsteuer nötig sein, kann die ESTV ausnahmsweise zusätzliche Aufzeichnungspflichten erlassen. Geschäftsbücher, Belege und sonstige Aufzeichnungen müssen bis zum Eintritt der absoluten Verjährung ordnungsgemäss aufbewahrt werden. Zu beachten ist, dass Geschäftsunterlagen in Zusammenhang mit der Berechnung der Einlageentsteuerung und des Eigenverbrauches von unbeweglichen Gegenständen während 20 Jahren aufzubewahren sind (Art. 70 MWSTG).

☞ Mehr dazu finden Sie in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

9.1 Fahrzeugkontrolle

Beim Motorfahrzeughandel, insbesondere auch bei Geschäften mit Abzug fiktiver Vorsteuer, führt die steuerpflichtige Person spezielle Aufzeichnungen beispielsweise in Verzeichnis- oder Karteiform.

Betriebsfahrzeuge sowie Fahrzeuge, die für die Erzielung einer von der Steuer ausgenommenen Leistung oder für private Zwecke verwendet werden, sind in den Fahrzeugkontrollen mit entsprechenden Hinweisen zu versehen.

10 Saldosteuersatzmethode

Steuerpflichtige Personen mit einem massgebenden Jahresumsatz aus steuerbaren Leistungen bis zu 5,005 Mio. Franken (inkl. MWST) und Steuern von nicht mehr als 103‘000 Franken pro Jahr, berechnet mit dem für sie massgebenden Saldosteuersatz, können mit der Saldosteuersatzmethode abrechnen (Art. 37 MWSTG).

Steuerpflichtige Personen, die nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen wollen, müssen dies der ESTV schriftlich mitteilen. Bei der Abklärung, ob die Voraussetzungen nach Artikel 37 MWSTG erfüllt sind, sind die im Inland gegen Entgelt erbrachten steuerbaren Leistungen zu berücksichtigen (Art. 77 MWSTV).

Im Motorfahrzeuggewerbe sind für folgende Geschäftstätigkeiten Saldosteuersätze vorgesehen:

- Auto-Elektro-Werkstatt;
- Auto-Karosseriespenglerei;
- Auto-Malerei/Auto-Spritzwerk;
- Auto-Neuwagen: Handel;
- Auto-Occasionen bis 3,5 t: Handel;
- Auto-Reparaturwerkstätte;
- Autoverwertung;
- Autowaschanlage;
- Baumaschinen und Baugeräte: Handel;
- Kiosk: alle branchenüblichen Umsätze mit Ausnahme der Einnahmen aus Provisionen und Agenturtätigkeit;
- Landmaschinen-Werkstatt: sämtliche branchenüblichen Tätigkeiten;
- Motoren: Handel;
- Motorgeräte: Handel;
- Pneu: Handel;
- Treibstoffverkauf auf Provisionsbasis;
- Treibstoffverkauf im eigenen Namen;
- Velo- und Motogeschäft: sämtliche branchenüblichen Tätigkeiten.

☞ Mehr dazu finden Sie in der MWST-Info Saldosteuersätze.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

11 Kioskartikel

Die Lieferungen der in Artikel 25 Absatz 2 MWSTG aufgeführten Gegenstände sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar. Es handelt sich in der Regel um folgende Kioskartikel:

- Lebensmittel, ausgenommen alkoholische Getränke. Der reduzierte Steuersatz gilt nicht für Lebensmittel, die im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen abgegeben werden. Als gastgewerbliche Leistung gilt die Abgabe von Lebensmitteln, wenn für deren Konsum an Ort und Stelle besondere Vorrichtungen bereitstehen (Art. 54 MWSTV).
- Zeitungen, Zeitschriften, Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter (Art. 50 - 52 MWSTV).

☞ Mehr dazu finden Sie in der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze.

Auf den Lieferungen anderer als den in Artikel 25 Absatz 2 MWSTG aufgeführten Gegenstände, insbesondere Raucherartikel, Feuerzeuge, Souvenirartikel, Strassenkarten usw., ist die MWST zum Normalsatz geschuldet.

11.1 Aufteilung der Umsätze auf die verschiedenen Steuersätze

Eine Aufteilung der Verkaufsumsätze nach Steuersätzen ist in geeigneter Weise vorzunehmen und zu dokumentieren. Die entsprechenden Unterlagen sind geordnet aufzubewahren und auf Verlangen der ESTV vorzulegen.

☞ Mehr dazu finden Sie in der MWST Branchen-Info Detailhandel.

12 Vermietung von unbeweglichen Gegenständen (Grundstücke, Gebäude oder Teile davon)

12.1 Allgemeines

Die Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung ist grundsätzlich von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG).

Steuerbar ist jedoch beispielsweise die Vermietung von nicht im Gemeingebrauch stehenden Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen, ausser es handle sich um eine unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung. Ebenfalls steuerbar sind die Vermietung und Verpachtung von fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage gehören. Beim Aufbewahren und Einlagern von Gegenständen (z.B. Sommer- bzw. Winterpneus) handelt es sich ebenfalls um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

☞ Mehr dazu finden Sie in der MWST Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien.

12.2 Vermietung von Tankstellen

12.2.1 Ohne Betriebsgebäude

Soweit lediglich eine Tankstellenanlage vermietet wird, bestehend im Wesentlichen aus den Einrichtungen wie Tanks, Rohrleitungen, Kompressoren, Zapfstellen für Treibstoff und Luft, Kunden- / Kreditkarten- und Notenautomaten, Überdachung und einfache Kassastation (darunter ist z.B. ein freistehendes Kassahäuschen zu verstehen), liegt eine zum Normalsatz steuerbare Vermietung einer Betriebseinrichtung vor. Das Gleiche gilt beispielsweise auch dann, wenn darüber hinaus noch eine Autowaschanlage oder Staubsaugerstation vermietet wird.

12.2.2 Mit Betriebsgebäude

Wird indessen nebst den unter Ziffer 12.2.1 aufgeführten Betriebseinrichtungen auch ein Betriebsgebäude (oder ein Teil davon) an den gleichen Mieter vermietet, wie Shop / Kiosk / Bistro (allenfalls mit integrierter Kassastation für das Inkasso des Treibstoffes), Reparaturwerkstatt / Servicestelle, Büros, Lager usw., handelt es sich gesamthaft um eine von der Steuer ausgenommene Gebäudevermietung (mit Optionsmöglichkeit); dies ungeachtet dessen, ob für die Vermietung der Betriebseinrichtungen einerseits und des Gebäudes (oder des Gebäudeteils) andererseits separat Rechnung gestellt wird.

12.2.3 Zusätzliche Leistungen des Vermieters

Erbringt der Vermieter nach Ziffer 12.2.2 (z.B. Garagebetrieb) gegenüber dem Mieter (i.d.R. Mineralölgesellschaft, welche die Tankstelle im eigenen Namen und für eigene Rechnung betreibt) nebst der von der Steuer ausgenommenen Gebäudevermietung noch weitere Leistungen, ist Folgendes zu beachten:

- Soweit es sich um zeitlich unbedeutende Leistungen handelt wie beispielsweise Sauberhaltung und Funktionskontrolle der Tankstelleneinrichtungen, Störungsmeldungen an den Betreiber oder Weiterleitung eingezogener Karten, so werden diese als Nebenleistungen zur Gebäudevermietung betrachtet und sind daher ebenfalls von der Steuer ausgenommen.

- Eine selbstständige, zum Normalsatz steuerbare Hauptleistung wird hingegen dann angenommen, wenn beispielsweise eigentliche Tankwartleistungen erbracht werden, wie Treibstoff einfüllen, Scheiben reinigen, Pneudruck- und Ölkontrolle, Inkasso des Treibstoffs und dergleichen. In diesem Fall sind der von der Steuer ausgenommene Vermietungs- und der steuerbare Leistungsanteil in den massgeblichen Unterlagen (Vertrag oder Rechnung) grundsätzlich getrennt auszuweisen.

  Die beiden unterschiedlich steuerbaren Leistungen können jedoch mehrwertsteuerlich als Sachgesamtheit (Art. 19 Abs. 2 MWSTG) behandelt werden, wenn Folgendes zutrifft:

  - Die Leistungskombination wird zu einem Gesamtpreis angeboten.
  - Die überwiegende Leistung beträgt wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgeltes.

  In diesem Fall kann die untergeordnete Leistung zum gleichen Steuersatz deklariert werden wie die überwiegende Leistung (die überwiegende Leistung dürfte in der Regel die Gebäudevermietung sein; somit gilt das Gesamtentgelt als ein von der Steuer ausgenommener Umsatz).

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.05d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 06

Detailhandel



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 5
1 Entgelt 7
1.1 In Rechnung gestellte Unkosten und Nebenleistungen 7
1.2 Eintauschgeschäfte / Verrechnungen 7
1.3 Pfandgelder auf Gebinden 8
1.4 Vermieten von beweglichen Gegenständen 8
1.5 Pflichtlager 8
1.6 Zahlung mit Kreditkarten, Wechseln, Checks oder Anweisungen (einschliesslich REKA-Checks, Traveller-Checks usw.) 9
1.7 Zahlung durch Entgegennahme von WIR-Geld 9
1.8 Zahlung mit Kundenkarten 9
1.9 Entgelte in ausländischer Währung 9
1.10 Entgelte in Kryptocoins/-token 9
1.11 Mahngebühren 9
1.12 Provisionen; Stellvertretung 10
1.12.1 Prepaid-Karten, Kehrichtgebührenmarken, Abonnemente, Billette, Lottoscheine usw. 10
1.12.2 Versicherungsprovisionen und Versicherungsprämien 10
1.12.3 Steuerausweis 11
1.13 Gutscheine, aufladbare Karten und Schlüssel 11
1.13.1 Gutscheine 11
1.13.2 Aufladbare Karten und Schlüssel 11
1.13.3 Steuerausweis 12
1.14 Verkaufsförderungsinstrumente (Aktionen, Bons, Marken, Promotionsprogramme usw.) 13
1.14.1 Vom Detailhändler herausgegebene Bons 13
1.14.1.1 Bons ohne Rückvergütung durch Lieferanten oder Dritte 14
1.14.1.2 Bons mit voller oder teilweiser Rückvergütung durch Lieferanten 14
1.14.1.3 Bons mit voller oder teilweiser Rückvergütung durch Dritte 15
1.14.2 Von Dritten herausgegebene Bons 15
1.14.3 Rabattmarken / Treueprämien 16
1.14.3.1 Eigene Marken des Detailhändlers 16
1.14.3.2 Marken von Organisationen 18
1.14.4 Weitere Promotionen / Kundenbindungsprogramme und Treueprämien 19
2 Steuersätze 20
2.1 Gastgewerbliche und Take-away-Umsätze in Lebensmittelverkaufsstellen 20
2.2 Mehrheit von Leistungen 20
2.3 Nebenkosten 20
3 Erfassung und Aufteilung der Umsätze 21
3.1 Erfassung der Umsätze 21
3.2 Aufteilung auf die verschiedenen Steuersatzkategorien 21
3.3 Steuersatzaufteilung mit Hilfe von Kassensystemen 21
3.3.1 Scannerkassen 22
3.3.2 Registrierkassen 22
3.4 Steuersatzaufteilung ausserhalb von Kassensystemen 23
3.4.1 Saldosteuersätze 23
3.4.2 Gewogener Bruttogewinnzuschlag 24

3.4.3 Bareinnahmen zum reduzierten Satz beziehungsweise zum Normalsatz mit unbedeutendem Anteil beim anderen Steuersatz 28
3.5 Kassendifferenzen 28
4 Privatanteile 29
5 Steuerbefreite Leistungen 29
5.1 Sonderregelung für Ladenverkäufe im Reiseverkehr an Personen mit Wohnsitz im Ausland 29
5.2 Leistungen an diplomatische Vertretungen und internationale Organisationen 29
6 Rechnungsstellung 30
6.1 Pflicht zur Ausstellung von Rechnungen 30
6.2 Barverkäufe 30
6.3 Preisanschriften 30
7 Vorsteuerabzug 31
8 Anhang: Steuersätze für verschiedene Branchen des Detailhandels (nicht abschliessende Aufzählung) 32
Rechtlicher Hinweis 36

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
CHF	Schweizer Franken
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
PBV	Verordnung vom 11. Dezember 1978 über die Bekanntgabe von Preisen (SR 942.211)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info behandelt ausdrücklich nur branchenspezifische Schwerpunkte des Detailhandels.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Entgelt

Was alles zum Entgelt gehört, darüber gibt die MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze Auskunft.

1.1 In Rechnung gestellte Unkosten und Nebenleistungen

Über fakturierte Unkosten und Nebenleistungen gibt die MWST-Info Steuerobjekt Auskunft.

1.2 Eintauschgeschäfte / Verrechnungen

Beide Vertragspartner sind sowohl Leistungserbringer als auch -empfänger. Soweit die Steuerpflicht besteht, hat jeder die von ihm erbrachte Leistung voll zu versteuern.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung entnommen werden.

Erfolgt die Gegenleistung des Abnehmers anders als durch Geldzahlung (z. B. durch Hingabe an Zahlung statt, Verrechnung der Schuld mit einer Gegenforderung), bemisst sich das Entgelt nach dem Betrag, der dadurch ausgeglichen wird. Dieser Betrag ist auch dann für die Steuerberechnung massgebend, wenn der eingetauschte Gegenstand später zu einem niedrigeren Preis oder gar nicht verkauft wird.
Dies gilt auch für den Betrag, welcher beispielsweise in Inseraten für die Hingabe eines gebrauchten Gegenstandes (z. B. Fernsehgerät) angeboten wird. Kein Eintausch liegt vor, wenn der Kunde (Leistungsempfänger) dem Leistungserbringer beim Kauf eines neuen Gegenstandes einen gebrauchten Gegenstand lediglich zur Entsorgung übergibt und dem Kunden kein Wert (auch nicht Schrottwert) angerechnet wird (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).

☞ Über die Möglichkeit eines allfälligen Abzugs fiktiver Vorsteuer gibt die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen Auskunft.

Eingetauschte Gegenstände unterliegen beim späteren Verkauf der MWST.

Beispiel 1

Verkauf Fahrrad XY Rahmen Nr. 935761	*CHF*	*1'000*
Eintausch Fahrrad XZ Rahmen Nr. 386139	*CHF*	*- 200*
Aufpreis	***CHF***	***800***

Als Erlös werden 1'000 Franken verbucht und deklariert. 200 Franken gelten als Aufwand (Einkauf Eintauschgegenstände).

Beispiel 2

Verkauf von Möbeln	*CHF*	*5'000*
Verrechnung mit Maschinenreparatur (Gegenrechnung des Abnehmers)	*CHF*	*- 1'000*
Zu bezahlender Betrag	***CHF***	***4'000***

Als Erlös werden 5'000 Franken verbucht und deklariert. 1'000 Franken gelten als Aufwand (Reparaturaufwand).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte gültig ab 20.10.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

1.3 Pfandgelder auf Gebinden

Pfandgelder, namentlich auf Umschliessungen und Gebinden, sind keine Entgelte. Detaillierte Ausführungen dazu sind in der MWST-Info Steuerobjekt zu finden.

1.4 Vermieten von beweglichen Gegenständen

Das Vermieten von beweglichen Gegenständen gilt als Lieferung und wird in der Regel zum Normalsatz besteuert (☞ MWST-Info Ort der Leistungserbringung).

1.5 Pflichtlager

Erhält der Pflichtlagerhalter Entschädigungen von Pflichtlagerorganisationen, unterliegen diese Entgelte der MWST zum Normalsatz. Die Pflichtlagerorganisationen haben ein Anrecht auf Vorsteuerabzug.

Bei Pflichtlagerorganisationen unterliegen die von abgabepflichtigen Importeuren geleisteten Einlagen der MWST zum Normalsatz. Die abgabepflichtigen Importeure haben Anspruch auf einen Vorsteuerabzug.

1.6 Zahlung mit Kreditkarten, Wechseln, Checks oder Anweisungen (einschliesslich REKA-Checks, Traveller-Checks usw.)

Kreditkartenkommissionen, Scheckgebühren und dergleichen dürfen vom Entgelt nicht abgezogen werden. Weiteres über nicht abzugsberechtigte Entgeltsminderungen können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

1.7 Zahlung durch Entgegennahme von WIR-Geld

Erlittene Einbussen bei der Veräusserung von WIR-Geld gegen Währungsgeld oder bei der Verwendung von WIR-Geld zum Wareneinkauf oder zum Bezug einer Dienstleistung dürfen vom Entgelt nicht abgezogen werden (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).

1.8 Zahlung mit Kundenkarten

Beim Kundenkartensystem gilt jener Betrag als steuerbares Entgelt, der vom Kunden nach Abzug eines allfällig gewährten Rabatts bezahlt wird.

1.9 Entgelte in ausländischer Währung

Entgelte für Leistungen, die in ausländischer Währung in Rechnung gestellt werden, sind in Schweizer Franken umzurechnen. Einzelheiten zu Entgelten in ausländischer Währung können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

1.10 Entgelte in Kryptocoins/-token

Entgelte in Kryptocoins/-token (☞ MWST-Info Steuerobjekt) sind zusätzlich in einer gesetzlichen (in- oder ausländischen) Währung in Rechnung zu stellen.

☞ Einzelheiten zu Entgelten in Kryptocoins/-token können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

1.11 Mahngebühren

Als Ersatz von Kosten gehören Mahngebühren selbst bei gesonderter Fakturierung zum Entgelt.

1.12 Provisionen; Stellvertretung

Handelt ein Vertreter in **eigenem** Namen, aber für fremde Rechnung, so wird die Leistung nicht dem Vertretenen, sondern dem nach aussen hin als Leistungserbringer auftretenden Vertreter zugeordnet (= indirekte Stellvertretung). Da es sich um ein Dreiparteienverhältnis handelt, liegen zwei gleichartige, aufeinander folgende Leistungsverhältnisse vor (Art. 20 Abs. 3 MWSTG).

Handelt ein Vertreter in **fremdem** Namen und für fremde Rechnung, tritt er also nach aussen hin nicht als Leistungserbringer auf, so gilt der Vertretene als Leistungserbringer (= direkte Stellvertretung).
Sind die Voraussetzungen dazu erfüllt (☞ MWST-Info Steuerobjekt), wird die Leistung an den Leistungsempfänger nicht dem Vertreter, sondern dem Vertretenen zugeordnet, und der Vertreter hat die Leistung nicht zu versteuern. Der Vertreter muss lediglich über seine Provision mit der ESTV abrechnen.

1.12.1 Prepaid-Karten, Kehrichtgebührenmarken, Abonnemente, Billette, Lottoscheine usw.

In diesen Fällen ergibt sich das Vertretungsverhältnis (Auftritt in fremdem Namen) aus den Umständen, weil der Leistungserbringer objektiv zu erkennen ist. Die Provision ist zum Normalsatz abzurechnen.

☞ Beachten Sie dazu die Ausführungen in der MWST-Info Steuerobjekt.

Als Eigenumsatz gilt hingegen der Verkauf von gebührenpflichtigen Kehrichtsäcken. Eine Behandlung solcher Verkäufe als direkter Stellvertreter nach Ziffer 1.12 bleibt möglich, sofern die Stellvertretung aus den Belegen klar ersichtlich ist.

1.12.2 Versicherungsprovisionen und Versicherungsprämien

Die Umsätze aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder Versicherungsmakler sind von der Steuer ausgenommen. Weiteres über die steuerliche Behandlung von Versicherungsprovisionen und -prämien ist der MWST-Branchen-Info Versicherungswesen zu entnehmen.

1.12.3 Steuerausweis

Dem Käufer abgegebene Belege (Rechnungen, Kassenbelege usw.) dürfen keinen Steuerhinweis des Vertreters (Detailhändler) tragen; ansonsten ist gemäss Artikel 27 MWSTG die ausgewiesene Steuer zu entrichten. Werden beispielsweise gebührenpflichtige Kehrichtsäcke als direkter Stellvertreter verkauft, und ist der Vertretene steuerpflichtig, muss der Steuerhinweis auf den Vertretenen lauten.

1.13 Gutscheine, aufladbare Karten und Schlüssel

1.13.1 Gutscheine

Gutscheine sind reine Zahlungsmittel. Bei deren Verkauf wird keine Leistung erbracht.
Es handelt sich um Nicht-Entgelte, die nicht zu versteuern sind (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).

Im Zeitpunkt der Einlösung - unabhängig der Abrechnungsart - ist das Entgelt zum massgebenden Steuersatz zu versteuern. Als Entgelt gilt der Gegenwert des verkauften Gegenstandes oder der erbrachten Dienstleistung.

Buchungsbeispiel

Verkauf Gutschein:	*Kasse an Gutscheine (Passivkonto)*	*CHF*	*50*
	--> *kein Entgelt, keine MWST geschuldet*		
Verkauf Buch:	*Kasse an Verkaufserlös*	*CHF*	*80*
	--> *zu versteuernde Leistung*		
Einlösung Gutschein:	*Gutscheine (Passivkonto) an Kasse*	*CHF*	*50*
	--> *MWST-unwirksam*		

1.13.2 Aufladbare Karten und Schlüssel

Beim elektronischen Aufladen von Karten und Schlüsseln wird, analog dem Verkauf von Gutscheinen, keine Leistung erbracht. Erst beim Abbuchen (Vermindern des Guthabens) hat der Leistungserbringer das Entgelt zum massgebenden Steuersatz zu versteuern. Dabei ist unerheblich, ob der Leistungserbringer zugleich der Herausgeber der Karten / Schlüssel ist oder nicht.

1.13.3 Steuerausweis

Belege (Rechnungen, Quittungen usw.) über den Verkauf von Gutscheinen beziehungsweise über das Aufladen von Karten und Schlüsseln dürfen keine Steuer ausweisen, da ansonsten gemäss Artikel 27 MWSTG die ausgewiesene Steuer zu entrichten ist (☞ MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung).

HILTPOLD VAT SUPPORT

1.14 Verkaufsförderungsinstrumente (Aktionen, Bons, Marken, Promotionsprogramme usw.)

Die Vielzahl der in der Praxis anzutreffenden Instrumente und Möglichkeiten lässt eine abschliessende Aufzählung und Darstellung ihrer steuerlichen Behandlung nicht zu.

Vielfach werden dem Detailhändler neben den von ihm gewährten Rabatten, die als Entgeltsminderungen behandelt werden, sogenannte Aktionsbeiträge von Dritten ausgerichtet. Diese Aktionsbeiträge werden häufig auch als Werbebeiträge bezeichnet. Solche Beiträge können vom direkten Lieferanten, vom Generalvertreter oder von beiden zusammen eingehen; selbst Beiträge von unbeteiligten Dritten sind denkbar.

Für die steuerliche Behandlung solcher Aktionsbeiträge ist zu unterscheiden, ob es sich um eine steuersatzabhängige Aufwandminderung, um zusätzliches Entgelt für die Lieferung der Gegenstände, um einen Dienstleistungsertrag (Werbebeitrag) oder um eine von der Steuer ausgenommene Leistung handelt.

Nachfolgend werden einige Beispiele betreffend Bons und Rabattmarken dargestellt.

1.14.1 Vom Detailhändler herausgegebene Bons

Solche Bons werden vom Detailhändler selbst (in eigenem Namen) offeriert und oft in der Presse (Inserate usw.) oder in Werbedrucksachen veröffentlicht. Sie berechtigen den Kunden, eine Leistung zu einem reduzierten Preis oder gratis zu beziehen. Die Bons sind ausschliesslich bei den Verkaufsstellen des Detailhändlers einlösbar.

Auf Kassenquittungen und -coupons ist bei besteuerten Leistungen ein Hinweis auf die MWST zulässig (☞ MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung). Es darf nur der vom Kunden bezahlte Betrag ausgewiesen werden.

Erfolgt der Hinweis auf die MWST auf einem höheren als dem bezahlten Betrag (z.B. vor der Anrechnung eines Bons), so ist die ausgewiesene Steuer geschuldet (Art 27 Abs. 2 MWSTG).

Beispiel für Ziffern 1.14.1.1 - 1.14.1.3
Ein Händler der Unterhaltungselektronik wirbt mit einer Werbedrucksache für Fernsehgeräte. Sie enthält einen von ihm ausgestellten Bon über 300 Franken, welcher in seinem Geschäft beim Kauf des Fernsehers Typ „VR 82“, Verkaufspreis 2'300 Franken, angerechnet wird.

Bruttoverkaufspreis	*CHF*	*2'300*
abzüglich Bon	*CHF*	*- 300*
Nettoverkaufspreis, inkl. 7,7 % MWST	***CHF***	***2'000***

1.14.1.1 Bons ohne Rückvergütung durch Lieferanten oder Dritte

Der Händler erhält von seinem Lieferanten (Engroshändler) und von Dritten keine Rückvergütung.

Das zu versteuernde Entgelt bemisst sich nach dem vom Kunden zu leistenden Betrag und wird zum massgebenden Steuersatz abgerechnet. Die durch die Abgabe von Bons gewährte Preisminderung stellt einen Rabatt dar. Versteuert wird das vereinnahmte Entgelt.

Beispiel

Bruttoverkaufspreis	*CHF*	*2'300*	
abzüglich Bon	*CHF*	*- 300*	*(Entgeltsminderung)*
steuerbares Entgelt inkl. 7,7 % MWST	***CHF***	***2'000***	

1.14.1.2 Bons mit voller oder teilweiser Rückvergütung durch Lieferanten

Der Händler erhält von seinem Lieferanten (Engroshändler) den Wert der eingelösten Bons vollumfänglich oder teilweise vergütet.

Das zu versteuernde Entgelt bemisst sich nach dem vom Kunden zu leistenden Betrag und wird zum massgebenden Steuersatz abgerechnet. Die vom Lieferanten erhaltene Rückvergütung stellt eine Einkaufsvergünstigung dar (Aufwandminderung). Die Vorsteuer ist somit entsprechend zu korrigieren.

Beispiel

Teil-Rückvergütung

Bruttoverkaufspreis	*CHF*	*2'300*	
abzüglich Rabatt	*CHF*	*- 300*	*(Entgeltsminderung)*
steuerbares Entgelt inkl. 7,7 % MWST	***CHF***	***2'000***	

Teil-Rückvergütung Lieferant (Aufwandminderung)	*CHF*	*200*	*(Anpassung der Vorsteuer)*

1.14.1.3 Bons mit voller oder teilweiser Rückvergütung durch Dritte

Der Händler erhält nicht von seinem Lieferanten, sondern von einem Dritten (Hersteller, Importeur usw., aber nicht direkter Lieferant) den Wert der eingelösten Bons vollumfänglich oder teilweise vergütet.

Das zu versteuernde Entgelt bemisst sich nach dem

- vom Kunden zu leistenden Betrag;
- vom Dritten geleisteten Betrag.

Die Vergütung des Dritten (Hersteller, Importeur usw.) erfolgt als Entschädigung für die Marketingleistung (Werbung) und wird somit **zum Normalsatz** abgerechnet. Hat der Dritte seinen Sitz im Ausland unterliegt die Vergütung nicht der Inlandsteuer (☞ MWST-Info Ort der Leistungserbringung).

Beispiel

Teil-Rückvergütung

Bruttoverkaufspreis	*CHF*	*2'300*	
abzüglich Rabatt	*CHF*	*- 300*	*(Entgeltsminderung)*
steuerbares Entgelt inkl. 7,7 % MWST	***CHF***	***2'000***	

Werbebeitrag des Dritten			
steuerbares Entgelt inkl. 7,7 % MWST	*CHF*	*200*	*(steuerbare Dienstleistung)*

1.14.2 Von Dritten herausgegebene Bons

Die Bons werden im Namen eines Dritten (Hersteller, Importeur usw., aber nicht direkter Lieferant) oft in der Presse (z.B. Inserate) oder in Werbedrucksachen veröffentlicht. Solche Bons berechtigen den Kunden zum Bezug einer Gratisleistung oder einer Leistung zu einem reduzierten Preis bei einem Detailhändler.

Der Detailhändler erhält von seinen Kunden für die verkauften Gegenstände das vereinbarte Entgelt, nämlich den um den Bon reduzierten Preis, sowie vom Dritten eine Rückvergütung für die von den Kunden eingelösten Bons.

Der Kaufvertrag entsteht zwischen dem Detailhändler und dem Kunden.

Die Vergütung des Dritten (Hersteller, Importeur usw.) erfolgt als Entschädigung für die Marketingleistung (Werbung) und wird somit **zum Normalsatz** versteuert. Hat der Dritte seinen Sitz im Ausland unterliegt die Vergütung nicht der Inlandsteuer (☞ MWST-Info Ort der Leistungserbringung).

Die steuerliche Behandlung richtet sich nach Ziffer 1.14.1.3.

Auf Kassenquittungen und -coupons ist bei besteuerten Leistungen ein Hinweis auf die MWST zulässig (☞ MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung). Es darf nur der vom Kunden bezahlte Betrag ausgewiesen werden.



Erfolgt der Hinweis auf die MWST auf einem höheren als dem bezahlten Betrag (z.B. vor der Anrechnung eines Bons), so ist die ausgewiesene Steuer geschuldet (Art 27 Abs. 2 MWSTG).

1.14.3 Rabattmarken / Treueprämien

Die von Detailhandelsgeschäften abgegebenen Rabattmarken, Treueprämien, Punkte usw. (nachfolgend Marken genannt) berechtigen die Kunden bei der Einlösung von vollen Markenkarten, -heften oder -büchern (nachfolgend Markenhefte genannt) oder bei Erreichen eines bestimmten Punktestandes zu einer Barvergütung beziehungsweise zum Bezug einer Leistung.

1.14.3.1 Eigene Marken des Detailhändlers

Verwendet ein Detailhändler eigene Marken, welche nur durch ihn abgegeben werden und ausschliesslich in seinen Verkaufsstellen eingelöst werden können, gilt Folgendes:

- Die Marken werden ausschliesslich beim Kauf von Gegenständen abgegeben, die nur zu **einem** Steuersatz (reduzierter Satz oder Normalsatz) steuerbar sind. Bei Einlösung der vollen Markenhefte hat der Kunde Anspruch auf eine Barvergütung.

  Steuerliche Auswirkung:
  Die Barvergütung gilt als **Erlösminderung** und kann zum entsprechenden Steuersatz geltend gemacht werden.

- Die Marken werden ausschliesslich beim Kauf von Gegenständen abgegeben, die nur zu **einem** Steuersatz (reduzierter Satz oder Normalsatz) steuerbar sind. Die vollen Markenhefte berechtigen den Kunden bei der Einlösung zum Gratisbezug von Leistungen des gleichen Steuersatzes.

  Steuerliche Auswirkung:
  Der Wert, der bei Einlösung der Markenhefte gratis abgegebenen Gegenstände gilt als **Naturalrabatt.** Der Einkauf dieser Gegenstände berechtigt zum Vorsteuerabzug.

- Die Marken werden beim Kauf von Gegenständen abgegeben, welche entweder zum reduzierten Satz **oder** zum Normalsatz steuerbar sind. Bei Einlösung der vollen Markenhefte hat der Kunde Anspruch auf eine Barvergütung.

  Steuerliche Auswirkung:
  Die Barvergütung gilt als **Erlösminderung** und kann im Verhältnis der Umsatzanteile der beiden Steuersätze zum Gesamtumsatz geltend gemacht werden.

- Die Marken werden sowohl beim Kauf von Gegenständen abgegeben, welche zum reduzierten Satz, als auch von solchen, welche zum Normalsatz steuerbar sind. Die vollen Markenhefte berechtigen den Kunden bei der Einlösung zum Gratisbezug von Leistungen, wahlweise von beiden Steuersatzkategorien.

  Steuerliche Auswirkung:
  Der Wert, der bei Einlösung der Markenhefte gratis abgegebenen Gegenstände gilt als **Naturalrabatt.** Auf dem Einkauf dieser Gegenstände besteht ein Anrecht zum Vorsteuerabzug.



Damit Barvergütungen als Entgeltsminderungen geltend gemacht werden können, ist es unerlässlich, dass diese auf den Kassabons als Entgeltsminderungen ausgewiesen werden.
Die Aufteilung auf die verschiedenen Steuersätze (Normalsatz und reduzierter Satz) kann in einem ersten Schritt auf Grund des aktuellen Einkaufs vorgenommen werden. In einem zweiten Schritt ist diese Steuersatzaufteilung mittels einer jährlichen Kontrollrechnung (Verhältnis Umsatzanteile der beiden Steuersätze zum Gesamtumsatz) zu überprüfen. Bei Abweichungen ist mit der ESTV Kontakt aufzunehmen.

1.14.3.2 Marken von Organisationen

Mehrere Detailhändler (z.B. einer Verkaufsorganisation wie PRO BON) sind in einer Markenorganisation zusammengeschlossen. Der Kunde erhält bei diesen Verkaufsgeschäften für seine Einkäufe Marken. Diese werden im Namen der Markenorganisation abgegeben. Die vollen Markenhefte können bei einem beliebigen, der Organisation angeschlossenen Detailhändler für eine Barvergütung oder zum Bezug von Leistungen eingelöst werden.

a) Vorgehen bei der Markenorganisation

Die Abgabe der Marken an die Detailhändler stellt im Umfang des Wertes der Marken einen nicht MWST-relevanten Vorgang dar (Art. 18 Abs. 2 Bst. g MWSTG).
Der Betrag, welche die Markenorganisation für ihre mit den Marken verbundenen Dienstleistungen einbehält, ist ein Entgelt für eine von der Steuer ausgenommene Leistung gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe c MWSTG. Für Aufwendungen im Zusammenhang mit solchen Entgelten besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.
Auf der Rechnung an den Detailhändler darf nicht auf die Steuer hingewiesen werden.

Die Vergütungen an die Detailhändler aufgrund der eingesandten vollen Markenhefte **stellen gleichfalls einen nicht MWST-relevanten Vorgang dar.**

b) Vorgehen beim Detailhändler

Bezug der Marken:
Der Bezug der Marken bei der Markenorganisation stellt gleichermassen einen nicht MWST-relevanten Vorgang dar.

Einlösung der Markenhefte durch den Kunden:
Bei der Einlösung voller Markenhefte ist wie folgt vorzugehen:

- Einlösung gegen Bargeld ohne gleichzeitigen Kauf von Gegenständen:
  Die Barvergütung an den Kunden **stellt keine Entgeltsminderung dar.**
  Es handelt sich hier um eine **Forderung an die Markenorganisation**.
- Einlösung bei gleichzeitigem Kauf von Gegenständen:
  Der Gegenwert der vollen Markenhefte gilt als **Anzahlung** für die gekauften Gegenstände. Anstelle von Geld zahlt der Kunde mit Markenheften. Zum entsprechenden Steuersatz steuerbar ist der Bruttoverkaufspreis.
- Einlösung durch Abgabe von Naturalien:
  Der Gegenwert der vollen Markenhefte gilt als **Bezahlung** beziehungsweise **Anzahlung** für die bezogenen Leistungen. Anstelle von Geld zahlt der Kunde mit Markenheften. Zum entsprechenden Steuersatz steuerbar ist der Gegenwert der Markenhefte und allfällige Geldzahlungen des Kunden.

Vergütung der vollen Markenhefte:
Die Zahlungen der Markenorganisation für die vollen Markenhefte **stellen einen nicht MWST-relevanten Vorgang dar.**

1.14.4 Weitere Promotionen / Kundenbindungsprogramme und Treueprämien

Auf Grund der Vielfalt der bestehenden Kundenbindungsprogramme kann im Rahmen dieser Broschüre nicht näher auf diese eingegangen werden. Die ESTV erteilt auf Anfrage weitere Auskünfte.

HELPOLD VAT SUPPORT

2 Steuersätze

☞ Die in verschiedenen Branchen des Detailhandels massgebenden Steuersätze können der Auflistung im Anhang 8.1 dieser Broschüre oder der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

2.1 Gastgewerbliche und Take-away-Umsätze in Lebensmittelverkaufsstellen

☞ Informationen zu den gastgewerblichen und Take-away-Umsätzen, inklusive Getränke- / Lebensmittelautomaten, können der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe und der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

2.2 Mehrheit von Leistungen

Grundsätzlich werden voneinander unabhängige Leistungen mehrwertsteuer-rechtlich selbstständig behandelt. Die einzelne Leistung unterliegt entweder der MWST (zum Normalsatz, zum reduzierten Satz oder zum Sondersatz) oder sie ist von der Steuer ausgenommen.

☞ Weitere Ausführungen gehen aus der MWST-Info Steuerobjekt hervor.

2.3 Nebenkosten

☞ Ausführungen dazu siehe MWST-Info Steuerobjekt.

Bei Rechnungsstellung mit verschiedenen Steuersätzen können die den Kunden fakturierten Nebenkosten nach verschiedenen Varianten aufgeteilt und versteuert werden. Näheres dazu finden Sie in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

HILTPOLD VAT SUPPORT

3 Erfassung und Aufteilung der Umsätze

3.1 Erfassung der Umsätze

Massgebend für die MWST-Abrechnung sind die effektiv erzielten Einnahmen gemäss Ladenkassen (Rekapitulationen bzw. Kassenbuch) sowie aus den Kreditverkäufen. Da bei den Einnahmen gemäss Ladenkassen die tatsächlich vereinnahmten Entgelte erfasst werden, sind Verluste (Bruch, Warendiebstahl, Inventarmanki usw.) nicht mehr zu berücksichtigen. Allfällige Kreditverkäufe an Engroskunden können separat erfasst und gesondert in die Zusammenstellung für die MWST-Abrechnung übernommen werden.

Die Kassenkontrollstreifen sowie die Tages-, Wochen- und Monats-Rekapitulationen sind innerhalb der Verjährungsfrist geordnet aufzubewahren.

Die Entstehung der Steuerforderung ist von der gewählten Abrechnungsart (vereinbart oder vereinnahmt) abhängig. Werden Kreditverkäufe mittels Registrierkasse erfasst, beispielsweise bei Bezahlung mit Kreditkarten, empfiehlt es sich - unabhängig der gewählten Abrechnungsart - diese in jener Abrechnungsperiode abzurechnen, in welcher der Verkauf erfolgt. Damit wird gewährleistet, dass Kreditkartenkommissionen und dergleichen nicht versehentlich als Entgeltsminderungen behandelt werden.

☞ Hinsichtlich der Umsatz- und Vorsteuerabstimmung siehe MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

3.2 Aufteilung auf die verschiedenen Steuersatzkategorien

Eine Aufteilung der Verkaufsumsätze nach Steuersätzen ist in geeigneter Weise vorzunehmen und zu dokumentieren. Die entsprechenden Unterlagen sind geordnet aufzubewahren und auf Verlangen der ESTV vorzulegen.
Für einfachere Ladenkassen empfiehlt es sich, die Ausführungen nach Ziffer 3.4.2 zu beachten, für Kassensysteme Ziffer 3.3.

3.3 Steuersatzaufteilung mit Hilfe von Kassensystemen

Eine Steuersatzaufteilung mit Hilfe von Kassensystemen ist unter den nachgenannten Voraussetzungen (☞ Ziff. 3.3.1 und 3.3.2) möglich.

3.3.1 Scannerkassen

Die Steuersatzaufteilung mit Hilfe von Scannerkassen kann unter folgenden Voraussetzungen vorgenommen werden:

- Das gesamte Warenangebot wird in den Artikelstammdaten mit dem zutreffenden Steuersatz codiert.
- Änderungen der Artikelstammdaten werden protokolliert (Datum, Codierung, Artikelbezeichnung, alter und neuer Preis, alter und neuer MWST-Code) und die Protokolle innerhalb der Verjährungsfrist aufbewahrt.
- Die Kassenzettel der Scannerkassen genügen den Anforderungen von Artikel 26 Absätze 2 und 3 MWSTG.
- Die Warenaufwände und -erträge werden nach Steuersatzkategorien getrennt verbucht (separate Konti oder Steuercodes).

3.3.2 Registrierkassen

Die Steuersatzaufteilung mit Hilfe von Registrierkassen kann unter folgenden Voraussetzungen vorgenommen werden:

- Die Kassenzettel der Registrierkassen genügen den Anforderungen von Artikel 26 Absätze 2 und 3 MWSTG.
- Die Warenbezeichnung auf dem Kassenzettel ist klar und eindeutig. Die Bezeichnungen der Artikel oder mindestens der Artikelgruppen sowie des entsprechenden Steuersatzes sind aufgeführt. Die Gliederung der einzelnen Artikelgruppen kann den betrieblichen Verhältnissen angepasst werden. Es besteht zudem die Möglichkeit, den Steuersatzvermerk mittels Codes vorzunehmen.

EXPERT VAT SUPPORT

Beispiel von Artikelgruppen:

- *Backwaren*	*2*
- *Milchprodukte*	*2*
- *Früchte / Gemüse*	*2*
- *Fleisch*	*2*
- *Konserven*	*2*
- *Getränke ohne Alkohol*	*2*
- *Tiernahrung*	*2*
- *Zeitungen, Bücher*	*2*
- *Getränke mit Alkohol*	*1*
- *Haushaltartikel*	*1*
- *Waschmittel*	*1*
- *Körperpflege / Kosmetik*	*1*
- *Papeteriewaren*	*1*
- *Raucherwaren*	*1*
- *Depot Gebinde*	*0*
Legende:	*1 = inkl. 7,7 % MWST* *2 = inkl. 2,5 % MWST* *0 = 0,0 % MWST*

- Aufgrund der Rekapitulationen werden die einzelnen Gruppen-Totale täglich ins Kassenbuch übertragen.
- Je Artikelgruppe werden separate Aufwand- und Ertragskonti geführt.

Vorgesehene Artikelgruppenbildungen können der ESTV zur Prüfung eingereicht werden.

3.4 Steuersatzaufteilung ausserhalb von Kassensystemen

3.4.1 Saldosteuersätze

Steuerpflichtige Personen mit einem massgebenden steuerbaren Jahresumsatz bis zu **5,005 Mio. Franken** und einer jährlichen Steuerschuld von nicht mehr als **103’000 Franken** haben die Möglichkeit, nach der Saldosteuersatzmethode abzurechnen (Art. 37 MWSTG).

☞ Mehr zu dieser Abrechnungsmethode ist in der MWST-Info Saldosteuersätze beschrieben.

3.4.2 Gewogener Bruttogewinnzuschlag

Steuerpflichtige Personen, die nach der effektiven Methode abrechnen, können die Umsätze mit Hilfe des gewogenen Bruttogewinnzuschlages aufteilen. Hierfür bedarf es einer Bewilligung der ESTV, welche mittels Formular Nr. 763 beantragt werden kann.

Diese Methode kann von Unternehmen mit einem Jahresumsatz bis zu 10 Mio. Franken angewendet werden.

Erbringt eine Verkaufsstelle ausschliesslich zum Normalsatz steuerbare Leistungen, sind diese Umsätze nicht in die nachfolgenden Berechnungen einzubeziehen. Für solche Verkaufsstellen werden separate Aufwand- und Ertragskonti geführt.

Mit dem gewogenen Bruttogewinnzuschlag wird durch einen Zuschlag auf dem Warenaufwand der Umsatz einer der beiden Steuersatzkategorien (reduzierter Steuersatz bzw. Normalsatz) rechnerisch ermittelt. Als Differenz zum Gesamtumsatz resultiert der Umsatz der anderen Steuersatzkategorie.

Die steuerpflichtige Person berechnet ihren gewogenen Bruttogewinnzuschlag während **3** aufeinander folgenden, für ihr Unternehmen repräsentativen **Monaten** eines Kalenderjahres (☞ Beispiele in den nachfolgenden Tabellen). Die Berechnung wird in der Regel für jene Steuersatzkategorie vorgenommen, die den geringeren Anteil am Gesamtumsatz ausmacht.

Die steuerpflichtige Person ist - sofern sich die Struktur ihres Unternehmens nicht ändert - berechtigt, den von ihr ermittelten gewogenen Bruttogewinnzuschlag für die Dauer von **3 Jahren** anzuwenden. Nach Ablauf dieser Frist oder im Falle einer Änderung in der Struktur des Unternehmens (z.B. Verkaufssortiment oder Margen) wird der Bruttogewinnzuschlag neu berechnet und der ESTV spätestens mit der ersten, unter Anwendung des neuen Zuschlagssatzes erstellten MWST-Abrechnung mitgeteilt. Die entsprechenden Detailberechnungen werden geordnet aufbewahrt und auf Verlangen der ESTV zur Verfügung gestellt.



In der Buchhaltung wird der Wareneinkauf nach Steuersatzkategorien getrennt erfasst. Die Anwendung brancheneinheitlicher Bruttogewinnzuschläge oder eines von der steuerpflichtigen Person geschätzten durchschnittlichen Bruttogewinnzuschlages ist nicht zulässig.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Beispiel

Einkaufsjournal *(Ermittlung der zum Normalsatz steuerbaren Gegenstände)*					
Jahr 20xx		*EP exkl. MWST*	*VP inkl. MWST*	*Brutto-gewinn inkl. MWST*	*Artikel*
Datum	*Name*				
5.1.	*Müller AG, Basel*	*2'250*	*3'540*	*1'290*	*Wein*
……..	*……..*	*……..*	*……..*	*……..*	
……..	*……..*	*……..*	*……..*	*……..*	
31.1.	*P. Born, St. Gallen*	*2'030*	*2'870*	*840*	*Wasch-mittel*
Januar	***TOTAL***	***26'560***	***40'790***	***14'230***	***53.58 %***

Ermittlung des gewogenen Bruttogewinnzuschlages				
Rekapitulation für das 1. Quartal 20xx	*EP exkl. MWST (100%)*	*VP inkl. MWST*	*Brutto-gewinn inkl. MWST*	*gewogener Bruttogewinn-zuschlag*
Januar	*26'560*	*40'790*	*14'230*	*53.58 %*
Februar	*43'200*	*64'150*	*20'950*	*48.50 %*
März	*36'350*	*54'225*	*17'875*	*49.17 %*
1. Quartal 20xx	***106'110***	*159'165*	***53'055***	
Gewogener Bruttogewinnzuschlag				***50.00 %***

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Der ermittelte Bruttogewinnzuschlag - gemäss Beispiel 50 % - kann für die nächsten drei Jahre angewendet werden. Daraus ergibt sich beispielsweise für das 3. Quartal 20xx folgende Abrechnung:

			CHF	CHF
-	*Gesamteinnahmen gemäss Ladenkassen / Kassenbuch sowie Kreditverkäufe zu Detailpreisen inkl. MWST (Debitoren)*			*1'250'000.00*
-	*Einkauf zum Normalsatz laut separat geführten Einkaufskonti exkl. MWST*		*130'000.00*	
-	*zuzüglich gewogener Bruttogewinnzuschlag 50 %*	+	*65'000.00*	
->	*steuerbar zum Normalsatz inkl. MWST*	=	*195'000.00*	*- 195'000.00*
->	***steuerbar zum reduzierten Satz inkl. MWST***			***1'055'000.00***

Kreditverkäufe zu Detailpreisen:
Solche Verkäufe sind bei Anwendung des gewogenen Bruttogewinnzuschlages steuerlich gleich zu behandeln wie die Kasseneinnahmen.

Verkäufe zu Engrospreisen:
Werden einem gewissen Kundenkreis auf Gegenständen, für welche der gewogene Bruttogewinnzuschlag berechnet worden ist (gemäss Beispiel bei den zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen), andere Preiskonditionen gewährt, wird für die im Engrosverkauf erzielten Umsätze quartalsweise ein Umsatzjournal erstellt. Darin werden die Engrosverkaufspreise inklusive MWST wie folgt auf die Einstandspreise ohne MWST zurückgerechnet und vom Einkauf in Abzug gebracht:

EXPERT VAT SUPPORT

3. Quartal 20xx *(Ermittlung der zum Normalsatz steuerbaren Gegenstände)*			
Datum	*Name des Kunden*	*Rechnung inkl. MWST (Engrospreis)*	*Einstandspreis exkl. MWST*
15.7.20xx	*Restaurant Krone, Köniz*	*3'578.00*	*2'752.30*
……	*……*	*……..*	*……..*
12.9.20xx	*Meier AG, Bolligen*	*1'678.50*	*1'375.80*
3. Quartal 20xx	***Total***	***40'000.00***	***30'000.00***

			CHF	CHF
-	*Gesamteinnahmen gemäss Ladenkassen / Kassenbuch sowie Kreditverkäufe zu Detail- und Engrospreisen inkl. MWST (Debitoren)*			*1'250'000.00*
-	*Einkauf zum Normalsatz laut separat geführten Einkaufskonti exkl. MWST*		*130'000.00*	
-	*abzüglich Einstandspreis der zum Normalsatz steuerbaren Kreditverkäufe zu Engrospreisen*	-	*30'000.00*	
=	*Einkauf für Detaillieferungen exkl. MWST*	=	*100'000.00*	
-	*zuzüglich gewogener Bruttogewinnzuschlag 50 %*	+	*50'000.00*	
-	*zuzüglich Verkäufe zu Engrospreisen*	+	*40'000.00*	
->	*steuerbar zum Normalsatz inkl. MWST*		*190'000.00*	*- 190'000.00*
->	***steuerbar zum reduzierten Satz inkl. MWST***			***1'060'000.00***

HUTPOLD VAT SUPPORT

3.4.3 Bareinnahmen zum reduzierten Satz beziehungsweise zum Normalsatz mit unbedeutendem Anteil beim anderen Steuersatz

Die Aufteilung der Barverkäufe auf die Steuersatzkategorien reduzierter Steuersatz / Normalsatz kann vereinfacht vorgenommen werden, wenn von den Bareinnahmen ein unbedeutender, auf wenige Artikel beschränkter Anteil auf eine der beiden Steuersatzkategorien entfällt. Dieser geringfügige Umsatz der anderen Steuersatzkategorie - beispielsweise Messer und Schneidebretter beim Metzger - kann **je Quartal** aufgrund des Einkaufs dieser Gegenstände, unter Berücksichtigung deren Bruttogewinnzuschläge, ermittelt werden.

In der Buchhaltung wird **der Wareneinkauf nach Steuersatzkategorien getrennt erfasst**.

Beispiel
Quartalsabrechnung vom 1. Quartal 20xx eines Metzgers bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten
Auflistung der Einkaufsrechnungen:

1. Quartal 20xx *(Ermittlung der zum Normalsatz steuerbaren Gegenstände)*				
Datum	*Name*	*Artikel*	*EP exkl. MWST*	*VP inkl. MWST*
5.1…	*Müller AG , Basel*	*Messer*	*1'290*	*1'870*
……	*……*	*……*	*……*	*……*
……	*……*	*……*	*……*	*……*
25.3…	*M. Laville, Sion*	*Schneidebretter*	*840*	*1'176*
1. Quartal 20xx		***Total***	*5'930*	***8'540***

Quartalsabrechnung:

Gesamteinnahmen gemäss Registrierkassen / Kassenbuch	*CHF*	*350‘300*
--> steuerbar zum Normalsatz inkl. MWST	*CHF*	*- 8‘540*
--> steuerbar zum reduzierten Steuersatz inkl. MWST	*CHF*	*341‘760*

3.5 Kassendifferenzen

Kassenmanki, die auf Diebstähle, falsche Rückgaben von Wechselgeld oder Rechenfehler des Bedienungspersonals zurückzuführen sind, dürfen nicht vom steuerbaren Umsatz abgezogen werden. Solche Kassenmanki stellen einen Schaden und somit Aufwand des Detailhändlers dar.

Kassenüberschüsse stellen demgegenüber ebenfalls keine zusätzlichen steuerbaren Umsätze dar, sofern sie nicht eindeutig als unverbuchte Umsätze zu qualifizieren sind.

4 Privatanteile

Bei entgeltlichen Leistungen an das Personal und bei Bezügen für den privaten Bedarf ist die MWST-Info Privatanteile zu beachten.

5 Steuerbefreite Leistungen

Informationen zur Ausfuhr von Gegenständen ins Ausland und im Ausland erbrachte Dienstleistungen können den MWST-Infos Steuerobjekt und Ort der Leistungserbringung entnommen werden.

5.1 Sonderregelung für Ladenverkäufe im Reiseverkehr an Personen mit Wohnsitz im Ausland

Inlandlieferungen von Gegenständen für den privaten Gebrauch oder für Geschenkzwecke, bestimmt für die Ausfuhr im Reiseverkehr, sind unter gewissen Voraussetzungen von der Steuer befreit.

☞ Nähere Angaben finden sich in der Verordnung des EFD über die Steuerbefreiung von Inlandlieferungen von Gegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr (SR 641.202.2) und in der MWST-Info Steuerobjekt.

5.2 Leistungen an diplomatische Vertretungen und internationale Organisationen

Bei Leistungen an solche Abnehmer ist die MWST-Info Leistungen an diplomatische Vertretungen und internationale Organisationen zu beachten.

Zudem muss auf der Rechnung der Vermerk **von der Steuer befreit** oder **Befreiung von der MWST nach Artikel 144 MWSTV** angebracht werden.
Ist ein Kassensystem nicht in der Lage, den Steuerausweis (*inkl. MWST*; mit oder ohne Steuersatz) zu unterdrücken, kann dieser auf dem Kassenzettel in manueller Weise (Durchstreichen) aufgehoben werden. Zum Nachweis ist ein Doppel beziehungsweise eine Fotokopie des Kassenzettels empfohlen.

6 Rechnungsstellung

☞ Detaillierte Ausführungen können der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung entnommen werden.

6.1 Pflicht zur Ausstellung von Rechnungen

Der Leistungsempfänger kann vom Leistungserbringer (Lieferant) verlangen, dass dieser ihm eine Rechnung ausstellt, die den Anforderungen von Artikel 26 Absatz 2 und 3 MWSTG genügt.
Zur Beurteilung von Streitigkeiten über die Steuerüberwälzung ist nicht die ESTV zuständig. Dies obliegt i.d.R. den Zivilgerichten (Art. 6 MWSTG).

6.2 Barverkäufe

Bei Barverkäufen können anstelle von Rechnungen Kassenzettel oder -coupons in beliebiger Form abgegeben werden. Der Hinweis auf die MWST ist zulässig. Die speziellen Voraussetzungen betreffend die Steuersatzaufteilung mit Hilfe von Kassensystemen (☞ Ziff. 3.3) sowie der Anwendung des gewogenen Bruttogewinnzuschlages (☞ Ziff. 3.4.2) sind zu beachten.

Der Leistungsempfänger kann vom Leistungserbringer eine Rechnung verlangen, die den Anforderungen von Artikel 26 Absatz 2 MWSTG genügt. Bei Beträgen bis 400 Franken kann bei Kassenzetteln und -coupons von Registrierkassen aus Gründen der Praktikabilität auf die Angabe des Namens und der Adresse des Abnehmers verzichtet werden.

Die auf den Kassenzetteln und -coupons ausgewiesene MWST ist geschuldet (Art. 27 MWSTG).

6.3 Preisanschriften

Sowohl bei Preisanschriften in Schaufenstern, Inseraten usw. als auch auf Preisetiketten an den Gegenständen oder Verkaufsregalen sind gemäss PBV gegenüber dem Konsumenten immer die tatsächlich zu bezahlenden Beträge in Schweizerfranken (inkl. MWST) bekannt zu geben. Dabei sind Konsumenten Personen, die Gegenstände oder Dienstleistungen für Zwecke kaufen, die nicht im Zusammenhang mit ihrer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit stehen.

7 Vorsteuerabzug

☞ Die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen gibt detailliert Auskunft über die Bedingungen für den Anspruch auf Vorsteuerabzug.

HILTPOLD VAT SUPPORT

8 Anhang: Steuersätze für verschiedene Branchen des Detailhandels (nicht abschliessende Aufzählung)

Branche:	Normalsatz: N reduzierter Steuersatz: R
Apotheke / Drogerie	
Blutdruck messen	N
Lebensmittel (Bonbons, Kräutertee usw., ohne alkoholische Getränke)	R
Medikamente (nach Art. 49 MWSTV)	R
Apotheker- und Patiententaxe (als Nebenleistung beim Kauf von Medikamenten)	R
Parfümerieartikel (Deodorant, Parfüm, Seifen usw.)	N
Schwangerschaftstest	N
Verbandsmaterial	N
Verkauf sowie Vermietung von Geräten (Krücken, Inhaliergerät, Shampooniergerät usw.)	N
Bäckerei	
Backwaren, Patisserie, Confiserie	R
Nonfood-Artikel (Keramik, Geschenkartikel usw.)	N
Blumengeschäfte / Gärtnereien	
☞ MWST-Branchen-Info Gärtner und Floristen	
Kiosk	
Alkoholische Getränke (Bier, Wein, Spirituosen usw.)	N
Lebensmittel und alkoholfreie Getränke	R
Lebensmittel und alkoholfreie Getränke als gastgewerbliche Leistung (☞ MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe; sowie MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze)	N
Geschenk- und Souvenirartikel	N
Landkarten, Stadtpläne, Ansichts- und Glückwunschkarten	N
Provisionen aller Art	N
Tabak und Tabakerzeugnisse	N
Videokassetten	N
Zeitungen, Bücher (nach Art. 50 - 52 MWSTV)	R
Kreuzworträtsel, Sudoku (usw.)	N
Lebensmittel / Kolonialwaren	
Alkoholische Getränke (Bier, Wein, Spirituosen usw.)	N
Lebensmittel und alkoholfreie Getränke	R
Lebensmittel und alkoholfreie Getränke als gastgewerbliche Leistung (☞ MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe; sowie	

MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze)	N
Mercerieartikel	N
Schnittblumen / lebende Pflanzen	R
Tabak und Tabakerzeugnisse	N
Tiernahrung / Streumittel für Tiere	R
Übrige Nonfood-Artikel	N
Wasch-, Reinigungs- und Körperpflegemittel	N
Zeitschriften, Bücher (nach Art. 50 - 52 MWSTV)	R

Metzgerei

Alkoholische Getränke	N
Fleisch- und Wurstwaren	R
Lebensmittel (Chips, Konserven usw.)	R
Lebensmittel und alkoholfreie Getränke als gastgewerbliche Leistung (☞ MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe; sowie MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze)	N
Lohnmetzgerei von Vieh, Geflügel und Fischen	R
Schaffelle, Fleischbrett, Messer	N
Traiteurartikel	R

Musikhaus

Bücher (nach Art. 50 - 52 MWSTV)	R
Gedruckte Musikalien	R
Instrumente	N
Reparaturen	N
Stimmen von Instrumenten	N
Vermieten von Instrumenten	N

Papeterie / Buchhandel

Bücher, Zeitschriften (nach Art. 50 - 52 MWSTV)	R
Büromaterial	N
Musik- und Film-CDs/DVDs	N
Herstellung von Fotokopien	N
Landkarten, Stadtpläne, Ansichts- und Glückwunschkarten	N

Spielwaren

Bücher, inkl. Mal- und Zeichenbücher (nach Art. 50 - 52 MWSTV)	R
Spielwaren jeglicher Art	N
Vermietung von Spielautomaten (Helikopter vor Geschäft usw.)	N

Sport

Provision aus Vorverkauf von Billetten	N
Servicearbeiten an Sportgeräten	N
Sportgeräte, Sportbekleidung	N

HILTPOLD VAT SUPPORT

Sportlernahrung (alkoholfreie Getränke, Riegel usw.)	R
Vermietung von Sportgeräten	N

Zoohandlung

Bücher (nach Art. 50 - 52 MWSTV)	R
Lebende Pflanzen	R
Tiernahrung / Streumittel	R
Vieh, Geflügel, Fische zu Speisezwecken	R
Andere Tiere (Zierfische, Vögel, Meerschweinchen usw.)	N
Zubehör (Käfige, Leinen, Aquarien usw.)	N

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.06d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 07

Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 4
1 Einleitung 6
2 Definitionen 6
2.1 Inland 6
2.2 Elektrizität in Leitungen (Strom) 7
2.2.1 Lieferung 7
2.2.2 Austausch 7
2.3 Gas über das Erdgasverteilnetz 7
3 Ort der Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme 7
4 Steuerpflicht 8
5 Steuerliche Auswirkungen auf verschiedene Geschäftsfälle 8
6 Durchleitungsrechte 11
7 Spezialfälle 13
7.1 Stromaustausch 13
7.2 Versorgung des grenznahen Auslandes 14
7.3 Broker-Geschäft 14
7.4 Reihen- und Kaskadengeschäfte 15
7.5 Verkauf von Herkunftsnachweisen und anderen Bescheinigungen 16
7.6 Zuteilung von Grenzkapazität bei Ein- und Ausfuhr 16
7.7 Einspeisevergütungssystem, Investitionsbeiträge und besondere Unterstützungsmassnahmen nach dem EnG 16
7.8 Stromüberproduktion 20
8 Derivate Geschäfte 21
8.1 Call- und Put-Verträge 21
8.2 SWAP-Verträge gekoppelt mit einem Index (SWAP = Austausch) 22
9 Vorsteuerabzug 22
Rechtlicher Hinweis 24

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BFE	Bundesamt für Energie
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
EnFV	Verordnung vom 1. November 2017 über die Förderung der Produktion von Elektrizität aus erneuerbaren Energien (Energieförderungsverordnung; SR 730.03)
EnG	Energiegesetz vom 30. September 2016 (SR 730.0)
EnV	Energieverordnung vom 1. November 2017 (SR 730.01)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
KEV	Kostendeckende Einspeisevergütung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

ELTROLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info richtet sich an Unternehmen, die Lieferungen von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme tätigen. Sie gibt sowohl den im Inland wie auch im Ausland domizilierten Unternehmen entsprechende Auskunft.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Einleitung

Gemäss Artikel 3 Buchstabe b MWSTG handelt es sich bei Strom und Erdgas um Gegenstände. Somit liegt jeweils eine Lieferung vor, wenn die Befähigung verschafft wird, im eigenen Namen über Strom oder Gas wirtschaftlich zu verfügen.

Die Lieferung von Elektrizität und Erdgas in Leitungen an Unternehmen mit Sitz im Ausland unterliegt nicht der Mehrwertsteuer, wenn der Sitz des Leistungsempfängers im Ausland einwandfrei nachgewiesen ist. Dieser Nachweis kann beispielsweise buch- und belegmässig erfolgen (Verträge, Bestellungen, Auftragsbestätigungen, Rechnungen oder Zahlungsabwicklung). Elektrizität und Erdgas in Leitungen sind bei der Einfuhr von der Steuer befreit (Art. 53 Abs. 1 Bst. g MWSTG).

Die Meldepflicht für grenzüberschreitende Stromlieferungen an das *Bundesamt für Energie BFE, Sektion Analysen und Perspektiven, 3003 Bern*, an die *Eidgenössische Zollverwaltung EZV, Sektion Statistik, 3003 Bern* sowie an die *Swissgrid AG* ist von den Änderungen des MWSTG beziehungsweise der MWSTV per 1. Januar 2010 nicht tangiert, da die gesetzlichen Grundlagen dieser Meldungen von der Änderung des MWSTG nicht betroffen sind. Die gesetzlichen Grundlagen dazu finden Sie in der Verordnung vom 5. Dezember 1988 über die Statistik des Aussenhandels (SR 632.14) sowie im Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (SR 632.10). Demzufolge sind die täglichen Meldungen weiterhin an die Swissgrid AG beziehungsweise die monatlichen Meldungen an das BFE vorzunehmen, welches diese an die EZV weiterleitet.

Grenzüberschreitende Lieferungen von Gas werden hingegen durch die EZV zollamtlich erfasst. Über die diesbezüglichen Formalitäten erhalten Sie weitere Auskünfte bei der

Oberzolldirektion, Monbijoustrasse 40, 3003 Bern.

2 Definitionen

2.1 Inland

Als Inland gilt das schweizerische Staatsgebiet mit den Zollanschlussgebieten nach Artikel 3 Absatz 2 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (SR 631.0) (Art. 3 Bst. a MWSTG).

2.2 Elektrizität in Leitungen (Strom)

2.2.1 Lieferung

Unter Stromlieferungen fallen sämtliche vertraglich vereinbarten Bezüge (Energiegeschäfte) von elektrischer Energie gegen Entgelt (Art. 3 Bst. b und d MWSTG).

2.2.2 Austausch

Unter Stromaustausch fallen alle vertraglichen Energiegeschäfte, bei denen ein Verkauf und ein Rückbezug zeitlich verzögert erfolgen. Durch die zeitliche Verschiebung von Verkauf und Rückbezug können Qualitätsunterschiede entstehen, die über Austauschfaktoren ausgeglichen werden. Dadurch können sich die Liefer- und Rückbezugsmengen unterscheiden. Die Abgabe- und Bezugsmengen werden mit Hilfe der Austauschfaktoren in Austauschguthaben resp. -verpflichtungen umgerechnet.

2.3 Gas über das Erdgasverteilnetz

Unter Gas über das Erdgasverteilnetz fallen sämtliche vertraglich vereinbarten Lieferungen von Gas über das Erdgasverteilnetz.

3 Ort der Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme

Der Ort der Lieferung befindet sich an dem Ort, an dem der Leistungsempfänger (Auftraggeber) den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Lieferung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Ort, an dem die Elektrizität, das Gas oder die Fernwärme tatsächlich genutzt oder verbraucht wird (Art. 7 Abs. 2 MWSTG).

Beispiel
Die Electra AG mit Sitz in Chur (CH) kauft von einem Unternehmen mit Sitz in München (DE) Strom aus Windanlagen und verkauft diesen Strom weiter an einen Leistungsempfänger mit Sitz in Luxemburg (LU).

Beim Kauf des Stroms befindet sich der Ort der Lieferung gemäss Artikel 7 Absatz 2 MWSTG beim Empfänger in Chur, also im Inland.

Beim Verkauf des Stroms durch die Electra AG mit Sitz in Chur an ihren Kunden (Empfänger) mit Sitz in Luxemburg befindet sich der Ort der Lieferung gemäss Artikel 7 Absatz 2 MWSTG beim Empfänger in Luxemburg, also im Ausland.

4 Steuerpflicht

Steuerpflichtig ist nach Artikel 10 Absatz 1 MWSTG, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und mit diesem Unternehmen Leistungen im Inland erbringt oder seinen Sitz, Wohnsitz oder eine Betriebsstätte im Inland hat.

Von der Steuerpflicht befreit ist, wer innerhalb eines Jahres im In- und Ausland weniger als 100‘000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielt, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

Unternehmen ohne Sitz oder Betriebsstätte im Inland, die Leistungen im Inland erbringen, sind überdies von der Steuerpflicht befreit, wenn sie im Inland unabhängig von der Umsatzhöhe ausschliesslich eine oder mehrere der folgenden Leistungsarten erbringen:

- Von der Steuer befreite Leistungen;
- Dienstleistungen, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Inland befindet;
- Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme an steuerpflichtige Personen im Inland (als nicht steuerpflichtige Bezüger gelten jene Personen, die nicht im MWST-Register eingetragen sind).

Ausländische Unternehmen sind gemäss Artikel 121a MWSTV von der Eintragungspflicht befreit, wenn sie im Inland ausschliesslich folgende Leistungen erbringen:

- Von der Steuer ausgenommene Leistungen;
- von der Steuer ausgenommene Leistungen und Leistungen, für die sie nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG von der Steuerpflicht befreit sind.

☞ Für weitere Einzelheiten wird auf die MWST-Info Steuerpflicht verwiesen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5 Steuerliche Auswirkungen auf verschiedene Geschäftsfälle

Beispiele

- *Die steuerpflichtige Power AG mit Sitz in Sion (CH) liefert ihrer Vertragspartnerin, der Elektra GmbH mit Sitz in Essen (DE), elektrische Energie.*
  Die Lieferung gilt gemäss Artikel 7 Absatz 2 MWSTG als am Ort des Empfängers erbracht, somit in Essen (DE). Das Entgelt für diese Lieferung unterliegt nicht der Steuer.
- *Die steuerpflichtige Power AG mit Sitz in Sion (CH) kauft gemäss Vertrag mit der Nuclear Sàrl mit Sitz in Lyon (FR) elektrische Energie.*
  Gemäss Artikel 7 Absatz 2 MWSTG liegt der Ort dort, wo der Empfänger der Lieferung den Sitz (Schweiz) hat. Diese Stromeinkäufe unterliegen nach Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG der Bezugsteuer. Die Bezugsteuer ist durch die steuerpflichtige Power AG in ihren MWST-Abrechnungen zu deklarieren.
  Die Nuclear Sàrl mit Sitz in Lyon wird gemäss Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b Ziffer 3 MWSTG nicht steuerpflichtig, da nur Lieferungen von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme an steuerpflichtige Empfänger im Inland vorliegen.
- *Eine nicht steuerpflichtige Privatperson im Inland bezieht bei der Nuclear Sàrl mit Sitz in Lyon (FR) elektrische Energie. Der Gesamtumsatz der Nuclear Sàrl aus Leistungen im In- und Ausland, die nicht von der Steuer ausgenommen sind, erreicht die Grenze von 100'000 Franken. Die Lieferungen an nicht steuerpflichtige Personen unterliegen nicht der Bezugsteuer sondern der Inlandsteuer (Art. 45 Abs. 1 Bst. d MWSTG). Die Nuclear Sàrl mit Sitz in Lyon hat sich als steuerpflichtige Person im MWST-Register eintragen zu lassen und hat den Umsatz zu versteuern.*
- *Die in der Schweiz steuerpflichtige Nuclear Sàrl mit Sitz in Lyon (FR) liefert ihrer in der Schweiz steuerpflichtigen Vertragspartnerin, der Power AG mit Sitz in Sion (CH), elektrische Energie. Die Lieferung gilt gemäss Artikel 7 Absatz 2 MWSTG als am Ort des Empfängers erbracht, somit in Sion (CH). Diese Stromeinkäufe unterliegen nach Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG der Bezugsteuer. Die Bezugsteuer ist durch die steuerpflichtige Power AG in ihrer MWST-Abrechnung zu deklarieren. Da die Lieferung der Bezugsteuer unterliegt, darf auf der Rechnung die Mehrwertsteuer nicht ausgewiesen werden.*

☞ Bezüglich des weiteren Vorgehens für die Abklärung und Eintragung zur Steuerpflicht wird auf die MWST-Info Steuerpflicht verwiesen.

- *Die steuerpflichtige Power AG mit Sitz in Sion liefert Strom an im Inland gelegene Ferienhäuser. Die Ferienhausbesitzer haben ihren Wohnsitz im Ausland. Die Besitzer nutzen die in der Schweiz gelegenen Ferienhäuser für ihren eigenen Bedarf und/oder vermieten diese auch an Dritte. Die Power AG hat diese Lieferungen zu versteuern.*
  Als Ort der Lieferung gilt der Ort, an dem die Kunden die Betriebsstätte haben beziehungsweise am Ort, von dem aus sie tätig werden und der Strom verbraucht wird. In beiden Fällen ist dies der Standort der Ferienhäuser (Art. 7 Abs. 2 MWSTG).
- *Die steuerpflichtige Power AG mit Sitz in Sion liefert gemäss Vertrag der Kraftwerk GmbH mit Sitz in Olten elektrische Energie. Die Power AG selber hat die Energie von der Elektra GmbH mit Sitz in Essen (DE) erworben, die Kraftwerk GmbH liefert diese gemäss Vertrag weiter an die Nuclear Sàrl mit Sitz in Lyon (FR).*
  Der Ort der Lieferung ist gemäss Artikel 7 Absatz 2 MWSTG am Ort, wo der Empfänger der Leistung seinen Sitz hat.
  Somit handelt es sich bei der Lieferung der Power AG an die Kraftwerk GmbH um eine Lieferung im Inland, welche der Steuer unterliegt. Die Elektra GmbH in Essen erbringt ebenfalls eine Lieferung im Inland an die Power AG. Gemäss Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG hat die Power AG die Bezugsteuer zu entrichten.
  Der Ort der Lieferungen der Kraftwerk GmbH an die Nuclear Sàrl liegt bei der Empfängerin (Frankreich). Demzufolge unterliegen diese Lieferungen bei der Kraftwerk GmbH nicht der Steuer.

Bei Lieferungen von Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme kommen die gleichen gesetzlichen Bestimmungen zur Anwendung.

In allen Fällen sind die entsprechenden Nachweise im Sinne von Artikel 81 Absatz 3 MWSTG zu erbringen. Diese Nachweise können beispielsweise buch- und belegmässig erfolgen (Verträge, Bestellungen, Auftragsbestätigungen, Rechnungen oder Zahlungsabwicklung).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6 Durchleitungsrechte

Wer einem Dritten das Recht zur Benützung des Leitungsnetzes (insbesondere Einräumung von Transportkapazitäten und/oder Durchleitungsrechten) erteilt, erbringt eine Dienstleistung nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG. Als Ort der Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat. Fehlt ein solcher Sitz oder eine Betriebsstätte, gilt als Ort der Dienstleistung sein Wohnort oder der Ort, von dem aus der Leistungsempfänger tätig wird.

Hat der Empfänger seinen Sitz im Inland, unterliegt die Dienstleistung der MWST zum Normalsatz. Ist sein Sitz im Ausland, unterliegt die Dienstleistung nicht der MWST.

Erwirbt ein Unternehmen mit Sitz im Inland das Durchleitungsrecht für Energie von einem im Inland nicht steuerpflichtigen ausländischen Unternehmen, so hat der Bezüger die Pflicht, die Bezugsteuer zum Normalsatz zu entrichten (Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Aufwendungen für Dienstleistungen, die nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als im Ausland erbracht gelten, berechtigen zum Vorsteuerabzug, sofern diese Dienstleistungen im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit mit Anrecht auf Vorsteuerabzug erbracht werden.

Beispiele

- *Die Netzbetreiberin mit Sitz im Inland leitet Strom für einen Lieferanten mit Sitz in Deutschland an dessen Leistungsempfänger mit Sitz in Österreich. Bei dem von der Netzbetreiberin erteilten Durchleitungsrecht handelt es sich um eine Dienstleistung gemäss Artikel 8 Absatz 1 MWSTG. Als Ort der Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, d.h. in Deutschland. Daher unterliegt diese im Ausland erbrachte Dienstleistung nicht der MWST.*

- *Die Netzbetreiberin mit Sitz im Inland leitet Strom für einen Lieferanten mit Sitz im Inland an dessen Leistungsempfänger mit Sitz in Italien. Sie erteilt somit das Durchleitungsrecht. Als Ort der Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Da der Empfänger des Durchleitungsrechts seinen Sitz im Inland hat, handelt es sich folglich um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.*

☞ Im Weiteren wird auf die MWST-Branchen-Infos Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen; Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien sowie Gemeinwesen verwiesen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

7 Spezialfälle

7.1 Stromaustausch

Bei Austauschgeschäften - ohne gegenseitige Rechnungsstellung - zwischen zwei zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten, nach der effektiven Methode abrechnenden steuerpflichtigen Personen, gilt folgende Regelung:

Für jedes Geschäft (einzelner Stromaustauschvertrag) werden die monatlichen Energiebewegungen (Lieferungen und Rückbezüge) mengenmässig (ohne wertmässigen Ausweis) in sog. Energie-Kontokorrenten (Austauschkonti) verbucht. Auf Zusehen hin sind diese Geschäfte nicht in die MWST-Abrechnung einzubeziehen, müssen jedoch belegmässig klar dokumentiert sein. Dieses vereinfachte Verfahren gilt ausschliesslich und ohne jegliches Präjudiz nur für diesen Energieverkehr sowie beim internationalen Stromaustausch für in der Schweiz steuerpflichtige Unternehmen.

Dieses Verfahren kann nicht angewendet werden, wenn

- eine beteiligte Person nicht steuerpflichtig ist;
- eine der beteiligten steuerpflichtigen Personen den Vorsteuerabzug nicht vollumfänglich geltend machen kann (z.B. infolge Vorsteuerkürzung beziehungsweise -korrektur in Zusammenhang mit wiederkehrenden Betriebssubventionen und/oder von der Steuer ausgenommenen Leistungen);
- nach/mit der Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode abgerechnet wird.

In solchen Fällen sind die Leistungen gegenseitig mengen- und wertmässig in Rechnung zu stellen und zu versteuern.

Im Gegensatz zu den wiederkehrenden Betriebssubventionen haben die objektbezogenen Investitionsbeiträge, welche bezüglich Vorsteuerkürzung dem betreffenden Objekt direkt zugeordnet werden, keine Auswirkungen auf die Anwendung des vereinfachten Verfahrens.

EFTPOS VAT SUPPORT

7.2 Versorgung des grenznahen Auslandes

In Fällen der grenzüberschreitenden Versorgung durch Elektrizitätsunternehmen mit Sitz im Inland via eigenes Netz im Ausland liegt der Ort der Lieferung im Ausland. Die Lieferung gilt gemäss Artikel 7 Absatz 2 MWSTG als am Sitz des Empfängers erbracht. Das Entgelt für diese Lieferungen unterliegt nicht der Steuer. Der Nachweis ist nach Artikel 81 Absatz 3 MWSTG zu erbringen. Als Nachweis können beispielsweise Verträge, Bestellungen, Auftragsbestätigungen, Rechnungen oder eine Kopie der Mehrwertsteuerdeklaration des Empfängerlandes dienen.

7.3 Broker-Geschäft

Im Bereich des Stromhandels wird der Ausdruck Broker oder Vermittler verwendet und zwar dann, wenn ein Unternehmer einen Käufer und einen Verkäufer zusammenführt. Entweder hat der Broker einen Kaufinteressenten und sucht einen Verkäufer oder umgekehrt. Die Bestätigung des Geschäfts erfolgt i.d.R. auf Papier des Brokers, jedoch im Namen und für Rechnung des Verkäufers oder Käufers. Der Broker wird vom Käufer oder Verkäufer für seine Dienste mit einer Kommission (Provision) entschädigt. Mehrwertsteuerrechtlich handelt es sich um eine Dienstleistung im Sinne von Artikel 3 Buchstabe e i.V.m. Artikel 8 Absatz 1 MWSTG. Bei den nachfolgenden Beispielen handelt der Broker ausschliesslich in fremdem Namen und für fremde Rechnung.

Beispiele

- *Ein Broker mit Sitz in Frankreich führt einem steuerpflichtigen Händler in der Schweiz einen Kunden mit Sitz in Deutschland zu. Der Händler in der Schweiz liefert dem Kunden in Deutschland Energie. Das Entgelt aus dieser Lieferung unterliegt nicht der Inlandsteuer, da sich der Ort der Energielieferung im Ausland befindet (Art. 7 Abs. 2 MWSTG). Da die vermittelte Leistung im Ausland bewirkt wird, ist die Vermittlungsleistung von der Steuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG). Der steuerpflichtige Händler muss auf dem Entgelt für die Vermittlungsleistung (Provision) keine Bezugsteuer deklarieren (Art. 45a MWSTG).*

- *Ein steuerpflichtiger Broker hat seinen Sitz im Inland und führt einem steuerpflichtigen Händler in der Schweiz einen Kunden mit Sitz in Deutschland zu. Der Händler in der Schweiz liefert dem Kunden in Deutschland Energie. Das Entgelt aus dieser Lieferung unterliegt nicht der Inlandsteuer, da sich der Ort der Energielieferung im Ausland befindet (Art. 7 Abs. 2 MWSTG). Da die vermittelte Leistung im Ausland bewirkt wird, ist die Vermittlungsleistung von der Steuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG).*

- *Ein steuerpflichtiger Broker hat seinen Sitz im Inland und führt einem Händler mit Sitz in Deutschland einen steuerpflichtigen Kunden mit Sitz im Inland zu. Der Händler in Deutschland liefert Energie in die Schweiz. Auf diesem Energiebezug hat der steuerpflichtige Kunde in seiner MWST-Abrechnung die Bezugsteuer zu deklarieren (Art. 45 Abs. 1 Bst. d MWSTG). Als Ort der erbrachten Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger (Händler) der Dienstleistung seinen Sitz hat (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Die Provision unterliegt beim Broker daher nicht der Inlandsteuer.*

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.4 Reihen- und Kaskadengeschäfte

Ist ein Partner (Aktionär) mit Sitz im Ausland an einem Kraftwerk mit Sitz im Inland beteiligt und hat er gemäss Statuten im Verhältnis seiner Beteiligung Anspruch auf die erzeugte Energie, die nun auf seine Anordnung hin an inländische Leistungsempfänger geliefert wird, führt dies zu folgenden mehrwertsteuerlichen Konsequenzen:

a) Für das inländische Kraftwerk:

   Das Kraftwerk erbringt eine Stromlieferung an einen Empfänger mit Sitz im Ausland. Der Ort der Lieferung liegt am Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit des Empfängers, also im Ausland (Art. 7 Abs. 2 MWSTG). Die Lieferung unterliegt nicht der Steuer.

b) Für den Empfänger mit Sitz im Ausland:

   Der Empfänger mit Sitz im Ausland fakturiert die vom inländischen Kraftwerk gelieferte Energie seinem Kunden mit Sitz im Inland. Der Ort der Lieferung liegt am Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit des Empfängers, also im Inland (Art. 7 Abs. 2 MWSTG).

Handelt es sich beim Empfänger im Inland um eine steuerpflichtige Person, dann unterliegt dieser Bezug der Bezugsteuer (Art. 45 Abs. 1 Bst. d MWSTG). Der ausländische Empfänger (nun Lieferer) hat somit diese Lieferung nicht zu versteuern, da der steuerpflichtige Empfänger mit Sitz im Inland die Bezugsteuer zu entrichten hat.

Handelt es sich beim Empfänger im Inland um eine nicht steuerpflichtige Person, dann unterliegt dieser Bezug nicht der Bezugsteuer (Art. 45 Abs. 1 Bst. d MWSTG). Der ausländische Lieferer wird - sofern die Voraussetzungen unter Ziffer 4 erfüllt sind - selber steuerpflichtig und hat auf diesen Lieferungen die Steuer zum Normalsatz zu entrichten.

7.5 Verkauf von Herkunftsnachweisen und anderen Bescheinigungen

Der Verkauf von Herkunftsnachweisen für Elektrizität und ähnlichen Bescheinigungen für die Herkunft der Energie beziehungsweise für den ökologischen Mehrwert (z. B. «grüne Zertifikate» oder auch ausländische Bescheinigungen wie «Renewable Energy Certificates») zusammen mit der Energielieferung stellt eine zum Normalsatz steuerbare Lieferung dar (Ort der Leistung nach Art. 7 Abs. 2 MWSTG, Empfängerortsprinzip). Der von der Energielieferung losgelöste Verkauf von Herkunftsnachweisen für Elektrizität und ähnlichen Bescheinigungen für die Herkunft der Energie ist eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung (Ort der Leistung nach Art. 8 Abs. 1 MWSTG, Empfängerortsprinzip).

Praxisänderung infolge eines Gerichtsurteils gültig ab 20.10.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

7.6 Zuteilung von Grenzkapazität bei Ein- und Ausfuhr

Bei einer die Aufnahmefähigkeit übersteigenden Nachfrage bei den Grenzübergabestellen wird die Kapazitätsreservierung im Auktionsverfahren vergeben. Der Auktionsteilnehmer erwirbt von der Swissgrid AG das Recht, elektrische Energie über die Grenze zu liefern. Ihm wird dadurch das Recht auf Zugang zum schweizerischen Stromnetz eingeräumt. Unabhängig davon können die Netzeigentümer auf beiden Seiten der Grenze ein Entgelt für die Netzbenützung beziehungsweise Durchleitung von Strom erheben. Es handelt sich bei diesem Recht um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung nach Artikel 3 Buchstabe e MWSTG. Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).

7.7 Einspeisevergütungssystem, Investitionsbeiträge und besondere Unterstützungsmassnahmen nach dem EnG

Nach dem per 1. Januar 2018 revidierten Energiegesetz (EnG) erhalten Betreiber von Anlagen zur Erzeugung von Elektrizität und auch andere Begünstigte **Vergütungen und Beiträge**. Aus steuerlicher Sicht ist zu entscheiden, ob es sich dabei um **Entgelte für Energielieferungen** (Art. 18 Abs. 1 MWSTG), **Kostenausgleichszahlungen** (Art. 18 Abs. 2 Bst. g MWSTG) oder **Subventionen** (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG) handelt. Zu beachten ist, dass der Erhalt von Kostenausgleichszahlungen - im Gegensatz zu Subventionen - **nicht** zu einer Kürzung des Vorsteuerabzuges führt (Art. 33 Abs. 1 MWSTG).

In der folgenden Tabelle werden die Zahlungsflüsse (Vergütungen und Beiträge) nach dem EnG im Einzelnen erläutert und steuerlich beurteilt:

Vergütung / Beitrag	**Gesetzliche Grundlage**	**Erläuterungen**	**Steuerliche Beurteilung**
Direktvermarktung (Einspeise-vergütungssystem [EVS])	Art. 21 ff. EnG; Art. 14 EnFV	Betreiber im EVS mit Direktvermarktung sind selber für den Absatz ihres Stroms verantwortlich. Sie müssen sich selber einen Käufer suchen, der ihnen den Strom zu den attraktivsten Konditionen (**Marktpreis**) abnimmt. Für den ökologischen Mehrwert der Elektrizität erhalten sie eine **Einspeiseprämie**. Zusätzlich erhalten sie ein **Bewirtschaftungs-entgelt** für die mit der Vermarktung zusammenhängenden Kosten (Art. 26 EnFV).	• Einspeise-prämie und Bewirtschaf-tungsentgelt = Kostenaus-gleichszahlung • Marktpreis = Entgelt für Energie-lieferung

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vergütung / Beitrag	Gesetzliche Grundlage	Erläuterungen	Steuerliche Beurteilung
Investitionsbeiträge für Wasserkraft-anlagen und für Biomasse-anlagen	Art. 26 f. EnG; Art. 47 ff. und 68 ff. EnFV	Investitionshilfen für bestimmte Anlagetypen, die nicht am EVS teilnehmen können.	Kostenausgleichs-zahlung
Einspeisung zum Referenz-Marktpreis (EVS)	Art. 21 Abs. 2 i.V.m. Art. 23 EnG; Art. 15 EnFV	Betreiber kleiner Anlagen und von Anlagen, bei denen kein Potenzial zur zeitlichen Steuerung vorhanden ist, können von der Direktvermarktung ausgenommen werden. Stattdessen wird ihnen der **Referenz-Marktpreis** garantiert. Hinzu kommt die **Einspeiseprämie für den ökologischen Mehrwert**.	• Einspeise-prämie = Kostenaus-gleichszahlung • Referenz-Marktpreis = Entgelt für Energie-lieferung
Mehrkosten-vergütung nach bisherigem Recht	Art. 73 Abs. 4 EnG	Erläuterungen zum EVS.	Kostenausgleichs-zahlung
Einmalvergütung für Photo-voltaikanlagen	Art. 25 EnG; Art. 36 ff. EnFV	Investitionshilfen für bestimmte Anlagetypen, die nicht am EVS teilnehmen können.	Kostenausgleichs-zahlung
Investitionsbeiträge für Wasserkraft-anlagen und für Biomasseanlagen	Art. 26 f. EnG; Art. 47 ff. und 68 ff. EnFV	Investitionshilfen für bestimmte Anlagetypen, die nicht am EVS teilnehmen können.	Kostenausgleichs-zahlung

HELPOLD VAT SUPPORT

Vergütung / Beitrag	Gesetzliche Grundlage	Erläuterungen	Steuerliche Beurteilung
Marktprämie	Art. 30 f. EnG; Art. 89 ff. EnFV	Mit dem Marktprämienmodell sollen Grosswasser-kraftanlagen, deren Strom am Markt unter den Gestehungskosten verkauft werden muss, mit einer Marktprämie von maximal 1 Rp./kWh unterstützt werden. Die Regelung ist auf fünf Jahre befristet und soll zur vorübergehenden Linderung der angespannten Situation der am Markt exponierten Betreiber dienen.	Kostenausgleichs-zahlung
Wettbewerbliche Ausschreibungen	Art. 32 EnG; Art. 20 ff. EnV	Förderung von verbrauchsseitigen Massnahmen einschliesslich Effizienz-massnahmen im Bereich der Elektromobilität.	Subvention
Geothermie-Erkundungs-beiträge und Garantien	Art. 33 EnG; Art. 25 ff. EnV	Geothermie-Erkundungsbeiträge sollen die Einstiegshürde von Geothermie-Projekten (unsichere Fündigkeits-aussichten und hohe Kosten) senken.	Subvention
Sanierung Wasserkraft	Art. 34 EnG; Art. 30 ff. EnV	Erstattung der Kosten der Sanierung von Wasserkraftwerken aus ökologischen Gründen.	Subvention

Vergütung / Beitrag	Gesetzliche Grundlage	Erläuterungen	Steuerliche Beurteilung
Rückerstattung Netzzuschlag	Art. 39 - 43 EnG; Art. 39 ff. EnV	Rückerstattung des Netzzuschlags • an stromintensive Unternehmen (Endverbraucher), die eine Zielvereinbarung abschliessen und sich dazu verpflichten, in einem bestimmten Umfang in Effizienz-massnahmen zu investieren (Art. 39 ff. EnG) oder • an Endverbraucher, welche durch den Zuschlag in ihrer Wettbewerbs-fähigkeit erheblich beeinträchtigt würden (Art. 42 EnG).	Nicht-Entgelt; keine Kürzung des Vorsteuer-abzuges beim Empfänger.

Änderung per 01.01.2018 aufgrund der Revision des EnG.

7.8 Stromüberproduktion

Eine Elektrizitätsgesellschaft mit Sitz im Inland produziert eine grössere Strommenge als vertraglich vereinbart. Um Kosten für eine aufwändige Reduktion der Stromproduktion oder andere finanzielle Einbussen zu senken, überlässt die Elektrizitätsgesellschaft den Strom unentgeltlich (gratis) einem nicht steuerpflichtigen Händler mit Sitz im Ausland oder bezahlt ihm teilweise für die Abnahme des überschüssigen Stroms ein Entgelt (negativer Kaufpreis). Der nicht steuerpflichtige Händler mit Sitz im Ausland verkauft den Strom anschliessend an einen steuerpflichtigen Leistungsempfänger mit Sitz im Inland.

Die Übernahme des Stroms durch den nicht steuerpflichtigen Händler mit Sitz im Ausland gilt nicht als Lieferung, sondern als Dienstleistung (Art. 3 Bst. e Ziff. 2 i.V.m. Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Die Elektrizitätsgesellschaft mit Sitz im Inland muss die Bezugsteuer auf der Dienstleistung entrichten (Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Als Bemessungsgrundlage für die Dienstleistung gilt der negative Kaufpreis, sofern dem nicht steuerpflichtigen Händler mit Sitz im Ausland für die Abnahme eine Zahlung zu leisten war.

Die Weiterlieferung des Stroms durch den Händler mit Sitz im Ausland an den steuerpflichtigen inländischen Leistungsempfänger unterliegt bei diesem der Bezugsteuer (Art. 45 Abs. 1 Bst. d MWSTG; ☞ Ziff. 5).

8 Derivate Geschäfte

8.1 Call- und Put-Verträge

Der Käufer eines Call erwirbt das Recht (jedoch nicht die Verpflichtung), innerhalb eines bestimmten Zeitraumes eine bestimmte Menge Strom zu einem im Voraus festgelegten Preis zu kaufen. Im Gegensatz dazu erwirbt der Käufer eines Put das Recht (jedoch nicht die Verpflichtung), innerhalb eines bestimmten Zeitraumes eine bestimmte Menge Strom zu einem im Voraus festgelegten Preis zu verkaufen.

Bei Vertragsabschluss ist eine Optionsgebühr als Entschädigung für die Anrechte zu bezahlen, und zwar losgelöst davon, ob es später zu einem physischen Handel kommt oder nicht. Mehrwertsteuerrechtlich handelt es sich bei der Optionsgebühr und bei der Stromlieferung um zwei einzelne Leistungen, die jede für sich steuerlich zu behandeln ist. Beim Handel mit Wertrechten und Derivaten handelt es sich um von der Steuer ausgenommene Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e MWSTG). Die Optionsgebühr als Entschädigung für die Anrechte ist somit in jedem Fall von der Steuer ausgenommen. Ein Vorsteuerabzug auf den damit zusammenhängenden Aufwendungen ist nicht möglich.

Wird die Option später ausgeübt, d.h. es kommt dann zu einer physischen Lieferung von Strom, dann unterliegt das Entgelt für diese Lieferung grundsätzlich der MWST zum Normalsatz.

8.2 SWAP-Verträge gekoppelt mit einem Index (SWAP = Austausch)

Bei diesen Verträgen kommt es nie zu einer physischen Lieferung von Strom. A „verkauft" Strom an B zu einem Fixpreis und vereinbart zeit- und mengengleich ein Gegengeschäft mit B zu einem indexierten Preis (z.B. SWEP = Schweizerischer Preisindex für Elektrizität). Liegt der Fixpreis über dem indexierten Preis, hat B diesen Differenzbetrag (Differenzbetrag = vereinbarte Menge multipliziert mit der Differenz zwischen Fixpreis und indexiertem Preis) an A zu bezahlen. Liegt der indexierte Preis über dem Fixpreis, ist A Schuldner des Differenzbetrages. Diese Umsätze sind dem Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs zuzuordnen und somit von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e MWSTG).

9 Vorsteuerabzug

Aufwendungen für Umsätze, die von der Steuer ausgenommen sind (☞ Ziff. 7.5, 8.1 und 8.2), berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur kann im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung die Vorsteuerkorrektur für die Benützung der Verwaltungsinfrastruktur mit 0,02 % auf den mit diesen Rechten erzielten Umsätzen vorgenommen werden.

Alternativ kann die Vorsteuerkorrektur auch effektiv ermittelt werden.

☞ Für weitere Einzelheiten wird auf die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen. Im Weiteren gibt die MWST-Info Steuerobjekt über die mehrwertsteuerliche Behandlung von CO_2-Emissionsrechten Auskunft.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.07d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 08

Hotel- und Gastgewerbe



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 5
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 6
Teil I Gastgewerbliche Leistungen 8
1 Abgrenzung zwischen gastgewerblichen Leistungen und Lieferungen von Lebensmitteln 8
1.1 Gesetzliche Grundlagen 8
1.2 Gastgewerbliche Leistungen 8
1.2.1 Besondere Konsumvorrichtungen an Ort und Stelle 9
1.2.2 Zubereitung und/oder Servierleistung beim Kunden 10
1.3 Abgrenzung zu den nicht gastgewerblichen Leistungen 10
1.3.1 Verpflegungsautomaten 11
1.3.2 Lebensmittel zum Mitnehmen (Verkauf über die Gasse / Take-away) / geeignete organisatorische Massnahmen 11
1.3.3 Hauslieferung von Lebensmitteln / geeignete organisatorische Massnahmen 12
1.3.4 Vereinfachte Abrechnung für gemischte Betriebe, Imbissbars/-stände und Anlässe mit gastgewerblichen Leistungen 13
1.3.5 Bäckerei / Konditorei / Confiserie mit Tea-Room 17
2 Eigenkonsum der Familien- und Firmenangehörigen, Verpflegung des Personals in gastgewerblichen Betrieben; Bewirtung bestimmter Personengruppen 17
2.1 Grundsätzliches 18
2.2 Verpflegung in gastgewerblichen Betrieben 18
2.2.1 Verpflegung des Einzelfirmeninhabers und seiner nicht im Betrieb mitarbeitenden Familienangehörigen, Freunden und Bekannten 18
2.2.2 Verpflegung von nicht im Betrieb mitarbeitenden eng verbundenen und nahe stehenden Personen 19
2.2.3 Verpflegung des Personals 20
2.2.3.1 Grundsätzliches 20
2.2.3.2 Gratisverpflegung des Personals (inkl. mitarbeitende Familienangehörige, mitarbeitende Firmenangehörige oder andere mitarbeitende eng verbundene Personen) 21
2.2.3.3 Dem Personal wird für die Verpflegung ein Abzug vom Lohn gemacht 21
2.2.4 Bewirtung bestimmter Personengruppen (Maisonbuchungen) 21
3 Verpflegung in nicht gastgewerblichen Betrieben (z.B. in Kantinen, Schulmensen und Bildungszentren) 22
4 Diverse andere Leistungen im Gastgewerbe 24
4.1 Musik-, Zigaretten-, Spiel- und sonstige Automaten sowie Betrieb von Bowling- und Kegelbahnen, Billardtischen und Dart 24
4.2 Vermietung von Räumlichkeiten im Hotel- und Gastgewerbe 24
4.3 Veranstaltungen wie Theateraufführungen, Musik- und Tanzabende 25
4.4 Kommerzielle Ausstellungen 25
4.5 Kunstwerke 25
4.6 Gastgewerbliche Leistungen an ein Reisebüro 25
4.7 Blumenverkäufe und Tischdekorationen 26
4.8 Debouren 26
4.9 Taxe für die Verlegung der Polizeistunde 26
4.10 Lieferverträge (z.B. Bierverträge) 27

ESTV POLD VAT SUPPORT

Teil II Beherbergungsleistungen 29
5 Begriffe Hotellerie / Parahotellerie 29
6 Unterscheidung Beherbergungsleistungen und übrige Leistungen 29
6.1 Beherbergungsleistungen (Sondersatz) 29
6.1.1 Beherbergung 30
6.1.2 Nebenleistungen in direktem Zusammenhang mit der Beherbergung 30
6.1.3 Erweiterte Nebenleistungen 30
6.2 Übrige Leistungen 32
6.3 Übersichtstabelle Beherbergungs- und übrige Leistungen 34
6.4 Kombinationen von Leistungen 35
6.4.1 Grundsätzliches zu Leistungskombinationen (Halb- und Vollpension, Packages und Leistungen von Seminarhotels = Seminarpauschalen) 35
6.4.2 Definitionen 36
6.4.2.1 Halb- und Vollpensionsarrangements 36
6.4.2.2 Seminarpauschalen 36
6.4.2.3 Packages 37
6.4.3 Effektive Berechnung von Leistungskombinationen 37
6.4.3.1 Halbpensionsarrangements 39
6.4.3.2 Packages 39
6.4.4 Pauschale Ermittlung von Leistungskombinationen 41
6.4.4.1 Vollpensionsarrangements 41
6.4.4.2 Sonderregelung für Seminarhotels 42
7 Andere Leistungen im Hotelgewerbe 43
7.1 Vermietung von Ferienhäusern und -wohnungen 43
7.2 Vermietung von Hotelzimmern durch ein Hotel an ein anderes Hotel 43
7.3 Vermietung von Campingplätzen und Mobilheimparks 43
7.4 Vermietung von Parkplätzen / Bootsplätzen 44
7.5 Vermietung von Zimmern an das Personal 44
7.6 Minibar 45
7.7 Arrangementverkauf an Reisebüros 45
7.8 Provisionszahlungen an Reisebüros, Verkehrsvereine usw. für vermittelte Arrangements 45
7.9 Pay-TV, Internet-Benützungsgebühren, Vermietung von Bild-, Film- und Audiodatenträgern 46
7.10 Geldwechsel 46
7.11 Kur- und Beherbergungstaxen 46
7.12 Bezahlung mit von Dritten herausgegebenen Vouchers 48
Teil III Gemeinsames 50
8 Entgelt 50
8.1 Allgemeines 50
8.2 Gutscheine 50
8.3 Trinkgeld 50
8.4 Telefon 51
8.5 Vermietung von Räumlichkeiten im Hotel- und Gastgewerbe 51
8.6 Schadenersatz 51
8.7 Zahlungen für Annullierungen 51
9 Vorsteuer 52
10 Sonstiges 52
10.1 Vereinfachte Abrechnung mit Saldosteuersätzen (SSS) 52
10.2 Ort der gastgewerblichen Leistung 52
10.3 Ort der Beherbergungsleistung 52
11 Buchführung und Rechnungsstellung 53

VAT SUPPORT

11.1 Ergänzungen zur Rechnungsstellung 53
11.2 Rechnungsstellung bei Leistungskombinationen 53
11.2.1 Rechnungsstellung bei Beherbergung, Vollpension, Leistungskombinationen zu einem Steuersatz und bei übrigen Leistungen 54
11.2.2 Rechnungsstellung bei Packages 55
11.2.3 Rechnungsstellung bei Leistungen von Seminarhotels (Seminarpauschalen) 56
Teil IV Anhang 57
12 Quittungsbeispiele 57
13 Rechnungsbeispiele 59
13.1 Beispiel 1 59
13.2 Beispiel 2 60
13.3 Beispiel 3 61
13.4 Beispiel 4 62
13.5 Beispiel 5 63
13.6 Beispiel 6 64
13.7 Beispiel 7 65
13.8 Beispiel 8 67
13.9 Beispiel 9 69
13.10 Beispiel 10 71
13.11 Beispiel 11 72
14 Merkblatt N1/2007: Naturalbezüge von Selbstständigerwerbenden 73
15 Merkblatt N2/2007 Naturalbezüge von Arbeitnehmenden 75
Rechtlicher Hinweis 77

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EUR	Euro
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SSS	Saldosteuersatz, Saldosteuersätze
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info behandelt ausdrücklich nur noch branchenspezifische Schwerpunkte und richtet sich an in- und ausländische Leistungserbringer im Bereich des Hotel- und Gastgewerbes.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil I Gastgewerbliche Leistungen

1 Abgrenzung zwischen gastgewerblichen Leistungen und Lieferungen von Lebensmitteln

Die unter dieser Ziffer aufgeführten Abgrenzungskriterien sind nur für Betriebe relevant, die sowohl gastgewerbliche Leistungen als auch Lieferungen von Lebensmitteln erbringen. Erbringt ein Hotelier oder Gastwirt ausschliesslich gastgewerbliche Leistungen, sind diese zum Normalsatz steuerbar. Führt ein Leistungserbringer ausschliesslich Lebensmittellieferungen aus, so unterliegen diese dem reduzierten Satz (Ausnahme: alkoholische Getränke).

1.1 Gesetzliche Grundlagen

Der reduzierte Steuersatz kommt nach Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 2 MWSTG zur Anwendung für Lieferungen von Lebensmitteln nach dem Lebensmittelgesetz vom 20. Juni 2014. Der reduzierte Steuersatz gilt jedoch nicht für alkoholische Getränke und für Lebensmittel, die im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen abgegeben werden. Sind Lebensmittel zum Mitnehmen oder zur Auslieferung bestimmt, so findet der reduzierte Steuersatz Anwendung, sofern geeignete organisatorische Massnahmen zur Abgrenzung dieser Leistungen von den gastgewerblichen Leistungen getroffen worden sind; andernfalls gilt der Normalsatz. Werden Lebensmittel in Verpflegungsautomaten angeboten, so findet der reduzierte Steuersatz Anwendung (Art. 25 Abs. 3 MWSTG).

☞ Weitergehende Ausführungen sind der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze zu entnehmen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.2 Gastgewerbliche Leistungen

Unter einer gastgewerblichen Leistung versteht man die Abgabe von Lebensmitteln, wenn die steuerpflichtige Person für deren Konsum an Ort und Stelle besondere Vorrichtungen bereithält (Konsumvorrichtungen).

Als gastgewerbliche Leistung gilt zudem die Abgabe von Lebensmitteln, wenn die steuerpflichtige Person diese beim Kunden zubereitet beziehungsweise serviert.

1.2.1 Besondere Konsumvorrichtungen an Ort und Stelle

(Art. 54 MWSTV)

Unter einer Konsumvorrichtung versteht man besondere Einrichtungen zur Konsumation der Lebensmittel. Als solche gelten beispielsweise Tische, Stehtische, Theken und andere für den Konsum zur Verfügung stehende Abstellflächen oder entsprechende Vorrichtungen in Zügen und Reisecars. Nicht von Bedeutung ist, ob die Ein- oder Vorrichtungen der steuerpflichtigen Person oder einem Dritten gehören und ob der Kunde sie tatsächlich benützt. Ebenfalls unwesentlich ist, ob diese Ein- oder Vorrichtungen ausreichen, um sämtlichen Kunden den Konsum an Ort und Stelle zu ermöglichen.

Nicht als Konsumvorrichtungen gelten

- blosse Sitzgelegenheiten ohne dazugehörende Tische, die den Kunden in erster Linie als Ausruhmöglichkeit dienen (z.B. in Lebensmittelgeschäften oder Supermärkten, im Foyer eines Kinos oder Theaters);
- Zuschauerplätze in einem Kino, Theater, Zirkus, Sportstadion, bei Konzertanlässen usw.;
- bei Kiosks oder Restaurants auf Campingplätzen: die Zelte und Wohnwagen der Mieter mitsamt den von den Campinggästen selber mitgebrachten Konsumvorrichtungen;
- Abstellflächen für die Warenausgabe bei Verkaufsstellen (z.B. Ablagebrett bei mobilen Verkaufsstellen; Ablageflächen bei Schnellimbissständen).

Gibt es keine Konsumvorrichtung, gilt die Abgabe von Lebensmitteln (mit Ausnahme von alkoholischen Getränken) als Lieferung und ist zum reduzierten Steuersatz steuerbar. Ist eine Konsumvorrichtung vorhanden, gilt die Abgabe von Lebensmitteln als gastgewerbliche Leistung und ist zum Normalsatz steuerbar.

Darüber, wie die Leistungen von *fliegenden* Verkäufern im Bereich der vorgenannten Zuschauer- beziehungsweise Sitzplätze behandelt werden, geben die MWST-Branchen-Infos Kultur und Sport Auskunft. Zudem geben diese beiden MWST-Branchen-Infos Auskunft darüber, wie die Leistungen eines Leistungserbringers während eines Anlasses behandelt werden, der sowohl einen Restaurationsbetrieb als auch einen Verkaufsstand ohne Konsumvorrichtungen betreibt.

1.2.2 Zubereitung und/oder Servierleistung beim Kunden

(Art. 53 MWSTV)

Eine **gastgewerbliche Leistung** liegt ebenfalls vor, wenn der Leistungserbringer die Lebensmittel **beim Kunden** oder an einem von diesem bezeichneten Ort **zubereitet oder serviert**.

Als **Zubereitung** gilt beispielsweise das Kochen, Erwärmen, Mixen, Rüsten, Mischen (z.B. von Salaten), nicht aber das blosse Bewahren der Temperatur konsumbereiter Lebensmittel.

Unter einer **Servierleistung** ist etwa das Anrichten von Lebensmitteln auf Tellern, das Bereitstellen von kalten und warmen Buffets, der Ausschank von Getränken, das Decken und Abräumen von Tischen sowie das Bedienen der Gäste zu verstehen. Auch die Leitung oder Beaufsichtigung des Servierpersonals sowie die Betreuung und Versorgung von Selbstbedienungsbuffets gelten als Servierleistung.

1.3 Abgrenzung zu den nicht gastgewerblichen Leistungen

Nicht als gastgewerbliche Leistungen zählen

- der Verkauf von Lebensmitteln, die **zum Mitnehmen bestimmt** sind. Der Kunde konsumiert die Lebensmittel also nicht im Betrieb der steuerpflichtigen Person;
- der Verkauf von Lebensmitteln, die **zur Auslieferung bestimmt** sind. Das heisst, die Lebensmittel werden dem Kunden an seinem Domizil oder an einem anderen von ihm bezeichneten Ort ohne jegliche weitere Zubereitung oder Servierleistung übergeben.

Diese Leistungen sind zum reduzierten Satz steuerbar, wenn **geeignete organisatorische Massnahmen** getroffen werden, welche eine klare Abgrenzung der verschiedenen Leistungen ermöglichen (☞ Ziff. 1.3.2 und 1.3.3), andernfalls gilt für sämtliche Leistungen der Normalsatz (Art. 25 Abs. 3 MWSTG). Zum Normalsatz steuerbar ist die Lieferung von alkoholischen Getränken sowie von Tabak und Tabakerzeugnissen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.3.1 Verpflegungsautomaten

(Art. 25 Abs. 3 MWSTG)

Der Verkauf von Lebensmitteln aus Verpflegungsautomaten ist zum reduzierten Satz steuerbar. Zum Normalsatz abzurechnen sind Verkäufe von alkoholischen Getränken, Tabak, Tabakerzeugnissen und Non-Food-Artikeln. Es ist nicht von Belang, ob es neben dem Automaten eine Konsumvorrichtung hat oder nicht. Als Automat gilt, wenn der Verkauf der Ware **mittels Geldeinwurf beziehungsweise Abbuchen von einem bargeldlosen Zahlungsmittel** (Schlüssel usw.) direkt am Automaten **ohne jegliche Handlung des Verkäufers** erfolgt.

Bei Automaten können die bargeldlosen Zahlungsmittel meistens auch aufgeladen werden. Als organisatorische Massnahme hat der Automat demzufolge die Umsätze nach Art der verkauften Waren und nicht nach den Einnahmen zu registrieren.

1.3.2 Lebensmittel zum Mitnehmen (Verkauf über die Gasse / Take-away) / geeignete organisatorische Massnahmen

(Art. 55 Abs. 2 und Art. 56 MWSTV)

Bei Lieferungen von Lebensmitteln über die Gasse muss anhand der Belege (z.B. Lieferscheine, Rechnungen oder Quittungen) klar ersichtlich sein, dass es sich um eine Lieferung von Lebensmitteln zum Mitnehmen handelt. Ansonsten ist davon auszugehen, dass es sich um eine gastgewerbliche Leistung handelt, die zum Normalsatz abzurechnen ist. Für die Einhaltung der **organisatorischen Massnahmen** muss dem Kunden ein **Beleg über die erbrachte Leistung** (Rechnung, Quittung oder Coupon/Kassenzettel) abgegeben werden. Weitere Informationen zu Form und Inhalt von Belegen enthält die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

Wird eine einzige Kasse sowohl für gastgewerbliche Leistungen als auch für Lebensmittelverkäufe zum Mitnehmen verwendet, muss diese entsprechend programmiert sein (z.B. Registrier- oder Spartenkassen). Zudem muss sie Coupons/Kassenzettel **mit folgenden zusätzlichen Angaben** ausdrucken können:

- Artikel oder mindestens Warengruppe (z.B. Mineralwasser) sowie deren Preise; und
- den für jeden Artikel beziehungsweise jede Artikelgruppe massgebenden Steuersatz. Werden die Steuersätze codiert angegeben, können die Codes mit einer Legende erklärt werden.

Verfügt der Leistungserbringer nicht über eine solche Kasse, kann er die gastgewerblichen Leistungen sowie den Verkauf von alkoholischen Getränken auf der einen und die Verkäufe von Lebensmitteln zum Mitnehmen auf der anderen Seite je auf separaten Kassen erfassen. Voraussetzung dafür ist, dass beide Kassen Coupons/Kassenzettel mit den vorgenannten Angaben ausdrucken können.

Die Anwendung der Pauschalregelung (☞ Ziff. 1.3.4) wird von der ESTV als geeignete organisatorische Massnahme im Sinne von Artikel 56 MWSTV akzeptiert.



Ist die Pauschalregelung nicht angewendet worden und werden keine weiteren geeigneten organisatorischen Massnahmen getroffen, gilt für sämtliche Leistungen der Normalsatz (Art. 25 Abs. 3 MWSTG).



Die Pauschalregelung kann nur von Betrieben mit höchstens 20 Sitz- oder Stehplätzen angewendet werden.

☞ Für weitere Einzelheiten sind die Quittungsbeispiele in Ziffer 12 zu beachten.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.3.3 Hauslieferung von Lebensmitteln / geeignete organisatorische Massnahmen (Art. 55 Abs. 1 und Art. 56 MWSTV)

Will ein Leistungserbringer die Hauslieferung zum reduzierten Satz abrechnen oder macht er geltend, der Ort der Leistung liege im Ausland (und unterliegt damit nicht der schweizerischen MWST), hat er den Nachweis dafür zu erbringen. Es empfiehlt sich deshalb, die nachfolgenden Vorkehrungen zu treffen:

Anhand der Belege (z.B. Lieferscheine, Rechnungen oder Quittungen) muss klar ersichtlich sein, ob es sich um eine gastgewerbliche Leistung oder um eine Hauslieferung handelt. Für die Einhaltung der **organisatorischen Massnahmen** ist ein **Beleg über die erbrachte Leistung** (Rechnung, Quittung, Kassenzettel oder Coupon) zu erstellen. Neben den üblichen Angaben muss ein solcher Beleg **zusätzlich noch Angaben** über die Art und den Umfang (mit oder ohne Zubereitung und Service) sowie den Zustellort der Leistung **enthalten**. Weitere Informationen zu Form und Inhalt von Belegen enthält die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

Ist aus einem Beleg nicht ersichtlich, ob es sich um eine gastgewerbliche Leistung, um eine Hauslieferung oder um eine Leistung im Ausland handelt, ist davon auszugehen, dass es sich um eine gastgewerbliche Leistung handelt, die zum Normalsatz abzurechnen ist.

1.3.4 Vereinfachte Abrechnung für gemischte Betriebe, Imbissbars/-stände und Anlässe mit gastgewerblichen Leistungen

Bei Vorhandensein von Konsumvorrichtungen können gemischte Betriebe (z.B. Kiosk mit Kaffeebar) und Imbissbars/-stände ihre zum Normalsatz steuerbaren gastgewerblichen Leistungen im Sinne einer Vereinfachung mit einer Pauschale abrechnen. Diese Vereinfachung ist möglich für kleine Betriebe, die über **höchstens 20 Sitz- oder Stehplätze** (je Filiale, Verkaufsstation usw.) verfügen. Das Gleiche gilt beim Durchführen von bestimmten Anlässen.

Die Anwendung der Pauschalregelung bei Verkäufen von Lebensmitteln zum Mitnehmen (*Verkauf über die Gasse / Take-away*) gilt als organisatorische Massnahme im Sinne von Artikel 56 MWSTV. Die Anwendung der Pauschale ist freiwillig. Wenn sich eine steuerpflichtige Person für diese Vereinfachung entschliesst, ist diese Vorgehensweise während mindestens einer Steuerperiode anzuwenden.



Stehen den Kunden mehr als 20 Sitz- oder Stehplätze zur Verfügung, kann die Pauschalregelung nicht angewendet werden. In diesen Fällen sind andere geeignete organisatorische Massnahmen (☞ Ziff. 1.3.2) zu treffen, andernfalls gilt der Normalsatz.

HTTPBOLD VAT SUPPORT

a) Gemischte Betriebe

Als gemischte Betriebe gelten beispielsweise Bäckereien, Metzgereien, Tankstellenshops, Lebensmittelverkaufsstellen in Bädern und auf Campingplätzen sowie Kioske, bei denen der eigentliche Ladenumsatz im Vergleich zum Take-away-Umsatz (zum unmittelbaren Konsum bestimmte Lebensmittel) überwiegt. Das ist dann der Fall, wenn der **Ladenumsatz mehr als 50 %** des Gesamtumsatzes **ausmacht**.

Vereinfachung

Die zum Normalsatz zu versteuernden Umsätze aus gastgewerblichen Leistungen mit Steh- und/oder Sitzplätzen können mit einer Steh- und/oder Sitzplatzpauschale von **60 Franken (inkl. MWST) pro Tag** (an dem der Betrieb geöffnet hat) **und pro Platz** ermittelt und versteuert werden.

b) Imbissbars/-stände und Anlässe

Als Imbissbars/-stände gelten beispielsweise Wurst-, Kebab-, Pizza- oder Poulet-Lokalitäten (inkl. Getränkeverkauf) sowie Imbissbars/-stände in Bädern oder auf Campingplätzen, deren **Umsätze aus dem Verkauf über die Gasse / Take-away mehr als 50 %** des Gesamtumsatzes betragen.

Unter dem Begriff Anlässe sind Veranstaltungen aller Art zu verstehen, bei denen sich die Besucher während einer **kurzen, vorbestimmten Zeit** (i.d.R. in der Pause) verpflegen können. Dazu gehören beispielsweise Film-, Theater- und Zirkusvorführungen, Konzerte, Shows und Sonderveranstaltungen wie Fussball- oder Eishockeyspiele mit einem zeitlich festgelegten, programmmässigen Ablauf (Beginn, Pausen und Ende).

Anlässe, bei denen sich die Besucher über eine **längere Dauer** - meist während des ganzen Anlasses - verpflegen können (z.B. Sportturniere, Film- oder Musikfestivals), **können die Pauschalregelung nicht anwenden**.

Vereinfachung

In einem ersten Schritt werden die zum Normalsatz zu versteuernden Umsätze aus dem Verkauf von alkoholischen Getränken, Tabak, Tabakerzeugnissen und Non-Food-Artikeln aufgrund einer Zuschlagskalkulation ermittelt und versteuert. **Voraussetzung dafür ist die Erfassung des entsprechenden Warenaufwandes auf separaten Konti**. Die derart ermittelten Umsätze werden in einem zweiten Schritt vom Gesamtumsatz in Abzug gebracht. Vom verbleibenden Umsatz sind bei Imbissbars/-ständen 50 % zum Normalsatz und 50 % zum reduzierten Steuersatz, bei Anlässen 20 % zum Normalsatz und 80 % zum reduzierten Steuersatz zu versteuern.

Steuersatzaufteilung bei Imbissbars/-ständen:

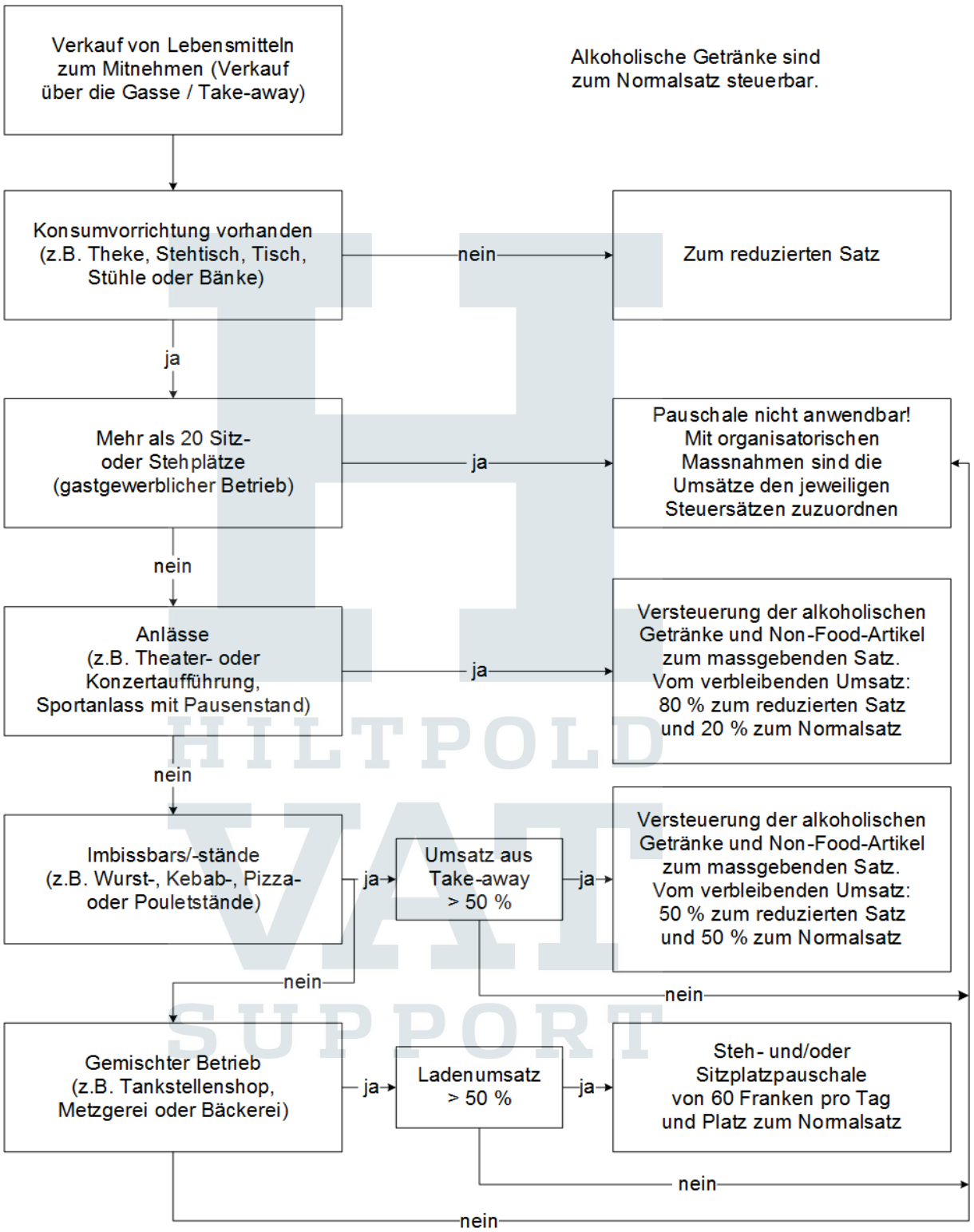
Alkoholische Getränke, Tabak, Tabakerzeugnisse und Non-Food-Artikel:	**Verkauf von Lebensmitteln und gastgewerbliche Leistungen:**	
100 % zum massgebenden Steuersatz	50 % zum Normalsatz	50 % zum reduzierten Steuersatz

Steuersatzaufteilung bei Anlässen:

Alkoholische Getränke, Tabak, Tabakerzeugnisse und Non-Food-Artikel:	**Verkauf von Lebensmitteln und gastgewerbliche Leistungen:**	
100 % zum massgebenden Steuersatz	20 % zum Normalsatz	80 % zum reduzierten Steuersatz

HILTPOLD VAT SUPPORT

Schema zur Abklärung, ob die (freiwillige) Pauschalregelung im Zusammenhang mit Lebensmittelverkäufen zum Mitnehmen (*Verkauf über die Gasse / Take-away*) angewendet werden kann:



Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.3.5 Bäckerei / Konditorei / Confiserie mit Tea-Room

Bei einer Bäckerei / Konditorei / Confiserie mit Tea-Room (nachfolgend Bäckerei genannt) gelten folgende Regelungen:

- Die Einnahmen aus dem Verkauf von Lebensmitteln, die von den Kunden im Tea-Room konsumiert werden, sind als Entgelt für die gastgewerbliche Leistung zum Normalsatz zu versteuern. Dies gilt ungeachtet dessen, ob der Gast die Lebensmittel in der Bäckerei selbst an der Theke entgegennimmt oder ob ihm diese durch das Personal des Tea-Rooms serviert werden.
- Der Verkauf von Lebensmitteln an jene Kunden, welche die Lebensmittel nicht im Tea-Room konsumieren, ist hingegen zum reduzierten Steuersatz steuerbar (mit Ausnahme von alkoholischen Getränken).
- Die Umsätze sind getrennt zu ermitteln und in den Geschäftsbüchern separat auszuweisen (z.B. Umsatz Bäckerei und Umsatz Tea-Room).

Bezüglich der getrennten Ermittlung der Umsätze für das Tea-Room und die Bäckerei stehen der steuerpflichtigen Person beispielsweise folgende Möglichkeiten offen:

- Die dem Tea-Room-Gast aus der Bäckerei mitgegebenen Lebensmittel zur Konsumation im Tea-Room können auf einer entsprechend programmierbaren Kasse (z.B. Registrier- oder Spartenkasse) oder an einer zweiten Ladenkasse erfasst werden. Die Anforderungen an die Coupons/Kassenzettel gemäss Ziffer 1.3.2 gelten sinngemäss.
- Dem Tea-Room-Gast können für die aus der Bäckerei mitgegebenen Lebensmittel zur Konsumation im Tea-Room Bezugschecks abgegeben werden. Der Kunde bezahlt anschliessend diese Lebensmittel beim Servierpersonal aufgrund der Bezugschecks. Eine fortlaufend vornummerierte Kopie dieser Bezugschecks wird aufbewahrt. Die entsprechenden Einnahmen werden täglich addiert und das Total als gastgewerblicher Umsatz (Normalsatz) verbucht.

Verfügt das Tea-Room über höchstens 20 Sitz- oder Stehplätze, kann die Pauschalregelung angewendet werden (☞ Ziff. 1.3.4).

2 Eigenkonsum der Familien- und Firmenangehörigen, Verpflegung des Personals in gastgewerblichen Betrieben; Bewirtung bestimmter Personengruppen

(Art. 3 Bst. h, Art. 24 und 31 MWSTG sowie Art. 47 MWSTV)

2.1 Grundsätzliches

Bei der Verpflegung des Einzelfirmeninhabers, eng verbundener Personen, des Personals und der Familienangehörigen sowie bei der Bewirtung bestimmter Personengruppen wird in mehrwertsteuerlicher Hinsicht grundsätzlich unterschieden, ob es sich um eine entgeltliche oder unentgeltliche (Eigenverbrauch) Leistung handelt.

☞ Über die Abgrenzungskriterien orientiert die MWST-Info Privatanteile.

☞ Bezüglich der Verpflegung von freiwilligen Helfern und offiziellen Gästen bei Anlässen geben die MWST-Branchen-Infos Kultur und Sport Auskunft.

2.2 Verpflegung in gastgewerblichen Betrieben

2.2.1 Verpflegung des Einzelfirmeninhabers und seiner nicht im Betrieb mitarbeitenden Familienangehörigen, Freunden und Bekannten

Für die Ermittlung des Werts der Verpflegung des Einzelfirmeninhabers und seiner nicht im Betrieb mitarbeitenden Familienangehörigen, Freunden und Bekannten können die Werte gemäss Merkblatt N1 (zurzeit gültige Fassung N1/2007) der Direkten Bundessteuer berücksichtigt werden (☞ Anhang 14).

Wenn eine steuerpflichtige Person diese Vereinfachung nicht anwenden möchte, kann sie die Versteuerung effektiv vornehmen. In diesem Fall führt sie geeignete, leicht überprüfbare Aufzeichnungen.

Macht die steuerpflichtige Person von der Vereinfachung Gebrauch, gelten die im Merkblatt N1 der Direkten Bundessteuer aufgelisteten Pauschalbeträge (z.B. für Erwachsene 6’480 Franken pro Jahr bzw. 540 Franken pro Monat). Diese Ansätze, die als brutto (inkl. MWST) zu verstehen sind, können auch auf die einzelnen Mahlzeiten aufgeteilt werden. In diesem Fall gelten pro Mahlzeit und Person die folgenden Mahlzeitenansätze:

- Frühstück	CHF	3.00
- Mittagessen	CHF	8.00
- Abendessen	CHF	7.00

Ob die Jahres- beziehungsweise Monatspauschale oder die Mahlzeitenansätze gewählt werden, ist der steuerpflichtigen Person überlassen. Da es jedoch bei der Berechnung der Vorsteuerkorrektur der vorgenannten Beträge darauf ankommt, welche Personen verpflegt werden, empfiehlt die ESTV aus Praktikabilitätsgründen, nach Möglichkeit die Jahres- beziehungsweise Monatspauschalen anzuwenden. Denn je nach Personengruppe kommen unterschiedliche Steuersätze zur Anwendung.

Dabei gilt es die folgenden Personengruppen zu unterscheiden:

- Kinder und Jugendliche bis zum vollendeten 18. Altersjahr (zur Abgrenzung dient das Kalenderjahr; bis Ende des Jahres, in welchem der Jugendliche 18-jährig wird, gilt er als unter 18-jährig):
  Für den gesamten Betrag ist eine **Vorsteuerkorrektur** zum reduzierten Satz vorzunehmen.
- Erwachsene:
  Vorsteuerkorrektur: 2/3 zum reduzierten Satz und 1/3 zum Normalsatz.

Allfällige Entnahmen von **Tabakwaren** sind in den obgenannten Ansätzen nicht enthalten. Bei solchen Entnahmen ist die Vorsteuerkorrektur immer zum Normalsatz vorzunehmen.

Die mit obigen Ansätzen ermittelten Beträge sind von der steuerpflichtigen Person mindestens einmal pro Jahr als **Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch)** zum jeweiligen Steuersatz zu deklarieren.

2.2.2 Verpflegung von nicht im Betrieb mitarbeitenden eng verbundenen und nahe stehenden Personen

Bei der Verpflegung der folgenden Personen handelt es sich um entgeltliche Leistungen:

- Nicht im Betrieb mitarbeitende Inhaber von mindestens 20 Prozent des Stamm- oder Grundkapitals oder von einer entsprechenden Beteiligung an einer Personengesellschaft (Beteiligungsinhaber; z.B. Aktionäre, Stammanteilinhaber oder Teilhaber von Personengesellschaften);
- dessen nicht im Betrieb mitarbeitenden nahe stehende Personen; sowie
- Personen, welche dem im Betrieb mitarbeitenden Beteiligungsinhaber nahe stehen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Da es sich bei den genannten Personen um eng verbundene Personen handelt, gilt als Entgelt mindestens der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG), und zwar unabhängig davon, ob die betreffenden Personen etwas für die Verpflegung bezahlen oder nicht. Auf diesem Wert ist die Steuer zum Normalsatz zu entrichten. Müssen die eng verbundenen Personen mehr als den Drittpreis bezahlen, ist auf diesem höheren Betrag die Steuer zu entrichten.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.2.3 Verpflegung des Personals

2.2.3.1 Grundsätzliches

Bei entgeltlichen Leistungen an das Personal ist die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt zu berechnen (Art. 47 Abs. 1 MWSTV). Leistungen an das Personal, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, gelten als entgeltlich erbracht. Die Steuer ist in diesem Fall von dem Betrag zu berechnen, der auch für die direkten Steuern massgebend ist. Leistungen, die im Lohnausweis nicht zu deklarieren sind, gelten als nicht entgeltlich erbracht, und es wird vermutet, dass für ihre Erbringung ein unternehmerischer Grund besteht (Art. 47 Abs. 2 und 3 MWSTV).

Es spielt dabei keine Rolle, ob es sich beim Personal um eng verbundene Personen handelt oder nicht (Art. 47 Abs. 5 MWSTV).

Wird das Personal gratis verpflegt, ist im Lohnausweis der Wert gemäss den im Merkblatt N2 (zurzeit gültige Fassung N2/2007) der Direkten Bundessteuer (☞ Ziff. 15) aufgelisteten Pauschalbeträgen auszuweisen. Diese Beträge gelten – wie erwähnt – auch für die Berechnung der MWST.

Wird dem Personal für die gewährte Verpflegung ein Abzug vom Lohn gemacht, der mindestens den Ansätzen gemäss Merkblatt N2 entspricht, ist im Lohnausweis nichts zu deklarieren.

Aufgrund dieser Ausführungen gelten bei der Personalverpflegung in gastgewerblichen Betrieben die in den nachfolgenden beiden Ziffern aufgeführten Regelungen.

2.2.3.2 Gratisverpflegung des Personals (inkl. mitarbeitende Familienangehörige, mitarbeitende Firmenangehörige oder andere mitarbeitende eng verbundene Personen)

Die steuerpflichtige Person hat für die Gratisverpflegung des Personals die im Merkblatt N2 der Direkten Bundessteuer genannten Pauschalbeträge pro Mahlzeit und Person zum Normalsatz zu versteuern. Diese Ansätze sind als brutto (inkl. MWST) zu verstehen. Es handelt sich um folgende Mahlzeitenansätze:

- Frühstück	CHF	3.50
- Mittagessen	CHF	10.00
- Abendessen	CHF	8.00

Es ist zu beachten, dass bei Direktoren und Geranten von Betrieben des Gastgewerbes die Ansätze gemäss Merkblatt N1 der Direkten Bundessteuer gelten.

2.2.3.3 Dem Personal wird für die Verpflegung ein Abzug vom Lohn gemacht

Wenn die steuerpflichtige Person dem Personal für die Verpflegung einen Abzug vom Lohn macht, hat sie diesen Betrag zum Normalsatz zu versteuern. Es ist zu beachten, dass der Lohnabzug mindestens den Ansätzen gemäss Merkblatt N2 der Direkten Bundessteuer entsprechen muss. Ist der Abzug vom Lohn kleiner als die Ansätze gemäss Merkblatt N2, hat die steuerpflichtige Person den Differenzbetrag zusätzlich zum Lohnabzug zum Normalsatz zu versteuern. Alle Beträge sind als brutto (inkl. MWST) zu verstehen.

2.2.4 Bewirtung bestimmter Personengruppen (Maisonbuchungen)

Im Gastgewerbe werden aus verschiedensten Gründen Personen gratis verpflegt. Diese kostenlosen Verpflegungen (Gratisleistungen) werden als sogenannte Maisonbuchungen erfolgsneutral erfasst und sind wie folgt zu behandeln:

- **Geschenke, die nicht im Rahmen einer gastgewerblichen Leistung abgegeben werden (z.B. Flasche Wein aus dem Weinkeller)**
  Es handelt sich um unentgeltliche Zuwendungen. Bis zum Betrag von 500 Franken pro Empfänger und Jahr hat dies keine steuerlichen Konsequenzen (vgl. aber den nächsten Absatz).
  Übersteigt der Wert 500 Franken, muss der unternehmerische Grund für die unentgeltliche Zuwendung nachgewiesen werden.
  Die Grenze von 500 Franken ist als Freigrenze und nicht als Freibetrag zu verstehen. Wird dieser Betrag überschritten und liegt kein unternehmerischer Grund vor, ist auf dem ganzen Betrag die Vorsteuerkorrektur vorzunehmen, d.h. es ist nicht nur der 500 Franken übersteigende Betrag zu berücksichtigen (vgl. Art. 31 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

- **Gratisverpflegung von Mitarbeitern von Lieferanten**
  Diese Gratisverpflegung ist im unternehmerischen Bereich anzusiedeln und hat keine steuerlichen Konsequenzen.

- **Gratisverpflegung von Reiseleitern, Buschauffeuren und Stammgästen**
  Werden bei Gruppenreisen Reiseleiter und Buschauffeure unentgeltlich verpflegt, sind diese Leistungen einem Naturalrabatt gleichgestellt. Auch die Gratisverpflegung von Stammgästen gilt als Naturalrabatt. Dies hat keine steuerlichen Konsequenzen.

- **Kostenlose Probeessen (z.B. für eine Hochzeit) sowie Gratisver-pflegung von Mitarbeitern von Reisebüros, Fluggesellschaften**
  Es handelt sich um Warenmuster zu Zwecken des Unternehmens. Dies hat keine steuerlichen Konsequenzen.

3 Verpflegung in nicht gastgewerblichen Betrieben (z.B. in Kantinen, Schulmensen und Bildungszentren)

Bezüglich der Verpflegung in nicht gastgewerblichen Betrieben sind die Ausführungen in den MWST-Infos Privatanteile sowie Steuerbemessung und Steuersätze zu beachten. Dort finden sich insbesondere Ausführungen zur Automaten- und Kantinenverpflegung.

Die MWST wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet (Art. 24 Abs. 1 MWSTG). Als Entgelt gilt der Vermögenswert, den der Empfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet (Art. 3 Bst. f MWSTG). Zum Entgelt gehören namentlich auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden, sowie die von der steuerpflichtigen Person geschuldeten öffentlich-rechtlichen Abgaben.

Wenn der Betreiber einer Kantine in Schulmensen, Bildungszentren, Ferienheimen usw. Zuschüsse oder Beiträge zum Defizitausgleich erhält, handelt es sich um zusätzliches Entgelt. Dieses Entgelt unterliegt der MWST zum Normalsatz.

Beispiele

- *Ein Unternehmen übernimmt Ende Jahr das Defizit der Betriebskantine, die von einem Dritten betrieben wird.*
- *Ein Unternehmen bezahlt die Löhne der Angestellten der Betriebskantine, die von einem Dritten betrieben wird.*
- *Pro Mittagessen in der Mensa bezahlt der Kanton an den Betreiber der Kantine einen Beitrag von 5 Franken.*

☞ Für weitere Ausführungen zur Verpflegung in Kantinen ist die MWST-Info Privatanteile zu beachten.

HILTPOLD VAT SUPPORT

4 Diverse andere Leistungen im Gastgewerbe

4.1 Musik-, Zigaretten-, Spiel- und sonstige Automaten sowie Betrieb von Bowling- und Kegelbahnen, Billardtischen und Dart

a) Automaten für Musik, Zigaretten, Spiele, Zeitungen usw.:

- **Betreibt der Gastwirt oder Hotelier die Automaten selber**, so hat er die Einnahmen zum entsprechenden Steuersatz zu versteuern. Bezüglich Steuersätze orientiert die MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze.
- **Stellt ein Automatenbetreiber in einem Restaurant oder einem Hotel Automaten auf**, so erzielt nur der Automatenbetreiber selber Umsätze aus dem Betrieb solcher Automaten. Als zu versteuerndes Entgelt gilt bei (Geschicklichkeits-)Geldautomaten der im Gerät verbleibende Spielertrag (die Differenz zwischen den Spieleinsätzen und den ausbezahlten Gewinnen).
  Der Gastwirt oder Hotelier hat lediglich die Provisionen (z.B. in Form von Umsatzbeteiligungen), die er vom Automatenbetreiber für das Aufstellen der Geräte erhält, zum Normalsatz zu versteuern.

b) Billard, Dart, Kegeln und Bowling sowie Vermietung dieser Anlagen:

- Beim Billard, Kegeln und Bowling handelt es sich um sportliche Tätigkeiten. Die Entgelte zur Teilnahme an solchen Veranstaltungen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 15 MWSTG von der Steuer ausgenommen.
- Die Vermietung von Bowling- oder Kegelbahnen ist gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 Buchstabe d MWSTG von der Steuer ausgenommen, da es sich um die Vermietung von Sportanlagen handelt.
- Die Vermietung von Billardtischen oder Dartscheiben ist hingegen zum Normalsatz steuerbar, da ein Raum mit Billardtischen oder Dartscheiben nicht als Sportanlage betrachtet wird. Das Mietentgelt ist selbst dann zum Normalsatz zu versteuern, wenn die Vermietung an den Veranstalter eines Turniers oder an einen Verein für das Training erfolgt.

☞ Für weitere Einzelheiten ist die MWST-Branchen-Info Sport zu beachten.

4.2 Vermietung von Räumlichkeiten im Hotel- und Gastgewerbe

Das Entgelt aus der Vermietung von Räumlichkeiten (z.B. Saal oder Küche) im Hotel- und Gastgewerbe unterliegt der MWST zum Normalsatz (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. a MWSTG).

4.3 Veranstaltungen wie Theateraufführungen, Musik- und Tanzabende

Eintrittsgelder für kulturelle Veranstaltungen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Erhebt der Gastwirt für den Auftritt eines von ihm engagierten Künstlers kein besonderes Entgelt in Form eines für die Gäste erkennbaren, separat ausgewiesenen Zuschlags auf der Konsumation, etwa durch spezielle Getränke- und Speisekarten mit höheren Preisen, liegt keine von der Steuer ausgenommene kulturelle Dienstleistung vor. Das gesamte von den Gästen bezahlte Entgelt ist zum Normalsatz zu versteuern.

Sind die Voraussetzungen der Kombinationsregelung gemäss Artikel 19 Absatz 2 MWSTG erfüllt, kann diese auch auf den im Rahmen der hiervor beschriebenen Veranstaltungen erbrachten Leistungen angewendet werden.

Über kulturelle Darbietungen im Allgemeinen gibt die MWST-Branchen-Info Kultur Auskunft.

4.4 Kommerzielle Ausstellungen

Eintrittsgelder zum Besuch von kommerziellen Ausstellungen unterliegen der Steuer zum Normalsatz. Als solche sind nebst Warenmessen auch Ausstellungen zu verstehen, die der Bekanntmachung von Produkten dienen.

4.5 Kunstwerke

Bezüglich des Verkaufs von Kunstwerken orientiert die MWST-Branchen-Info Kultur.

4.6 Gastgewerbliche Leistungen an ein Reisebüro

Werden gastgewerbliche Leistungen (z.B. Verpflegung einer Reisegruppe am Mittag) an ein Reisebüro erbracht, das diese im eigenen Namen an seine Kunden weiterverkauft, versteuert der Gastwirt das vom Reisebüro bezahlte Entgelt zum Normalsatz.

Provisionszahlungen, die der Gastwirt an Reisebüros, Verkehrsvereine usw. für das Zuführen von Kunden ausrichtet, gelten nicht als Entgeltsminderung. Solche Zahlungen werden als Aufwand verbucht.

Werden die Leistungen des Gastwirtes mit denjenigen des Reisebüros in einem Beleg verrechnet, ist für die korrekte steuerliche Behandlung die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung zu beachten.

4.7 Blumenverkäufe und Tischdekorationen

Werden Blumen von einem Dritten im Restaurant zum Kauf angeboten, liegt eine Lieferung zwischen dem Dritten und dem Gast vor.

Die Tischdekoration gehört grundsätzlich zum Entgelt für die gastgewerbliche Leistung und unterliegt der MWST zum Normalsatz. Handelt es sich bei den Tischdekorationen jedoch um Blumensträusse, -arrangements und dergleichen, können diese - bei separater Fakturierung - zum reduzierten Satz versteuert werden. Näheres dazu in der MWST-Branchen-Info Gärtner und Floristen.

4.8 Debouren

Unter Debouren werden Auslagen verstanden, die der Gastwirt für seine Gäste für kleine Besorgungen wie beispielsweise Blumen, Geschenke oder Taxi tätigt (Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG).

Diese Besorgungen werden dann nicht dem Gastwirt beziehungsweise dem Hotelier zugeordnet, wenn er dem Gast diese Auslagen unter der Position Debouren und ohne Zuschlag in Rechnung stellt. Voraussetzung dafür ist, dass

- der betreffende Kreditorenbeleg am Doppel der Kundenrechnung angeheftet ist oder sich auf andere Weise schnell und zuverlässig dem entsprechenden Beleg zuordnen lässt; und
- der Gastwirt beziehungsweise Hotelier keinen Vorsteuerabzug auf diesen Auslagen vorgenommen hat.

Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, hat der Gastwirt beziehungsweise Hotelier das gesamte Entgelt zum massgebenden Satz zu versteuern.

4.9 Taxe für die Verlegung der Polizeistunde

Ist der Gastwirt nach den örtlichen Bestimmungen abgabepflichtig, gehört die seinem Gast weiterverrechnete Taxe als Kostenfaktor zum steuerbaren Entgelt. Dies selbst dann, wenn die Taxe gesondert in Rechnung gestellt wird.

4.10 Lieferverträge (z.B. Bierverträge)

Zwischen (Bier-, Wein-, Mineralwasser-, Lebensmittel-) Lieferanten und gastgewerblichen Betrieben werden oft Lieferverträge abgeschlossen, die dem Lieferanten das exklusive Lieferrecht für eine bestimmte Dauer einräumen. Als Gegenleistung für die Einräumung dieses Rechts erhält der Gastgewerbebetrieb eine Geldzahlung (z.B. zinsloses oder verzinsliches Darlehen, Einmalzahlung) oder eine Sachleistung (z.B. Buffetanlage, Kühlschränke, Getränkeautomaten).

Ein solcher Liefervertrag ist üblicherweise auf eine bestimmte jährliche Abnahmemenge ausgelegt (z.B. 100 Hektoliter Bier). Aufgrund dieser Abnahmemenge wird der Rabatt festgelegt, den der Gastwirt auf dem Gastropreis beim Bezug des entsprechenden Produktes erhält.
Diese Leistungen werden vom Gastwirt steuerlich wie folgt behandelt:

- **Rückzahlbares, verzinsliches Darlehen**
  Das Darlehen wird vom Gastwirt als Passivdarlehen verbucht. Weder das Darlehen noch der Zins haben steuerliche Auswirkungen.

- **Rückzahlbares, zinsloses Darlehen**
  Das Darlehen wird vom Gastwirt als Passivdarlehen verbucht. Der nicht zu bezahlende Zins stellt grundsätzlich das Entgelt dafür dar, dass er dem Lieferanten das exklusive Lieferrecht einräumt. Der nicht zu bezahlende Zins ist hier jedoch nicht zu versteuern.

- **Einmalzahlung**
  Die Einmalzahlung stellt beim Gastwirt das Entgelt für das dem Lieferanten eingeräumte Exklusivrecht dar und ist von ihm im Zeitpunkt des Erhalts zum Normalsatz zu versteuern. Dem Lieferanten steht unter den Voraussetzungen von Artikel 28 ff. MWSTG der Vorsteuerabzug zu.

HILTPOLD VAT SUPPORT

- **Sachleistungen**
  Die ESTV stellt generell auf die zivilrechtliche Vereinbarung zwischen den beteiligten Parteien ab.

  Der Lieferant stellt dem Gastwirt beispielsweise eine Buffetanlage *gratis* zur Verfügung, weil er mit dem Lieferanten eine exklusive Bezugsverpflichtung eingeht. Der Gegenstand bleibt im Eigentum des Lieferanten (*Gratis* -Vermietung) oder geht nach Ablauf der Vertragsdauer ins Eigentum des Gastwirtes über (*Gratis*-Verkauf). Die Einräumung dieses Exklusivrechts ist zum Normalsatz zu versteuern. Dabei ist wie folgt vorzugehen:

  Zunächst hat der Gastwirt den Wert der fertig montierten Anlage durch die Anzahl Jahre der Vertragsdauer zu dividieren. Der so ermittelte jährliche Wert ist während der Vertragsdauer einmal pro Jahr als Entgelt für das dem Lieferanten eingeräumte Exklusivrecht zu verbuchen und zum Normalsatz zu versteuern. Der Lieferant kann den Vorsteuerabzug im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit vornehmen.

  Aus mehrwertsteuerlicher Sicht spielt es keine Rolle, ob der Gegenstand am Schluss der Vertragsdauer im Eigentum des Lieferanten bleibt oder nicht.

- **Mehrvergütungen oder Nachforderungen durch den Lieferanten**
  Wenn der Gastwirt mehr als die vereinbarte Abnahmemenge bezieht, vergütet ihm der Lieferant Ende Jahr in Abhängigkeit des mengenmässigen Mehrbezugs einen bestimmten Betrag. Diese Vergütung stellt beim Gastwirt einen Umsatzbonus (Aufwandminderung mit Vorsteuerabzugskorrektur) und beim Lieferanten eine Entgeltsminderung (Korrektur der Umsatzsteuer) dar.

  Falls dagegen der Gastwirt weniger als die vereinbarte Abnahmemenge bezieht, stellt der Lieferant eine Nachforderung. Der Gastwirt kann einerseits die Vorsteuer auf die ihm in Rechnung gestellte Nachforderung des Lieferanten geltend machen. Andererseits muss der Lieferant diese Nachforderung zum entsprechenden Steuersatz versteuern.

TAXPOOL VAT SUPPORT

Teil II Beherbergungsleistungen

5 Begriffe Hotellerie / Parahotellerie

Beherbergungsleistungen sind gemäss Artikel 25 Absatz 4 MWSTG zum Sondersatz steuerbar. Unter diesen Sondersatz fallen jene Beherbergungsleistungen, die durch Hotel- und Kurbetriebe sowie durch die Parahotellerie erbracht werden.

Als Hotelbetriebe gelten Hotels, Gasthäuser mit Gastbetten, Garnibetriebe, Motels, Ferienpensionen und Aparthotels sowie Hotelschiffe (☞ Ziff. 10.3).

Als Kurbetriebe gelten Kurhäuser, Höhensanatorien, Bäderkliniken und Heilbäder. Das nachstehend Gesagte gilt für sie jedoch nur insoweit, als ihre Beherbergungsleistungen nicht im Rahmen einer von der Steuer ausgenommenen Heilbehandlung erbracht werden (☞ MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen).

Die Parahotellerie umfasst die Vermietung von Ferienhäusern, Ferienwohnungen und Gästezimmern, den Betrieb von Jugendherbergen, das Anbieten von Schlafgelegenheiten in Internaten (soweit steuerbar, ☞ MWST-Branchen-Info Bildung), Massenlagern und SAC-Hütten sowie das Vermieten von Zelt- und Wohnwagenplätzen inklusive allfälliger benützungsbereit aufgestellter Zelt- und Wohnwagenanlagen.

Im Sinne einer Vereinfachung wird in dieser Publikation in der Regel nur der Begriff Hotel verwendet. Die Ausführungen gelten sinngemäss für alle vorstehend erwähnten Betriebe.

6 Unterscheidung Beherbergungsleistungen und übrige Leistungen

Die von der Hotellerie und Parahotellerie erbrachten Leistungen sind teils zum Sondersatz, teils zum Normalsatz und in Ausnahmefällen auch zum reduzierten Satz steuerbar. Die dem Sondersatz unterliegende Beherbergungsleistung umfasst neben der eigentlichen Beherbergung (Übernachtung mit Frühstück) nur noch gewisse Nebenleistungen (☞ Ziff. 6.1.2 und 6.1.3).

☞ Unter Ziffer 6.3 werden die nachfolgenden Ausführungen in einer Tabelle zusammengefasst.

6.1 Beherbergungsleistungen (Sondersatz)

6.1.1 Beherbergung

Als Beherbergung gilt die Gewährung von Unterkunft einschliesslich der Abgabe eines Frühstücks, selbst wenn dieses separat in Rechnung gestellt wird. Diese Leistungen sind zum Sondersatz steuerbar.

Das Frühstück kann jedoch nur dann zum Sondersatz versteuert werden, wenn es in direktem Zusammenhang mit der Übernachtung steht.



Stellt das Hotel einem Gast, der nicht im Hotel übernachtet, ein Frühstück in Rechnung, ist das entsprechende Entgelt als gastgewerbliche Leistung zum Normalsatz zu versteuern.

6.1.2 Nebenleistungen in direktem Zusammenhang mit der Beherbergung

Die mit der Beherbergung in direktem Zusammenhang stehenden, nachfolgend **abschliessend** aufgeführten Nebenleistungen können zum Sondersatz versteuert werden. Dies unabhängig davon, ob sie im Preis für die Übernachtung eingeschlossen sind oder separat fakturiert werden:

- Zimmerreinigung;
- Zurverfügungstellen von Bett- und Frottierwäsche;
- Radio- und Fernsehbenützung (ohne Pay-TV);
- Zugang zum Internet (ohne Benützungsgebühren);
- Versorgung von Zelten, Wohnwagen und Motorhomes mit Strom, Kalt- und Warmwasser sowie Entsorgung von Abwasser und Kehricht;
- Benützung der sanitären Anlagen (ohne Waschmaschine) auf Campingplätzen.

Werden solche Leistungen nicht vom Hotel, sondern von einem Dritten erbracht, der dem Gast im eigenen Namen Rechnung stellt, ist das Entgelt zum Normalsatz zu versteuern.

6.1.3 Erweiterte Nebenleistungen

Ebenfalls zum Sondersatz steuerbar sind Leistungen, wenn die beiden folgenden Bedingungen gemeinsam erfüllt sind:

- Die Leistungen werden innerhalb der Hotelanlage erbracht und vom Gast auch dort genutzt;
- die Leistungen sind im Preis für die Beherbergung (Übernachtung mit Frühstück) inbegriffen, d.h. es wird kein zusätzliches Entgelt in Rechnung gestellt. Entscheidend ist, dass diese Leistungen alle Hotelgäste ohne Aufpreis in Anspruch nehmen können.

Beispiele
Parkplatz, Tennisplatz, Squash-Court, Badmintonplatz, Hotelhallenbad, Solarium, Sauna, Sprudelbad und/oder Whirlpool, Fitnessraum, Bocciabahn, Kegelbahn, TV-Raum, Bibliothek, im Zimmer des Hotelgastes übernachtende Tiere, Schuhputzservice.

Zur Hotelanlage gehören:

- Hotelgebäude und allfällige Nebengebäude;
- unmittelbare Umgebung (Garten, Parkplatz, Kinderspielplatz, Tennisplatz, Squash-Court, Badmintonplatz, Hotelschwimmbad usw.).

Nicht zur Hotelanlage gehören beispielsweise:
Bergbahn, Skilift und Skipiste, Langlaufloipe, Rodelbahn, Schlittelbahn, Kunsteisbahn, Curlinghalle, Golfplatz inklusive Driving Range, Go-Kart-Bahn, Pferdereitstall, Pferderennbahn, Kletterwand, Fussballplatz, Turnhalle.

Ausnahmen
Ebenfalls zu den erweiterten Nebenleistungen gehören, obwohl diese nicht innerhalb der Hotelanlage erbracht beziehungsweise in Anspruch genommen werden, sofern diese Leistungen für alle Hotelgäste im Preis für die Beherbergung eingeschlossen sind:

- Der hoteleigene Taxidienst;
- das Zurverfügungstellen von Velos;
- die Benützungsmöglichkeit von Hallenbädern, Fitnessräumen und Wellnessanlagen in nahe gelegenen Hotels durch Gäste von Hotelbetrieben.

Die Benützungsmöglichkeit aller anderen Anlagen ausserhalb der Hotelanlage fällt nicht unter die erweiterten Nebenleistungen. Ebenfalls nicht darunter fällt die Benützungsmöglichkeit für öffentliche Hallenbäder oder öffentlich zugängliche Fitnessstudios usw.

6.2 Übrige Leistungen

Alle übrigen Leistungen, die nicht zu den Nebenleistungen (☞ Ziff. 6.1.2) oder erweiterten Nebenleistungen (☞ Ziff. 6.1.3) gehören und die separat fakturiert werden, sind je nach Art der Leistung zum Normalsatz beziehungsweise zum reduzierten Steuersatz steuerbar oder von der Steuer ausgenommen.

Darunter fallen Leistungen, die

- dem Hotelgast ausserhalb der Hotelanlage erbracht und von diesem auch dort genutzt werden (z.B. Skipass);
- dem Hotelgast innerhalb der Hotelanlage erbracht, von diesem aber zumindest teilweise ausserhalb genutzt werden (z.B. Vermietung Skis);
- dem Hotelgast innerhalb der Hotelanlage gegen ein zusätzliches Entgelt (Aufpreis) erbracht werden (z.B. Minibarbezüge);
- an Personen erbracht werden, die nicht im Hotel übernachten.

☞ Mehr zum Begriff Hotelanlage unter Ziffer 6.1.3.

Beispiele
für zum Normalsatz steuerbare Leistungen:

- *Mahlzeiten ausser das mit einer Übernachtung in direktem Zusammenhang stehende Frühstück (zu beachten ist aber die pauschale Ermittlung des Verpflegungsanteils bei Halbpensionsarrangements; ☞ Ziff. 6.4.2.1);*
- *zusätzliche Leistungen wie Telefongespräche, Minibarbezüge, Pay-TV, Internet-Benützungsgebühren, Bar, Coiffeur, Kosmetikerin, Sportmassage, Kleiderreinigung, Schlittenfahrten, Kutschenfahrten;*
- *nicht im Preis für die Beherbergung inbegriffene Leistungen wie Parkplatz, Hallenbad, Solarium, Minigolfanlage, Taxidienst, Velomiete.*

Beispiele
für zum reduzierten Steuersatz steuerbare Leistungen:

- *Verkäufe von Lebensmitteln über die Gasse / Take-away, ausgenommen sind aber alkoholische Getränke sowie Tabak und Tabakerzeugnisse (zum Normalsatz steuerbar);*
- *im eigenen Namen erzielte Umsätze aus dem Verkauf von Zeitungen, Zeitschriften, Medikamenten und Blumen (☞ Ziff. 4.8 Debouren).*

Beispiele
für von der Steuer ausgenommene Leistungen:

- *Nicht im Preis für die Beherbergung inbegriffene Leistungen wie die Vermietung von Bowling- und Kegelbahnen, Tennis- und Badmintonplätzen, Squash-Courts;*
- *zusätzliche Leistungen wie die Durchführung eines Musikabends gegen Entgelt (Eintritt), Tanzkurse, Kinderbetreuung;*
- *nicht im Preis für die Beherbergung inbegriffene Leistungen wie Billette für Konzerte, Theater usw.*

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6.3 Übersichtstabelle Beherbergungs- und übrige Leistungen

Sondersatz für Beherbergung			Normalsatz, reduzierter Satz oder von der Steuer ausgenommen
Beherbergung (☞ Ziff. 6.1.1)	Nebenleistungen in direktem Zusammenhang mit der Beherbergung (☞ Ziff. 6.1.2)	Erweiterte Nebenleistungen (☞ Ziff. 6.1.3)	Übrige Leistungen (☞ Ziff. 6.2)
• Übernachtung mit der Übernachtung in direktem Zusammenhang stehendes Frühstück.	• Zimmereinigung; • Zurverfügungstellen von Bett- und/oder Frottierwäsche; • Radio- und Fernsehbenützung (ohne Pay-TV); • Zugang zum Internet (ohne Benützungsgebühren); • Versorgung von Zelten, Wohnwagen und Motorhomes mit Strom, Kalt- und Warmwasser sowie Entsorgung von Abwasser und Kehricht; • Benützung der sanitären Anlagen (ohne Waschmaschine) auf Campingplätzen. **Dies gilt auch dann, wenn die steuerpflichtige Person diese Leistungen separat in Rechnung stellt.**	**Beide nachfolgenden Bedingungen müssen erfüllt sein:** • Leistung wird innerhalb der Hotelanlage erbracht und vom Gast auch dort genutzt; • Leistung ist im Preis für die Beherbergung inbegriffen (alle Hotelgäste können die Leistung ohne Aufpreis in Anspruch nehmen). ***Beispiele*** *Parkplätze, Tennisplätze, Squash-Courts, Badmintonplätze, Hotelhallenbad, Solarium, Sauna, Sprudelbad und/oder Whirlpool, Fitnessraum, Bocciabahn, Kegelbahn, TV-Raum, Schuhputzservice, Tiere im Zimmer.* Zur **Hotelanlage** gehören: Hotel mit Nebengebäuden sowie die **unmittelbare** Umgebung. **Ausnahmen:** Ebenfalls zu den erweiterten Nebenleistungen gehören, obwohl diese nicht innerhalb der Hotelanlage erbracht beziehungsweise in Anspruch genommen werden, sofern diese Leistungen für alle Hotelgäste im Preis für die Beherbergung eingeschlossen sind: • Der hoteleigene Taxidienst; • das Zurverfügungstellen von Velos; • Benützungsmöglichkeit von Hallenbädern, Fitnessräumen und Wellnessanlagen in nahe gelegenen Hotels durch Gäste von Hotelbetrieben. Die Benützungsmöglichkeit aller anderen Anlagen ausserhalb der Hotelanlage fällt nicht unter die erweiterten Nebenleistungen. Ebenfalls nicht darunter fällt die Benützungsmöglichkeit für öffentliche Hallenbäder oder öffentlich zugängliche Fitnessstudios usw.	Alle übrigen Leistungen, die nicht zu den Nebenleistungen (siehe 2. Spalte) oder erweiterten Nebenleistungen (siehe 3. Spalte) gehören und die separat fakturiert werden, sind je nach Art der Leistung zum Normalsatz beziehungsweise zum reduzierten Satz steuerbar oder von der Steuer ausgenommen. **Darunter fallen Leistungen, die** • dem Hotelgast ausserhalb der Hotelanlage erbracht und von diesem auch dort genutzt werden; • dem Hotelgast innerhalb der Hotelanlage erbracht, von diesem aber zumindest teilweise ausserhalb genutzt werden; • dem Hotelgast innerhalb der Hotelanlage gegen ein zusätzliches Entgelt (Aufpreis) erbracht werden; • an Personen erbracht werden, die nicht im Hotel übernachten. ***Beispiele*** *Skipass, Vermietung von Skis, Bootsvermietung, alle Mahlzeiten ausser Frühstück (Ausnahme: pauschale Ermittlung des Verpflegungsanteils bei Halbpensionsarrangements; ☞ Ziff. 6.4.2.1), Bar, Dancing, Nightclub, Minibar, Pay-TV, Internet-Benützungsgebühren, Telefongespräche, Parkplatz, Hallenbad, Fitnessanlagen, Sportmassage, Tierunterkunft und -betreuung, Kleiderreinigung, Waschmaschinenbenützung auf Campingplätzen.*

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6.4 Kombinationen von Leistungen

6.4.1 Grundsätzliches zu Leistungskombinationen (Halb- und Vollpension, Packages und Leistungen von Seminarhotels = Seminarpauschalen)

Solange nur Leistungen nach Ziffer 6.1 erbracht werden, verursacht die Rechnungsstellung und Versteuerung in der Regel keine Schwierigkeiten.

In der Hotellerie ist es jedoch üblich, dass neben der Beherbergung noch weitere selbstständige Leistungen als ein einheitliches Ganzes (z.B. Halb- oder Vollpension, Packages, Seminarpauschalen) angeboten werden. Über Grundsätzliches zur steuerlichen Behandlung von solchen Leistungskombinationen gibt die MWST-Info Steuerobjekt Auskunft.



Für die Bestimmung, ob der Ort der Leistung bei Leistungskombinationen im In- oder Ausland liegt, ist Artikel 19 Absatz 2 MWSTG (70/30 %-Regel) sinngemäss anwendbar (Art. 32 MWSTV). Weitere Informationen dazu können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden (70/30%-Regel).

Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich ausschliesslich auf Leistungskombinationen, die ausschliesslich im Inland erbracht werden.

Der Hotelbetreiber kann für die steuerliche Behandlung von Leistungskombinationen grundsätzlich wählen zwischen

- der effektiven Berechnung; oder
- von der ESTV angebotenen vereinfachten Berechnungen mittels pauschaler Ermittlung (bei Vollpensionsarrangements und bei Leistungskombinationen von Seminarhotels).

Die steuerpflichtige Person hat sich für eine der beiden Varianten zu entscheiden und diese während einer ganzen Steuerperiode anzuwenden. Wechsel sind jeweils nur auf Beginn einer Steuerperiode möglich.

Besitzt eine Aktiengesellschaft mehrere Hotels, ist je Betrieb eine Variante zu wählen, sofern für jedes Hotel eine separate Buchhaltung erstellt und geführt wird.

Hat sich der Hotelier für die Anwendung der pauschalen Ermittlung des Beherbergungs- und des Verpflegungsanteils entschieden, ist eine Anwendung der Kombinationsregelung von Artikel 19 Absatz 2 MWSTG (☞ Ziff. 6.4.3) ausgeschlossen.

Packages (☞ Ziff. 6.4.2.3) sind immer effektiv zu berechnen, die allenfalls enthaltene Halb- oder Vollpension kann jedoch pauschal ermittelt werden (☞ Ziff. 6.4.3.2).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6.4.2 Definitionen

6.4.2.1 Halb- und Vollpensionsarrangements

Halb- und Vollpensionsarrangements werden im Voraus (spätestens beim Check-in) und für die gesamte Aufenthaltsdauer gebucht. Der Tagesansatz ist demnach immer gleich hoch. Ausserdem werden die Arrangementpreise vielfach in Inseraten oder Preislisten bekannt gegeben.

Nicht um ein Halb- und Vollpensionsarrangement handelt es sich, wenn der Gast eine Übernachtung mit Frühstück gebucht hat und sich während seines Aufenthalts dazu entschliesst, eine oder mehrere Mahlzeiten im Hotelrestaurant einzunehmen.

6.4.2.2 Seminarpauschalen

Seminarhotels bieten in der Regel standardisierte Seminarpauschalen an, die ganz bestimmte, konkret umschriebene Leistungen beinhalten, wie beispielsweise:

- 1 Übernachtung inklusive Frühstück;
- 1 Mittagessen;
- 1 Abendessen;
- 2 Kaffeepausen;
- Mineralwasser in den Kursräumen;
- Benützung eines Plenum- und eines Gruppenraums;
- Standard-Technik (Hellraumprojektor, Leinwand, Flipchart, Beamer).

6.4.2.3 Packages

Packages sind Pakete (Leistungsbündel im Sinne des Bundesgesetzes vom 18. Juni 1993 über Pauschalreisen [SR 944.3]), also dauernd beziehungsweise während einer bestimmten Periode geltende Angebote zu einem festen Preis. Solche Angebote richten sich i.d.R. an Individualgäste. Sie beinhalten über das übliche reine Halb- beziehungsweise Vollpensionsarrangement hinausgehende Leistungen wie beispielsweise Konzerteintritte, begleitete Ausflüge in der Region oder Wellness. Als Angebot gilt die Ausschreibung in Prospekten, Katalogen, Inseraten, im Internet usw.



Individuell zusammengestellte Leistungen, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, werden gesondert (separat) fakturiert (☞ Ziff. 11.1 Bst. a) und gelten nicht als Packages.

Spezialanlässe wie Tagungen, Seminare, Hochzeiten usw. gelten ebenfalls nicht als Packages. Dies gilt auch dann, wenn für einige Komponenten Pauschalpreise vereinbart werden.

6.4.3 Effektive Berechnung von Leistungskombinationen

Die wertmässige Aufteilung auf die verschiedenen selbstständigen Leistungen ist mit geeigneten Unterlagen (Kalkulationen) zu dokumentieren. Als kalkulatorischer Nachweis können die Betriebsabrechnung, Betriebsbuchhaltung und darauf basierende Berechnungen dienen. Ermittlungen auf Basis des Einzelmaterials mit empfohlenen Gemeinkostenzuschlägen von Branchenorganisationen reichen als kalkulatorischer Nachweis nicht aus (☞ jedoch Ziff. 6.4.3.1).

Die steuerpflichtige Person stellt bei Anwendung der effektiven Berechnung die einzelnen Leistungen getrennt in Rechnung. Die jeweiligen Leistungen unterliegen grundsätzlich dem massgebenden Steuersatz.

Werden mehrere voneinander unabhängige Leistungen als Leistungskombinationen unter einem Titel (z.B. Halbpension und Seminarpauschale) zu einem zum Voraus bestimmten Pauschalpreis angeboten, bestehen jedoch folgende Möglichkeiten einer Steuersatzaufteilung:

- **Leistungskombinationen, die mindestens zu 70 % dem gleichen Steuersatz unterliegen (Art. 19 Abs. 2 MWSTG):**
  Bei solchen Leistungskombinationen kann das gesamte Entgelt steuerlich wie die überwiegenden Leistungen behandelt werden. Nicht anwendbar ist diese Regelung, wenn:
  - Die Preise der einzelnen Leistungen dem Leistungsempfänger bekannt gegeben werden;
  - die Gesamtheit der mehrwertsteuerlich gleichartigen Leistungen nicht mindestens 70 % ausmacht;
  - in der Kombination von der Steuer ausgenommene Leistungen enthalten sind, für die gemäss Artikel 22 Absatz 2 MWSTG nicht optiert werden kann (Ausnahme: die von der Steuer ausgenommenen Leistungen machen mindestens 70 % aus).



Eine Anwendung von Artikel 19 Absatz 2 MWSTG kann nur dann in Betracht kommen, wenn eine Leistung zu einem Pauschalpreis angeboten und dem Hotelkunden auch so in Rechnung gestellt wird. Das heisst, dass bei einer getrennten Rechnungsstellung der einzelnen Leistungen die Bestimmung nicht zur Anwendung gelangen kann.

Die Anwendung der Regelung von Artikel 19 Absatz 2 MWSTG ist freiwillig. Es steht dem Leistungserbringer natürlich frei, die einzelnen Leistungen separat in Rechnung zu stellen.

- **Leistungskombinationen, die weniger als zu 70 % dem gleichen Steuersatz unterliegen:**
  Das Entgelt ist auf die entsprechenden Steuersätze aufzuteilen und mindestens steuerlich auszuweisen (☞ Ziff. 11.1 Bst. b).

Leistungen, die nicht in den Kombinationen enthalten sind (z.B. zusätzliche Verpflegung, Miete der Einstellhalle oder Tennisstunden), sind separat zu fakturieren und zum massgebenden Steuersatz zu versteuern.

Die vom Gast geschuldete Kurtaxe ist nicht zu versteuern, wenn sie separat in Rechnung gestellt wird (☞ Ziff. 7.11 und 11.1 Bst. a sowie Rechnungsbeispiele in Ziff. 13). Die ESTV empfiehlt den steuerpflichtigen Beherbergungsbetrieben, die Kurtaxen unter Ziffer 910 (zusammen mit den Nicht-Entgelten nach Art. 18 Abs. 2 Bst. d-l MWSTG) der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Die vorstehenden Ausführungen gelten insbesondere auch für Vollpensionsarrangements und Seminarpauschalen. Besonderheiten der steuerlichen Behandlung von Halbpensionsarrangements und Packages sind den nachfolgenden Ziffern 6.4.3.1 und 6.4.3.2 zu entnehmen.

6.4.3.1 Halbpensionsarrangements

Im Sinne einer Vereinfachung wird bei **reinen Halbpensionsarrangements** (beinhaltend Übernachtung / Frühstück und eine Mahlzeit) davon ausgegangen, dass der Beherbergungsanteil wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmacht, so dass das so gebuchte Arrangement pauschal fakturiert und zum Sondersatz versteuert werden kann. **Es ist kein kalkulatorischer Nachweis zu erbringen** (auch wenn für andere Leistungskombinationen die Beherbergungs- und Verpflegungsanteile effektiv berechnet und nachgewiesen werden müssen, ☞ Ziff. 6.4.3). Ebenfalls als Halbpensionsarrangement gilt ein Angebot, das eine Übernachtung mit Brunch beinhaltet.

☞ Rechnungsbeispiel in Ziffer 13.4.

Die unter dieser Ziffer genannte Vereinfachung kann auch dann angewendet werden, wenn Vollpensionsarrangements und Leistungen von Seminarhotels pauschal ermittelt werden (☞ Ziff. 6.4.4).

Stellt der Hotelier ein Halbpensionsarrangement dennoch getrennt in Rechnung, hat er auch bei einem Halbpensionsarrangement die einzelnen Leistungen zu den jeweiligen Steuersätzen zu versteuern.

6.4.3.2 Packages

Die ESTV setzt bei Packages voraus, dass diese in den Angeboten und Rechnungen mit einem speziellen Namen bezeichnet (z.B. Ski-Plausch Januar 2011) und die darin enthaltenen Leistungen mit detaillierten Einzelkalkulationen dokumentiert (z.B. Beherbergung, Skiabonnement, Skiunterricht usw.) werden. Die Einzelkalkulationen und die Kreditorenfakturen sind zu Kontrollzwecken im Rahmen der Verjährungsfrist aufzubewahren.

Liegen für Packages keine detaillierten Kalkulationen vor, ist das gesamte Entgelt zum Normalsatz zu versteuern.

Enthält das Package auch Halb- und/oder Vollpension, kann die Aufteilung **nur dieses** Entgeltsanteiles wie folgt pauschal (kein kalkulatorischer Nachweis nötig) ermittelt werden:

Halbpension:	75 %	Anteil Beherbergung	25 %	Anteil Verpflegung

Vollpension:	65 %	Anteil Beherbergung	35 %	Anteil Verpflegung

Leistungen, die nicht im Package enthalten sind (z.B. zusätzliche Verpflegung, Miete Einstellhalle, Tennisstunden), werden separat fakturiert und zum massgebenden Satz versteuert.

☞ Rechnungsbeispiele im Anhang 13 (Beispiele 6 - 8)

Beträgt der kalkulatorisch nachweisbare Anteil der Beherbergung in einem Package 70 % oder mehr, kann das gesamte Package zum Sondersatz abgerechnet werden. Es ist dabei nicht schädlich, wenn im Laufe des Aufenthaltes Zusatzleistungen (z.B. Getränke, Pay-TV, Minibar) bezogen werden, welche nicht Teil des Packages sind und welche auf der Rechnung an den Gast separat ausgewiesen und zum entsprechenden Steuersatz versteuert werden.

☞ Rechnungsbeispiel im Anhang 13 (Beispiel 5)

HILTPOLD VAT SUPPORT

6.4.4 Pauschale Ermittlung von Leistungskombinationen

Die ESTV stellt für die Ermittlung des Beherbergungs- und des Verpflegungsanteils bei Vollpensionsarrangements und Seminarhotels Pauschalen zur Verfügung. Bei Anwendung dieser Pauschalen ist kein kalkulatorischer Nachweis zu erbringen.



Will die steuerpflichtige Person die pauschale Ermittlung anwenden, gilt dies sowohl für Vollpensionsarrangements als auch für die Seminarpauschalen.

Die vom Gast geschuldete Kurtaxe ist nicht zu versteuern, wenn sie separat in Rechnung gestellt wird (☞ Ziff. 7.11 und 11.1 Bst. a sowie Rechnungsbeispiele im Anhang 13).

6.4.4.1 Vollpensionsarrangements

Vollpensionsarrangements werden in der Rechnung klar als solche gekennzeichnet. Die pauschale Aufteilung in einen Beherbergungsanteil (☞ Ziff. 6.1) und einen Verpflegungsanteil (Mittag- und Abendessen) kann wie folgt vorgenommen werden:

Anteil am Arrangementpreis	Bei effektiver Abrechnung	Bei Abrechnung mit Saldosteuersätzen (SSS)
65 %	Sondersatz	SSS für Hotel: Übernachtung mit Frühstück
35 %	Normalsatz	SSS für Hotel: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind

Der Beherbergungs- und der Verpflegungsanteil sind zumindest steuerlich getrennt auszuweisen (☞ Ziff. 11.1 Bst. b).

Sind die Getränke im Pensionspreis eingeschlossen, fallen sie unter die Pauschale. Dazu gehören nur die allfällig in den Mahlzeiten eingeschlossenen Getränke wie beispielsweise Tischwein, Mineralwasser oder Kaffee.

Die Pauschale darf nicht angewendet werden, wenn der Gast Übernachtung mit Frühstück oder ein reines Halbpensionsarrangement gebucht hat und sich während der Aufenthaltsdauer dazu entschliesst, eine oder mehrere Mahlzeiten im Hotelrestaurant einzunehmen. Solche Mahlzeiten werden getrennt in Rechnung gestellt und zum Normalsatz versteuert.

☞ Rechnungsbeispiel im Anhang 13 (Beispiel 3)

6.4.4.2 Sonderregelung für Seminarhotels

Bei der Sonderregelung für Seminarhotels werden die entsprechenden Leistungen pauschal fakturiert und in der Rechnung klar als solche gekennzeichnet. **Die Tagespauschale (gültig bis 31. Dezember 2009) entfällt, da ab 1. Januar 2010 der steuerpflichtige Gast auf dem Anteil für Verpflegung und Getränke 100 % der Vorsteuer abziehen darf.**

Die pauschale Aufteilung der verschiedenen Leistungen kann wie folgt vorgenommen werden:

	Art der Leistung	**Anteil am Arrange-mentpreis**	**Bei effektiver Abrechnung**	**Bei Abrechnung mit Saldo-steuersätzen (SSS)**
Seminar-pauschale	Beherbergung / Frühstück	55 %	Sondersatz	SSS für Hotel: Übernachtung mit Frühstück
	Verpflegung / Infrastruktur / Übriges	45 %	Normalsatz	SSS für Hotel: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind

Dieser Ansatz darf nur von Hotels angewandt werden, die standardisierte Pauschalen anbieten. Die entsprechenden Angebote, Preislisten usw. bewahrt die steuerpflichtige Person zusammen mit den übrigen Geschäftsunterlagen im Rahmen der Verjährungsfrist auf.

Alle anderen, über die Pauschalen hinaus erbrachten Leistungen (z.B. Miete für weitere Kursräume, zusätzliche Bewirtung an der Bar) werden gesondert fakturiert und zum massgebenden Satz versteuert.

☞ Rechnungsbeispiel im Anhang 13 (Beispiel 10)

7 Andere Leistungen im Hotelgewerbe

7.1 Vermietung von Ferienhäusern und -wohnungen

Betreffend die Vermietung von Ferienhäusern und -wohnungen orientiert die MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien.

Werden eine Ferienwohnung oder ein Ferienhaus an ein Hotel vermietet, liegt eine von der MWST ausgenommene Vermietung und nicht eine Beherbergungsleistung vor.

7.2 Vermietung von Hotelzimmern durch ein Hotel an ein anderes Hotel

Stellt ein Hotel einem anderen Hotel ein oder mehrere Zimmer zur Verfügung (der eine Hotelier hilft beispielsweise dem anderen Hotelier, Kapazitätsengpässe zu überbrücken), liegt eine Beherbergungsleistung vor, die zum Sondersatz steuerbar ist.

Werden jedoch ein oder mehrere Zimmer oder gar ein ganzer Hoteltrakt von einem Hotel an ein anderes Hotel für eine bestimmte oder unbestimmte Zeit zur ausschliesslichen Benützung vermietet (d.h. der Mieter kann über die entsprechenden Zimmer im eigenen Namen und auf eigene Rechnung verfügen), liegt eine von der Steuer ausgenommene Vermietung nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG vor.

☞ Bezüglich einer allfälligen Nutzungsänderung siehe MWST-Info Nutzungsänderungen.

7.3 Vermietung von Campingplätzen und Mobilheimparks

Ungeachtet dessen, ob Stellplätze kurz- oder langfristig vermietet werden, unterliegt die Vermietung von Plätzen zum Aufstellen von Zelten, Wohnwagen, Wohnmobilen und Mobilheimen auf Campingplätzen und Mobilheimparks mit besonderen Einrichtungen (z.B. Duschen oder Toiletten) der MWST zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen.

Steuerbar zum Sondersatz ist auch die Überlassung von üblichen Gemeinschaftseinrichtungen (z.B. Wasch- und Duschräumen, Toiletten, Wasserzapfstellen, elektrischen Anschlüssen, Vorrichtungen zur Müllbeseitigung, Kinderspielplätzen). Dies gilt selbst dann, wenn diese Leistungen separat fakturiert werden. Das Entgelt für die Benützung der Waschmaschine ist hingegen zum Normalsatz zu versteuern.

Die Vermietung von Beherbergungsmöglichkeiten wie beispielsweise Wohnwagen oder Zimmern in mobilen Röhren (sog. Röhrenhotels) **an den Betreiber eines Campingplatzes** unterliegt der MWST zum Normalsatz. Es handelt sich dabei um die Vermietung einer Fahrnisbaute.



Bei der Vermietung eines Wohnwagens, Campers oder Ähnlichem beispielsweise für eine Ferienreise handelt es sich ebenfalls um eine zum Normalsatz steuerbare Leistung.

7.4 Vermietung von Parkplätzen / Bootsplätzen

Das Entgelt für die Vermietung solcher Plätze ist grundsätzlich zum Normalsatz zu versteuern.

Weitere Informationen zur Vermietung von Parkplätzen sind der MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien zu entnehmen.

7.5 Vermietung von Zimmern an das Personal

Das Entgelt aus der Vermietung von Zimmern an das Personal ist von der Steuer ausgenommen. Zusätzlich erbrachte Leistungen wie beispielsweise Zimmer- / Wohnungsreinigung, Waschen der Bettwäsche sind jedoch zum Normalsatz zu versteuern.

Die Aufwendungen für Unterhalt und Nebenkosten, die im Zusammenhang mit der von der Steuer ausgenommenen Zimmervermietung stehen, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Die Vorsteuerkorrektur auf den Nebenkosten (Beleuchtung, Heizung usw.) kann auch im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung wie folgt vorgenommen werden:

Für jedes vermietete Zimmer wird jährlich von einem Bruttowert von 600 Franken (inkl. MWST) beziehungsweise monatlich 50 Franken (inkl. MWST) ausgegangen. Auf diesen Beträgen ist die Vorsteuerkorrektur zum Normalsatz unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu berechnen und zu deklarieren.

7.6 Minibar

Die Einnahmen aus der Minibar im Hotelzimmer unterliegen der MWST zum Normalsatz.

7.7 Arrangementverkauf an Reisebüros

Ob ein Arrangement direkt an den Gast oder an ein im eigenen Namen handelndes Reisebüro verkauft wird, ändert nichts an der steuerlichen Beurteilung. In beiden Fällen unterliegt das vereinnahmte Entgelt dem massgebenden Steuersatz (z.B. Beherbergungsleistung zum Sondersatz, gastgewerbliche Leistung zum Normalsatz).

7.8 Provisionszahlungen an Reisebüros, Verkehrsvereine usw. für vermittelte Arrangements

Provisionszahlungen, die der Hotelier an Reisebüros, Verkehrsvereine usw. für das Zuführen von Kunden ausrichtet, gelten nicht als Entgeltsminderung. Solche Zahlungen werden als Aufwand verbucht.

Werden die Leistungen des Hoteliers mit denjenigen des Reisebüros in einem Beleg verrechnet, ist für die korrekte steuerliche Behandlung die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung zu beachten.

Hat das Reisebüro beziehungsweise der Verkehrsverein seinen Sitz im Ausland und ist dieses nicht im MWST-Register eingetragen, handelt es sich um einen steuerbaren Bezug von Dienstleistungen von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland (☞ MWST-Info Bezugsteuer).

Das vom Gast zu bezahlende Entgelt für die Beherbergung unterliegt der MWST zum Sondersatz.

Beispiel
Ein Schweizer Reisebüro bucht im Namen und für Rechnung eines Kunden ein Zimmer und erhält dafür vom Hotelier eine Provision. Das Reisebüro versteuert die Provision zum Normalsatz. Der Hotelier seinerseits verbucht diese Provision als Aufwand und kann die in Rechnung gestellte und bezahlte MWST im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit als Vorsteuer geltend machen.
Das volle vom Gast zu bezahlende Entgelt ist vom Hotelier zum Sondersatz zu versteuern.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.9 Pay-TV, Internet-Benützungsgebühren, Vermietung von Bild-, Film- und Audiodatenträgern

Die entsprechenden Einnahmen sind zum Normalsatz zu versteuern.

7.10 Geldwechsel

Das Change-Geschäft ist von der Steuer ausgenommen. Die entsprechenden Aufwendungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

7.11 Kur- und Beherbergungstaxen

Die Kurtaxen (z. B. auch Sporttaxen, Tourismusförderungsabgaben, Geschäftstaxen oder Wirtschaftsförderungstaxen) sind öffentlich-rechtliche Abgaben, die der Gast schuldet. Die steuerpflichtige Person zieht diese ein und liefert sie dem zuständigen Gemeinwesen ab. Die Kurtaxen sind nicht zu versteuern, wenn die steuerpflichtige Person diese dem Gast in gleicher Höhe separat fakturiert und als solche bezeichnet (☞ Ziff. 11.1 Bst. a).
Verzichtet die steuerpflichtige Person auf die separate Fakturierung, gehören diese Taxen zur Beherbergungsleistung und sind zum Sondersatz steuerbar. **Der blosse steuerliche Ausweis dieser Taxen gilt nicht als gesonderte Fakturierung** (☞ Ziff. 11.1 Bst. b).

Die kantonalen oder kommunalen Beherbergungstaxen, für welche die steuerpflichtige Person – und nicht der Gast – abgabepflichtig ist, sind hingegen – auch bei separater Fakturierung – Teil des Entgelts für die Beherbergung. Solche Taxen sind zum Sondersatz steuerbar.



Werden nicht nur die Kurtaxen, sondern auch andere kantonale oder kommunale Abgaben (z. B. Beherbergungstaxen) unter dem Begriff *Kurtaxen* in Rechnung gestellt, entspricht dies nicht einer gesonderten Rechnungsstellung. Die Kurtaxe gehört somit zum Entgelt für die Beherbergung und ist zum Sondersatz steuerbar.



Allfällige **Zuschläge** sind dem Gast stets gesondert von den Kur- oder Beherbergungstaxen separat in Rechnung zu stellen. Dies gilt auch für Zuschläge die vom Gemeinwesen erhoben werden.



Nicht an das Gemeinwesen weitergeleitete Kurtaxeneinnahmen unterliegen beim Beherbergungsbetrieb – als Teil des Entgelts für die Beherbergungsleistung – der Steuer zum Sondersatz, unabhängig davon, ob die kommunalen gesetzlichen Bestimmungen eine Weiterleitung vorsehen oder nicht. Wird dem Gemeinwesen lediglich ein Pauschalbetrag weitergeleitet, unterliegt die Differenz zu den tatsächlich vereinnahmten Kurtaxen der Steuer zum Sondersatz.

Beispiel pauschale Abgeltung der Kurtaxeneinnahmen
Ein steuerpflichtiger Beherbergungsbetrieb muss aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen der Gemeinde nicht die gesamten in diesem Jahr eingezogenen Kurtaxeneinnahmen von 1'000 Franken weiterleiten, sondern lediglich eine jährliche Pauschale von 400 Franken. Der Rest der eingenommenen Kurtaxen – 600 Franken – verbleiben beim Beherbergungsbetrieb und unterliegen deshalb – trotz separater Fakturierung an den Gast – beim Beherbergungsbetrieb der Steuer zum Sondersatz.

Vereinnahmte Kurtaxen 2020	*CHF*	*1'000*
Aufgrund des Kurtaxengesetzes geschuldete Pauschale	*CHF*	*- 400*
Differenzbetrag steuerbar zum Sondersatz	***CHF***	***600***

Sind die vereinnahmten Kurtaxen geringer als die dem Gemeinwesen entrichtete Pauschale, gelten die gesamten vereinnahmten Kurtaxen als dem Gemeinwesen weitergeleitet.



Sind die Kurtaxeneinnahmen nicht gesondert an das Gemeinwesen weiterzuleiten, da sie bereits in einer anderen Abgabe (z. B. Tourismusabgabe) enthalten sind, ist die Differenz zwischen der Höhe dieser Abgabe und den vereinnahmten Kurtaxen vom Beherbergungsbetrieb zum Sondersatz zu versteuern.

Beispiel Abgeltung der Kurtaxeneinnahmen in einer anderen Abgabe an das Gemeinwesen
Ein steuerpflichtiger Beherbergungsbetrieb muss aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen der Gemeinde die in diesem Jahr eingezogenen Kurtaxeneinnahmen von 1'000 Franken nicht gesondert weiterleiten, da sie mit der Entrichtung der Tourismusabgabe von 400 Franken an das Gemeinwesen abgegolten sind. Die Differenz zwischen der von Beherbergungsbetrieb geschuldeten Tourismusabgabe von 400 Franken und den insgesamt eingezogenen Kurtaxen von 1'000 Franken – also 600 Franken – verbleiben beim Beherbergungsbetrieb und unterliegen deshalb – trotz separater Fakturierung an den Gast – beim Beherbergungsbetrieb der Steuer zum Sondersatz.

Vereinnahmte Kurtaxen 2020	*CHF*	*1'000*

geschuldete Tourismusabgabe 2020	*CHF*	*- 400*
Differenzbetrag steuerbar zum Sondersatz	***CHF***	***600***

Sind die vereinnahmten Kurtaxen geringer als die dem Gemeinwesen entrichtete Abgabe, gelten die gesamten vereinnahmten Kurtaxen als dem Gemeinwesen weitergeleitet.

Die ESTV empfiehlt den steuerpflichtigen Beherbergungsbetrieben, die Kurtaxen als durchlaufende Posten zu verbuchen und unter Ziffer 910 der MWST-Abrechnung (zusammen mit den Nicht-Entgelten nach Art. 18 Abs. 2 Bst. d–l MWSTG) zu deklarieren. Von den Steuerpflichtigen zu versteuernde Kurtaxen- und Beherbergungstaxeneinnahmen sind jedoch in der Ziffer 200 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Tourismusabgaben, bei denen es sich nicht um eine öffentlich-rechtliche Abgabe handelt, sondern die aufgrund von zivilrechtlichen Vereinbarungen zwischen dem Beherbergungsbetrieb und einer Tourismusorganisation an den Gast überwälzt werden, unterliegen auch bei separater Fakturierung als Teil der Beherbergungsleistung der Steuer zum Sondersatz.

☞ Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung bei den Tourismusorganisationen sind die Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine zu berücksichtigen.

7.12 Bezahlung mit von Dritten herausgegebenen Vouchers

Es gibt Anbieter, die verschiedene Hotels im Angebot (Katalog, Internet) haben und die dem Gast Vouchers für Übernachtungen in diesen Hotels verkaufen. Der Gast muss jedoch vor der Anreise beim Hotel abklären, ob überhaupt ein Zimmer frei ist. Zudem verpflichtet sich der Gast, für einen vereinbarten Mindestbetrag Verpflegungsleistungen im Hotelrestaurant zu beziehen. Das Hotel erhält weder vom Verkäufer der Vouchers noch vom Gast ein Entgelt für die Beherbergungsleistung.

Wenn das Hotel an einem solchen Konzept teilnimmt und dem Gast kostenlose Beherbergung gewährt, ist nur das dem Gast in Rechnung gestellte Entgelt für die gastgewerbliche Leistung zum Normalsatz zu versteuern. Die kostenlose Beherbergung führt beim Hotelier nicht zu einer Vorsteuerkorrektur.

Da es sich um eine kostenlose Beherbergung handelt, ist auch das vom Gast für das Frühstück zu bezahlende Entgelt zum Normalsatz zu versteuern.

Beim Anbieter (Verkäufer) solcher Vouchers stellt das vom Gast bezahlte Entgelt die Gegenleistung für eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung dar.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil III Gemeinsames

8 Entgelt

8.1 Allgemeines

Was alles zum Entgelt gezählt wird, insbesondere die Zahlung mit Kreditkarten, Wechsel, REKA-Checks, Euro und andere ausländische Währungen, erläutert die MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze näher.

☞ Rechnungsbeispiel mit ausländischer Währung in Ziffer 13.11.

8.2 Gutscheine

Keine Leistungen gegen Entgelt und somit nicht zu versteuern sind Verkäufe von Gutscheinen. Über den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld bei der Einlösung von Gutscheinen gibt die MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze Auskunft.

8.3 Trinkgeld

Freiwillige Trinkgelder gehören zum steuerbaren Entgelt, wenn sie dem Gastwirt als Arbeitgeber abgeliefert werden müssen.

In der Hotelbranche ist es zum Teil üblich, dass versprochene Trinkgelder erst mit der Hotelrechnung am Schluss des Aufenthaltes bezahlt werden. Den Gästen werden bei Konsumationen sog. Guest-Checks zur Unterschrift vorgelegt, welche dann die Grundlage für die Erfassung der Leistungen auf der Hotelrechnung bilden. Die Gäste schreiben oft einen gewissen Betrag als Trinkgeld auf die Guest-Checks. Dieser Betrag wird am Ende des Aufenthaltes auf der Hotelrechnung als Trinkgeld ausgewiesen. Damit das freiwillige Trinkgeld in einem solchen Fall nicht zum steuerbaren Entgelt gehört, sind folgende Bedingungen kumulativ zu erfüllen:

- Der vom Gast versprochene Betrag muss vollumfänglich an die Mitarbeitenden ausbezahlt werden;
- die Auszahlung der Trinkgelder an die Mitarbeitenden muss vom steuerpflichtigen Hotelbetrieb belegt werden können;
- die Trinkgelder dürfen vom Hotelbetrieb nicht erfolgswirksam verbucht werden;
- das Trinkgeld muss separat in Rechnung gestellt werden;
- es darf in der Rechnung keine Steuer auf dem Trinkgeld ausgewiesen werden.

8.4 Telefon

Die entsprechenden Einnahmen sind zum Normalsatz zu versteuern.

8.5 Vermietung von Räumlichkeiten im Hotel- und Gastgewerbe

Das Entgelt aus der Vermietung von Räumlichkeiten (z.B. Saal, Konferenz-, Schulungsräume oder Küche) im Hotel- und Gastgewerbe unterliegt der MWST zum Normalsatz (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. a MWSTG).

Als Hotel beziehungsweise gastgewerbliche Betriebe gelten Unternehmen, deren Hauptzweck in der Erbringung von Beherbergungs- beziehungsweise gastgewerblichen Leistungen besteht oder bei denen mehr als 10 % des Gesamtumsatzes aus solchen Leistungen stammen.

8.6 Schadenersatz

Echte Schadenersatzleistungen (z.B. für zerbrochenes Geschirr) sind kein Entgelt und deshalb nicht steuerbar (Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG). Weitere Informationen dazu sind der MWST-Info Steuerobjekt zu entnehmen.

8.7 Zahlungen für Annullierungen

Die Zahlungen von Kunden für Annullierungen (z.B. *no show*-Zahlungen) gelten als echter Schadenersatz. Sie stellen beim Gastwirt oder Hotelier kein Entgelt dar und führen nicht zu einer Vorsteuerkorrektur.

Die Annullierung kann mit einer Kopie des Belegs dokumentiert werden, der dem Kunden ausgehändigt wurde. Wenn die bestellte Leistung bereits fakturiert und für die Annullierung kein Korrekturbeleg ausgestellt wurde, ist der eingenommene Betrag zum massgebenden Steuersatz zu versteuern.

☞ Weitere Informationen zu unrichtigem oder unberechtigtem Steuerausweis sind der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung zu entnehmen.

9 Vorsteuer

Ausführliche Informationen zum Vorsteuerabzug (Anspruch, Ausschluss, Korrektur und Kürzung usw.) sind der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen zu entnehmen.

10 Sonstiges

10.1 Vereinfachte Abrechnung mit Saldosteuersätzen (SSS)

Informationen zur Abrechnung mittels Saldosteuersätzen sind der MWST-Info Saldosteuersätze zu entnehmen.

10.2 Ort der gastgewerblichen Leistung

Als Ort der gastgewerblichen Leistung gilt der Ort, an dem die Leistung tatsächlich erbracht wird (Art. 8 Abs. 2 Bst. d MWSTG). Dies gilt auch für die mobile Gastronomie (Partyservice, Catering usw.).

Beispiel
Ein Betreiber eines Partyservice mit Sitz in Basel wird von einem inländischen Kunden beauftragt, das Catering (mit Zubereitung und/oder Servierleistung vor Ort) für einen in Deutschland stattfindenden Anlass zu besorgen. Diese gastgewerbliche Leistung gilt als im Ausland erbracht und unterliegt nicht der Steuer.

Weitere Informationen sind der MWST-Info Ort der Leistungserbringung zu entnehmen.

10.3 Ort der Beherbergungsleistung

Beherbergungsleistungen werden am Ort erbracht, an dem die entsprechende Einrichtung (Hotel, Ferienwohnung, Camping usw.) liegt (Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG). Bei mobilen Beherbergungseinrichtungen ist dies der Ort, an dem diese Einrichtung zum Zwecke der Beherbergung gelegen ist. Dies gilt auch für auf Schiffen erbrachte Beherbergungsleistungen, unabhängig davon, ob diese stationär eingesetzt werden oder nicht.

Beispiel
Während einer Messe legt ein Hotelschiff auf dem Rhein an einer schweizerischen Anlegestelle an. Die Beherbergungsleistungen gelten als im Inland erbracht und unterliegen der Steuer zum Sondersatz.

Weitere Informationen sind der MWST-Info Ort der Leistungserbringung zu entnehmen.

11 Buchführung und Rechnungsstellung

Alle grundlegenden Informationen zu diesem Thema sind der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung zu entnehmen.

11.1 Ergänzungen zur Rechnungsstellung

a) Separate Rechnungsstellung
Eine separate Rechnungsstellung liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person in der Rechnung vor dem Total die einzelnen Leistungen text- und betragsmässig separat fakturiert. Kurtaxen sind grundsätzlich separat zu fakturieren.

☞ Rechnungsbeispiele im Anhang 13 (Beispiele 1 - 2 und 9)

b) Steuerlicher Ausweis
Ein steuerlicher Ausweis liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person die einzelnen Leistungen nicht separat in Rechnung stellt, sondern nach dem Total nur betragsmässig auf die einzelnen Steuersätze aufteilt.

Solche Steuerausweise genügen grundsätzlich nicht als Aufteilung auf die verschiedenen Steuersätze. Ausnahmen bilden die pauschalen Ermittlungen für Vollpensionsarrangements (☞ Ziff. 6.4.4.1), Packages (☞ Ziff. 6.4.3.2) und durch Seminarhotels erbrachte Leistungen (☞ Ziff. 6.4.4.2).

☞ Rechnungsbeispiele im Anhang 13 (Beispiele 3 - 8 und 10 - 11)

11.2 Rechnungsstellung bei Leistungskombinationen

Besondere Probleme stellen sich bei der Fakturierung von Leistungskombinationen, die zu unterschiedlichen Sätzen versteuert werden müssen.

11.2.1 Rechnungsstellung bei Beherbergung, Vollpension, Leistungskombinationen zu einem Steuersatz und bei übrigen Leistungen

a) Beherbergungsleistungen (☞ Ziff. 6.1.1) mit in direktem Zusammenhang stehenden Nebenleistungen (☞ Ziff. 6.1.2)
Die Beherbergungsleistungen sind zum Sondersatz steuerbar. Die in direktem Zusammenhang stehenden Nebenleistungen teilen das steuerliche Schicksal der Beherbergungsleistung. Dies unabhängig davon, ob sie separat in Rechnung gestellt werden oder nicht.

☞ Rechnungsbeispiel im Anhang 13 (Beispiel 1)

b) Beherbergungsleistungen (☞ Ziff. 6.1.1) mit erweiterten Nebenleistungen (☞ Ziff. 6.1.3)
Die erweiterten Nebenleistungen werden der Beherbergung zugerechnet, wenn

- der Hotelier dafür kein zusätzliches Entgelt in Rechnung stellt (bereits im Preis für die Beherbergung inbegriffen); und
- die Leistung innerhalb der Hotelanlage erbracht wird und der Hotelgast sie auch dort nutzt.

☞ Rechnungsbeispiel im Anhang 13 (Beispiel 1, inkl. Hotelhallenbadbenützung)

c) Beherbergungsleistungen (☞ Ziff. 6.1.1) mit übrigen Leistungen (☞ Ziff. 6.2)
Die Beherbergungsleistungen und die übrigen Leistungen werden grundsätzlich separat fakturiert.

☞ Rechnungsbeispiel im Anhang 13 (Beispiel 2)

d) Vollpensionsarrangements (☞ Ziff. 6.4.3 und 6.4.4.1)
Der Beherbergungs- und der Verpflegungsanteil sind bei Anwendung der pauschalen Ermittlung zumindest steuerlich getrennt auszuweisen. Das Arrangement ist klar als Vollpension zu bezeichnen.

☞ Rechnungsbeispiel im Anhang 13 (Beispiel 3)

Werden der Beherbergungs- und der Verpflegungsanteil effektiv berechnet, sind die betreffenden Leistungen separat in Rechnung zu stellen.

Die Kurtaxe ist in jedem Fall separat zu fakturieren.

e) Spezialanlässe wie Tagungen, Hochzeiten usw.
Solche Anlässe gelten nicht als Packages im Sinne des Pauschalreisegesetzes (Bundesgesetz vom 18. Juni 1993 über Pauschalreisen, SR 944.3). Selbst dann nicht, wenn für einige Komponenten Pauschalpreise vereinbart wurden. Die einzelnen Leistungen sind immer getrennt in Rechnung zu stellen.

f) Leistungskombinationen, die mindestens zu 70 % dem gleichen Steuersatz unterliegen (☞ Ziff. 6.4.3; z.B. Halbpension)
Will der Hotelier die Kombinationsregelung anwenden und damit alles zum gleichen Steuersatz deklarieren, dürfen die Leistungen nicht separat in Rechnung gestellt werden.

☞ Rechnungsbeispiele im Anhang 13 (Beispiele 4, 5 und 11)

11.2.2 Rechnungsstellung bei Packages

(☞ Ziff. 6.4.3.2)

Liegen die detaillierten Einzelkalkulationen der unterschiedlichen Leistungen vor, kann die steuerpflichtige Person die pauschale Fakturierung vornehmen und es genügt der steuerliche Ausweis (☞ Ziff. 11.1 Bst. b). Fehlen solche Kalkulationen, ist das gesamte Entgelt zum Normalsatz zu versteuern.

a) Kann die Leistungskombination zu einem Steuersatz versteuert werden, erfolgt eine pauschale Rechnungsstellung ohne Steuersatzaufteilung.

☞ Rechnungsbeispiele im Anhang 13 (Beispiel 5)

b) Unterliegt die Leistungskombination unterschiedlichen Steuersätzen, kann die Kombination pauschal in Rechnung gestellt werden. Es genügt der steuerliche Ausweis (☞ Ziff. 11.1 Bst. b).

☞ Rechnungsbeispiele im Anhang 13 (Beispiele 6 - 8)

11.2.3 Rechnungsstellung bei Leistungen von Seminarhotels (Seminarpauschalen)

a) Bei Anwendung der Sonderregelung für Seminarhotels nach Ziffer 6.4.4.2 können die verschiedenen Leistungen pauschal in Rechnung gestellt werden. Es genügt der steuerliche Ausweis (☞ Ziff. 11.1 Bst. b).

☞ Rechnungsbeispiel im Anhang 13 (Beispiel 10)

b) Wird die Steuer auf den effektiven Leistungsanteilen berechnet, sind diese separat in Rechnung zu stellen.

☞ Rechnungsbeispiel im Anhang 13 (Beispiel 9)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil IV Anhang

12 Quittungsbeispiele

Beispiel 1
Quittung Hauslieferung oder gastgewerbliche Leistung infolge Zubereitung/Bedienung

a) *Quittung Hauslieferung ohne Zubereitung/Bedienung:*

Pizzeria Dario
Dario Muster
8000 Zürich
CHE-123.456.789 MWST

Hauslieferung ohne Service und Zubereitung an:

Herr S. Beutler
Ärgerstrasse 15
3. Stock
8000 Zürich

1 Pizza Margherita	*CHF*	*13.00*
(inkl. 2,5 % MWST)		
1 Fl. Merlot	*CHF*	*18.00*
(inkl. 7,7 % MWST)		
TOTAL	***CHF***	***31.00***

Zürich, 22. Juni 2018

b) *Quittung mit Zubereitung/Bedienung (gastgewerbliche Leistung):*

Pizzeria Dario
Dario Muster
8000 Zürich
CHE-123.456.789 MWST

Hauslieferung mit Zubereitung / Bedienung an:

Frau M. Rüegger
Wundrigweg 15
8000 Zürich

15 Pizza Margherita	*CHF*	*225.00*
5 Fl. Chianti	*CHF*	*95.00*
15 Tiramisu	*CHF*	*105.00*
15 Espresso	*CHF*	*45.00*
TOTAL	***CHF***	***470.00***
(inkl. 7,7 % MWST)		

Zürich, 19. Juni 2018

Beispiel 2
Quittung Verkauf über die Gasse/Take away oder Restaurantquittung

a) Quittung
Verkauf über die Gasse:

Imbiss
Fritz Muster
3000 Bern
CHE-123.456.789 MWST

2 Bratwürste	*CHF*	*18.00*
(inkl. 2,5 % MWST)		
2 Bier	*CHF*	*9.00*
(inkl. 7,7 % MWST)		
TOTAL	***CHF***	***27.00***

Bern, 12. Juni 2018

b) Quittung
gastgewerbliche Leistung:

Imbiss
Fritz Muster
3000 Bern
CHE-123.456.789 MWST

1 Bratwurst	*CHF*	*9.00*
1 Sandwich	*CHF*	*8.00*
1 Salat	*CHF*	*7.00*
1 Bier	*CHF*	*5.00*
1 Espresso	*CHF*	*5.00*
TOTAL	***CHF***	***34.00***
(inkl. 7,7 % MWST)		

Bern, 9. Juni 2018

HILTPOLD VAT SUPPORT

13 Rechnungsbeispiele

13.1 Beispiel 1

Zimmer/Frühstück (inkl. Hotelhallenbadbenützung)

Hotel Muster
Musterstrasse
6000 Luzern
CHE-123.456.789 MWST

Luzern, 6. Juni 2018

Herr M. Gren
Lüneborg
4325 Djurgården
Sweden

Rechnung Nr. 84733

Zimmer Nr.	*Ankunft*	*Abreise*	*Personen*
45	*5.6.2018*	*6.6.2018*	*1*

Datum	*Anz.*	*Leistung*	*Code*	*Betrag in CHF*	*Saldo*
5.6.18	*1*	*Zimmer*	*3*	*225.00*	*225.00*
5.6.18	*1*	*Frühstück*	*3*	*15.00*	*240.00*
5.6.18	*1*	*Kurtaxe*	*1*	*2.00*	*242.00*
				Total	***242.00***

		Steuersatz	*Betrag*	*MWST*
Zimmer/Frühstück	*(3)*	*3.7 %*	*240.00*	*8.56*
Kurtaxe	*(1)*	*0.0 %*	*2.00*	*0.00*
Total			***242.00***	***8.56***

HILTPOLD VAT SUPPORT

13.2 Beispiel 2

Zimmer/Frühstück mit übrigen Leistungen

Hotel Muster
Musterstrasse
6000 Luzern
CHE-123.456.789 MWST

Luzern, 19. Juni 2018

Herr P. Muster
Mustergasse
3400 Burgdorf

Rechnung Nr. 84855

Zimmer Nr.	*Ankunft*	*Abreise*	*Pers.*
11	*18.6.2018*	*19.6.2018*	*1*

Datum	*Anz.*	*Leistung*	*Code*	*Betrag in CHF*	*Saldo*
18.6.18	*1*	*Zimmer/Frühstück*	*3*	*130.00*	*130.00*
18.6.18	*1*	*Kurtaxe*	*1*	*2.00*	*132.00*
18.6.18	*1*	*Beherbergungstaxe*	*3*	*3.00*	*135.00*
18.6.18	*1*	*Konzerteintritt*	*2*	*120.00*	*255.00*
				Total	***255.00***

		Steuersatz	*Betrag*	*MWST*
Zimmer/Frühstück/ Beherbergungstaxe	*(3)*	*3.7 %*	*133.00*	*4.75*
Kurtaxe	*(1)*	*0.0 %*	*2.00*	*0.00*
übrige Leistungen zu 0 %	*(2)*	*0.0 %*	*120.00*	*0.00*
Total			***255.00***	***4.75***

HILTPOLD VAT SUPPORT

13.3 Beispiel 3

Vollpension (pauschale Ermittlung) mit übrigen Leistungen

Hotel Muster
Musterstrasse
6000 Luzern
CHE-123.456.789 MWST

Luzern, 24. Juni 2018

Herr und Frau Muster
Musterweg
8000 Zürich

Rechnung Nr. 84935

Zimmer Nr.	*Ankunft*	*Abreise*	*Personen*
22	*23.6.2018*	*24.6.2018*	*2*

Datum	*Anz.*	*Leistung*	*Code*	*Betrag in CHF*	*Saldo*
23.6.18	*2*	*Zimmer mit VP*	*3 / 7*	*300.00*	*300.00*
23.6.18	*2*	*Kurtaxe*	*1*	*4.00*	*304.00*
23.6.18	*1*	*Telefon*	*7*	*5.50*	*309.50*
23.6.18	*1*	*Minibar*	*7*	*25.00*	*334.50*
				Total	***334.50***

		Steuersatz	*Betrag*	*MWST*
Zimmer/Frühstück	*(3)*	*3.7 %*	*195.00*	*6.96*
Vollpension (VP)	*(7)*	*7.7 %*	*105.00*	*7.51*
Kurtaxe	*(1)*	*0.0 %*	*4.00*	*0.00*
übrige Leistungen zu 7,7 %	*(7)*	*7.7 %*	*30.50*	*2.18*
Total			***334.50***	***16.65***

HILTPOLD VAT SUPPORT

13.4 Beispiel 4

Halbpension (Anwendung der Kombinationsregelung)

Hotel Muster
Musterstrasse
6000 Luzern
CHE-123.456.789 MWST

Luzern, 19. Juni 2018

Herr P. Muster
Mustergasse
3400 Burgdorf

Rechnung Nr. 84856

Zimmer Nr.	*Ankunft*	*Abreise*	*Personen*
14	*18.6.2018*	*19.6.2018*	*1*

Datum	*Anz.*	*Leistung*	*Code*	*Betrag in CHF*	*Saldo*
18.6.18	*1*	*Zimmer mit HP*	*3*	*170.00*	*170.00*
18.6.18	*1*	*Kurtaxe*	*1*	*2.00*	*172.00*
18.6.18	*1*	*Beherberg.-Taxe*	*3*	*3.00*	*175.00*
				Total	***175.00***

		Steuersatz	*Betrag*	*MWST*
Zimmer/Frühstück/ Halbpension (HP)/ Beherbergungstaxe	*(3)*	*3.7 %*	*173.00*	*6.17*
Kurtaxe	*(1)*	*0.0 %*	*2.00*	*0.00*
Total			***175.00***	***6.17***

HILTPOLD VAT SUPPORT

13.5 Beispiel 5

Leistungskombination (Package; in CHF)

Beauty-Woche nur mit Zimmer/Frühstück	*2'240.00*	*(= 100,0 %)*
Anteil Schönheitsanwendungen	*600.00*	*(= 26,8 %)*

Die steuerpflichtige Person kann die Leistungsaufteilung kalkulatorisch nachweisen. Die Leistungskombination kann zum vorherrschenden Steuersatz von 3,7 % abgerechnet werden, da wertmässig mehr als 70 % der Leistungen diesem Steuersatz unterliegen.

Hotel Muster
Musterstrasse
6000 Luzern
CHE-123.456.789 MWST

Luzern, 18. Juni 2018

Frau A. Muster
Mustergasse 22
A-3473 Henndorf

Rechnung Nr. 84799

Zimmer Nr.	*Ankunft*	*Abreise*	*Personen*
248	*11.6.2018*	*18.6.2018*	*1*

Beauty-Woche vom 11. - 18. Juni 2018

Datum	*Anz.*	*Leistung*	*Code*	*Betrag in CHF*	*Saldo*
	1	*Beauty-Woche*	*8*	*2'240.00*	*2'240.00*
	7	*Kurtaxe*	*1*	*14.00*	*2'254.00*
				Total	***2'254.00***

		Steuersatz	*Betrag*	*MWST*
Beauty-Woche	*(8)*	*3.7 %*	*2'240.00*	*79.92*
Kurtaxe	*(1)*	*0.0 %*	*14.00*	*0.00*
Total			***2'254.00***	***79.92***

HILTPOLD VAT SUPPORT

13.6 Beispiel 6

Leistungskombination (Package; in CHF)

Beauty-Woche nur mit Zimmer/Frühstück	*2'240.00*	*(= 100,0 %)*
Anteil Schönheitsanwendungen	*700.00*	*(= 31,3 %)*

Weil weniger als 70 % der Leistungen der Leistungskombination dem gleichen Steuersatz unterliegen, muss aufgrund des kalkulatorischen Nachweises zumindest ein steuerlicher Ausweis erfolgen.

Hotel Muster
Musterstrasse
6000 Luzern
CHE-123.456.789 MWST

Luzern, 18. Juni 2018

Frau A. Muster
Mustergasse 22
A-3473 Henndorf

Rechnung Nr. 84799

Zimmer Nr.	*Ankunft*	*Abreise*	*Personen*
248	*11.6.2018*	*18.6.2018*	*1*

Beauty-Woche vom 11. - 18. Juni 2018

Datum	*Anz.*	*Leistung*	*Code*	*Betrag in CHF*	*Saldo*
	1	*Beauty-Woche*	*7 / 8*	*2'240.00*	*2'240.00*
	7	*Kurtaxe*	*1*	*14.00*	*2'254.00*
				Total	***2'254.00***

		Steuersatz	*Betrag*	*MWST*
Zimmer/Frühstück	*(8)*	*3.7 %*	*1'540.00*	*54.95*
übrige Leistungen zu 7,7 %	*(7)*	*7.7 %*	*700.00*	*50.05*
Kurtaxe	*(1)*	*0.0 %*	*14.00*	*0.00*
Total			***2'254.00***	***105.00***

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

13.7 Beispiel 7

Package enthaltend Halbpension und andere Leistungen

Total Arrangement (in CHF)		
Anteil 3,7 %:	***2'940.00***	*(100,0 %)*
Beherbergung 75 % von Zimmer mit HP von CHF 2'340.00 =	***1'755.00***	*(59,7 %)*
Anteil 7,7 %:		
Verpflegung 25 % von Zimmer mit HP von CHF 2'340.00 =	*585.00*	
zuzüglich Übriges (z.B. Skipass)	*600.00*	
Total	***1'185.00***	*(40,3 %)*

Weil weniger als 70 % der Leistungen der Leistungskombination dem gleichen Steuersatz unterliegen, muss aufgrund des kalkulatorischen Nachweises zumindest ein steuerlicher Ausweis erfolgen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Hotel Muster AG
Musterweg 20
3818 Grindelwald
CHE-123.456.789 MWST

Grindelwald, 21. Dezember 2018

Frau und Herr L. Muster
Auerstrasse
9000 St. Gallen

Rechnung Nr. 839999

Zimmer Nr.	*Ankunft*	*Abreise*	*Pers.*
334	*14.12.2018*	*21.12.2018*	*2*

Skiwoche vom 14. - 21. Dezember 2018

Datum	*Anz.*	*Leistung*	*Code*	*Betrag in CHF*	*Saldo*
	2	*Schnee-plausch Winterzauber (inkl. HP)*	*7 / 8*	*2'940.00*	*2'940.00*
	14	*Kurtaxen*	*1*	*84.00*	*3'024.00*
				Total	***3'024.00***

		Steuersatz	*Betrag*	*MWST*
Zimmer/Frühstück	*(8)*	*3.7 %*	*1'755.00*	*62.62*
Halbpension	*(7)*	*7.7 %*	*585.00*	*41.82*
übrige Leistungen zu 7,7 %	*(7)*	*7.7 %*	*600.00*	*42.90*
Kurtaxe	*(1)*	*0.0 %*	*84.00*	*0.00*
Total			***3'024.00***	***147.34***

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

13.8 Beispiel 8

Package enthaltend Vollpension und andere Leistungen

Total Arrangement (in CHF)		
Anteil 3,7 %:	***3'260.00***	*(100,0 %)*
Beherbergung 65 % von Zimmer mit VP von CHF 2'660.00 =	***1'729.00***	*(53,0 %)*
Anteil 7,7 %:		
Verpflegung 35 % von Zimmer mit VP von CHF 2'660.00 =	*931.00*	
zuzüglich Übriges (z.B. Skipass)	*600.00*	
Total	***1'531.00***	*(47,0 %)*

Weil weniger als 70 % der Leistungen der Leistungskombination dem gleichen Steuersatz unterliegen, muss aufgrund des kalkulatorischen Nachweises zumindest ein steuerlicher Ausweis erfolgen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Hotel Muster AG
Musterweg 20
3818 Grindelwald
CHE-123.456.789 MWST

Grindelwald, 21. Dezember 2018

Frau und Herr L. Muster
Auerstrasse
9000 St. Gallen

Rechnung Nr. 839999

Zimmer Nr.	*Ankunft*	*Abreise*	*Personen*
334	*14.12.2018*	*21.12.2018*	*2*

Skiwoche vom 14. - 21. Dezember 2018

Datum	*Anz.*	*Leistung*	*Code*	*Betrag in CHF*	*Saldo*
	2	*Schnee-plausch Winterzauber (inkl. VP)*	*7 / 8*	*3'260.00*	*3'260.00*
	14	*Kurtaxen*	*1*	*84.00*	*3'344.00*
				Total	***3'344.00***

		Steuersatz	*Betrag*	*MWST*
Zimmer/Frühstück	*(8)*	*3.7%*	*1'729.00*	*61.69*
Vollpension	*(7)*	*7.7%*	*931.00*	*66.56*
übrige Leistungen zu 7,7 %	*(7)*	*7.7%*	*600.00*	*42.90*
Kurtaxe	*(1)*	*0.0%*	*84.00*	*0.00*
Total			***3'344.00***	***171.15***

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

13.9 Beispiel 9

Seminarrechnung bei effektiver Berechnung

Hotel Muster AG
Musterstrasse
3000 Bern
CHE-123.456.789 MWST

Bern, 17. Juni 2018

Muster AG
Seestrasse
8000 Zürich

Rechnung Nr. 33858

Zimmer Nr.	*Ankunft*	*Abreise*	*Personen*
	16.6.2018	*17.6.2018*	*11*

Seminar vom 16. / 17. Juni 2018

Datum	*Anz.*	*Leistung*	*Code*	*Betrag in CHF*	*Saldo*
16.6.2018	*11*	*Zimmer/ Frühstück*	*3*	*2'200.00*	*2'200.00*
16.6.2018	*11*	*Kurtaxen*	*1*	*33.00*	*2'233.00*
16.6.2018	*1*	*Saalmiete inkl. Zurverfügung-stellung Geräte*	*5*	*400.00*	*2'633.00*
16.6.2018	*1*	*Kaffee, Getränke in den Seminarräumen*	*7*	*100.00*	*2'733.00*
16.6.2018	*11*	*Mittag- und Nachtessen*	*7*	*782.00*	*3'515.00*
16.6.2018	*1*	*Internet-benützung*	*5*	*5.00*	*3'520.00*
17.6.2018	*11*	*Mittagessen und Getränke*	*7*	*480.00*	*4'000.00*
17.6.2018	*1*	*Saalmiete inkl. Zurverfügung-stellung Geräte*	*5*	*400.00*	*4'400.00*
17.6.2018	*1*	*Kaffee, Getränke in den Seminarräumen*	*7*	*100.00*	*4'500.00*
				Total	***4'500.00***

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Rechnung Nr. 33858 (zweiter Teil)				
		Steuersatz	*Betrag*	*MWST*
Zimmer/Frühstück	*(3)*	*3.7%*	*2'200.00*	*78.50*
Verpflegung zu 7,7 %	*(7)*	*7.7%*	*1'462.00*	*104.53*
Kurtaxe	*(1)*	*0.0%*	*33.00*	*0.00*
übrige Leistungen zu 7,7 %	*(5)*	*7.7%*	*805.00*	*57.55*
Total			***4'500.00***	***240.58***

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

13.10 Beispiel 10

Seminarrechnung bei Anwendung der Sonderregelung

Hotel Muster
Musterweg
7000 Chur
CHE-123.456.789 MWST

Chur, 15. Juni 2018

Muster AG
Loppstrasse
4500 Solothurn

Rechnung Nr. 22431

Zimmer Nr.	*Ankunft*	*Abreise*	*Pers.*
	12.6.2018	*15.6.2018*	*20*

Seminar vom 12. bis 15. Juni 2018

Datum	*Anz.*	*Leistung*	*Code*	*Betrag in CHF*	*Saldo*
12.6.2018	*20*	*Seminar-pauschale*	*4*	*4'800.00*	*4'800.00*
13.6.2018	*20*	*Seminar-pauschale*	*4*	*4'800.00*	*9'600.00*
14.6.2018	*20*	*Seminar-pauschale*	*4*	*4'800.00*	*14'400.00*
	60	*Kurtaxe*	*1*	*90.00*	*14'490.00*
				Total	***14'490.00***

		0%	*3.7%*	*7.7%*	*Total*
Kurtaxe	*(1)*	*90.00*			*90.00*
Seminarpauschale	*(4)*		*7'920.00*	*6'480.00*	*14'400.00*
Total		***90.00***	***7'920.00***	***6'480.00***	***14'490.00***
MWST		*0.00*	*282.58*	*463.29*	*745.87*

13.11 Beispiel 11

Hotelrechnung mit ausländischer Währung
(Anwendung der Kombinationsregelung)

*Für die Berechnung der MWST sind die **fett** dargestellten Beträge massgebend.*

Hotel Muster — *Luzern, 25. Juni 2018*
Musterstrasse
6000 Luzern
CHE-123.456.789 MWST

Frau M. Müller
Multergasse 200
9000 St. Gallen

Rechnung Nr. 84896

Zimmer Nr.	*Ankunft*	*Abreise*	*Personen*
16	*24.6.2018*	*25.6.2018*	*1*

Datum	*Anz.*	*Leistung*	*Code*	*CHF*	*EUR*
24.6.18	*1*	*Zimmer mit HP*	*3*	*170.00*	*141.70*
24.6.18	*1*	*Kurtaxe*	*1*	*2.00*	*1.70*
24.6.18	*1*	*Beherberg.-Taxe*	*3*	*3.00*	*2.45*
		Total		***175.00***	***145.90***

		Steuersatz	*Betrag*	*MWST*
Zimmer/HP/ Beherbergungstaxe	*(3)*	*3.7 %*	*173.00*	*6.17*
Kurtaxe	*(1)*	*0.0 %*	*2.00*	*0.00*
Total CHF			***175.00***	***6.17***
Total EUR			*145.90*	*5.14*

Für die Umrechnung in die ausländische Währung (Art. 45 Abs. 3 MWSTV) kann die steuerpflichtige Person wahlweise auf den von der ESTV veröffentlichten Monatsmittelkurs oder den Devisen-Tageskurs (Verkauf) abstellen. Für ausländische Währungen, für welche die ESTV keinen Monatsmittelkurs veröffentlicht, gilt immer der Devisen-Tageskurs (Verkauf).
Für dieses Beispiel wurde eine Annahme getroffen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

14 Merkblatt N1/2007: Naturalbezüge von Selbstständigerwerbenden

KANTONALE STEUERN
DIREKTE BUNDESSTEUER

Merkblatt N1/2007
Naturalbezüge von Selbstständigerwerbenden

Merkblatt

über die Bewertung der Naturalbezüge und der privaten Unkostenanteile von Geschäftsinhaberinnen und Geschäftsinhabern

Vorbemerkungen

a) Die in diesem Merkblatt enthaltenen Ansätze gelten **erstmals für die nach dem 30. Juni 2007 abgeschlossenen Geschäftsjahre;** für die Geschäftsjahre mit Abschlusstag 30. Juni 2007 oder früher ist noch das Merkblatt N 1/2001 massgebend.

b) Die hiernach angegebenen Pauschalbeträge stellen Durchschnittsansätze dar, von denen in ausgesprochenen Sonderfällen nach oben oder nach unten abgewichen werden kann.

1. Warenbezüge

Die Warenbezüge aus dem eigenen Betrieb sind mit dem Betrag anzurechnen, den die steuerpflichtige Person ausserhalb ihres Geschäftes dafür hätte bezahlen müssen. In den nachstehenden Branchen sind in der Regel wie folgt zu bewerten:

a) Bäckereien und Konditoreien

	Erwachsene	**Kinder** im Alter von ... Jahren* bis 6	über 6–13	über 13–18
	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	3000.–	720.–	1500.–	2220.–
Im Monat	250.–	60.–	125.–	185.–

Für Betriebe mit **Tea-Room** erhöhen sich die Ansätze um 20 %; ausserdem sind für **Tabakwaren** pro rauchende Person normalerweise CHF 1500–2200 pro Jahr anzurechnen. Werden auch **Mahlzeiten** abgegeben, so sind in der Regel die Ansätze für Restaurants und Hotels anzuwenden (Buchstabe e hiernach).
Wenn in erheblichem Umfang auch **andere Lebensmittel** geführt werden, so sind die Ansätze für Lebensmittelgeschäfte (Buchstabe b hiernach) anzuwenden.

b) Lebensmittelgeschäfte

	Erwachsene	**Kinder** im Alter von ... Jahren* bis 6	über 6–13	über 13–18
	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	5280.–	1320.–	2640.–	3960.–
Im Monat	440.–	110.–	220.–	330.–

Zuschlag für Tabakwaren: CHF 1500–2200 pro rauchende Person

Abzüge für nicht geführte Waren (im Jahr):

– Frische Gemüse	300.–	75.–	150.–	225.–
– Frische Früchte	300.–	75.–	150.–	225.–
– Fleisch- und Wurstwaren	500.–	125.–	250.–	375.–

c) Milchhandlungen

	Erwachsene	**Kinder** im Alter von ... Jahren* bis 6	über 6–13	über 13–18
	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	2460.–	600.–	1200.–	1800.–
Im Monat	205.–	50.–	100.–	150.–

Zuschläge für zusätzlich geführte Waren (im Jahr):

– Frische Gemüse	300.–	75.–	150.–	225.–
– Frische Früchte	300.–	75.–	150.–	225.–
– Wurstwaren	200.–	50.–	100.–	150.–

Werden in ausgedehntem Masse Lebens- sowie Wasch- und Reinigungsmittel geführt, so sind die Ansätze für Lebensmittelgeschäfte (Buchstabe b hiervor) anzuwenden.
Für Käsereien und Sennereien **ohne Verkaufsladen** gelten in der Regel die Hälfte der vorstehenden Ansätze.

d) Metzgereien

	Erwachsene	**Kinder** im Alter von ... Jahren* über 3–6	über 6–13	über 13–18
	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	2760.–	660.–	1380.–	2040.–
Im Monat	230.–	55.–	115.–	170.–

e) Restaurants und Hotels

	Erwachsene	**Kinder** im Alter von ... Jahren* bis 6	über 6–13	über 13–18
	CHF	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	6480.–	1620.–	3240.–	4860.–
Im Monat	540.–	135.–	270.–	405.–

Die Ansätze umfassen nur den Wert der Warenbezüge. Die übrigen Naturalbezüge und die privaten Unkostenanteile (siehe insbesondere die Ziffern 2, 3 und 4 hiernach) sind gesondert zu bewerten.

Tabakwaren
In den Ansätzen ist der Bezug von **Tabakwaren** nicht inbegriffen; pro rauchende Person sind in der Regel CHF 1500–2200 im Jahr zusätzlich anzurechnen.

2. Mietwert der Wohnung

Der Mietwert der Wohnung im eigenen Hause ist von Fall zu Fall nach den ortsüblichen Mietzinsen für eine entsprechende Wohnung zu bestimmen. Dabei ist dort, wo einzelne Räume sowohl geschäftlichen als auch privaten Zwecken dienen, z.B. im Gastgewerbe, auch ein angemessener Anteil an diesen Gemeinschaftsräumen (Wohnräume, Küche, Bad, WC) mitzuberücksichtigen.

3. Privatanteil an den Kosten für Heizung, Beleuchtung, Reinigung, moderne Kommunikationsmittel usw.

Für Heizung, elektrischen Strom, Gas, Reinigungsmaterial, Wäschereinigung, Haushaltartikel, moderne Kommunikationsmittel, Radio und Fernsehen sind in der Regel folgende Beträge als Privatanteil an den Unkosten anzurechnen, sofern sämtliche den Privathaushalt betreffenden Ausgaben für diese Zwecke dem Betrieb belastet worden sind:

	Haushalt mit 1 Erwachsenen	Zuschlag pro weitere/n Erwachsene/n	Zuschlag pro Kind
	CHF	CHF	CHF
Im Jahr	3540.–	900.–	600.–
Im Monat	295.–	75.–	50.–

4. Privatanteil an den Löhnen des Geschäftspersonals

Arbeiten Geschäftsangestellte zum Teil für die privaten Bedürfnisse der/des Geschäftsinhaberin/Geschäftsinhabers und ihrer/seiner Familie (Zubereitung der Verpflegung, Besorgung der privaten Räume und Wäsche usw.), so ist ein den Verhältnissen entsprechender Teil der Löhne als Privatanteil anzurechnen.

* Massgebend ist das Alter der Kinder zu Beginn jedes Geschäftsjahres.
Bei Familien mit mehr als 3 Kindern sind vom Totalwert der Kinderansätze abzuziehen: bei 4 Kindern 10 %, bei 5 Kindern 20 %, bei 6 und mehr Kindern 30 %.

605.040.58d ESTV/Direkte Bundessteuer

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!
PDF erstellt am 30.07.20 um 08:37

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5. Privatanteil an den Autokosten

Der Privatanteil an den Autokosten kann entweder effektiv oder pauschal ermittelt werden.

a) Effektive Ermittlung
Können die gesamten Betriebskosten des zum Teil privat genützten Fahrzeuges und die geschäftlich sowie privat zurückgelegten Kilometer anhand eines Bordbuches nachgewiesen werden, sind die effektiven Kosten proportional auf die geschäftlich und privat zurückgelegten Kilometer aufzuteilen.

b) Pauschale Ermittlung
Können die gesamten Betriebskosten des zum Teil privat genützten Fahrzeuges und die geschäftlich sowie privat zurückgelegten Kilometer anhand eines Bordbuches **nicht** nachgewiesen werden, ist pro Monat 0,8% des Kaufpreises (exkl. MWST), mindestens aber CHF 150 zu deklarieren.

6. Selbstkostenabzug für Naturallöhne der Arbeitnehmenden

Die dem Geschäftspersonal ausgerichteten Naturallöhne (Verpflegung, Unterkunft) sind dem Geschäft zu den **Selbstkosten** zu belasten, nicht zu den für die Arbeitnehmenden geltenden Pauschalansätzen.
Sind die Selbstkosten nicht bekannt und werden sie auch nicht auf Grund eines so genannten Haushaltkontos ermittelt, so können für die **Verpflegung** pro Person in der Regel folgende Beträge abgezogen werden:

	Tag/CHF	Monat/CHF	Jahr/CHF
Im Gastwirtschaftsgewerbe	16.–	480.–	5760.–
In andern Gewerben	17.–	510.–	6120.–

Für die **Unterkunft** (Miete, Heizung, Beleuchtung, Reinigung, Wäsche usw.) kommt im Allgemeinen kein besonderer Lohnabzug in Betracht, da diese Kosten in der Regel bereits unter den übrigen Geschäftsunkosten (Gebäudeunterhalt, Hypothekarzinsen, allgemeine Unkosten usw.) berücksichtigt sind.

Merkblatt N 1/2007

SPECIMEN
HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!
PDF erstellt am 30.07.20 um 08:37

15 Merkblatt N2/2007 Naturalbezüge von Arbeitnehmenden

KANTONALE STEUERN
DIREKTE BUNDESSTEUER

Merkblatt N2/2007
Naturalbezüge von Arbeitnehmenden

Dieses Merkblatt **gilt erstmals für die Bewertung der Naturalbezüge des Jahres 2007 (Bemessungsjahr);** es ersetzt das für die Naturalbezüge 2001 bis 2006 massgebende Merkblatt N2/2001.

Merkblatt

über die Bewertung von Verpflegung und Unterkunft von Unselbstständigerwerbenden

Verpflegung und Unterkunft sind grundsätzlich mit dem Betrage zu bewerten, den der/die Arbeitnehmer/in anderswo unter gleichen Verhältnissen dafür hätte bezahlen müssen (Marktwert). Ab 2007 sind bis auf weiteres **pro Person** in der Regel die nachstehenden Ansätze anzuwenden:

	Erwachsene[1]			Kinder[2] bis 6jährig			über 6jährig bis 13jährig			über 13jährig bis 18jährig		
	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF
Frühstück	3.50	105.–	1260.–	1.–	30.–	360.–	1.50	45.–	540.–	2.50	75.–	900.–
Mittagessen	10.–	300.–	3600.–	2.50	75.–	900.–	5.–	150.–	1800.–	7.50	225.–	2700.–
Abendessen	8.–	240.–	2880.–	2.–	60.–	720.–	4.–	120.–	1440.–	6.–	180.–	2160.–
Volle Verpflegung	**21.50**	**645.–**	**7740.–**	**5.50**	**165.–**	**1980.–**	**10.50**	**315.–**	**3780.–**	**16.–**	**480.–**	**5760.–**
Unterkunft (Zimmer[3])	11.50	345.–	4140.–	3.–	90.–	1080.–	6.–	180.–	2160.–	9.–	270.–	3240.–
Volle Verpflegung und Unterkunft	**33.–**	**990.–**	**11880.–**	**8.50**	**255.–**	**3060.–**	**16.50**	**495.–**	**5940.–**	**25.–**	**750.–**	**9000.–**

Bekleidung: Kommt der/die Arbeitgeber/in weitgehend auch für Kleider, Leibwäsche und Schuhe sowie für deren Unterhalt und Reinigung auf, so sind hierfür zusätzlich CHF 80.– im Monat/CHF 960.– im Jahr anzurechnen.

Wohnung: Stellt der/die Arbeitgeber/in dem/der Arbeitnehmer/in nicht ein Zimmer, sondern eine Wohnung zur Verfügung, so ist anstelle obiger Unterkunftspauschalen der ortsübliche Mietzins einzusetzen bzw. der Betrag, um den die Wohnungsmiete gegenüber dem ortsüblichen Mietzins verbilligt wird. Weitere Leistungen der/des Arbeitgebenden sind pro Erwachsene/n wie folgt zu bewerten: Wohnungseinrichtung CHF 70.– im Monat/CHF 840.– im Jahr; Heizung und Beleuchtung CHF 60.– im Monat/CHF 720.– im Jahr; Reinigung von Bekleidung und Wohnung CHF 10.– im Monat/CHF 120.– im Jahr. Für Kinder gelten unabhängig vom Alter die halben Ansätze für Erwachsene.

[1] Für Direktorinnen und Direktoren sowie Gerantinnen und Geranten von Betrieben des Gastgewerbes sowie deren Angehörige gelten die Ansätze für Restaurants und Hotels; diese sind aus dem Merkblatt N1/2007 ersichtlich, das unentgeltlich bei der kantonalen Steuerverwaltung bezogen werden kann.

[2] Massgebend ist das Alter der Kinder zu Beginn jedes Bemessungsjahres. Bei Familien mit mehr als 3 Kindern sind vom Totalwert der Kinderansätze abzuziehen: bei 4 Kindern 10%, bei 5 Kindern 20%, bei 6 und mehr Kindern 30%.

[3] Eine allfällige Mehrfachbelegung des Zimmers ist im Pauschalansatz berücksichtigt.

605.040.59d ESTV/Direkte Bundessteuer

SPECIMEN
HILTPOLD WAIT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.08d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 09

Transportwesen



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 6
1 Personenbeförderung 8
1.1 Personenbeförderung im Inland 8
1.1.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Bereich der Personenbeförderung 8
1.1.2 Beförderungsleistungen kombiniert mit anderen Leistungen (Leistungskombinationen) 9
1.1.2.1 Grundsatz 9
1.1.2.2 Anwendung der 70/30 %-Regel bei Sachgesamtheiten beziehungsweise Leistungskombinationen 10
1.1.3 Zuordnung der Beförderungsleistung, insb. bei Taxifahrten 11
1.2 Grenzüberschreitende Personenbeförderung 12
1.2.1 Steuerbefreiung des internationalen Luftverkehrs 12
1.2.2 Steuerbefreiung des internationalen Eisenbahnverkehrs 13
1.2.3 Steuerbefreiung des internationalen Busverkehrs 13
1.2.4 Grenzüberschreitende Personenbeförderung mit anderen Beförderungsmitteln (Taxi, Limousinenservice usw.) 16
1.2.5 Personenbeförderung auf dem Bodensee, Untersee und dem Rhein 19
1.3 Verschiedene Leistungen im Zusammenhang mit der Personenbeförderung 19
1.3.1 Fahrbetrieb von konzessionierten Strecken durch andere als den Konzessionsinhaber 20
1.3.2 Gepäcktransport kombiniert mit einer Fahrkarte für die Personenbeförderung 20
1.3.3 Ruhe- und Schlafmöglichkeiten in Beförderungsmitteln während der Beförderung 20
1.3.4 Gastgewerbliche Leistungen in Beförderungsmitteln 21
1.3.4.1 Vereinfachung für die Bestimmung des Ortes von gastgewerblichen Leistungen (z.B. Getränke- und Snackverkauf) im internationalen Reisecarverkehr bei separater Verrechnung 21
1.3.4.2 Gastgewerbliche, kulturelle und ähnliche Leistungen im Rahmen einer Personenbeförderung (namentlich mit Schiffen) im Grenzgebiet 22
1.4 Beförderungsleistungen sowie Vermietung oder Vercharterung 22
1.4.1 Abgrenzung von Beförderungsleistungen zur Vermietung oder Vercharterung 22
1.4.2 Vermietung oder Vercharterung von Flugzeugen 23
1.4.3 Vermietung oder Vercharterung von Schienenfahrzeugen 23
1.5 Schematische Übersicht: Personenbeförderungsleistung sowie Vermietung oder Vercharterung 25
2 Beförderung von Gegenständen 25
2.1 Grundsatz 25
2.1.1 Beförderung von Gegenständen im Auftrag eines inländischen Leistungsempfängers respektive Auftraggebers 26
2.1.2 Beförderung von Gegenständen im Auftrag eines ausländischen Leistungsempfängers respektive Auftragsgebers 26
2.2 Bezugsteuer 27
2.3 Steuerbefreiungstatbestände 28
2.3.1 Einfuhr 28
2.3.2 Ausfuhr 31

2.3.3 Befördern von Gegenständen im Ausland und unter Zollüberwachung 31
2.3.4 Mit dem Befördern oder Versenden von Gegenständen zusammenhängende Leistungen 32
2.3.5 Nachweis der Steuerbefreiung 33
2.3.5.1 Nachweis bei einem inländischen Leistungsempfänger 33
2.3.5.2 Nachweis bei einem ausländischen Leistungsempfänger 34
2.3.6 Deklaration in der MWST-Abrechnung 35
2.3.7 Rückerstattung der MWST 35
2.4 Bestimmungen zollrechtlicher Art 36
2.4.1 Veranlagungsverfügung MWST der EZV 37
2.4.2 Einfuhrveranlagung von mehreren Sendungen mit einer einzigen Zollanmeldung 38
2.4.3 Zolllager 39
2.4.3.1 Lieferungen von Gegenständen ausländischer Herkunft aus einem Zolllager ins übrige Inland 39
2.4.3.2 Dienstleistungen im Zolllager 40
2.4.3.3 Lieferungen von Gegenständen ins Ausland 40
2.4.3.4 Aufbewahren und Einlagern von Gegenständen sowie Vermietung von (Lager-)Räumlichkeiten im Zolllager 40
2.4.3.5 Arbeiten an Zolllagern 40
2.5 Weitere Leistungen im Transportbereich 40
2.5.1 Umzugsgut 41
2.5.2 Transportversicherung 41
2.5.3 Transportschäden 42
2.5.4 Behälter, Paletten und Umschliessungen 43
2.5.5 Spezialtransporte und Bewilligungsgebühren 43
2.5.6 Aufbewahren und Einlagern von Gegenständen 44
2.5.7 Vermietung von (Lager-)Räumlichkeiten 44
2.5.8 Vermietung von fest eingebauten Vorrichtungen 44
2.5.9 Unbegleiteter kombinierter Verkehr (UKV) 45
3 Anhang 46
3.1 Entscheidungsbaum zur steuerlichen Behandlung von Beförderungsleistungen sowie beim Zurverfügungstellen von Beförderungsmitteln 46
3.2 Karte mit der Darstellung des 150-Kilometer-Bandes bei grenzüberschreitenden Busreisen 47
Rechtlicher Hinweis 49

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
CIM	Einheitliche Rechtsvorschriften für den Vertrag über die internationale Eisenbahnbeförderung von Gütern
CMR	Übereinkommen vom 19. Mai 1956 über den Beförderungsvertrag im internationalen Strassengüterverkehr (SR 0.741.611)
e-dec	Electronic declaration
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
eVV	elektronische Veranlagungsverfügungen
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
LSVA	Leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
NCTS	Neues Computerisiertes Transitsystem
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SVAV	Verordnung vom 6. März 2000 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (SR 641.811)
UKV	Unbegleiteter kombinierter Verkehr
ZAZ	Zentralisiertes Abrechnungsverfahren der EZV
ZG	Zollgesetz vom 18. März 2005 (SR 631.0)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt praxisrelevante Informationen für Unternehmungen der Transport- und Logistikbranche. Es werden insbesondere die Personen- und Gütertransporte sowie deren Nebenleistungen und die Vermietung und Vercharterung von Beförderungsmitteln abgehandelt.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Personenbeförderung

Personenbeförderungen gelten als Dienstleistungen. Als Ort der Leistung gilt der Ort, an dem die Beförderung gemessen an der zurückgelegten Strecke tatsächlich stattfindet (Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG).

☞ Zur Unterscheidung zwischen Beförderungsleistung und Vermietung/Vercharterung ist die Ziffer 1.4 zu beachten.

1.1 Personenbeförderung im Inland

Personenbeförderungsleistungen im Inland unterliegen der Steuer zum Normalsatz; sind solche Leistungen grenzüberschreitend, ist nur der Anteil des Entgelts für die im Inland zurückgelegte Strecke steuerbar (Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG).

Der Personentransport im internationalen Luft-, Eisenbahn- und Busverkehr unterliegt einer steuerlichen Sonderbehandlung (Art. 41 - 43 MWSTV).

☞ Weitere Einzelheiten zum Luftverkehr können der MWST-Branchen-Info Luftverkehr entnommen werden.

☞ Weitere Einzelheiten zum internationalen Eisenbahnverkehr können der MWST-Branchen-Info Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs entnommen werden.

☞ Weitere Ausführungen zum Busverkehr werden unter der Ziffer 1.2.3 erläutert.

1.1.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Bereich der Personenbeförderung

Die Beförderung von kranken oder verletzten Personen oder Personen mit Behinderungen in dafür besonders eingerichteten Transportmitteln ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 7 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zur mehrwertsteuerlichen Qualifikation solcher Personenbeförderungen und insbesondere die Anforderungen an die Einrichtung der Transportmittel können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

1.1.2 Beförderungsleistungen kombiniert mit anderen Leistungen (Leistungskombinationen)

1.1.2.1 Grundsatz

Werden Beförderungsleistungen in Kombination mit andern selbstständigen Leistungen beispielsweise in den Bereichen Bildung, Kultur und Sport (nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11, 14 und 15 MWSTG von der Steuer ausgenommen) erbracht, sind die Leistungen grundsätzlich steuerlich selbstständig zu beurteilen (Art. 19 Abs. 1 MWSTG) und gegenüber der ESTV je für sich abzurechnen. Der Leistungserbringer hat dabei die einzelnen Leistungen gesondert in Rechung zu stellen. Die Angaben auf den Belegen (Rechnungen, Quittungen oder Tickets) müssen eine korrekte steuerliche Behandlung der verschiedenen Leistungen zulassen. Im Zusammenhang mit den von der Steuer ausgenommenen Leistungen in den Bereichen Bildung, Kultur und Sport darf der Leistungserbringer in der Rechnung nicht auf die MWST hinweisen (Art. 27 Abs. 2 MWSTG), sofern er nicht dafür optiert (Art. 22 MWSTG).

Eine Pauschalfakturierung ist möglich, sofern kein Hinweis auf die MWST erfolgt und der Wert der einzelnen separat abzurechnenden Leistungen sich aufgrund geeigneter Aufzeichnungen ermitteln lässt.

Auch wenn unter diesen Voraussetzungen pauschal fakturiert werden kann, müssen die einzelnen selbstständigen Leistungen gegenüber der ESTV je für sich abgerechnet werden. Dies bedeutet, dass die steuerbaren Leistungen zum anwendbaren Steuersatz (Normalsatz, Sondersatz oder reduzierter Steuersatz) zu versteuern, von der Steuer ausgenommene Leistungen sowie im Ausland erbrachten beziehungsweise von der Steuer befreiten Leistungen hingegen nicht zu versteuern sind. Zu beachten ist, dass der Vorsteuerabzug im Umfang der von der Steuer ausgenommenen Leistungen nicht möglich ist (☞ MWST-Info Steuerobjekt).

Verkauft eine Transportunternehmung eine von einem Dritten erbrachte, von der Steuer ausgenommene Leistung mit einem Aufpreis (Gewinn und/oder Teil der Gemeinkosten), ist das gesamte Entgelt von der Steuer ausgenommen. Dies gilt, sofern der Aufpreis nicht ein Entgelt für eine andere steuerbare Leistung der Transportunternehmung darstellt.



Werden von der Steuer ausgenommene und steuerbare Leistungen pauschal fakturiert und dabei auf die MWST hingewiesen, ist die ausgewiesene beziehungsweise massgebende Steuer geschuldet (Art. 27 Abs. 2 MWSTG).

Beispiel
Eine Transportunternehmung bietet eine Fahrt zum Auswärtsspiel des FC Berns in Zürich an. Der Preis für die Fahrt inklusive Eintritt beträgt 65 Franken, wobei die Fahrt den Anteil von 35 Franken ausmacht. Der Eintrittspreis muss in diesem Fall gesondert in Rechnung gestellt werden und ist von der Steuer ausgenommen. Die Beförderungsleistung ist zum Normalsatz steuerbar.

1.1.2.2 Anwendung der 70/30 %-Regel bei Sachgesamtheiten beziehungsweise Leistungskombinationen

(Art. 19 Abs. 2 MWSTG und Art. 32 MWSTV)

Werden mehrere voneinander unabhängige Leistungen als Kombination zu einem Gesamtentgelt (Pauschal- bzw. Gesamtpreis) angeboten, können diese, sofern der überwiegende Leistungsanteil wertmässig 70 % des Gesamtentgelts ausmacht, einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden (Art. 19 Abs. 2 MWSTG).

Die 70/30 %-Regel **kann** sowohl für die Bestimmung des Leistungsortes (Art. 32 MWSTV) als auch zur Bestimmung des Steuersatzes (Art. 19 Abs. 2 MWSTG) angewendet werden.

Erbringt die steuerpflichtige Person eine Mehrheit von Leistungen und werden diese Leistungen teilweise im Inland und teilweise im Ausland erbracht, stehen ihr für die Anwendung der 70/30 %-Regel somit mehrere Möglichkeiten offen:

a) Die 70/30 %-Regel wird ausschliesslich auf die im Inland erbrachten Leistungen und damit zur Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes angewendet;
b) Die 70/30 %-Regel wird nur für die Bestimmung des Ortes angewendet;
c) Die 70/30 %-Regel wird sowohl zur Bestimmung des Ortes als auch zur Festlegung des Steuersatzes angewendet.

Werden bei Leistungskombinationen wertmässig mindestens 70 % der Leistungen im Ausland erbracht, so gelten bei Anwendung der 70/30 %-Regel auch die im Inland erbrachten Leistungen als im Ausland erbracht.

Werden Leistungskombinationen wertmässig mindestens 70 % der Leistungen im Inland erbracht, so gelten bei Anwendung der 70/30 %-Regel auch die im Ausland erbrachten Leistungen als im Inland erbracht.



Wählt die steuerpflichtige Person die Möglichkeit unter Buchstabe c, ist zuerst der Ort der Leistungskombination zu bestimmen, bevor der anwendbare Steuersatz ermittelt wird.



Wendet die steuerpflichtige Person die 70/30 %-Regel zur Bestimmung des Orts der Leistungskombination an, so ist der inländische Streckenanteil immer effektiv zu ermitteln. Die Pauschale (☞ Ziff. 1.2.3) kann nicht angewendet werden.



Auf eine einzelne, selbständige Leistung, deren Leistungsort sowohl im Inland als auch im Ausland liegt, ist die 70/30 %-Regel nicht anwendbar.

Beispiel

Taxiunternehmer X mit Sitz in Feldkirch (AT) bringt täglich mehrere Fahrgäste von Österreich an den Flughafen Zürich-Kloten. Der Anteil der in der Schweiz gefahrenen Kilometer beträgt im Verhältnis der gesamten gefahrenen Kilometer pro Auftrag jeweils weniger als 30 %.

Gemäss Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe e MWSTG weist diese Taxifahrt einen anteilmässigen Leistungsort im Ausland und einen anteilmässigen Leistungsort im Inland auf. Es handelt sich jedoch nur um eine einzige Leistung (Personenbeförderung) und nicht um eine Leistungskombination. Somit ist die Anwendung der 70/30 %-Regel ausgeschlossen.

Dies gilt auch, wenn das Transportunternehmen einen Dritten mit der Beförderungen des Kunden beauftragt, weil es aus Kapazitätsgründen den Auftrag nicht selber ausführen kann. In diesem Fall liegen zwei einzelne, selbständige Beförderungsleistungen mit einem anteilsmässigen Leistungsort im Inland vor.

☞ Weitere Informationen zur 70/30 %-Regel können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.1.3 Zuordnung der Beförderungsleistung, insb. bei Taxifahrten

Bei Personenbeförderungen können häufig mehrere Parteien (z.B. Taxifahrer, Taxihalter, Taxizentrale oder Kunde) involviert sein, so dass sich die Frage stellt, wer gegenüber der zu transportierenden Person (Kunde) als Erbringer der Beförderungsleistung auftritt.

Wer als Leistungserbringer zu gelten hat, bestimmt sich gemäss Artikel 20 Absatz 1 MWSTG nach dem Aussenauftritt. Mehrwertsteuerlich wird daran angeknüpft, wie ein objektiver Dritter den wirtschaftlichen Vorgang wahrnimmt und wer nach aussen auftritt.

Die zivilrechtliche Ausgestaltung der Rechtsgeschäfte zwischen den beteiligten Personen, der Zahlungsfluss und die Rechnungsstellung sind Indizien für die Bestimmung des Leistungserbringers, für sich allein jedoch nicht entscheidend. Die Bestimmung des Leistungserbringers der Beförderungsleistung ist aufgrund einer Würdigung der Gesamtumstände im Einzelfall vorzunehmen. Bei telefonisch, per Internet oder mittels mobiler App bestellten Taxifahrten kann der Betreiber der Zentrale beziehungsweise der App gegenüber dem Kunden als Leistungserbringer der Beförderungsleistung qualifiziert werden, auch wenn die zivilrechtliche Ausgestaltung eine direkte Stellvertretung indiziert. Dies zumindest dann, wenn der Kunde zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses nicht explizit über das Vermittlungsverhältnis und die Identität des effektiven Leistungserbringers aufgeklärt wird. Bei sog. Spontanfahrten ist insbesondere aufgrund der äusserlichen Wahrnehmung (Lackierung, Schilder) zu entscheiden, ob die mit einem bestimmten Taxi erbrachte Beförderungsleistung einer Taxizentrale zuzurechnen ist.

1.2 Grenzüberschreitende Personenbeförderung

1.2.1 Steuerbefreiung des internationalen Luftverkehrs

(Art. 41 MWSTV)

Von der Steuer sind befreit:

- Beförderungen im Luftverkehr, bei denen entweder der Ankunfts- oder der Abflugsort im Inland liegt;
- Beförderungen im Luftverkehr von einem ausländischen Flughafen zu einem anderen ausländischen Flughafen über inländisches Gebiet.

Inlandstrecken im internationalen Luftverkehr sind von der Steuer befreit, wenn der Flug im Inland lediglich durch eine technische Zwischenlandung oder zum Umsteigen auf einen Anschlussflug unterbrochen wird.

☞ Weitere Informationen zum internationalen Luftverkehr können der MWST-Branchen-Info Luftverkehr entnommen werden.

1.2.2 Steuerbefreiung des internationalen Eisenbahnverkehrs

(Art. 42 MWSTV)

Die Beförderung im grenzüberschreitenden Eisenbahnverkehr ist von der Steuer befreit, soweit es sich dabei um Strecken handelt, wofür ein internationaler Fahrausweis besteht. Darunter fallen:

- Beförderungen auf Strecken, bei denen entweder der Abgangs- oder der Ankunftsbahnhof im Inland liegt;
- Beförderungen auf inländischen Strecken, die im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsbahnhöfe zu verbinden.

Für eine Steuerbefreiung muss zudem der Fahrpreisanteil der ausländischen Bahnstrecke grösser sein als die wegen der Steuerbefreiung entfallende schweizerische MWST (Inlandsteuer).

Für den Verkauf von Pauschalfahrausweisen, namentlich General- und Halbtax-Abonnementen, wird keine Steuerbefreiung gewährt. Dies selbst dann nicht, wenn sie ganz oder teilweise für steuerbefreite Beförderungen verwendet werden.

Ein internationaler Fahrausweis liegt vor, wenn sich bei der erbrachten Beförderungsleistung der Abgangs- oder Bestimmungsbahnhof im Ausland befindet. Dies gilt auch dann, wenn für die verkaufte internationale Strecke aus (abrechnungs-)technischen Gründen mehrere Fahrausweise ausgestellt werden. Als internationale Fahrausweise gelten auch Vouchers und Reisedokumente für eine internationale Bahnreise mit Abgangs- oder Bestimmungsbahnhof im Ausland.



Auf internationalen Fahrausweisen, die von der Steuer befreit sind, darf nicht auf die MWST hingewiesen werden (Art. 27 Abs. 2 MWSTG).

1.2.3 Steuerbefreiung des internationalen Busverkehrs

(Art. 43 MWSTV)

Von der Steuer befreit sind die Beförderungen von Personen mit Autobussen (im Sinne der CH-Führerausweiskategorien D und D1) auf Strecken, die

- überwiegend über ausländisches Gebiet führen; oder
- im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsorte zu verbinden.

Von der Steuer befreit sind Personenbeförderungen auf reinen Inlandstrecken, die allein für das unmittelbare Zubringen einer Person zu einer oben beschriebenen Beförderungsleistung bestimmt sind, sofern sie gemeinsam mit dieser in Rechnung gestellt werden.

Bei grenzüberschreitenden Beförderungen, die überwiegend über inländisches Gebiet führen, ist das Entgelt für die Inlandstrecke steuerbar (Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG).

Beispiele
Personentransport, der überwiegend über ausländisches Gebiet führt
Fahrt von Bern nach Hamburg (DE); der Inlandanteil ist von der Steuer befreit, da der überwiegende Teil der Beförderung über ausländisches Gebiet führt.

Personentransport, der überwiegend über inländisches Gebiet führt
Fahrt von Thun nach Mulhouse (FR); der Inlandanteil unterliegt der Steuer zum Normalsatz, da der überwiegende Teil der Beförderung über inländisches Gebiet führt:

Thun	*Mulhouse (FR)*	*Total*	*150 km*	*Preis*	*CHF*	*75.00*
Thun	*Grenze (Basel)*	*davon*	*120 km*	*Inlandteil*		

Der Inlandanteil entspricht 80 % der gesamten Fahrt und es muss somit ein Betrag von 60.00 Franken (CHF 75.00 x 80 %) zum Normalsatz versteuert werden.

Die geschuldete Steuer beträgt (CHF 60.00 = 107,7 %)	*CHF*	*4.30*

Der Auslandanteil von CHF 15.00 (CHF 75.00 - 60.00) ist von der Steuer befreit.

Pauschale Berechnung des inländischen Streckenanteils im internationalen Reisebusverkehr
Erbringt die steuerpflichtige Person eine Mehrheit von Leistungen und werden diese Leistungen teilweise im Inland und teilweise im Ausland erbracht und verzichtet die steuerpflichtige Person auf die Anwendung der 70/30 %-Regel, gelten für sie die nachfolgenden Ausführungen.

Die Inlandstrecke ist im grenzüberschreitenden Reisebusverkehr zu versteuern, sofern diese im Verhältnis zur Gesamtstrecke überwiegt (Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG i.V.m. Art. 43 MWSTV). Um den Busreiseunternehmen die Steuerabrechnung zu erleichtern, wurde in Zusammenarbeit mit Branchenvertretern eine **Pauschale** geschaffen. Mit dieser annäherungsweisen Ermittlung im Sinne von Artikel 80 MWSTG wird bei **grenzüberschreitenden Busreisen** die im Inland zurückgelegte Strecke mittels eines Pauschalbetrages je Reisenden abgegolten; somit entfällt eine genaue Ermittlung der in- und ausländischen Streckenanteile.

Bei internationalen Busfahrten, deren Destinationen mehr als 150 Kilometer ausserhalb des inländischen Staatsgebietes liegen (Luftlinie, gemessen ab Schweizergrenze), geht die ESTV davon aus, dass sich der überwiegende Streckenteil der Fahrt im Ausland befindet; in solchen Fällen ist das ganze Entgelt für die Fahrt von der Steuer befreit. Internationale Fahrten, deren Ziele innerhalb des erwähnten 150-Kilometer-Bandes liegen, werden demnach als überwiegend im Inland erbracht betrachtet; somit unterliegt der im Inland gefahrene Streckenanteil der MWST zum Normalsatz, der Auslandanteil bleibt von der Steuer befreit (☞ Ziffer 3.2; Darstellung des **150-Kilometer-Bandes** bei grenzüberschreitenden Busreisen).

Berechnung der MWST bei Gesamtfahrpreis je Reisenden (Person)
Der für die Steuerbemessung massgebliche Betrag für die Hin- und Rückfahrt beträgt für diese Fahrten bis auf Weiteres **25 Franken** (inkl. 7,7 % MWST; im Jahr 2017: 8,0 %) **pro Person**.

Beispiel
Destination innerhalb des Abgrenzungsbandes von 150 Kilometer

Gesamtfahrpreis je Reisenden	*CHF*	*45.00*		
zu versteuernder Betrag je Reisenden	*CHF*	*25.00*	*zu 7,7 %*	*(= CHF 1.80)*

Bei Arrangements mit zwei und mehr Übernachtungen im Ausland geht die ESTV davon aus, dass der Beförderungsanteil im Ausland überwiegt und somit die ganze Leistung von der Steuer befreit ist; das 150-Kilometer-Band spielt in diesem Fall keine Rolle mehr.
Bei Arrangements mit nur einer Übernachtung (Zweitagesfahrt) innerhalb des Abgrenzungsbandes ist die Pauschale von 25 Franken pro Fahrgast anzuwenden.

Berechnung der MWST bei Gesamtfahrpreis je Bus (Pauschal)
Im Falle von Auftragsfahrten (Pauschalfakturierung von Autobussen, unabhängig der Anzahl Fahrgäste) zu Destinationen innerhalb des Abgrenzungsbandes sind 60 % des verrechneten Bus-Pauschalpreises (Beförderungsleistung) zum Normalsatz abzurechnen; dieser Betrag versteht sich inklusive MWST.

Beispiel
Destination innerhalb des Abgrenzungsbandes von 150 Kilometer

Gesamtpreis für einen Bus mit 40 Sitzplätzen	*CHF*	*1'550.00*
Zu versteuernder Betrag:		
60 % von CHF 1'550.00 (= 107,7 %)	*CHF*	*930.00*
Geschuldete Steuer (Normalsatz zu 7,7 %)	*CHF*	*66.50*

Bei Auftragsfahrten mit zwei und mehr Übernachtungen im Ausland geht die ESTV auch hier davon aus, dass der Beförderungsanteil im Ausland überwiegt und somit die ganze Leistung von der Steuer befreit ist; das 150-Kilometer-Band spielt auch in diesem Fall keine Rolle.
Bei Auftragsfahrten mit nur einer Übernachtung (Zweitagesfahrt) innerhalb des Abgrenzungsbandes ist die Pauschale von 60 % auf der Beförderungsleistung zum Normalsatz abzurechnen.

Anwendungsbereich der Pauschale:

- Die Pauschale kann von allen Anbietern von grenzüberschreitenden Personenbeförderungen mit Reisebussen angewendet werden, d.h. sowohl von Busunternehmen als auch von Reisebüros.
- Mit Anwendung der Pauschale ist bei internationalen Busfahrten, mit überwiegendem Streckenanteil im Inland, lediglich das Entgelt für die Beförderung im inländischen Streckenteil abgegolten; andere Leistungen wie Unterkunft und Verpflegungsleistungen im Inland sind zusätzlich zu versteuern.
- Die grenzüberschreitende Personenbeförderungsleistung muss belegmässig nachgewiesen werden.
- Die Pauschale kann nur im Reisebusverkehr mit Hauptdestination im Ausland angewendet werden. Sie ist beispielsweise nicht anwendbar bei mehrtägigen Inlandbusfahrten mit Übernachtung im grenznahen Ausland oder aber bei Rundfahrten mit gelegentlichem Überschreiten der Grenze; in solchen Fällen ist der Inlandanteil der Fahrt effektiv zu ermitteln.
- Eine wahlweise Anwendung der Pauschale und der effektiven Ermittlung der auf den Inlandstreckenanteil entfallenden Entgelte ist nicht möglich. Wer die Pauschale anwendet, muss dies bei sämtlichen grenzüberschreitenden Fahrten tun.
- Die Pauschale muss während mindestens eines Geschäftsjahres (Steuerperiode) bei allen grenzüberschreitenden Fahrten mit Hauptdestination im Ausland beibehalten werden. Eine schriftliche Bewilligung durch die ESTV ist dabei nicht nötig;
- Für ausländische Reisecarunternehmen gilt die Anwendung der Pauschalen sinngemäss.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.2.4 Grenzüberschreitende Personenbeförderung mit anderen Beförderungsmitteln (Taxi, Limousinenservice usw.)

Eine grenzüberschreitende Personenbeförderung liegt vor, wenn

- entweder der Abfahrts- oder der Ankunftsort im Inland liegt;
- sowohl der Abfahrts- als auch der Ankunftsort im Ausland liegen und die inländische Strecke nur im Transit benutzt wird;
- oder eine Reise im Inland beginnt und nach einer Auslandstrecke wieder im Inland endet (Hin- und Rückreise).

Bei der grenzüberschreitenden Personenbeförderung ist nur der Teil des Entgelts zum Normalsatz steuerbar, der auf die im Inland zurückgelegte Strecke entfällt (Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG). Deshalb ist das Entgelt entsprechend aufzuteilen.

Wird bei einer grenzüberschreitenden Personenbeförderung die Steuer sowohl auf dem Inland- als auch auf dem Auslandanteil ausgewiesen, so unterliegt das gesamte Entgelt der Steuer zum Normalsatz (Art. 27 Abs. 2 MWSTG).



Macht das steuerpflichtige Unternehmen eine grenzüberschreitende Beförderung geltend, so hat es diese so wie deren Umfang nachzuweisen. Es gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 3 MWSTG).



Die Beförderung von Personen mit Schiffen auf dem Bodensee, dem Untersee sowie dem Rhein zwischen dem Untersee und der Schweizer Grenze unterhalb Basel gilt als im Ausland erbracht (Art. 5a MWSTV) und unterliegt deshalb nicht der Steuer.

Als Nachweis können Dokumente wie Fahrtenbuch, Lenkzeitenkontrollen, Kalkulationsunterlagen, Quittungen ausländischer Autobahngebühren sowie Belege über die auf die Beförderung im Ausland entrichteten Gebühren und Abgaben dienen.

Bei grenzüberschreitenden Beförderungen mit Personenwagen (z.B. Taxi oder Limousinenservice) ist ausserdem der Grenzübertritt zu belegen. Dies kann beispielsweise mit einer Steuer- oder Gebührenquittung eines ausländischen Staates geschehen.



Kann die grenzüberschreitende Beförderung nicht belegt und somit die Berechnung des In- beziehungsweise Auslandanteils nicht aufgezeigt werden, gilt die Beförderung als im Inland erbracht.

Berechnungsbeispiel

Ein Limousinenservice-Unternehmen befördert Fahrgäste grenzüberschreitend von Winterthur nach München (DE). Für diese Leistung verrechnet es einen Pauschalbetrag (inkl. Zuschläge, Reservationsgebühren, Bearbeitungsgebühren usw.) von 1'500 Franken. Dieses Entgelt ist wie folgt aufzuteilen:

HILTPOLD VAT SUPPORT

Inland		
Winterthur nach St. Margrethen	*90 km*	*31 %*
Ausland		
St. Margrethen nach München (DE)	*200 km*	*69 %*
Totalleistung	***290 km***	***100 %***

Steuerbares Entgelt für die Inlandstrecke:

31 % von CHF 1'500.00 = CHF 465.00 (inkl. 8,0 % MWST)

Die Auslandstrecke ist von der Steuer befreit:

69 % von CHF 1'500.00 = CHF 1'035.00 (ohne MWST)

*Der Hinweis „**inkl. 8,0 % MWST**“ darf sich nur auf das steuerbare Entgelt für die **Inlandstrecke** beziehen (z.B. CHF 465.00 inkl. 8 % MWST).*

Ziffer gültig ab 1. Januar 2012.

1.2.5 Personenbeförderung auf dem Bodensee, Untersee und dem Rhein

Die Beförderung von Personen mit Schiffen auf dem Bodensee, dem Untersee sowie dem Rhein zwischen dem Untersee und der Schweizer Grenze unterhalb Basel gilt als im Ausland erbracht (Art. 5a MWSTV).

Andere Wasserfahrzeuge, welche der Personenbeförderung dienen (z.B. Flosse) sind den Schiffen gleichgestellt.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2012.

1.3 Verschiedene Leistungen im Zusammenhang mit der Personenbeförderung

1.3.1 Fahrbetrieb von konzessionierten Strecken durch andere als den Konzessionsinhaber

Beauftragt eine Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs (z.B. PostAuto Schweiz AG) einen Dritten (z.B. private Postautounternehmung) mit der Erbringung einer Beförderungsleistung auf einer konzessionierten Strecke, ist das Entgelt, das der Dritte vom Auftraggeber erhält, durch den Dritten als Beförderungsleistung zum Normalsatz zu versteuern. Erhält dieser Dritte anstelle des Konzessionsinhabers die Mineralölsteuerrückerstattung, so handelt es sich hier um ein durch den Dritten zum Normalsatz abzurechnenden Entgeltsbestandteil für die Beförderungsleistung und nicht um eine Subvention.

Die von Dritten im Namen der Konzessionsinhaberin vereinnahmten Erlöse für Fahrkarten sind von der Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs (Konzessionsinhaberin) zu versteuern. Solche Erlöse sind von der beauftragten Unternehmung in einem Durchlaufkonto zu verbuchen.

1.3.2 Gepäcktransport kombiniert mit einer Fahrkarte für die Personenbeförderung

Wird Gepäck verbunden mit einer Personenbeförderungsleistung transportiert, ist das zusätzliche Entgelt für den Gepäcktransport steuerlich gleich zu behandeln wie die Personenbeförderung (Nebenleistung). Handelt es sich bei der Personenbeförderung um eine von der Steuer befreite ausländische oder grenzüberschreitende Strecke, ist der Zuschlag für das Gepäck ebenfalls von der Steuer befreit.

Der reine Gepäcktransport gilt als Beförderung von Gegenständen. Weitere Einzelheiten dazu können der nachfolgenden Ziffer 2 entnommen werden.

1.3.3 Ruhe- und Schlafmöglichkeiten in Beförderungsmitteln während der Beförderung

Werden Ruhe- und Schlafmöglichkeiten in Beförderungsmitteln (z.B. Schlafwagen, Schlafsessel oder Couchettes) im Zusammenhang mit einer Beförderungsleistung in Rechnung gestellt, gelten sie als Nebenleistung zur Beförderung und sind somit steuerlich wie das Entgelt für die Beförderung zu behandeln. Das Zurverfügungstellen von Ruhe- und Schlafmöglichkeiten in Beförderungsmitteln während der Beförderung gilt nicht als Beherbergungsleistung, die dem Sondersatz unterliegt. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Leistung in einem Pauschalpreis enthalten ist oder dafür ein Zuschlag bezahlt werden muss.

1.3.4 Gastgewerbliche Leistungen in Beförderungsmitteln

Separat in Rechnung gestellte gastgewerbliche Leistungen in Beförderungsmitteln (z.B. Minibar im Bus) sind zum Normalsatz steuerbar, wenn sie im Inland erbracht werden (Art. 8 Abs. 2 Bst. d MWSTG).

Werden die gastgewerblichen Leistungen in Beförderungsmitteln erbracht und zusammen mit der Personenbeförderung zu einem **Pauschalpreis** in Rechnung gestellt, gelten die gastgewerblichen Leistungen als Nebenleistung zur Beförderung und teilen das steuerliche Schicksal mit dem Entgelt für die Beförderung. Diese Bestimmung gilt in jenen Fällen, bei denen die Personenbeförderung erkennbar im Vordergrund steht und die dazugehörige Verpflegung auf Grund der Dauer der Beförderung notwendig ist. Ein Beispiel dafür ist die im Flugpreis eingerechnete Verpflegung.

1.3.4.1 Vereinfachung für die Bestimmung des Ortes von gastgewerblichen Leistungen (z.B. Getränke- und Snackverkauf) im internationalen Reisecarverkehr bei separater Verrechnung

Effektive Methode:
Die steuerpflichtige Person kann mittels geeigneten Unterlagen den Ort der erbrachten gastgewerblichen Leistung anlässlich von internationalen Personenbeförderungsleistungen effektiv ermitteln.

Vereinfachte Methode:
Alternativ zur effektiven Methode und im Sinne einer Vereinfachung hat das Busunternehmen die folgende Möglichkeit:

Muss der Inlandanteil einer internationalen Busfahrt mit der schweizerischen MWST abgerechnet werden (☞ Ziff. 1.2.3), so unterliegen auch sämtliche während der Fahrt erbrachten Verpflegungsleistungen dem Normalsatz.

Muss der Inlandanteil einer internationalen Busfahrt mit der schweizerischen MWST **nicht** abgerechnet werden (Art. 43 MWSTV; ☞ Ziff. 1.2.3), so unterliegen auch sämtliche während der Fahrt erbrachten Verpflegungsleistungen nicht der Steuer.

Die gewählte Methode ist während eines Geschäftsjahres beizubehalten.

1.3.4.2 Gastgewerbliche, kulturelle und ähnliche Leistungen im Rahmen einer Personenbeförderung (namentlich mit Schiffen) im Grenzgebiet

(Art. 9 MWSTG)

Werden gastgewerbliche, kulturelle und ähnliche Leistungen im Rahmen einer Personenbeförderung erbracht, und lässt sich der Ort der Leistung nicht eindeutig als im Inland oder im Ausland liegend bestimmen, da es während der Fahrt zu mehreren Grenzübertritten Schweiz - Ausland kommt, oder die Personenbeförderung auf dem Bodensee stattfindet, so gilt die Leistung als am Ort erbracht, an dem die dienstleistende Person den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte am Wohnort oder am Ort, von dem aus sie tätig wird (Art. 6a Abs. 1 MWSTV).

Weist die steuerpflichtige Person nach, dass eine solche Leistung im Ausland erbracht worden ist, so gilt das Tätigkeitsortsprinzip nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstaben c und d MWSTG (Art. 6a Abs. 2 MWSTV).

Ziffer gültig ab 1. Januar 2012.

1.4 Beförderungsleistungen sowie Vermietung oder Vercharterung

1.4.1 Abgrenzung von Beförderungsleistungen zur Vermietung oder Vercharterung

Damit ein Leistungserbringer die steuerliche Behandlung richtig vornehmen kann, muss er grundsätzlich unterscheiden, ob es sich bei der erbrachten Leistung um eine Beförderungsleistung (Dienstleistung) beziehungsweise um eine Vermietung oder Vercharterung eines Beförderungsmittels (Lieferung) handelt.

Eine Beförderungsleistung liegt vor, wenn Personen mit einem Beförderungsmittel von einem Ausgangs- an einen Zielort transportiert werden. Es spielt dabei keine Rolle, ob - wie es beim Personentransport vorkommen kann - Ausgangs- und Zielort identisch sind (z.B. bei Rundfahrten). Auch bei Einsätzen von Suchschiffen, Tanzfahrten auf Schiffen, Fahrten mit dem „Märli- / Fonduetram“, Sonderfahrten mit Dampfzügen usw. liegen Beförderungsleistungen vor.

Eine **Beförderungsleistung** liegt vor, wenn ein Beförderungsmittel **mit Bedienungspersonal zu Beförderungszwecken** zur Verfügung gestellt wird (Art. 6 MWSTV).

Um eine **Vermietung** (Lieferung) handelt es sich beim Zurverfügungstellen von Beförderungsmitteln **ohne Bedienungspersonal**.

Um eine **Vercharterung** (Lieferung) handelt es sich beim Zurverfügungstellen von Beförderungsmitteln **mit Bedienungspersonal für andere als Beförderungszwecke** beispielsweise als stationäre Veranstaltungsplattform, stationäre Verwendung von Schiffen als Hotel.

Liegt eine Vermietung oder Vercharterung eines Beförderungsmittels vor, so handelt es sich mehrwertsteuerrechtlich um eine Lieferung, die im Inland zum Normalsatz steuerbar ist. Wird ein gemietetes oder gechartertes Beförderungsmittel vom Mieter beziehungsweise Charterer selbst überwiegend im Ausland genutzt und kann ein entsprechender Nachweis der überwiegenden Nutzung im Ausland vorgelegt werden, so ist das Gesamtentgelt von der Steuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG).

Die steuerliche Unterscheidung zwischen Personenbeförderung und Vermietung/Vercharterung spielt insbesondere bei grenzüberschreitenden Leistungen eine Rolle.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.4.2 Vermietung oder Vercharterung von Flugzeugen

Die detaillierten Informationen zur Vermietung oder Vercharterung von Flugzeugen können der MWST-Branchen-Info Luftverkehr entnommen werden.

1.4.3 Vermietung oder Vercharterung von Schienenfahrzeugen

Die Vermietung oder Vercharterung von Schienenfahrzeugen, die vom Mieter beziehungsweise Charterer selbst überwiegend im Ausland eingesetzt werden, ist von der Steuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG). Es spielt dabei keine Rolle, ob der Mieter seinen Sitz im In- oder Ausland hat.

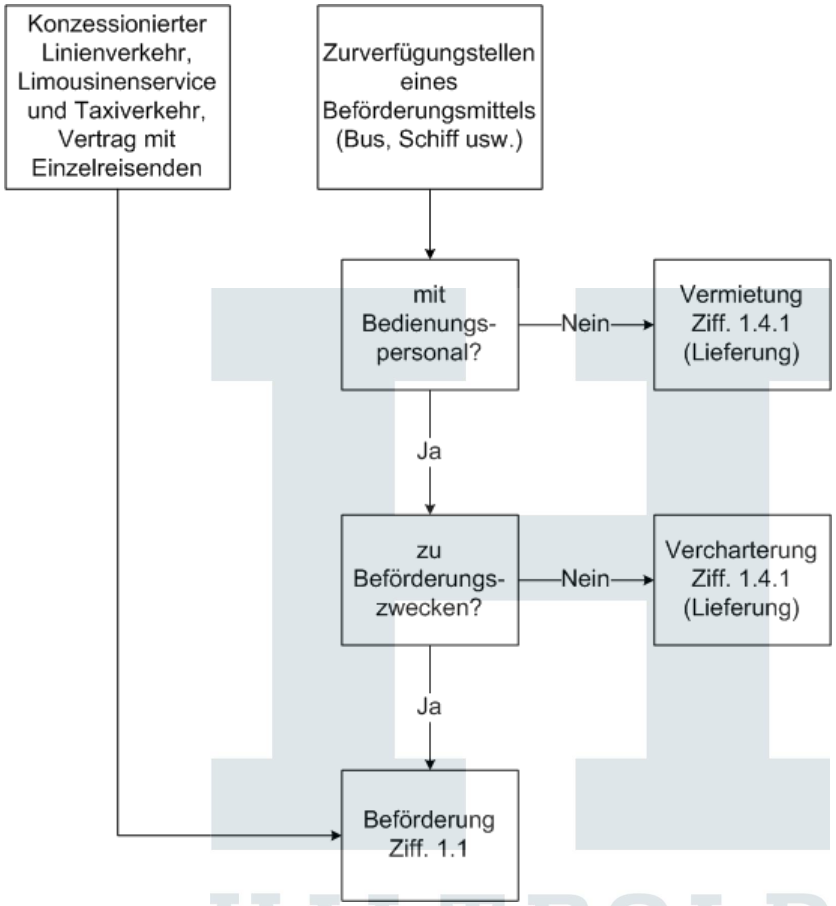
Als überwiegend im Ausland eingesetzt gelten Schienenfahrzeuge, sofern mehr als 50 % der damit gefahrenen Kilometer im Ausland zurückgelegt werden.

Der Vermieter kann die Nutzung mit einer Laufüberwachung oder mit den Abrechnungen des europäischen Pools belegen. Wird im Mietvertrag die Einsatzstrecke definiert und kann daraus entnommen werden, dass das Schienenfahrzeug überwiegend im Ausland eingesetzt wird, genügt dieser Vertrag als Nachweis.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1.5 Schematische Übersicht: Personenbeförderungsleistung sowie Vermietung oder Vercharterung



2 Beförderung von Gegenständen

2.1 Grundsatz

Bei der Beförderung von Gegenständen handelt es sich um eine Dienstleistung, welche dort als erbracht gilt, wo der Leistungsempfänger den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort seines üblichen Aufenthalts (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Die steuerliche Behandlung bei der Güterbeförderung ist nicht abhängig von der Art des Beförderungsmittels (z.B. Lastwagen, Eisenbahn, Flugzeug oder Schiff). Die nachstehenden Informationen gelten deshalb für Güterbeförderungen mit sämtlichen Beförderungsmitteln.

2.1.1 Beförderung von Gegenständen im Auftrag eines inländischen Leistungsempfängers respektive Auftraggebers

Die Beförderung von Gegenständen im Inland und die damit zusammenhängenden Nebenleistungen (z.B. Abwägen, Aufladen, Abladen oder Lagern) sind zum Normalsatz steuerbar, wenn sie einem Leistungsempfänger mit Sitz im Inland erbracht werden. Zum steuerbaren Entgelt gehören alle Kosten, die dem Spediteur oder Transporteur bei der Verrichtung seiner Leistung entstehen und die er im Preis der Beförderung eingeschlossen oder als separate Position weiterverrechnet (z.B. LSVA, Gebühren jeglicher Art oder Standgelder; Art. 24 Abs. 1 MWSTG).

Beispiel
Ein Transportunternehmen befördert im Auftrag eines inländischen Lieferanten oder Auftraggebers Gegenstände von dessen Lager im Tessin zum Domizil des Kunden in Luzern. Das Transportunternehmen stellt seine Dienstleistung dem Lieferanten im Tessin in Rechnung. Die Beförderungsleistung unterliegt der Steuer zum Normalsatz, da der Leistungsempfänger (Auftraggeber) seinen Sitz im Inland hat.

☞ Informationen zur Steuerbefreiung bei der Beförderung von Gegenständen über die Grenze oder im Ausland finden Sie unter den nachfolgenden Ziffern 2.3.1 - 2.3.5.

2.1.2 Beförderung von Gegenständen im Auftrag eines ausländischen Leistungsempfängers respektive Auftragsgebers

Die Beförderung von Gegenständen im Inland und die damit zusammenhängenden Nebenleistungen gelten als im Ausland erbracht, wenn der Leistungsempfänger seinen Sitz im Ausland hat (Empfängerortsprinzip: Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Als Leistungsempfänger gilt grundsätzlich der Vertragspartner beziehungsweise Rechnungsempfänger. Der Nachweis, dass der Ort der Dienstleistung im Ausland liegt, obliegt dem Unternehmen und kann beispielsweise mit Rechnungskopien, Verträgen oder Aufträgen erbracht werden. Es gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 3 MWSTG).

Beispiel
Ein Transportunternehmen befördert im Auftrag eines ausländischen Kunden Maschinenteile ab einer Fabrik in St. Gallen in eine Lagerhalle in Basel. Die Beförderungsleistung von St. Gallen nach Basel unterliegt nicht der schweizerischen Mehrwertsteuer (Inlandsteuer), weil sie einem Leistungsempfänger mit Sitz im Ausland fakturiert wird. Der Ort der Dienstleistung ist im Ausland (Art. 8 Abs. 1 MWSTG), d.h. am Sitz des Empfängers. Die Deklaration in der MWST-Abrechnung erfolgt unter den Ziffern 200 und 221.

2.2 Bezugsteuer

Güterbeförderungsleistungen, welche im Inland von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im schweizerischen MWST-Register eingetragen sind, einem Empfänger mit Sitz im Inland entgeltlich erbracht werden, unterliegen der Bezugsteuer (Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

Beispiel 1
Ein Unternehmen mit Sitz in Deutschland, das nicht im schweizerischen MWST-Register eingetragen ist, transportiert im Auftrag eines inländischen Leistungsempfängers Ersatzteile für eine Maschine ab dem Lager der Maschinenfabrik in Zürich zum Kunden nach Genf. Der inländische Leistungsempfänger muss die Bezugsteuer unter gewissen Bedingungen (Art. 45 Abs. 2 MWSTG) deklarieren und abrechnen.

Beispiel 2
Ein Unternehmen mit Sitz in Deutschland, das nicht im schweizerischen MWST-Register eingetragen ist, transportiert im Auftrag eines inländischen Leistungsempfängers Ersatzteile für eine Maschine ab dem Lager der Maschinenfabrik in Zürich zum Kunden nach München (DE).
Die Beförderungsleistung unterliegt beim Leistungsempfänger nicht der Bezugsteuer, weil sie nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 6 MWSTG von der Steuer befreit ist (Art. 45a MWSTG).

Beispiel 3
Ein Unternehmen mit Sitz in Deutschland, das nicht im schweizerischen MWST-Register eingetragen ist, transportiert im Auftrag eines inländischen Leistungsempfängers Ersatzteile für eine Maschine über eine ***Strecke, welche vollständig im Ausland liegt****. Nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG gilt die Beförderungsleistung als im Inland erbracht. Die Bezugsteuer ist jedoch vom Leistungsempfänger nicht geschuldet, weil die Beförderungsleistung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG von der Steuer befreit ist (Art. 45a MWSTG).*

Erbringt ein ausländisches Unternehmen einem Leistungsempfänger mit Sitz im Inland Güterbeförderungsleistungen, kann das die Steuerpflicht auslösen. Die ESTV verzichtet jedoch auf eine Eintragung von Unternehmen mit Sitz im Ausland, wenn diese ausschliesslich von der Steuer befreite Leistungen erbringen, auch wenn die Umsatzgrenze von 100'000 Franken erreicht beziehungsweise überschritten wird. Eine Eintragung würde in diesen Fällen dem Grundsatz der Wirtschaftlichkeit, der Entrichtung und Erhebung der MWST widersprechen, da auf den von der Steuer befreiten Leistungen keine MWST geschuldet ist und auch kaum Vorsteuern anfallen. Sollte dennoch MWST auf das ausländische Unternehmen überwälzt werden, so bleibt sein Anspruch auf Steuervergütung gewahrt, wenn es von der Steuer befreite Güterbeförderungen erbringt (Art. 151 Abs. 2 MWSTV sowie MWST-Info Vergütungsverfahren).

☞ Weitere Informationen zu den Leistungen, die der Bezugsteuer unterliegen, können der MWST-Info Bezugsteuer entnommen werden.

2.3 Steuerbefreiungstatbestände

2.3.1 Einfuhr

Die Einfuhrsteuer wird durch die EZV erhoben (Art. 62 MWSTG).

Die bei der Einfuhr von Gegenständen bis zum Bestimmungsort im Inland anfallenden Kosten für das Befördern oder Versenden und die damit zusammenhängenden Leistungen sind in die Bemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer einzubeziehen (Art. 54 Abs. 3 Bst. b MWSTG). Bestimmungsort ist jener Ort, an den die Gegenstände zu dem Zeitpunkt, in dem die Einfuhrsteuerschuld nach Artikel 56 MWSTG entsteht, zu befördern sind. Ist der Bestimmungsort im Inland unbekannt, so gilt als Bestimmungsort der Ort, an dem das Umladen nach Entstehung der Einfuhrsteuerschuld im Inland erfolgt.

Die Einfuhrsteuerschuld entsteht zu dem Zeitpunkt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung annimmt oder, falls die Zollstelle die Zollanmeldung vor dem Verbringen der Gegenstände ins Inland angenommen hat, zu dem Zeitpunkt, in dem die Gegenstände über die Zollgrenze verbracht werden (Art. 69 Bst. a und b ZG). Ob diese Anmeldung an der Grenze oder im Inland erfolgt, ist unerheblich.

Da die Beförderungskosten zusammen mit den eingeführten Gegenständen von der Einfuhrsteuer erfasst werden, sind sie nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 5 MWSTG von der Inlandsteuer befreit und unterliegen nach Artikel 45a MWSTG nicht der Bezugsteuer. Dies gilt auch bei steuerbefreiten Einfuhren nach Artikel 53 MWSTG (z.B. bei der Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen oder Übersiedlungs-, Ausstattungs- und Erbschaftsgut).

Auch die grenzüberschreitende Beförderung von beschädigten, im Inland immatrikulierten Fahrzeugen (Pannenfahrzeuge) ist von der Steuer befreit.

Beispiel
Ein ausländischer Lieferant gibt einem (in- oder ausländischen) Spediteur den Auftrag, einen Gegenstand bei ihm in München (DE) abzuholen und nach Bern zu seinem Kunden zu transportieren. Der Spediteur meldet diesen Gegenstand bei der Grenzzollstelle zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr an. Aufgrund dieses Sachverhalts ist im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld Bern der massgebende inländische Bestimmungsort. Die Kosten der vom Spediteur erbrachten Leistungen (Transport, Versicherung, Zollanmeldung usw.) bis Bern sind Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer und somit durch die EZV zu besteuern.

Für die Festlegung des Bestimmungsortes im Inland ist von Bedeutung, wer die Einfuhrveranlagung vornimmt respektive vornehmen lässt und wer nach der Einfuhrveranlagung den Weitertransport im Inland besorgt respektive besorgen lässt.

Dazu folgende Beispiele:

Der Versender oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z.B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstandes.

Beispiel
Ein Schweizer Lieferant (Versender) erteilt einem inländischen Spediteur den Auftrag, einen Gegenstand in seinem Lager in Köln (DE) abzuholen, zur Einfuhr zu veranlagen und in Basel seinem Abnehmer (Importeur und Empfänger) zu übergeben. Bestimmungsort im Inland ist Basel.

Der Importeur, der Empfänger oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z.B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstandes.

Beispiel 1
Die Tessili AG in Bellinzona handelt mit Textilien. Sie kauft Mäntel in Italien ein und verkauft diese an die Vestiti AG in Lugano weiter. Die Tessili AG beauftragt einen Spediteur mit der Einfuhrveranlagung einer Sendung Mäntel in Chiasso. Anschliessend überlässt sie die Mäntel der Vestiti AG in Chiasso zur Abholung. Die Vestiti AG beauftragt ein inländisches Transportunternehmen, die zur Einfuhr veranlagten Mäntel in Chiasso abzuholen und bis zu ihrem Lager in Lugano zu transportieren. Die Tessili AG besitzt eine Unterstellungserklärung Ausland. Bestimmungsort im Inland ist Chiasso.
Der von der Tessili AG für die Einfuhrveranlagung beauftragte Spediteur erbringt eine von der Inlandsteuer befreite Leistung.
Das von der Vestiti AG beauftragte inländische Transportunternehmen erbringt einen Inlandtransport, welcher der Inlandsteuer zum Normalsatz unterliegt.

Beispiel 2
Die Tessili AG handelt mit Textilien. Sie kauft Mäntel in Italien ein und verkauft diese an die Vestiti AG in Lugano weiter. Die Tessili AG beauftragt einen Spediteur mit der Einfuhrveranlagung einer Sendung Mäntel in Chiasso und dem Transport dieser Mäntel bis zum Lager der Vestiti AG in Lugano. Bestimmungsort im Inland ist Lugano.
Der von der Tessili AG für die Einfuhrveranlagung und Beförderung beauftragte Spediteur erbringt eine von der Inlandsteuer befreite Leistung.

Beispiel 3
Die Vestiti AG kauft Mäntel in Italien ein. Der Italienische Lieferant versendet die Mäntel bis zur Zollstelle in Chiasso. Die Vestiti AG beauftragt eine Zollagentur mit der Einfuhrveranlagung der Mäntel in Chiasso und ein Transportunternehmen mit dem Transport der Mäntel bis zu ihrem Lager in Lugano. Bestimmungsort im Inland ist Lugano.
Sowohl die von der Vestiti AG beauftragte Zollagentur als auch das Transportunternehmen erbringen von der Inlandsteuer befreite Leistungen.

Wenn der Versender die Einfuhrveranlagung vornimmt oder durch eine Drittperson vornehmen lässt, kennt er den Bestimmungsort und braucht keine zusätzlichen Informationen vom Importeur oder Empfänger.

In den Fällen, in welchen der Importeur die Einfuhrveranlagung vornimmt, ist er immer auch im Besitz der Einfuhrdokumente. Wenn er nun ein Transportunternehmen mit der Beförderung im Inland beauftragt, kann er diesem Kopien der Einfuhrdokumente übergeben, damit dieses die Befreiung von der Inlandsteuer bis zum Bestimmungsort geltend machen kann.

2.3.2 Ausfuhr

Werden Gegenstände aus dem zollrechtlich freien Verkehr ausgeführt (z.B. nach dem Ausfuhrzollverfahren, Zollverfahren der passiven Veredlung oder Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung im Ausland), so sind die Kosten für das Befördern oder Versenden und die damit zusammenhängenden Leistungen von der Inlandsteuer befreit und unterliegen nicht der Bezugsteuer. Es spielt keine Rolle, ob die Zollanmeldung an der Grenze oder im Inland erfolgt (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 6 bzw. Art. 45a MWSTG).

Beispiel
Ein Transportunternehmen erhält von einem inländischen Lieferanten den Auftrag, Güter aufzuladen, ins Ausland zu transportieren und dort an verschiedene Kunden auszuliefern. Es stellt seine Leistungen dem Lieferanten mit Sitz im Inland in Rechnung. Sowohl die Beförderungsleistung als auch die damit zusammenhängenden Nebenleistungen wie Beladen und Entladen sind von der Steuer befreit, sofern belegt werden kann, dass die Leistungen im Zusammenhang mit der Beförderung von Gegenständen über die Grenze erbracht werden.

2.3.3 Befördern von Gegenständen im Ausland und unter Zollüberwachung

Beförderungsleistungen und Nebentätigkeiten des Logistikgewerbes wie Beladen, Entladen, Umschlagen, Abfertigen oder Zwischenlagern, bei denen der Ort der Dienstleistung nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Inland liegt, die Dienstleistung selbst aber ausschliesslich im Ausland ausgeführt wird, oder die im Zusammenhang mit Gegenständen unter Zollüberwachung erbracht werden, sind von der Inlandsteuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 7 MWSTG). Gegenstände stehen in folgenden Fällen unter Zollüberwachung: Transitverfahren, Zolllagerverfahren, Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung, Zollverfahren der aktiven Veredelung und Zollfreilager.

Beispiel 1
Die Fabrik AG mit Sitz in Olten gibt der Transport AG in Brugg den Auftrag, Maschinenteile von Dortmund (DE) nach Amsterdam (NL) zu befördern. Die Beförderungsleistung im Auftrag der Fabrik AG ist bei der Transport AG aufgrund von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 7 Buchstabe a MWSTG von der Steuer befreit. Die Transport AG muss diese Dienstleistung in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 220 deklarieren.

Beispiel 2

Ein ausländischer Versender gibt einem inländischen Spediteur den Auftrag, einen Gegenstand bei ihm in Milano (IT) abzuholen und im Inland zu lagern. Der Gegenstand wird von der Zollgrenze im Transitverfahren nach Bern verbracht und dort im Zolllager des Spediteurs eingelagert. Nach 2 Monaten wird der Gegenstand im Auftrag des ausländischen Versenders (Lieferanten) zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung angemeldet und nach Sion befördert, wo er dem Kunden des Versenders ausgehändigt wird.
Die vom inländischen Spediteur erbrachten Transportdienstleistungen (Transport Milano [IT] - Bern, Transport Bern - Sion), die Lagerung sowie die Zollanmeldung zum Transitverfahren und zur vorübergehenden Verwendung sind bei diesem von der Inland- beziehungsweise Bezugsteuer befreit.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.3.4 Mit dem Befördern oder Versenden von Gegenständen zusammenhängende Leistungen

Nicht nur das Befördern oder Versenden von Gegenständen im Zusammenhang mit der Ein- oder Ausfuhr oder Leistungen im Ausland ist von der Inlandsteuer befreit beziehungsweise unterliegt nicht der Bezugsteuer, sondern auch die damit zusammenhängenden Nebentätigkeiten des Logistikgewerbes wie Beladen, Entladen, Umschlagen, Abfertigen oder Zwischenlagern (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 5 - 7 MWSTG).

Es handelt sich dabei um folgende Leistungen:

- Beförderungsleistung (Transportleistung mit separat in Rechnung gestellten Zusatzkosten aller Art wie LSVA, Kühlkosten, Transportversicherungskosten, Containermiete usw.);
- Nebentätigkeiten des Logistikgewerbes (Auf- und Abladen, Zwischenlagern, Auspacken, Neuverteilen, Umpacken, Umschichten, Umzeichnen der Verpackung, Etikettieren, Sortieren usw.);
- Zollanmeldungsleistungen.

Diese Regel gilt auch im Zusammenhang mit der Ein- oder Ausfuhr von Gegenständen, die nicht im Rahmen eines Lieferungsgeschäfts erfolgt.

Voraussetzung für eine Steuerbefreiung dieser Dienstleistungen ist, dass deren Zusammenhang mit einer Ein- oder Ausfuhr von Gegenständen beziehungsweise einer Leistung im Ausland belegt werden kann. Fehlt dieser Nachweis, ist das Entgelt zum Normalsatz steuerbar.

Beispiele

Ein selbstständiger Zolldeklarant oder ein Speditionsunternehmen wird von einem inländischen Auftraggeber mit den Zollanmeldungen für die Ein- und Ausfuhr von Gegenständen beauftragt. Die erbrachten Leistungen sind beim Zolldeklaranten respektive Speditionsunternehmen von der Inlandsteuer befreit, da sie im Zusammenhang mit einer Ein- oder Ausfuhr erbracht werden. Ferner lösen sie beim inländischen Auftraggeber die Bezugsteuer nicht aus (Art. 45a MWSTG).

Ein Unternehmen [1] wird mit der Demontage eines Silos im Inland beauftragt. Nach der Demontage werden die Siloteile von einem zweiten Unternehmen [2] auf einen Lastwagen verladen und von einem dritten Unternehmen [3] ins Ausland befördert. Die Demontage gilt nicht als Dienstleistung im Zusammenhang mit einer Ausfuhr, sondern als steuerbare Lieferung und ist vom ersten Unternehmen [1] zum Normalsatz zu versteuern. Sowohl das Verladen als auch das Befördern kann von der Inlandsteuer (bei Unternehmen [2] und [3]) befreit werden, sofern belegt werden kann, dass diese Leistungen im Zusammenhang mit einer Ausfuhr erbracht wurden.

2.3.5 Nachweis der Steuerbefreiung

2.3.5.1 Nachweis bei einem inländischen Leistungsempfänger

Der Nachweis für eine steuerbefreite Beförderung oder Nebentätigkeit des Logistikgewerbes kann mit einem Zolldokument oder durch andere Belege (z.B. schriftlicher Speditionsauftrag, Doppel des Versandscheins, Lieferschein, Rechnungsdoppel, Airwaybill, Seefrachtbrief, Dokument des Binnenschifftransports, Eisenbahnfrachtbrief, Strassenfrachtbrief oder multimodales Transportdokument) erbracht werden. Im Folgenden sind die Nachweise beschrieben, welche für die verschiedenen Beförderungsmittel am besten geeignet sind.

Beim grenzüberschreitenden Eisenbahnverkehr kann der Nachweis mit einem internationalen CIM-Frachtbrief und einem im Verfahren betreffend die internationale Beförderung vorgesehenen Begleitschreiben für Expresssendungen oder mit einem Dokument des *gemeinsamen Versandverfahrens* (z.B. NCTS) erbracht werden.

Sieht das anwendbare Verfahren für Sendungen weder bei der Eingangs- noch bei der Ausgangszollstelle eine Anmeldung vor und ist demnach kein Abschnitt des internationalen CIM-Frachtbriefes bescheinigt, kann der Nachweis mit Verträgen, üblichen schriftlichen Aufträgen und anderen ähnlichen Dokumenten erbracht werden.

Im Strassenverkehr ist als Nachweis der CMR-Frachtbrief am besten geeignet. Fehlt ein solcher, können beispielsweise auch Frachtabrechnungen der Frachtführer, Kundenrechnungen, Fahraufträge oder -befehle an die Fahrer (mit Aufladeort, Zeit und Abladeort) oder andere ähnliche Dokumente als Nachweise dienen.

Diese Dokumente sind insbesondere dann wichtig, wenn bei selbstständig erbrachten Nebentätigkeiten des Logistikgewerbes der Zusammenhang mit einer Ein- oder Ausfuhr belegt werden muss. Bei Zollanmeldungsleistungen gilt als Nachweis für die Befreiung von der Inlandsteuer beziehungsweise dafür, dass eine Leistung nicht der Bezugsteuer unterliegt, die Rechnung des Zolldeklaranten.

Im Sinne einer Vereinfachung kann derjenige, der einer effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Person Beförderungsleistungen im Zusammenhang mit der Ein- oder Ausfuhr erbringt, seine Leistung versteuern und somit von der Befreiung von der Inlandsteuer absehen. Voraussetzung dafür ist, dass der Leistungsempfänger diesem Vorgehen vorgängig zustimmt. Der Leistungsempfänger ist dann grundsätzlich berechtigt, die Vorsteuer geltend zu machen.
Es ist allerdings zu beachten, dass solche Leistungen nicht mit MWST fakturiert werden dürfen, wenn der Leistungsempfänger den Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland hat. In diesem Fall hat er keinen Anspruch auf Rückerstattung, weil grundsätzlich nur steuerbare Leistungen vergütet werden können (Art. 107 Abs. 1 MWSTG i.V.m. Art. 151 Abs. 1 MWSTV).

Beispiel
Ein inländischer Unterfrachtführer befördert Fahrräder für den effektiv abrechnenden inländischen Transporteur von Winterthur nach Kreuzlingen. Dieser befördert die Fahrräder weiter ins Ausland nach Ravensburg (DE). Auftraggeber ist ein deutscher Fahrradhändler.
Die Beförderungsleistung des Unterfrachtführers ist von der Steuer befreit, weil seine Leistung im Zusammenhang mit einer Ausfuhr steht. In einzelnen Fällen kann aber der Ausfuhrnachweis für ihn schwierig oder umständlich sein, weshalb er mit dem Transporteur vereinbart, seine Leistung freiwillig zu versteuern und dieser kann dann den Vorsteuerabzug geltend machen.

2.3.5.2 Nachweis bei einem ausländischen Leistungsempfänger

Hat der Leistungsempfänger seinen Sitz im Ausland, liegt der Ort der Leistung im Ausland. Der Nachweis, dass der Ort der Dienstleistung im Ausland liegt, obliegt dem steuerpflichtigen inländischen Unternehmen und kann beispielsweise mit Rechungskopien, Verträgen oder Aufträgen erbracht werden. Aus den Dokumenten muss insbesondere der Sitz des Leistungsempfängers klar hervorgehen. Es gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 3 MWSTG).

2.3.6 Deklaration in der MWST-Abrechnung

Ziffer 220: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte; Art. 23 Abs. 2 MWSTG), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

Unter dieser Ziffer sind sämtliche Entgelte für von der Steuer befreite Leistungen aufzuführen. Somit werden unter Ziffer 220 der MWST-Abrechnung grenzüberschreitende Beförderungsleistungen und/oder Beförderungsleistungen über Strecken im Ausland deklariert, wenn sie einem Empfänger im Inland erbracht werden.

Ziffer 221: Leistungen im Ausland

Unter dieser Ziffer sind sämtliche Entgelte für Lieferungen und Dienstleistungen aufzuführen, bei denen der **Ort der Leistung im Ausland** liegt. Somit werden unter Ziffer 221 der MWST-Abrechnung Beförderungsleistungen an Empfänger im Ausland deklariert.

2.3.7 Rückerstattung der MWST

Gemäss Artikel 107 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG können Abnehmer mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland unter gewissen Voraussetzungen eine Rückerstattung der im Inland bezahlten Steuer beantragen.
Einem solchen Antrag kann jedoch nicht entsprochen werden, wenn die Steuer fakturiert wird, obwohl die Beförderungsleistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG nicht der schweizerischen MWST (Inlandsteuer) unterliegen.
Nach Artikel 151 Absatz 2 Buchstabe a MWSTV bleibt der Anspruch auf Vergütung für den ausländischen Transportunternehmer gewahrt, wenn er Beförderungsleistungen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffern 5 - 7 MWSTG erbringt.

☞ Weitere Einzelheiten zur Rückerstattung der MWST können dem Artikel 151 ff. MWSTV sowie der MWST-Info Vergütungsverfahren entnommen werden.

Beispiel 1

Ein inländisches Transportunternehmen befördert Kleider für eine ausländische Mode-Kette von Zürich nach Genf. Der Ort der Dienstleistung befindet sich gemäss Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip) im Ausland, und die Leistung unterliegt somit nicht der schweizerischen MWST (Inlandsteuer).
Stellt das schweizerische Transportunternehmen die MWST dennoch in Rechnung, so wird diese Steuer der ausländischen Mode-Kette nicht zurückerstattet, weil nur die Steuer auf Leistungen - welche der Inlandsteuer unterliegen - vergütet werden kann.

Beispiel 2

Ein ausländisches nicht im Schweizer MWST-Register eintragenes Transportunternehmen befördert Möbel für ein inländisches Unternehmen von Bern nach Wien (AT). Der Ort der Dienstleistung befindet sich gemäss Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Inland. Die Leistung ist aber gemäss Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 6 MWSTG von der Steuer befreit.
Das ausländische Transportunternehmen ist für die in der Schweiz im Zusammenhang mit diesem Transportauftrag bezogenen und mit MWST belasteten Leistungen (Dieselbezug, Übernachtung usw.) vergütungsberechtigt.

2.4 Bestimmungen zollrechtlicher Art

Unterstellungserklärung Ausland

Bei der Lieferung eines Gegenstandes vom Ausland ins Inland gilt grundsätzlich der Abnehmer als Importeur. Die Lieferung gilt als im Ausland erbracht (sofern es nicht zu einer Ablieferung im Inland kommt, z.B. durch Montage) und unterliegt nicht der Inlandsteuer. Die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr unterliegt jedoch der Einfuhrsteuer. Insbesondere bei Sammelsendungen aus dem Ausland ist das Verfahren aufwändig, weil für alle inländischen Abnehmer separate Zollanmeldungen erstellt werden müssen. Eine Vereinfachung kann bewirkt werden durch die Einfuhr mittels *Unterstellungserklärung Ausland*, welche es dem Lieferer erlaubt, die Gegenstände im eigenen Namen zu importieren. Die Lieferung, welche zur Einfuhr führt, gilt nach Artikel 3 Absatz 1 MWSTV als im Inland bewirkt und unterliegt der Inlandsteuer. Der Lieferer wird damit steuerpflichtig, sofern er dies nicht schon ist. Da er als Importeur der Gegenstände gilt, kann er die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend machen, unter der Voraussetzung, dass er nach der effektiven Methode abrechnet. Ebenfalls findet die *Unterstellungserklärung Ausland* Anwendung bei Reihengeschäften vom Ausland ins Inland. Ausführliche Informationen dazu sowie den Bewilligungsantrag können auf unserer Website (www.estv.admin.ch) entnommen werden.

Unterstellungserklärung Inland

Die Lieferung von Gegenständen, welche unter Zollüberwachung stehen, ist nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG von der Steuer befreit. Mittels *Unterstellungserklärung Inland* kann der Lieferant auf diese Steuerbefreiung verzichten. Er führt damit steuerbare Inlandlieferungen aus und kann die MWST offen in Rechnung stellen. Bei der Überführung der Gegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr gilt er als Importeur und kann die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend machen, sofern er nach der effektiven Methode abrechnet. Dieses Verfahren kommt insbesondere bei Lieferungen ab offenen Zolllagern oder Zollfreilagern oder beim Verfahren der vorübergehenden Verwendung zur Anwendung.
Ausführliche Informationen dazu sowie den Bewilligungsantrag können unserer Website (www.estv.admin.ch) entnommen werden.

Versandhandelsregelung

Erzielt ein (in- oder ausländischer) Versandhändler pro Jahr mindestens 100‘000 Franken Umsatz aus Kleinsendungen (Einfuhrsteuerbetrag bis fünf Franken), die er vom Ausland ins Inland befördert oder versendet, gelten seine Lieferungen als Inlandlieferungen (Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG). Er wird in der Folge im Inland steuerpflichtig und muss sich im MWST-Register eintragen lassen. Es gelten sodann nicht nur die Kleinsendungen des Versandhändlers als Inlandlieferungen, sondern auch alle weiteren Sendungen, bei denen der Einfuhrsteuerbetrag mehr als fünf Franken pro Sendung beträgt. Im Ergebnis unterliegen somit bei einem steuerpflichtigen Versandhändler sämtliche Lieferungen ins Inland der Inlandsteuer.

☞ Weitere Informationen zur Versandhandelsregelung sind in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung zu finden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2019.

2.4.1 Veranlagungsverfügung MWST der EZV

Bei der Einfuhr kann die Veranlagungsverfügung MWST der EZV in verschiedenen Formen vorliegen.
Ist die erhobene Einfuhrsteuer über ein Konto bei der EZV (ZAZ-Konto) bezahlt worden, stellt die EZV die Veranlagungsverfügung MWST auf Sicherheitspapier aus (Form. Nr. 11.08).
Ist die Einfuhrsteuer durch Barzahlung entrichtet worden, stellt die EZV die Veranlagungsverfügung MWST auf gewöhnlichem Papier aus und ergänzt diese zusätzlich mit dem Stempel und der Unterschrift der ausstellenden Zollstelle.

Die EZV stellt ein System zur Verfügung, mit welchem Import-, Transit- und Exportwaren nach einheitlichen Richtlinien auf elektronischem Weg abgefertigt werden können. Bei diesem werden die Veranlagungsverfügungen in Papierform durch elektronische Veranlagungsverfügungen (sog. **eVV**) ersetzt.

Bei der Ausfuhr wurde die vereinfachte Ausfuhrregelung bereits durch **e-dec Export** ersetzt. Es handelt sich dabei um eine rein elektronische Lösung, womit kein Medienbruch mehr entsteht. Die Veranlagungsverfügungen werden elektronisch ausgestellt und müssen auf elektronischem Weg abgeholt werden. Das System bietet den Vorteil, dass die Veranlagungsverfügungen mehrmals abgeholt werden können, da sie während 10 Jahren im System der EZV gespeichert bleiben. Allerdings muss die steuerpflichtige Person selber für die Aufbewahrung besorgt sein, da die Dokumente zwar auf dem System verbleiben, aber nicht archiviert werden. Eine nachträgliche Beschaffung der Verfügungen kann daher aufwändig sein. Zur Aufbewahrung oder Archivierung von eVV der EZV gibt auch die Homepage der ESTV Auskunft.

Das Einheitsdokument Nr. 11.030 in Papierform wird bis zum Inkrafttreten des EDV-Obligatoriums durch die EZV akzeptiert.

Die elektronischen Dateien müssen elektronisch aufbewahrt werden. Sie können zwar in ein PDF-Dokument umgewandelt und ausgedruckt werden, diese Dokumente stellen jedoch keine eindeutigen Beweismittel dar, weil Manipulationen nicht festgestellt werden können. Durch die Weiterleitung der elektronischen Dateien, beispielsweise vom Spediteur an den Importeur oder Exporteur, wird die Signatur nicht verletzt.

☞ Weitere Informationen zu *e-dec* sind auf der Homepage der EZV abrufbar (www.zoll.admin.ch oder www.e-dec.ch).

2.4.2 Einfuhrveranlagung von mehreren Sendungen mit einer einzigen Zollanmeldung

Wollen ausländische Lieferanten, welche im schweizerischen MWST-Register als steuerpflichtige Personen eingetragen sind, mehrere Sendungen mit einer einzigen Zollanmeldung zur Einfuhr veranlagen, müssen sie sich der vereinfachten Einfuhr unterstellen (*Unterstellungserklärung Ausland*; Art. 3 MWSTV). In solchen Fällen ist auf der Zollanmeldung als Importeur der ausländische Lieferant per Adresse seines inländischen Fiskalvertreters aufzuführen. Auf diese Weise kann der Lieferant verhindern, dass für jeden einzelnen Importeur eine Einfuhrzollanmeldung erstellt werden muss, und er darf in seinen Rechnungen an seine Abnehmer die MWST offen ausweisen.

☞ Weitere Einzelheiten zur vereinfachten Einfuhr *(Unterstellungserklärung Ausland)* ergeben sich aus den Formularen Nr. 1235/1236, abrufbar auf der Website der ESTV, aus der Ziffer 2.4 sowie aus der MWST-Info Ort der Leistungserbringung.

2.4.3 Zolllager

Vorbemerkungen

Wenn im Folgenden von Zolllagern die Rede ist, sind sowohl die Zollfreilager als auch die offenen Zolllager gemeint, da beide bezüglich der darin eingelagerten, unverzollten Gegenstände als Inland gelten.

In Zolllagern können unverzollte und unversteuerte Gegenstände aufbewahrt werden.

Bei Leistungen, die gestützt auf den Artikeln 7 und 8 MWSTG als im Zolllager erbracht gelten, handelt es sich um Leistungen im Inland. Sie können - auch wenn sie von der Steuer befreit sind - beim Leistungserbringer die subjektive Steuerpflicht nach Artikel 10 MWSTG auslösen, was dessen Eintragung im Register der steuerpflichtigen Personen bei der ESTV mit sämtlichen damit verbundenen Rechten und Pflichten zur Folge hat. Unternehmen mit Sitz im Ausland, welche im Inland ausschliesslich Leistungen nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG erbringen, sind von der Steuerpflicht befreit.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.4.3.1 Lieferungen von Gegenständen ausländischer Herkunft aus einem Zolllager ins übrige Inland

Die im Zolllager gelagerten Gegenstände stehen unter Zollüberwachung. Wenn sie ausgelagert und in den zollrechtlich freien Verkehr überführt werden, erhebt die EZV die Einfuhrsteuer. Diese umfasst auch sämtliche Kosten wie die Lager- und Transportkosten bis zum Bestimmungsort im Inland. Deshalb sind solche Leistungen von der Inlandsteuer befreit und unterliegen nicht der Bezugsteuer (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 3, 5 und 7 bzw. 45a MWSTG).

2.4.3.2 Dienstleistungen im Zolllager

Dienstleistungen im Zolllager, die unter die Begriffe *Beförderungsleistungen* und *Nebentätigkeiten* des Logistikgewerbes subsumiert werden können, gelten als im Inland erbracht, sind jedoch gestützt auf Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG von der Inlandsteuer befreit. Dazu gehören Leistungen wie:

- Zollanmeldungsleistungen (Verzollungsleistungen);
- Beladen und Entladen;
- Zwischenlagern;
- Umschlagen;
- Erheben von Mustern und Proben.

2.4.3.3 Lieferungen von Gegenständen ins Ausland

Werden Gegenstände aus dem In- ins Ausland geliefert und im Rahmen dieser Beförderung in einem Zolllager zwischengelagert, sind die Lieferung (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 1 i.V.m. Art. 23 Abs. 3 MWSTG) und die damit zusammenhängenden Dienstleistungen von der Inlandsteuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 6 MWSTG), wenn der Exporteur im Besitz der Veranlagungsverfügung der EZV ist. Sie unterliegen folglich auch nicht der Bezugsteuer (Art. 45a MWSTG).

2.4.3.4 Aufbewahren und Einlagern von Gegenständen sowie Vermietung von (Lager-)Räumlichkeiten im Zolllager

Für die Frage, ob es sich beim Aufbewahren und Einlagern von Gegenständen respektive der Vermietung von Räumlichkeiten um eine steuerbare oder eine von der Steuer ausgenommene Leistung (mit Optionsmöglichkeit) handelt, wird auf die nachfolgenden Ziffern 2.5.6 - 2.5.8 verwiesen.

2.4.3.5 Arbeiten an Zolllagern

Arbeiten an den Gebäuden eines Zolllagers, Lieferungen von Mobiliar (an den Zolllagerbetreiber) ab dem übrigen Inland in ein Zolllager und Ähnliches gelten als Inlandlieferungen und unterliegen beim Leistungserbringer der MWST zum Normalsatz.

2.5 Weitere Leistungen im Transportbereich

2.5.1 Umzugsgut

Sämtliche im Inland erbrachten Leistungen im Zusammenhang mit Umzugsgut sind zum Normalsatz steuerbar, wenn sie einem inländischen Empfänger erbracht werden (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Darunter fallen beispielsweise Ein- und Auspackleistungen, Auf- und Abladeleistungen und die Zwischenlagerung. Zusätzlich fakturierte Kosten wie Verpackungsmaterial, Kranbenützung, Versicherungskosten usw. sind Bestandteil der steuerbaren Beförderungsleistung (Art. 19 Abs. 4 MWSTG).

Bei der Beförderung vom Umzugsgut ins In- oder Ausland gelten für die steuerliche Beurteilung von im Inland erbrachten Beförderungsleistungen, Nebentätigkeiten des Logistikgewerbes sowie Zollanmeldungsleistung dieselben Kriterien wie vorangehend unter Ziffer 2.3 genannt. Sie sind von der Inlandsteuer befreit und unterliegen nicht der Bezugsteuer, sofern der Zusammenhang mit einer Ein- oder Ausfuhr belegt werden kann.

Muss Umzugsgut im Inland zwischengelagert werden, ist diese Zwischenlagerung von der Inlandsteuer befreit und unterliegt nicht der Bezugsteuer, sofern sie im Zusammenhang mit einer Ein- oder Ausfuhr erbracht wird. I.d.R. handelt es sich um eine kurzfristige Zwischenlagerung, die für die Erfüllung der Beförderungsleistung unerlässlich ist.

Wird zur Ausfuhr bestimmtes Umzugsgut zur Zwischenlagerung zuerst in ein Zolllager befördert, gilt die Beförderung vom Inland ins Zolllager als im Zusammenhang mit der Ausfuhr erbracht.

Ebenfalls von der Inlandsteuer befreit und nicht der Bezugsteuer unterliegend ist die Beförderung ab einer Zwischenlagerung im Zolllager ins Inland.

2.5.2 Transportversicherung

Zum Entgelt einer Beförderungsleistung gehören sämtliche angefallenen Kosten. Dies unabhängig davon, ob sie im Preis der Beförderungsleistung enthalten sind oder dem Abnehmer separat in Rechnung gestellt werden (Art. 24 Abs. 1 MWSTG).

Bietet das Transportunternehmen dem Kunden anlässlich einer Beförderungsleistung eine Versicherung an, die direkt zwischen dem Versicherer und dem Kunden abgeschlossen wird, kommen i.d.R. folgende Varianten zur Anwendung:

HILTPOLD VAT SUPPORT

- Das Transportunternehmen stellt als Ausgabestelle des Versicherers in dessen Namen und für dessen Rechnung die Versicherungspolice aus und vereinnahmt die Prämie. Sofern die Prämie dem Kunden separat in Rechnung gestellt und vom Transportunternehmen auf einem Durchlaufkonto verbucht wird, handelt es sich nicht um einen eigenen Umsatz des Transportunternehmens.
- Das Transportunternehmen leitet den Versicherungsantrag an den Versicherer weiter, der dem Kunden die Police und die Rechnung zustellt.

In beiden Fällen ist die Provision, die das Transportunternehmen vom Versicherer erhält, gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 MWSTG von der Steuer ausgenommen. Die Option ist nicht möglich (Art. 22 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

Das Vorliegen einer von der Steuer ausgenommener Leistung wird mit Rechnungen, Gutschriften, Verträgen oder anderen Dokumenten belegt, aus denen erkennbar ist, dass die Abgeltung für die Tätigkeit als Versicherungsvertreter erfolgt. Dies unabhängig davon, ob die Zahlung durch den Versicherer, den Versicherungsnehmer oder einen Dritten (Versicherungsvermittler) erfolgt. Der Eintrag ins Register der Versicherungsvermittler (☞ www.vermittleraufsicht.ch) im entsprechenden Zweig oder die Unterstellung unter ein entsprechendes ausländisches Aufsichtsgesetz ist ein Indiz.

☞ Weitere Informationen zu den Versicherungsleistungen können der MWST-Branchen-Info Versicherungswesen entnommen werden.

2.5.3 Transportschäden

Transportschäden werden i.d.R. von den Geschädigten (Auftraggebern) den Transport- und Speditionsunternehmen in Rechnung gestellt. Auf dieser Rechnung ist zu vermerken, dass es sich um eine Forderung im Zusammenhang mit einem Schadenersatz handelt.

Der **Vermerk** kann beispielsweise lauten:

„Unsere Forderung im Zusammenhang mit der Behebung des von Ihnen verursachten Schadens an unserer Ware, 2'000.00 Franken (Schadenersatz ohne MWST).“

Die Schadenersatzforderung gehört nicht zum Entgelt und ist vom Geschädigten nicht zu versteuern (Nicht-Entgelt; Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG), ist aber in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 910 zu deklarieren. Andererseits darf der Schädiger (Transport- und Speditionsunternehmen) auf der Schadenersatzforderung keinen Vorsteuerabzug geltend machen.

☞ Weitere Informationen zum Thema Schadenersatz können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

2.5.4 Behälter, Paletten und Umschliessungen

Grundsätzlich ist die Vermietung von Behältern (Containern), Paletten und Umschliessungen als Lieferung und deren Lagerung im Inland als Dienstleistung zum Normalsatz steuerbar.

Werden Container aufgrund des Übereinkommens vom 26. Juni 1990 über die vorübergehende Verwendung (SR 0.631.24) oder des Zollabkommens vom 2. Dezember 1972 über Behälter von 1972 (SR 0.631.250.112) abgabenfrei eingeführt, sind die den Besitzern in Rechnung gestellte Lagerung und Wartung im Inland von der Steuer befreit.

2.5.5 Spezialtransporte und Bewilligungsgebühren

Müssen für Spezialtransporte Bewilligungen eingeholt werden, stellen die von den Transportunternehmen den Auftraggebern dafür in Rechnung gestellten Kosten Bestandteil der steuerbaren Beförderungsleistung dar (Art. 24 Abs. 1 MWSTG).

Handelt das Transportunternehmen gegenüber der Bewilligungsbehörde jedoch im Namen und auf Rechnung des Auftraggebers und stellt es diesem die Bewilligungsgebühr ohne Zuschlag separat in Rechnung, kann die Bewilligungsgebühr als Durchlaufposten (Nicht-Bemessungsgrundlage) behandelt werden. Solche Gebühren gehören in diesem Fall nicht zum Entgelt des Transportunternehmens (Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG; sog. durchlaufende Posten).

Fallen solche Bewilligungskosten im Zusammenhang mit der Einfuhr eines Gegenstands an, sind sie dagegen immer in die Bemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer einzubeziehen (Art. 54 Abs. 3 Bst. b MWSTG). Die Bewilligungskosten sind von der Inlandsteuer befreit und unterliegen nicht der Bezugsteuer, wenn sie im Zusammenhang mit einem ausgeführten Gegenstand stehen (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 6 und Art. 45a MWSTG).

2.5.6 Aufbewahren und Einlagern von Gegenständen

Das Aufbewahren von Gegenständen aufgrund eines Aufbewahrungsvertrages ist eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung (Art. 3 Bst. e MWSTG).

Eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Gebäudes (oder Gebäudeteils) ist nur dann gegeben, wenn die Voraussetzungen der nachfolgenden Ziffer 2.5.7 erfüllt sind.

2.5.7 Vermietung von (Lager-)Räumlichkeiten

Eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Gebäudes (oder eines Gebäudeteils) wird in der Praxis dann angenommen, wenn die betreffenden Räumlichkeiten **allein durch den Mieter** für eine bestimmte oder unbestimmte Zeit genutzt werden. Das kommt beispielsweise dadurch zum Ausdruck, dass

- bei **Gebäuden** eine durch bauliche Massnahmen klare räumliche Trennung zu anderen Benutzern erkennbar ist. Wird ein einziger Raum an verschiedene Mieter vermietet (z.B. Grossraumbüro oder Lager), besteht eine räumliche Trennung durch dauerhaft am Gebäude befestigte (angeklebte, angenagelte, angeschraubte oder einzementierte und zum dauernden Verbleib bestimmte) Trennwände;
- bei **Flächen im Freien** eine klare Abgrenzung (z.B. mit Bodenmarkierungen) zu andern Benutzern feststellbar ist;
- der Mieter jederzeit **uneingeschränkten Zutritt** hat.

Für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Vermietung kann unter gewissen Bedingungen nach Artikel 22 MWSTG optiert werden.

2.5.8 Vermietung von fest eingebauten Vorrichtungen

Die Vermietung von einzelnen fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage, nicht jedoch zu einer Sportanlage gehören, unterliegt der Steuer zum Normalsatz (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. d MWSTG). Eine steuerbare Lieferung liegt beispielsweise vor, wenn einzelne Kühlfächer und -zellen in einem Kühlhaus an Dritte vermietet werden.

Werden jedoch ganze Gebäude (oder Gebäudeteile) mit solchen Vorrichtungen und Maschinen zur alleinigen Benützung vermietet, sind die betreffenden Entgelte von der Steuer ausgenommen. Es besteht jedoch die Möglichkeit der Option.

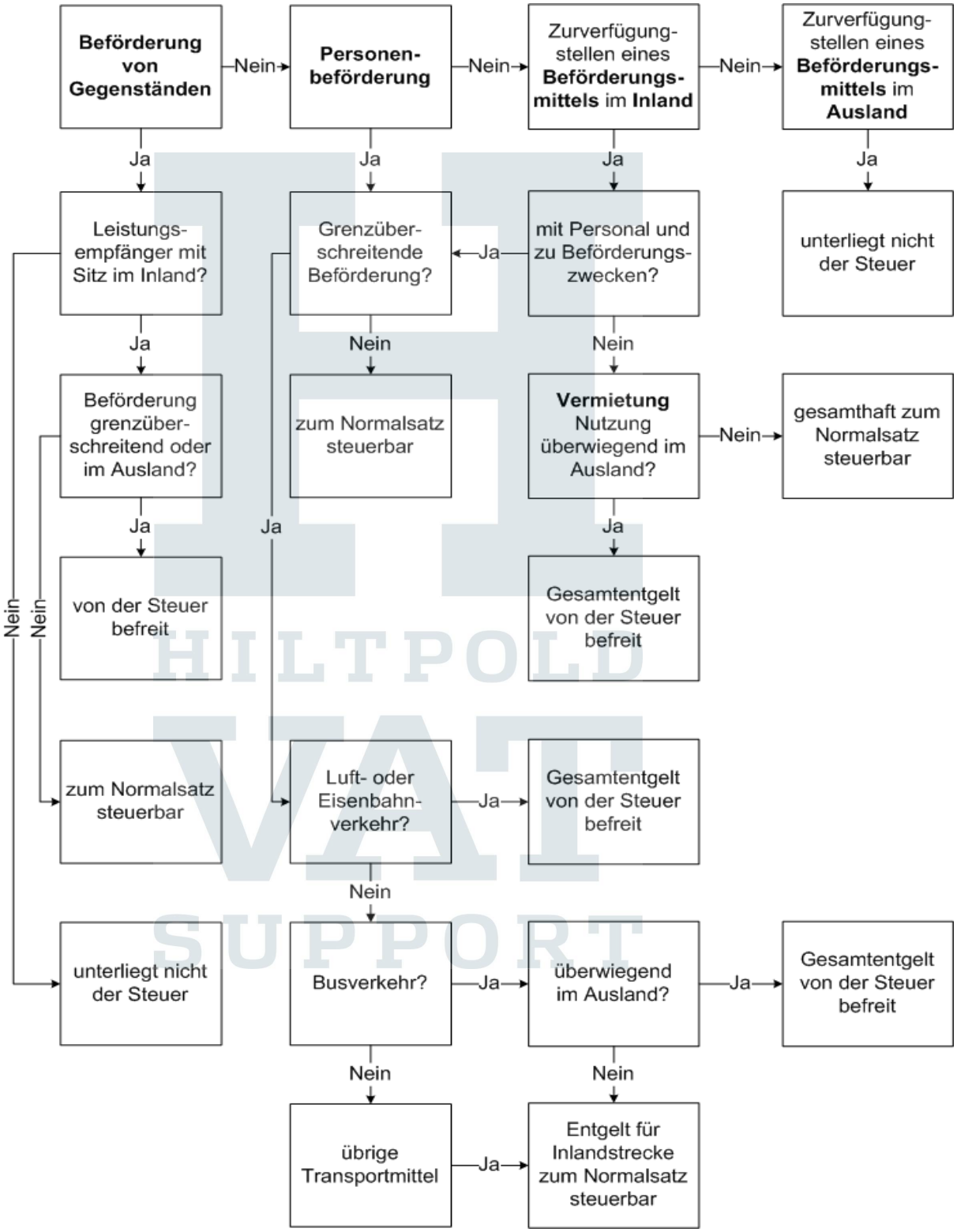
2.5.9 Unbegleiteter kombinierter Verkehr (UKV)

Halter von der LSVA unterliegenden Fahrzeugen, mit denen Fahrten im unbegleiteten kombinierten Verkehr (UKV) ausgeführt werden, erhalten für die Fahrten im Vor- und Nachlauf des UKV von der EZV auf Antrag hin eine Rückerstattung (Art. 8 SVAV). Diese Rückerstattung **gilt nicht als Subvention** im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG. Sie unterliegt weder der Inlandsteuer, noch muss eine Vorsteuerkürzung vorgenommen werden. In der Buchhaltung ist diese Rückerstattung als Aufwandminderung zu erfassen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

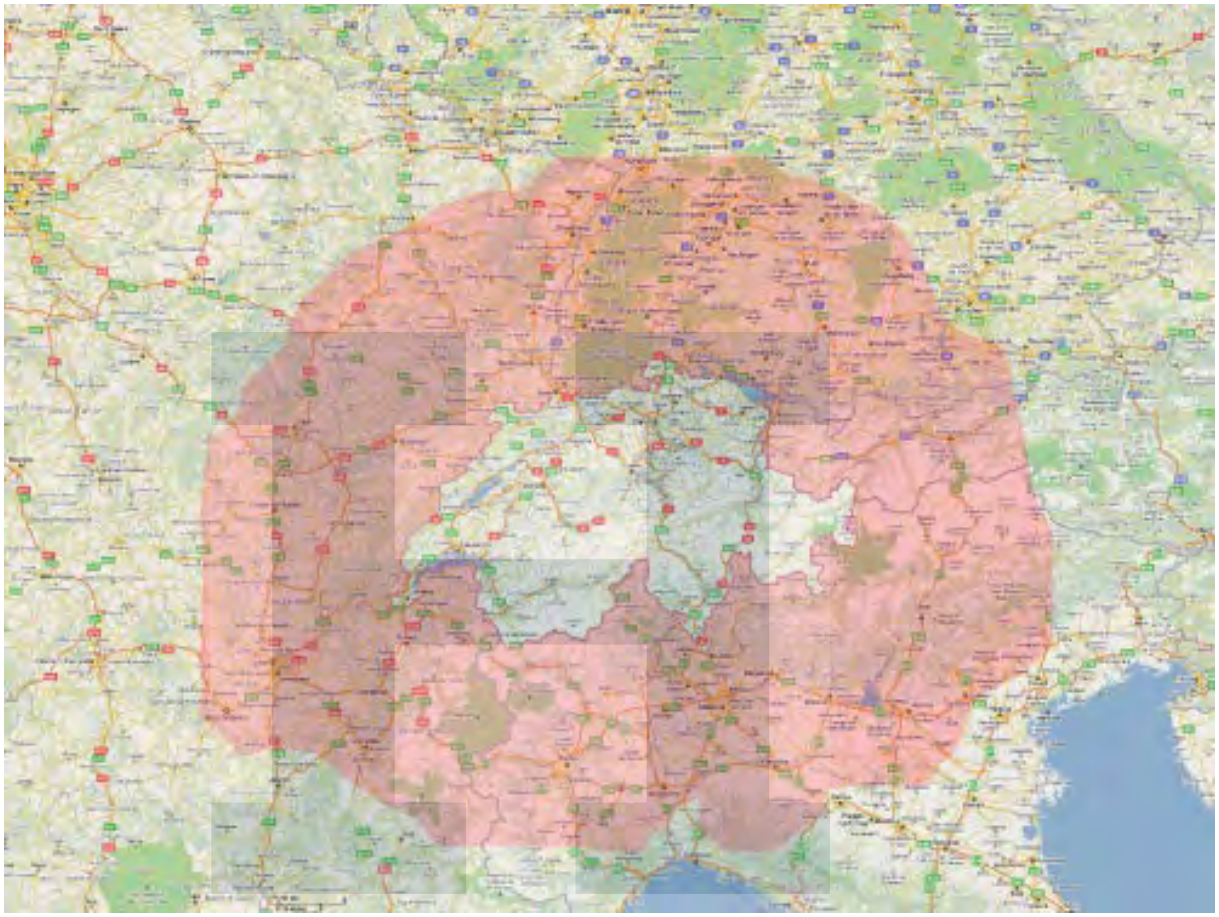
3 Anhang

3.1 Entscheidungsbaum zur steuerlichen Behandlung von Beförderungsleistungen sowie beim Zurverfügungstellen von Beförderungsmitteln



HILTPOLD VAT SUPPORT

3.2 Karte mit der Darstellung des 150-Kilometer-Bandes bei grenzüberschreitenden Busreisen



Diese Grafik ist in elektronischer Form auf der Website der ESTV abrufbar (www.estv.admin.ch).

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.09d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 10

Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 5
1 Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs 7
1.1 Beförderungsdienstleistungen 7
1.1.1 Güter 7
1.1.2 Personen 8
1.2 Grenzüberschreitende Personenbeförderung im internationalen Eisenbahnverkehr 9
1.3 Abrechnung der MWST beim direkten Verkehr sowie Steuerpflicht der Tarifverbunde des öffentlichen Verkehrs 10
1.4 Anwendung von Pauschalsteuersätzen 11
2 Fahrkarten 11
2.1 Vorauszahlungen 11
2.2 Überwälzung der MWST 12
2.3 Zuordnung von Leistungen 12
2.3.1 Grundsatz 12
2.3.2 Direkte Stellvertretung 13
2.3.3 Indirekte Stellvertretung 13
2.4 Mehrheit von Leistungen sowie Leistungskombinationen 14
2.4.1 Grundsatz 14
2.4.2 Anwendung der 70/30 %-Regel bei Sachgesamtheiten beziehungsweise Leistungskombinationen 15
3 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge 17
3.1 Investitionsbeiträge 18
3.1.1 Nicht rückzahlbare, öffentlich-rechtliche Beiträge 18
3.1.2 Darlehen der öffentlichen Hand 22
3.2 Betriebsbeiträge 22
3.3 Nebengeschäfte von Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs 26
4 Transportunternehmungen des touristischen Verkehrs (Seil- und Sportbahnen) 26
4.1 Steuerpflicht von Transportunternehmungen im Tourismus-Sektor (Pools) 27
4.2 MWST-Abrechnung 27
4.3 Verkauf von gemeinsamen Fahrkarten 28
4.4 Buchführung 28
5 Leistungen an eng verbundene Personen, an das Personal, Minderheitsbeteiligte oder an Dritte 28
5.1 Grundsatz 28
5.2 Fahrvergünstigungen für das Personal (GA-FVP) 29
5.3 Übrige Fahrvergünstigungen (ausserhalb GA-FVP) 30
5.3.1 Beförderungsleistungen an das aktive Personal 30
5.3.2 Beförderungsleistungen an ehemalige und pensionierte Mitarbeiter sowie an Dritte (z.B. Familienangehörige) 31
5.3.3 Naturaldividenden in Form von Beförderungsleistungen (Beteiligungserträge) 31
6 Personenbeförderungsleistungen sowie Vermietung oder Vercharterung von Beförderungsmitteln 31
6.1 Grundsatz 31
6.2 Vermietung oder Vercharterung von Schienenfahrzeugen 32
7 Branchenspezifische Besonderheiten 32
7.1 Gepäckservice 33

7.1.1 Check-in / Fly-Rail / Airport-Baggage 33
7.1.2 Gepäcktransport kombiniert mit einer Fahrkarte für die Personenbeförderung 33
7.2 Fahrpläne und Kursbücher 33
7.3 Netzzugang 34
7.4 Fundbüro 34
7.5 Gastgewerbliche Leistungen in Beförderungsmitteln 34
7.6 Ruhe- und Schlafmöglichkeiten in Beförderungsmitteln während der Beförderung 35
7.7 Zahlungen mit Kreditkarten, Wechseln, Checks oder Anweisungen (einschliesslich REKA-Checks, Traveller-Checks usw.) 35
7.8 Fahrbetrieb von konzessionierten Strecken durch andere als den Konzessionsinhaber 35
7.9 Mineralölsteuer-Rückerstattung 36
7.10 Schliessfächer 36
7.11 Schülertransporte 36
7.12 Bei Reisenden ohne gültige Fahrkarte erhobene Zuschläge 36
7.13 Vermietung von Betriebsanlagen 37
7.14 Werbung, Inserate und Werbeartikel 37
Rechtlicher Hinweis 40

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
FVP	Fahrvergünstig(en) für das Personal
GA	Generalabonnement
GA-FVP	Generalabonnement mit Fahrvergünstigung für das Personal
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SSK	Schweizerische Steuerkonferenz
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt praxisrelevante Informationen und beinhaltet branchenspezifische Sachverhalte von Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs

Als Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs gelten grundsätzlich Unternehmen (oder Unternehmensteile), die den öffentlichen Verkehr im Rahmen von gemeinwirtschaftlichen Zwecken sicherstellen und die der Beförderungs-, der Betriebs-, der Tarif- und der Fahrplanpflicht unterliegen. Diesen Unternehmen gleichgestellt sind durch die Eidgenossenschaft nach Eisenbahngesetz (EBG; SR 742.101) konzessionierte Eisenbahnunternehmen, welche die Infrastruktur aufrechterhalten und diese den Transportunternehmungen entgeltlich zur Verfügung stellen, auch wenn sie selbst keine Verkehrsleistungen im engeren Sinne (Führen von Zügen) erbringen. Diese reinen Infrastrukturbetriebe stellen betriebswirtschaftlich einen Teil des Transportsystems dar.
Die Leistungen der Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs gelten – ungeachtet des prozentualen Anteils der Subventionen am Gesamtumsatz – immer als unternehmerisch erbracht.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2014 (betreffend Gültigkeit ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

1.1 Beförderungsdienstleistungen

Personen- oder Güterbeförderungsleistungen gelten als Dienstleistungen (Art. 3 Bst. e MWSTG). Beim Gütertransport gilt als Ort der Dienstleistung derjenige, an dem der Empfänger den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort seines üblichen Aufenthaltes (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Bei Personenbeförderungsleistungen gilt als Ort der Dienstleistung der Ort der zurückgelegten Strecke (Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG); für die Spezialregelung im internationalen Eisenbahnverkehr siehe nachfolgende Ziffer 1.2.

1.1.1 Güter

Die Beförderung von Gütern im Inland und alle damit zusammenhängenden Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar, wenn beim **Empfänger** der Leistung (Auftraggeber) der **Sitz** der wirtschaftlichen Tätigkeit, die Betriebsstätte oder der übliche Aufenthaltsort **im Inland liegt** (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Die steuerliche Behandlung bei der Güterbeförderung ist nicht abhängig von der Art des Beförderungsmittels (z.B. Lastwagen, Eisenbahn, Flugzeug oder Schiff). Die nachstehenden Informationen gelten deshalb für Güterbeförderungen mit sämtlichen Beförderungsmitteln.

Güterbeförderungsleistungen und damit zusammenhängende Leistungen im Rahmen der Ein- oder Ausfuhr von Gegenständen sind von der Inlandsteuer befreit und unterliegen nicht der Bezugsteuer (auch das auf die Inlandstrecke entfallende Entgelt; Art. 23 Abs. 2 Ziff. 5 und 6 und 45a MWSTG); auf der Rechnung darf kein Hinweis auf die MWST sein (Art. 27 Abs. 2 MWSTG).
Ebenfalls steuerbefreit sind Beförderungsleistungen und Nebentätigkeiten des Logistikgewerbes wie Beladen, Entladen, Umschlagen, Abfertigen oder Zwischenlagern, bei denen der Ort der Dienstleistung nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Inland liegt, die Dienstleistung selbst aber ausschliesslich im Ausland ausgeführt wird, oder die im Zusammenhang mit Gegenständen unter Zollüberwachung erbracht werden (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 7 MWSTG).

Beispiel 1
Ein Transportunternehmer mit Sitz im Inland erhält den Auftrag, die Ware X von Bern nach Zürich zu transportieren; der Auftraggeber ist ein inländischer Betrieb.
Es handelt sich um eine Güterbeförderungsleistung im Inland an einen inländischen Leistungsempfänger (Empfängerortsprinzip). Die Beförderungsleistung und sämtliche dazu gehörenden Nebenleistungen des Logistikgewerbes unterliegen der MWST zum Normalsatz. Der Auftraggeber kann im Rahmen seiner zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit die Vorsteuer nach Artikel 28 ff. MWSTG geltend machen.

Beispiel 2
Ein Transportunternehmer mit Sitz im Inland erhält den Auftrag, die Ware X von Bern nach Zürich zu transportieren; der Auftraggeber ist ein ausländischer Betrieb und nicht im schweizerischen MWST-Register eingetragen.
Obwohl die Strecke im Inland liegt, gilt die Leistung als im Ausland erbracht, weil der Leistungsempfänger seinen Sitz im Ausland hat (Empfängerortsprinzip; Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Die Beförderungsleistung und sämtliche dazu gehörenden Nebenleistungen des Logistikgewerbes unterliegen nicht der schweizerischen Mehrwertsteuer (Inlandsteuer). Solche Dienstleistungen sind in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 221 zu deklarieren.

1.1.2 Personen

Personenbeförderungsleistungen im Inland unterliegen der Steuer zum Normalsatz; sind solche Leistungen grenzüberschreitend, ist nur der Anteil des Entgelts für die im Inland zurückgelegte Strecke steuerbar (Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG).

Der Personentransport im internationalen Luft-, Eisenbahn- und Busverkehr unterliegt einer steuerlichen Sonderbehandlung (Art. 41 - 43 MWSTV).

☞ Weitere Informationen zum internationalen Eisenbahnverkehr können der nachfolgenden Ziffer 1.2, zum Luftverkehr der MWST-Branchen-Info Luftverkehr und zum Busverkehr der MWST-Branchen-Info Transportwesen entnommen werden.

1.2 Grenzüberschreitende Personenbeförderung im internationalen Eisenbahnverkehr

(Art. 42 MWSTV)

Die Beförderung im grenzüberschreitenden Eisenbahnverkehr ist von der Steuer befreit, soweit es sich dabei um Strecken handelt, wofür ein internationaler Fahrausweis besteht. Darunter fallen:

- Beförderungen auf Strecken, bei denen entweder der Abgangs- oder der Ankunftsbahnhof im Inland liegt;
- Beförderungen auf inländischen Strecken, die im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsbahnhöfe zu verbinden.

Für eine Steuerbefreiung muss zudem der Fahrpreisanteil der ausländischen Bahnstrecke grösser sein als die wegen der Steuerbefreiung entfallende schweizerische MWST (Inlandsteuer).

Für den Verkauf von Pauschalfahrausweisen, namentlich General- und Halbtax-Abonnementen, wird keine Steuerbefreiung gewährt. Dies selbst dann nicht, wenn sie ganz oder teilweise für steuerbefreite Beförderungen verwendet werden.

Ein internationaler Fahrausweis liegt vor, wenn sich bei der erbrachten Beförderungsleistung der Abgangs- oder Bestimmungsbahnhof im Ausland befindet. Dies gilt auch dann, wenn für die verkaufte internationale Strecke aus (abrechnungs-)technischen Gründen mehrere Fahrausweise ausgestellt werden. Als internationale Fahrausweise gelten auch Vouchers und Reisedokumente für eine internationale Bahnreise mit Abgangs- oder Bestimmungsbahnhof im Ausland.

Auf internationalen Fahrausweisen, die von der Steuer befreit sind, darf nicht auf die MWST hingewiesen werden (Art. 27 Abs. 2 MWSTG).

1.3 Abrechnung der MWST beim direkten Verkehr sowie Steuerpflicht der Tarifverbunde des öffentlichen Verkehrs

Die dem System der gesamtschweizerischen Verkehrsabrechnung oder einem Tarifverbund des öffentlichen Verkehrs angeschlossenen Transportunternehmungen können, sofern der Beförderungsvertrag für die zurückgelegte Strecke direkt zwischen der Unternehmung und dem Fahrgast zustande kommt, gegenüber der ESTV nach Verkehrsertrag abrechnen. Das bedeutet, dass die Verkaufsumsätze für Fahrkarten und Abonnemente, deren Verteilung über die genannten Systeme abgewickelt werden, bei der verkaufenden Transportunternehmung für die MWST nicht relevant sind. Zu versteuern sind bei den Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs die von der zentralen Verkehrsabrechnung oder dem Tarifverbund gutgeschriebenen Verkehrserträge (Einnahmen aus dem direkten Verkehr).

Der Reiseverkehr organisiert sich in regionale Tarifverbunde. Die Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs stellen Fahrkarten und Abonnemente sowohl unter ihrer eigenen Kurzbezeichnung als auch unter jener des Tarifverbunds aus, bei dem sie angeschlossen sind. Die Verkehrserträge werden vom Tarifverbund erfasst und an die Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs anteilsmässig weitergeleitet. Diese Einnahmen lösen die subjektive Steuerpflicht des Tarifverbunds nicht aus.

Bei den Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs sind die vom Tarifverbund weitergeleiteten oder gutgeschriebenen Verkehrseinnahmen und die Entgelte aus dem Verkauf der eigenen Fahrkarten, d.h. jene, die nicht unter das Verteilsystem fallen, für die Steuerpflicht massgebend.

Subventionen (Betriebsbeiträge und nicht rückzahlbare, öffentlich-rechtliche Beiträge für Investitionen) und andere öffentlich-rechtliche Beiträge, die der Tarifverbund im Namen der angeschlossenen Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs erhält und diesen weiterleitet, stellen beim Tarifverbund einen Durchlaufposten dar (Art. 30 Abs. 1 MWSTV).

Stellt ein Tarifverbund den Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs Unkostenbeiträge in Rechnung (z.B. für Werbung oder Betriebskosten), erbringt er grundsätzlich steuerbare Leistungen, die seine subjektive Steuerpflicht auslösen können (☞ MWST-Info Steuerpflicht). Die Steuerpflicht beschränkt sich auf diese Umsätze sowie auf weitere steuerbare Leistungen. Die Verkehrserträge gelten nach wie vor als Umsätze der Partnerunternehmen.

1.4 Anwendung von Pauschalsteuersätzen

Gemäss Artikel 37 Absatz 5 MWSTG sowie Artikel 97 Absatz 1 MWSTV können Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs die auf dem Verkehrsertrag geschuldete MWST mit Hilfe von Pauschalsteuersätzen ermitteln. Die Anwendung von Saldosteuersätzen im Sinne von Artikel 37 Absatz 1 MWSTG ist hingegen nicht möglich (Art. 77 Abs. 2 Bst. a MWSTV). Für die Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode gibt es keine betragsmässige Grenze (Art. 97 Abs. 2 MWSTV); eine Option für die freiwillige Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Tätigkeiten nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 1 - 25, 27 und 29 MWSTG ist nicht möglich (Art. 97 Abs. 3 MWSTV). Eine Option ist hingegen möglich für Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 26 und 28 MWSTG i.V.m. Artikel 97 Absatz 3 MWSTV. Die Pauschalsteuersatzmethode muss während mindestens dreier Steuerperioden angewandt werden. Entscheidet sich die steuerpflichtige Person für die effektive Abrechungsmethode, so kann sie frühestens nach 10 Jahren zur Pauschalsteuersatzmethode wechseln (Art. 98 Abs. 2 MWSTV).

☞ Weitere Informationen zum Thema Pauschalsteuersatz können der MWST-Info Pauschalsteuersätze entnommen werden.

2 Fahrkarten

2.1 Vorauszahlungen

Der Verkauf von Abonnementen (z.B. General-, Halbtax-, oder Streckenabonnemente sowie Mehrfahrtenkarten) für zu erbringende Beförderungsleistungen und der an Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs anteilmässig gutgeschriebene Verkehrsertrag aus solchen Verkäufen gelten als Vorauszahlungen. Die Vorauszahlungen sind in jener Abrechnungsperiode zu deklarieren und zu versteuern, in welcher der Verkauf oder die Zuteilung des Verkehrsertrages erfolgt (Art. 40 Abs. 1 Bst. c und Abs. 2 MWSTG). Wann die Beförderungsleistung erbracht wird, ist für die steuerliche Behandlung von Vorauszahlungen unerheblich.

Nicht um eine Vorauszahlung handelt es sich hingegen, wenn die Transportunternehmung Gutscheine oder andere Karten (z.B. Chipkarten) verkauft, mit denen Fahrkarten bezogen werden können. Ein Leistungsverhältnis, welches die Mehrwertsteuer auslöst, entsteht erst beim Einlösen des Gutscheines. Die Transportunternehmung hat die Leistung entsprechend in jener Abrechnungsperiode zu versteuern, in welcher der Gutschein eingelöst wird (eigentlicher Verkauf der Fahrkarte), oder auf Basis der Verkehrserträge im Zeitpunkt der Gutschrift durch den Tarifverbund (z.B. Verkauf einer Fahrkarte, die mit einer Chipkarte am Automaten bezogen wurde).

☞ Weitere Informationen zum Thema Gutscheine können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

2.2 Überwälzung der MWST

Damit steuerpflichtige Kunden den Vorsteuerabzug vornehmen können, empfiehlt es sich, auf den Fahrkarten zumindest die MWST-Nr. und die offizielle, allgemein bekannte Kurzbezeichnung der herausgebenden Transportunternehmung sowie den Steuersatz (z.B. inkl. 7,7 %; bis Jahr 2017: 8,0 %) aufzuführen. Bei Fahrkarten und Abonnementen von Tarifverbunden gelten diese Bestimmungen für die herausgebenden Unternehmungen sinngemäss.

Bei Fahrkarten im Wert von mehr als 400 Franken muss die Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs auf Verlangen des steuerpflichtigen Empfängers (Kunde) zusätzlich dessen Namen und Adresse angeben oder eine Quittung mit den notwendigen Angaben für die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges erstellen (Art. 26 Abs. 2 Bst. a - f MWSTG).

2.3 Zuordnung von Leistungen

2.3.1 Grundsatz

Eine Leistung gilt als von derjenigen Person erbracht, die nach aussen als Leistungserbringerin auftritt (Art. 20 Abs. 1 MWSTG).

2.3.2 Direkte Stellvertretung

Handelt eine Person im Namen und auf Rechnung einer anderen Person, wird die Leistung an den Leistungsempfänger nicht dem Vertreter, sondern dem Vertretenen zugeordnet, und der Vertreter hat die Leistung nicht zu versteuern. Der Vertreter muss lediglich über seine Provision mit der ESTV abrechnen (Art. 20 Abs. 2 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zur direkten Stellvertretung können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Beispiele

- *Bahnbillette, Mehrfahrtenkarten und Abonnemente des öffentlichen Verkehrs durch Reisebüros, Kioske und ähnliche Verkaufsstellen;*
- *Billette und Abonnemente von Berg- und Sportbahnen durch Kur- und Verkehrsvereine, Gastgewerbebetriebe und ähnliche Verkaufsstellen;*
- *Konzert- und Theaterkarten durch Vorverkaufsstellen wie beispielsweise Musikgeschäfte und Banken;*
- *Tickets für Sportveranstaltungen durch Vorverkaufsstellen wie beispielsweise Verlage, Banken sowie durch Fanclubs;*
- *Lotteriescheine jeglicher Art (Lotto, Toto, Lose usw.) durch Restaurants, Kioske und andere Verkaufsstellen.*

Nicht als direkte Stellvertretung, sondern als Eigenumsatz gelten Verkäufe von Dienstleistungen, auf denen beim Bezug durch den Vertreter der Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde.

2.3.3 Indirekte Stellvertretung

Handelt ein Vertreter in **eigenem** Namen, aber für fremde Rechnung, so wird die Leistung an den Dritten nicht dem Vertretenen, sondern dem nach aussen hin als Leistungserbringer auftretenden Vertreter zugeordnet. Da es sich um ein Dreiparteienverhältnis handelt, liegen zwei gleichartige, aufeinander folgende Leistungsverhältnisse vor (Art. 20 Abs. 3 MWSTG).

Die steuerpflichtige Person versteuert nicht nur ihre Provision, sondern das gesamte Entgelt für den vermittelten Gegenstand oder die vermittelte Dienstleistung zum massgebenden Steuersatz.

☞ Weitere Informationen zur indirekten Stellvertretung können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

2.4 Mehrheit von Leistungen sowie Leistungskombinationen

2.4.1 Grundsatz

Werden Beförderungsleistungen in Kombination mit andern selbstständigen Leistungen beispielsweise in den Bereichen Bildung, Kultur und Sport (nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11, 14 und 15 MWSTG von der Steuer ausgenommen) erbracht, sind die Leistungen grundsätzlich steuerlich selbstständig zu beurteilen (Art. 19 Abs. 1 MWSTG) und gegenüber der ESTV je für sich abzurechnen. Der Leistungserbringer hat dabei die einzelnen Leistungen gesondert in Rechnung zu stellen. Die Angaben auf den Belegen (Rechnungen, Quittungen oder Tickets) müssen eine korrekte steuerliche Behandlung der verschiedenen Leistungen zulassen. Im Zusammenhang mit den von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Bereich der Bildung, Kultur und Sport darf der Leistungserbringer in der Rechnung nicht auf die MWST hinweisen (Art. 27 Abs. 2 MWSTG), sofern er nicht dafür optiert (Art. 22 MWSTG).

Eine Pauschalfakturierung ist möglich, sofern kein Hinweis auf die MWST erfolgt und der Wert der einzelnen separat abzurechnenden Leistungen sich aufgrund geeigneter Aufzeichnungen ermitteln lässt.

Auch wenn unter diesen Voraussetzungen pauschal fakturiert werden kann, müssen die einzelnen selbstständigen Leistungen gegenüber der ESTV je für sich abgerechnet werden. Dies bedeutet, dass die steuerbaren Leistungen zum anwendbaren Steuersatz (Normalsatz, Sondersatz oder reduzierter Steuersatz) zu versteuern, die von der Steuer ausgenommenen Leistungen sowie die im Ausland erbrachten beziehungsweise von der Steuer befreiten Leistungen hingegen nicht zu versteuern sind.
Zu beachten ist, dass der Vorsteuerabzug im Umfang der von der Steuer ausgenommenen Leistungen nicht möglich ist (☞ MWST-Info Steuerobjekt).

Verkauft eine Transportunternehmung eine von einem Dritten erbrachte, von der Steuer ausgenommene Leistung mit einem Aufpreis (Gewinn und/oder Teil der Gemeinkosten), ist das gesamte Entgelt von der Steuer ausgenommen. Dies gilt, sofern der Aufpreis nicht ein Entgelt für eine andere steuerbare Leistung der Transportunternehmung darstellt.



Werden von der Steuer ausgenommene und steuerbare Leistungen pauschal fakturiert und dabei auf die MWST hingewiesen, ist die ausgewiesene beziehungsweise massgebende Steuer geschuldet (Art. 27 Abs. 2 MWSTG).

Beispiel
Eine Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs bietet Eintrittskarten zu einem Theaterspektakel in Zürich an; der Ticketpreis von 50 Franken versteht sich ohne Bahnbillett; dieses kostet ab Bern mit Halbtax 47 Franken und kann zusammen mit der Eintrittskarte erworben werden.
Der Eintrittspreis muss in diesem Fall gesondert in Rechnung gestellt werden und ist von der Steuer ausgenommen (☞ Ziff. 2.3.3) oder erfolgt in Stellvertretung (☞ Ziff. 2.3.2). Die Beförderungsleistung ist zum Normalsatz steuerbar.

2.4.2 Anwendung der 70/30 %-Regel bei Sachgesamtheiten beziehungsweise Leistungskombinationen

(Art. 19 Abs. 2 MWSTG und Art. 32 MWSTV)

Werden mehrere voneinander unabhängige Leistungen als Kombination zu einem Gesamtentgelt (Pauschal- bzw. Gesamtpreis) angeboten, können diese, sofern der überwiegende Leistungsanteil wertmässig 70 % des Gesamtentgelts ausmacht, einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden (Art. 19 Abs. 2 MWSTG).

Die 70/30 %-Regel **kann** sowohl für die Bestimmung des Leistungsortes (Art. 32 MWSTV) als auch zur Bestimmung des Steuersatzes (Art. 19 Abs. 2 MWSTG) angewendet werden.

Erbringt die steuerpflichtige Person eine Mehrheit von Leistungen und werden diese Leistungen teilweise im Inland und teilweise im Ausland erbracht, stehen ihr für die Anwendung der 70/30 %-Regel somit mehrere Möglichkeiten offen:

a) Die 70/30 %-Regel wird ausschliesslich auf die im Inland erbrachten Leistungen und damit zur Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes angewendet;
b) Die 70/30 %-Regel wird nur für die Bestimmung des Ortes angewendet;
c) Die 70/30 %-Regel wird sowohl zur Bestimmung des Ortes als auch zur Festlegung des Steuersatzes angewendet.

Werden bei Leistungskombinationen wertmässig mindestens 70 % der Leistungen im Ausland erbracht, so gelten bei Anwendung der 70/30 %-Regel auch die im Inland erbrachten Leistungen als im Ausland erbracht.

Werden Leistungskombinationen wertmässig mindestens 70 % der Leistungen im Inland erbracht, so gelten bei Anwendung der 70/30 %-Regel auch die im Ausland erbrachten Leistungen als im Inland erbracht.



Wählt die steuerpflichtige Person die Möglichkeit unter Buchstabe c, ist zuerst der Ort der Leistungskombination zu bestimmen, bevor der anwendbare Steuersatz ermittelt wird.



Wendet die steuerpflichtige Person die 70/30 %-Regel zur Bestimmung des Orts der Leistungskombination an, so ist der inländische Streckenanteil immer effektiv zu ermitteln. Die Pauschale (☞ Ziff. 1.2.3) kann nicht angewendet werden.



Auf eine einzelne, selbständige Leistung, deren Leistungsort sowohl im Inland als auch im Ausland liegt, ist die 70/30 %-Regel nicht anwendbar.

Beispiel
Eine Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs bietet anlässlich einer Opernveranstaltung in Zürich Kombitickets (Fahrt von Bern nach Zürich und Eintritt) zum Preis von 200 Franken an. Der Anteil der Beförderungsleistung beträgt 47 Franken. Die Transportunternehmung beschliesst, die Leistung pauschal zu fakturieren.

Der überwiegende Leistungsanteil (der Eintritt) beträgt mehr als 70 % des Gesamtentgelts, somit bemisst sich die steuerliche Qualifikation der gesamten Leistung nach dem von der Steuer ausgenommenen Eintritt. Demzufolge besteht für die gesamte Leistung kein Anspruch auf Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).



Werden von der Steuer ausgenommene und steuerbare Leistungen pauschal fakturiert und dabei auf die MWST hingewiesen, ist die ausgewiesene beziehungsweise massgebende Steuer geschuldet (Art. 27 Abs. 2 MWSTG).

Besteht ein Zusammenarbeitsvertrag zwischen der Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs und dem Organisator einer von der Steuer ausgenommenen Veranstaltung (z.B. Bildung, Sport oder Kultur), kann für die Erstellung der MWST-Abrechnung dennoch eine Aufteilung des Entgelts nach Steuersätzen vorgenommen werden, wenn

- der Wert (Beförderung und Eintritt) im Vertrag oder in anderen massgeblichen Dokumenten festgehalten ist; und
- auf dem zum Pauschalpreis herausgegebenen Kombi-Billett nicht auf die MWST hingewiesen wird.

Aufgrund des Abrechnungsverfahrens im öffentlichen Verkehr, wonach die Anteile für die Beförderung aus solchen Kombi-Billetten über die Verkehrsabrechnung von den Transportunternehmungen nach zugeteiltem Verkehrsertrag deklariert werden (☞ Ziff. 1.3), ist besonders darauf zu achten, dass die richtige steuerliche Behandlung der anderen Leistungen gewährleistet wird. Demzufolge ist zu unterscheiden, ob es sich bei den anderen Leistungen um von der Steuer ausgenommene (ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug) oder um steuerbare (mit Anrecht auf Vorsteuerabzug) Leistungen handelt.

Nicht als Kombi-Billette im oben genannten Sinn gelten im Voraus festgelegte Leistungskombinationen, die im Zusammenhang mit der Beförderungsleistung länger als 24 Stunden dauern oder eine Übernachtung beinhalten.
Solche Leistungskombinationen sind steuerlich wie Reisen zu behandeln (☞ MWST-Branchen-Info Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine).



Eintrittsbillette an Gewerbeausstellungen wie beispielsweise MUBA, BEA, OLMA, Comptoir de Lausanne oder Autosalon Genf sind zum Normalsatz steuerbar.

☞ Weitere Informationen zur 70/30 %-Regel können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge

Bei Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs gelten alle Beiträge, die vom Bund, von den Kantonen oder den Gemeinden aufgrund eines Leistungsauftrages ausgerichtet oder zur Deckung von Defiziten verwendet werden (z.B. Abgeltungen oder Finanzhilfen), als Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge. Es handelt sich dabei um Beiträge zur Entschädigung von ungedeckten Kosten der verschiedenen, von der öffentlichen Hand bestellten Verkehrsangebote.

☞ Weitere Informationen zu den Subventionen und anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen können der MWST-Info Subventionen und Spenden entnommen werden.

Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge können auch aus Vorzugskonditionen (teilweiser oder vollständiger Zinserlass) bei der Gewährung von Darlehen bestehen (☞ Ziff. 3.1.2).

Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge gelten mangels Leistung nicht als Entgelt und führen zu einer Kürzung des Vorsteuerabzuges (Art. 18 Abs. 2 Bst. a i.V.m. Art. 33 Abs. 2 MWSTG). Für eine sachgerechte Vorsteuerkürzung ist zwischen Investitions- und Betriebsbeiträgen zu unterscheiden.



Erhaltene Subventionsbeträge sind in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 900, die daraus resultierenden Vorsteuerkürzungen unter Ziffer 420 zu deklarieren.

Nicht um Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge, sondern um steuerbares Entgelt handelt es sich jedoch, wenn die von der Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs erbrachte Leistung aufgrund eines Auftrags (Art. 394 OR) erfolgt.

Beispiel
Eine Schulgemeinde erteilt einer Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs den Auftrag (Art. 394 OR), den Schulbus zu führen und entschädigt diese mit einer Tagespauschalen. Hierbei handelt es sich um ein Leistungsverhältnis, das beim Leistungserbringer zum Normalsatz steuerbar ist.

3.1 Investitionsbeiträge

3.1.1 Nicht rückzahlbare, öffentlich-rechtliche Beiträge

(Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG)

Erhält eine Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs nicht rückzahlbare, öffentlich-rechtliche Beiträge, muss sie die auf den Investitionen lastende Vorsteuer anteilsmässig kürzen. Sie kann die Vorsteuer nur auf dem nicht subventionierten Anteil der Investition geltend machen.

Für die Berechnung der Vorsteuerkürzung ist nicht von Bedeutung, ob diese Beiträge direkt als Minderung eines Aktivkontos oder aus Gründen der Transparenz auf ein Wertberichtigungskonto beziehungsweise auf ein Erfolgskonto verbucht werden.

☞ Weitere Informationen zu den objektbezogenen Subventionen können der MWST-Info Subventionen und Spenden entnommen werden. Für die zusätzliche Vorsteuerkürzung infolge von Betriebsbeiträgen ist die Ziffer 3.2 zu beachten.

Beispiel

Eine Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs investiert 10 Mio. Franken (inkl. MWST) in neue Anlagen. Dieser Betrag setzt sich einerseits aus baugewerblichen Eigenleistungen (nur Lohnkomponente ohne MWST) von 1 Mio. Franken, vorsteuerbelasteten Aufwendungen für eingekaufte, selbst verbaute Materialen und von Dritten bezogenen Leistungen mit und ohne MWST zusammen. Die Vorsteuer auf den Drittleistungen sowie auf den Materialbezügen für die erbrachten Eigenleistungen wurde zu 100 % geltend gemacht. Die öffentliche Hand leistet einen nicht rückzahlbaren Beitrag von 40 % der Gesamtinvestition (inkl. MWST). Der verbleibende Rest wird zu gleichen Teilen durch eigene Mittel und mit einem Darlehen der öffentlichen Hand finanziert.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Berechnung der Vorsteuerkürzungen auf der neuen Anlage
(alle Werte verstehen sich in tausend Franken)

	AKTIVEN		PASSIVEN	
	Neu-invest.		Darlehen öffentl. Hand	Vor-steuer
Kostenzusammenstellung				
Eigenleistungen (Lohnanteile ohne MWST)	*1'000*			
Drittleistungen (5'769) und verwendete Materialien (3'000) für die Eigenleistungen (inkl. 7,7 % MWST)	*8'769*			
Übriger Aufwand (ohne MWST)	*231*			
Total Investitionen (inkl. MWST): 100 %	*10'000*			
Nicht rückzahlbarer, öffentlich-rechtlicher Beitrag: 40 %	*- 4'000*			
Vorsteuer				
auf Drittleistungen und Materialien für die Eigenleistungen gemäss abzugsberechtigenden Belegen (7,7 % von 8'769)	*- 627*			*627*
Die Vorsteuer ist im Verhältnis der erhaltenen Beiträge zur Investition (inkl. MWST) zu kürzen.				
Vorsteuerkürzung:				
40 % von 627 (auf Anlagekonto zu übertragen)	*251*			*- 251*
Nettoinvestition	***5'624***	*100 %*		
Finanzierung der Nettoinvestition zu 50 % mit Darlehen der öffentlichen Hand (Rest von 50 % mit Eigenmitteln)		*50 %*	*2'812*	
Darlehen der öffentlichen Hand			***2'812***	
Zulässiger Vorsteuerabzug				***376***

HILTPOLD VAT SUPPORT

Der nachstehende Sachverhalt, welcher in gewissen Fällen bei einer Vorsteuerkürzung im Zusammenhang mit subventionierten Investitionen noch berücksichtigt werden muss, wurde in die vorstehende Berechnung nicht einbezogen.

Auf Eigenleistungen ist grundsätzlich keine Vorsteuerkorrektur im Sinne von Eigenverbrauch geschuldet, sofern diese für eine unternehmerische zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit erbracht werden.
Wird die Eigenleistung hingegen an Investitionen erbracht, die sowohl für steuerbare als auch für von der Steuer ausgenommene Tätigkeiten verwendet werden, oder wird die Eigenleistung teilweise mit Subventionen finanziert, muss die in diesem Zusammenhang geltend gemachte Vorsteuer verhältnismässig gekürzt werden. Die verhältnismässige Vorsteuerkürzung hat sowohl auf dem Materialbezug als auch auf der Verwendung der Betriebsmittel (Maschinen und Betriebsinfrastruktur im Sinne von Art. 69 Abs. 3 MWSTV) zu erfolgen.

Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs erhalten i.d.R. jährliche Betriebssubventionen. Die Kürzung der geltend gemachten Vorsteuern auf dem Bezug von Investitionsgütern und Betriebsmitteln erfolgt mit Hilfe des Pauschalsatzes von 3,7 % (ab 2020: 3,4 %), berechnet auf den genannten Subventionen. Werden nun bei Eigenleistungen im Rahmen von subventionierten Investitionen solche Investitionsgüter und Betriebsmittel verwendet, muss bei der zusätzlichen Vorsteuerkürzung diesem Umstand Rechnung getragen werden. Bei der nachstehenden pauschalen Vorgehensweise wird dies berücksichtigt:

- Handelt es sich bei den Eigenleistungen um Dienstleistungen (z.B. Architektur- und Ingenieurarbeiten), kann im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung der Wertverzehr an Betriebsmitteln und Betriebsinfrastruktur, auf dem die Vorsteuer zu kürzen ist, mit 10 % des Wertes der Eigenleistung berechnet werden.
- Handelt es sich um baugewerbliche Eigenleistungen, kann im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung der Wertverzehr an Betriebsmitteln und Betriebsinfrastruktur, auf dem die Vorsteuer zu kürzen ist, mit 5 % des Wertes der Eigenleistung inklusive Material berechnet werden.

HILFOLD VAT SUPPORT

Beispiel

	Werte in CHF
Baugewerbliche Eigenleistungen (exkl. MWST)	*500'000*
Ausgangswert der genutzten Betriebsmittel, auf denen die Vorsteuer geltend gemacht werden konnte 5 %	*25'000*
MWST 7,7 %	*1'925*
*Kürzung wegen Erhalts von Subventionen auf der Investition 40 %**	***770***

* *gemäss vorstehender Berechnung der Vorsteuerkürzung bei Investitionen*

3.1.2 Darlehen der öffentlichen Hand

Wird dagegen eine Investition nicht mit nicht rückzahlbaren Beiträgen (z.B. à-fonds-perdu-Beiträge) nach Ziffer 3.1.1 dieser MWST-Info, sondern mit Darlehen der öffentlichen Hand finanziert, sind diese als Fremdkapital zu betrachten. Es kann sich dabei um rückzahlbare, bedingt rückzahlbare, unverzinsliche oder um Darlehen zu Vorzugskonditionen handeln. Der Zinsvorteil auf den Darlehen der öffentlichen Hand ist grundsätzlich als Betriebsbeitrag zu behandeln (☞ Ziff. 3.2).

Verzichtet die öffentliche Hand zu einem späteren Zeitpunkt auf die Rückzahlung solcher Darlehen, handelt es sich bei diesem Verzicht ebenfalls um einen Betriebsbeitrag (Subvention), der zu einer Vorsteuerkürzung führt (☞ Ziff. 3.2).

3.2 Betriebsbeiträge

Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge - dazu gehört auch der Verzicht der öffentlichen Hand auf (Teil-)Rückzahlungen von Darlehen - und der Zinsvorteil aus Darlehen der öffentlichen Hand gelten als Betriebsbeiträge und führen grundsätzlich zu einer Vorsteuerkürzung.

I.d.R. wenden die Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs den durch die ESTV in Zusammenarbeit mit dem Bundesamt für Verkehr (BAV) und dem Verband öffentlicher Verkehr (VöV) festgelegten Pauschalsatz zur Berechnung der Vorsteuerkürzung infolge Betriebsbeiträgen an. Dieser Pauschalsatz beträgt 3,7 % (ab 2020: 3,4 %).

Mit Anwendung dieses Pauschalsatzes ist die Vorsteuerkürzung für Zinsvorteile auf Darlehen zu Vorzugskonditionen und die Mineralölsteuer-Rückerstattungen (☞ Ziff. 7.9) abgegolten.

Der Betrag dieser pauschalen Vorsteuerkürzung berechnet sich aufgrund der erhaltenen Betriebsbeiträge und Darlehenserlasse (Berechnungsgrundlage) multipliziert mit dem genannten Pauschalsatz. Die vorstehend erwähnten Zinsvorteile auf Darlehen zu Vorzugskonditionen und die Mineralölsteuer-Rückerstattungen sind demnach nicht Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der pauschalen Vorsteuerkürzung. Der ermittelte Kürzungsbetrag ist unter Ziffer 420 der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Zusätzlich sind die Betriebsbeiträge (Subventionen) als solche unter der Ziffer 900 zu deklarieren.

Bei Anwendung dieser Pauschale muss die Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs keine weitere Vorsteuerkürzung auf dem verbleibenden Rest der Vorsteuer (Betriebsaufwendungen und Investitionen) aufgrund der genannten Betriebsbeiträge vornehmen.

☞ Was Nebengeschäfte anbelangt, sind jedoch die Ausführungen in den nachfolgenden Ziffern 3.3 und 7 zu beachten.

Wendet die Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs den Pauschalsatz zur Vorsteuerkürzung nicht an, ist die Vorsteuer auf den Betriebsaufwendungen verhältnismässig zu kürzen und - im selben Verhältnis - ebenfalls die verbleibende Vorsteuer auf den Investitionen des laufenden Jahres (☞ Ziff. 3.1.1).

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel

Dieses Beispiel und die nachfolgenden Berechnungen stützen sich auf die Angaben des Beispiels unter Ziffer 3.1.1. Es zeigt, wie einerseits die Investition abgeschrieben und andererseits der Erlass des Darlehens der öffentlichen Hand im Rahmen der gesamten durch Bund, Kantone und Gemeinden gewährten Betriebsbeiträge verbucht wird. Die wichtigsten Buchungssätze 1) - 3) sind am Schluss des Beispiels aufgeführt.

Berechnung der Vorsteuerkürzung in der Betriebsrechnung 2019 mit dem Pauschalsatz (alle Werte verstehen sich in tausend Franken)

Bilanz	***AKTIVEN***	***PASSIVEN***
	Neuinvestitionen	***Darlehen öff. Hand***
Anfangsbestand	*5'624*	*2'812*
Abschreibungen (Annahme) 1)	*- 281*	
Darlehensamortisation		
(Annahme) 2)		*- 115*
Endbestand	*5'343*	*2'697*

* *Mit Darlehensamortisation ist der Erlass und nicht eine Rückzahlung gemeint.*

HILTPOLD VAT SUPPORT

Betriebsrechnung 2019 (alle Werte verstehen sich in tausend Franken)

				Umsatz-steuer
	AUFWAND		**ERTRAG**	
Verkehrserträge inkl. MWST			*83'000*	
Mehrwertsteuer 7,7 %			*- 5'934*	*5'934*
Nettoverkehrserträge			*77'066*	
Total Beiträge (diese enthalten auch die Abschreibung des Darlehens der öffentlichen Hand von 115 sowie den Betriebsbeitrag von 63'885) 2)			*64'000*	
			141'066	
Geschuldete Umsatzsteuer (7,7 % von 77'066)				***5'934***
				Vorsteuer
Sachaufwand inkl. MWST	*50'000*	*107,7 %*		
MWST auf Sachaufwand	*- 3'575*	*7,7 %*		*3'575*
Sachaufwand ohne MWST	*46'425*			
Abschreibung Neuinvestition 1)	*281*			
Übrige Abschreibungen (Annahme)	*128*			
Personalaufwand	*89'000*			
Übriger Aufwand (ohne MWST)	*2'015*			
Kürzung des Vorsteuerabzugs 3) (Berechnung; ☞ nachfolgend)	***2'368***			***- 2'368***
Nettogewinn	*849*			
	141'066		*141'066*	
Zulässiger Vorsteuerabzug				***1'207***

HILTPOLD VAT SUPPORT

Berechnung der Vorsteuerkürzung 2019 aufgrund der gesamten Beiträge (alle Werte verstehen sich in tausend Franken)

Total Beiträge			*64'000*	*100,0 %*
davon Vorsteuerkürzung zum Pauschalsatz 3)			*2'368*	*3,7 %*
***Buchungssätze**:*				
1) Abschreibungen	*an*	*Neuinvestitionen*		*281*
2) Darlehen öffentliche Hand	*an*	*Bruttoabgeltung*		*115*
2) Post oder Bank	*an*	*Bruttoabgeltung (Betriebsbeiträge)*		*63'885*
				64'000
3) Betriebsaufwand	*an*	*Vorsteuerkonto*		*2'368*

3.3 Nebengeschäfte von Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs

Nebengeschäfte von Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs, die nicht Gegenstand eines Leistungsauftrages von Bund, Kantonen und/oder Gemeinden sind, fallen nicht unter den Pauschalsatz für die Berechnung der Vorsteuerkürzung.

Erhalten solche Betriebsteile Subventionen oder werden Darlehen zu Vorzugskonditionen gewährt (z.B. Kredite im Rahmen des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2006 über Regionalpolitik [SR 901.0]), muss die Vorsteuerkürzung aufgrund der allgemein geltenden Regeln vorgenommen werden (☞ MWST-Info Subventionen und Spenden).

4 Transportunternehmungen des touristischen Verkehrs (Seil- und Sportbahnen)

Erfüllen Seilbahnen die unter Ziffer 1 genannten Bedingungen, fallen deren Tätigkeiten unter dieselben Bestimmungen, wie sie für Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs bezüglich MWST-Abrechnung, Subventionen und Vorsteuerkürzung Gültigkeit haben (☞ Ziff. 3). Ist dies nicht der Fall, kommen die folgenden zusätzlichen Regeln zur Anwendung.

4.1 Steuerpflicht von Transportunternehmungen im Tourismus-Sektor (Pools)

Schliessen sich mehrere Transportunternehmungen einer touristischen Region zur Erbringung von Beförderungsleistungen zusammen und treten sie gegenüber den Kunden als Einheit auf (z.B. in Form einer einfachen Gesellschaft gemäss Art. 530 OR), kann diese steuerpflichtig werden (Art. 10 MWSTG).

Dies ist der Fall, sobald Seil- und Sportbahnen einer Region gemeinsame Fahrkarten und Abonnemente herausgeben, die zum Bezug von Beförderungsleistungen bei sämtlichen am Zusammenschluss beteiligten Unternehmungen berechtigen (z.B. Poolkarten im Wintersaisonbetrieb). Erfüllt der Pool die Voraussetzungen für die Steuerpflicht gemäss Artikel 10 MWSTG, muss er sich bei der ESTV anmelden, unabhängig davon, ob die einzelnen Gesellschafter bereits im MWST-Register eingetragen sind oder nicht.

4.2 MWST-Abrechnung

Der Pool hat sämtliche von den angeschlossenen Transportunternehmungen und von anderen Verkaufsstellen im Namen und für Rechnung des Pools verkauften Fahrkarten zu deklarieren und zu versteuern.

In derselben MWST-Abrechnung kann er auf den Beträgen, die er den angeschlossenen Transportunternehmungen aufgrund von provisorischen Vorschüssen, nach fixen Schlüsseln oder nach Frequenzen als Verkehrserträge zugesprochen hat, die Vorsteuer geltend machen.

Der Vorsteuerabzug ist jedoch nur auf Leistungen von Transportunternehmungen möglich, die selbst steuerpflichtig sind. Zudem wird vorausgesetzt, dass die zugesprochenen Verkehrserträge in Form von periodischen Abrechnungen dokumentiert sind. Auf diesen Abrechnungen sind die MWST-Nr. aller am Pool beteiligten Transportunternehmungen und die des Pools aufzuführen.

Die Abrechnungen dienen den angeschlossenen Transportunternehmungen als Grundlage zur Verbuchung der ihnen zustehenden Erträge und zur Deklaration der MWST.

Gemeinsame Aufwendungen wie beispielsweise Werbeaufwand und Personalkosten werden den angeschlossenen Transportunternehmungen separat in Rechnung gestellt und versteuert. Die auf diesen Bezügen lastende Vorsteuer kann der Pool geltend machen. Die angeschlossenen Transportunternehmungen ihrerseits haben im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit Anspruch auf Vorsteuerabzug, sofern sie selbst steuerpflichtig sind.

Erhält der Pool Beiträge - sog. Nicht-Entgelte - gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a - c MWSTG, so führen diese zu einer Vorsteuerkürzung.

☞ Weitere Informationen zu den Nicht-Entgelten (u.a. Subventionen) können den MWST-Infos Subventionen und Spenden sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

4.3 Verkauf von gemeinsamen Fahrkarten

Der Verkauf von gemeinsamen Fahrkarten durch eine Transportunternehmung stellt einen nicht der Steuer unterliegenden Durchlaufposten (☞ Ziff. 2.3) dar, sofern

- die Transportunternehmung an einem Pool beteiligt ist (☞ Ziff. 4.1); und
- die steuerliche Behandlung nach Ziffer 4.2 vorgenommen wird.

4.4 Buchführung

Damit bei Transportunternehmungen eine einfache Kontrolle der abzurechnenden Umsätze und der geltend gemachten Vorsteuer möglich ist, empfiehlt es sich, die getätigten Verkäufe von Poolfahrkarten und die Ausgleichszahlungen (Zahlungseingänge- und -ausgänge) über ein *Kontokorrentkonto Pool* zu verbuchen.

Die für jede Transportunternehmung massgebenden Verkehrserträge sowie deren Anteile an den Poolaufwendungen werden ab diesem Kontokorrent aufgrund der Vereinbarung zwischen den angeschlossenen Transportunternehmungen und der Poolabrechnung (☞ Ziff. 4.2) erfolgswirksam auf die entsprechenden Aufwand- und Ertragskonti umgebucht.

5 Leistungen an eng verbundene Personen, an das Personal, Minderheitsbeteiligte oder an Dritte

5.1 Grundsatz

Werden Leistungen an eng verbundene Personen erbracht, ist die Bemessungsgrundlage derjenige Wert, welcher unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Drittpreis; Art. 24 Abs. 2 MWSTG).
Gleich verhält es sich, wenn eng verbundenen Personen direkt oder indirekt eine Leistung **kostenlos** erbracht wird, die einem unabhängigen Dritten nicht zugebilligt worden wäre.

Als eng verbundene Personen gelten die Inhaber und Inhaberinnen von mindestens 20 Prozent des Stamm- oder Grundkapitals eines Unternehmens oder von einer entsprechenden Beteiligung an einer Personengesellschaft oder ihnen nahe stehende Personen. Ebenfalls als eng verbundene Personen gelten Stiftungen und Vereine, zu denen eine besonders enge wirtschaftliche, vertragliche oder personelle Beziehung besteht, nicht als eng verbundene Personen gelten Vorsorgeeinrichtungen (Art. 3 Bst. h MWSTG).

Bei entgeltlichen Leistungen an das Personal ist die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt geschuldet (Art. 47 Abs. 1 MWSTV). Es ist weiter zu beachten, dass Leistungen, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, als entgeltlich erbracht gelten. Bemessungsgrundlage für die abzurechnende Mehrwertsteuer ist derjenige Betrag, der auch für die direkten Bundessteuern massgebend ist (Art. 47 Abs. 2 MWSTV). Bei Leistungen, welche nicht im Lohnausweis zu deklarieren sind, wird vermutet, dass ein unternehmerischer Grund besteht, welcher keine steuerlichen Folgen nach sich zieht (Art. 47 Abs. 3 MWSTV).

☞ Weitere Informationen zu den eng verbundenen Personen und zu den Leistungen an das Personal können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze sowie der MWST-Info Privatanteile entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5.2 Fahrvergünstigungen für das Personal (GA-FVP)

Leistungen des Arbeitgebers an das Personal, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, gelten als entgeltlich erbracht. Die Steuer ist von dem Betrag zu berechnen, der auch für die direkten Bundessteuern massgebend ist (Art. 47 Abs. 2 MWSTV).

Die Höhe der Bemessungsgrundlage bei Abgabe der GA-FVP wird durch eine Regelung zwischen der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) und dem Verband öffentlicher Verkehr (VöV) festgelegt. Ab der Steuerperiode 2016 ist bei der Abgabe eines GA-FVP im Lohnausweis das Feld F immer anzukreuzen. Daneben ist unter Ziffer 2.3. des Lohnausweises in jedem Fall ein Privatanteil von 30 % des Einzelhandelspreises als steuerbare Gehaltsnebenleistung auszuweisen. Bei Bezug eines GA-FVP gegen Aufpreis wird der Privatanteil im Umfang des Aufpreises reduziert. Es gilt dabei zu beachten, dass der zu bezahlende Aufpreis der Steuer zum Normalsatz unterliegt.

Werden solche Abonnemente an Pensionierte des öffentlichen Verkehrs abgegeben, so sind allfällig gewährte Rabatte von mehr als 20 % des Einzelhandelspreises betragsmässig auf der Rentenbescheinigung aufzuführen.

Bei GA-FVP, welche an Angehörige von Mitarbeitenden und Pensionierten abgegeben werden, ist die Differenz zwischen dem zu bezahlenden Betrag und dem Einzelhandelspreis in jedem Fall auf dem Lohnausweis des Mitarbeitenden unter Ziffer 2.3 auszuweisen.

In Lohnausweis und Rentenbescheinigung zu deklarierende Beträge verstehen sich immer als inklusive MWST.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2016.

5.3 Übrige Fahrvergünstigungen (ausserhalb GA-FVP)

Werden Fahrvergünstigungen, die nicht unter das FVP-System fallen, durch Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs an das Personal oder an andere Empfängerkategorien erbracht, ist die steuerliche Behandlung grundsätzlich nach Ziffer 5.1 vorzunehmen.

5.3.1 Beförderungsleistungen an das aktive Personal

Steuerbar ist das bezahlte Entgelt oder derjenige Betrag, der gemäss Vereinbarung mit den direkten Bundessteuern im Lohnausweis zu deklarieren ist. Leistungen, die im Lohnausweis nicht zu deklarieren sind, gelten als nicht entgeltlich erbracht und es wird vermutet, dass ein unternehmerischer Grund besteht (Art. 47 MWSTV).

Bei der Abgabe von Saisonabonnementen durch Bahnen des touristischen Verkehrs (Seilbahnen, Skilifte usw.) an Mitarbeitende liegt kein geldwerter Vorteil vor, wenn das Abonnement für die Fahrt zu den jeweiligen Arbeitsorten (z.B. Bergstation) und somit überwiegend geschäftlich genutzt wird. Ansonsten unterliegt der Wert des Abonnements der Mehrwertsteuer zum Normalsatz, sofern dieser 500 Franken pro Jahr übersteigt. Für die Bestimmung des Wertes gilt der Tarif für Einheimische.

Erhalten Angestellte eines Bergrestaurants oder einer Skiservicestation von ihrem Arbeitgeber ein Saisonabonnement, so liegt, analog den Mitarbeitenden von Bahnen des touristischen Verkehrs, kein geldwerter Vorteil vor, wenn das Abonnement für die jeweilige Fahrt zum Arbeitsort genutzt wird. Der Arbeitgeber kann im Rahmen von Artikel 28 MWSTG den Vorsteuerabzug vornehmen.

5.3.2 Beförderungsleistungen an ehemalige und pensionierte Mitarbeiter sowie an Dritte (z.B. Familienangehörige)

Steuerbar ist grundsätzlich das bezahlte Entgelt; wird für die Leistung kein gesondertes Entgelt verlangt, so wird bis zu einem Wert von 500 Franken pro Jahr und Empfänger ein unternehmerischer Grund vermutet, der zu keiner steuerlichen Korrektur führt. Übersteigt der Betrag diese Grenze, so liegt Eigenverbrauch vor, der zu einer Korrektur der Vorsteuer führt (Art. 31 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

5.3.3 Naturaldividenden in Form von Beförderungsleistungen (Beteiligungserträge)

In diesem Fall liegt eine geldwerte Leistung vor, die der Mehrwertsteuer zum Normalsatz unterliegt. Als Naturaldividende oder Beteiligungserträge gelten diejenigen Beträge, die verrechnungssteuerpflichtig sind. Unterliegen solche Leistungen nicht der Verrechnungssteuer, ist gemäss Ziffer 5.3.2 vorzugehen.

6 Personenbeförderungsleistungen sowie Vermietung oder Vercharterung von Beförderungsmitteln

6.1 Grundsatz

Damit ein Leistungserbringer die steuerliche Behandlung richtig vornehmen kann, muss er grundsätzlich unterscheiden, ob es sich bei der erbrachten Leistung um eine Beförderungsleistung (Dienstleistung) oder um eine Vermietung beziehungsweise Vercharterung eines Beförderungsmittels (Lieferung) handelt.

Eine Beförderungsleistung liegt vor, wenn Personen mit einem Beförderungsmittel von einem Ausgangs- an einen Zielort transportiert werden. Es spielt dabei keine Rolle, ob - wie es beim Personentransport vorkommen kann - Ausgangs- und Zielort identisch sind (z.B. bei Rundfahrten). Auch bei Einsätzen von Suchschiffen, Tanzfahrten auf Schiffen, Fahrten mit dem „Märli- / Fonduetram“, Sonderfahrten mit Dampfzügen usw. liegen Beförderungsleistungen vor.

Eine **Beförderungsleistung** liegt auch vor, wenn ein Beförderungsmittel **mit Bedienungspersonal zu Beförderungszwecken** zur Verfügung gestellt wird (Art. 6 MWSTV).

Um eine **Vermietung** (Lieferung) handelt es sich beim Zurverfügungstellen von Beförderungsmitteln **ohne Bedienungspersonal**.

Um eine **Vercharterung** (Lieferung) handelt es sich beim Zurverfügungstellen von Beförderungsmitteln **mit Bedienungspersonal für andere als Beförderungszwecke** beispielsweise als stationäre Veranstaltungsplattform, stationäre Verwendung von Schiffen als Hotel.

Liegt eine Vermietung oder Vercharterung eines Beförderungsmittels vor, so handelt es sich mehrwertsteuerrechtlich um eine Lieferung, die im Inland zum Normalsatz steuerbar ist. Wird ein gemietetes oder gechartertes Beförderungsmittel vom Mieter beziehungsweise Charterer selbst überwiegend im Ausland genutzt und kann ein entsprechender Nachweis der überwiegenden Nutzung im Ausland vorgelegt werden, so ist das Gesamtentgelt von der Steuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG).

Die steuerliche Unterscheidung zwischen Personenbeförderung und Vermietung/Vercharterung spielt insbesondere bei grenzüberschreitenden Leistungen eine Rolle.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6.2 Vermietung oder Vercharterung von Schienenfahrzeugen

Die Vermietung oder Vercharterung von Schienenfahrzeugen, die vom Mieter beziehungsweise Charterer selbst überwiegend im Ausland eingesetzt werden, ist von der Steuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG). Es spielt dabei keine Rolle, ob der Mieter seinen Sitz im In- oder Ausland hat.

Als überwiegend im Ausland eingesetzt gelten Schienenfahrzeuge, sofern mehr als 50 % der damit gefahrenen Kilometer im Ausland zurückgelegt wurden.

Der Vermieter kann die Nutzung mit einer Laufüberwachung oder mit den Abrechnungen des europäischen Pools belegen. Wird im Mietvertrag die Einsatzstrecke definiert und kann daraus entnommen werden, dass das Schienenfahrzeug überwiegend im Ausland eingesetzt wird, genügt dieser Vertrag als Nachweis.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7 Branchenspezifische Besonderheiten

7.1 Gepäckservice

7.1.1 Check-in / Fly-Rail / Airport-Baggage

Bahnunternehmungen, bei denen Dienstleistungen des Check-in / Fly-Rail / Airport-Baggage beansprucht werden können, erbringen reine Inlandbeförderungen. Die steuerliche Qualifikation für diese Dienstleistungen richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).

☞ Nähere Informationen zu Beförderungsleistungen von Gütern sind unter Ziffer 1.1.1 erwähnt.

7.1.2 Gepäcktransport kombiniert mit einer Fahrkarte für die Personenbeförderung

Wird Gepäck verbunden mit einer Personenbeförderungsleistung transportiert, ist das zusätzliche Entgelt für den Gepäcktransport steuerlich gleich zu behandeln wie die Personenbeförderung (Nebenleistung). Handelt es sich bei der Personenbeförderung um eine von der Steuer befreite ausländische oder grenzüberschreitende Strecke, ist der Zuschlag für das Gepäck ebenfalls von der Steuer befreit.

Der reine Gepäcktransport gilt als Beförderung von Gegenständen (☞ MWST-Branchen-Info Transportwesen).

7.2 Fahrpläne und Kursbücher

Der Verkauf von Fahrplänen in Buchform oder auf Datenträgern ist zum reduzierten Steuersatz steuerbar. Dies gilt auch für den Verkauf von anderen gedruckten oder elektronischen Publikationen (z.B. Bücher, Zeitungen und Zeitschriften), sofern bestimmte Erfordernisse in Bezug auf Inhalt, Form und Erscheinungsweise erfüllt sind (Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 9 und Bst. a^{bis} MWSTG i.V.m. Art. 50 - 52 MWSTV).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.3 Netzzugang

Beim Zurverfügungstellen von Trassen liegt eine Dienstleistung (Durchfahrtsrecht; Art. 3 Bst. e Ziff. 1 MWSTG) vor, die sich aus der Überwachung und Sicherung der Durchfahrt und aus dem Recht für die Benützung der Infrastruktur durch andere Betreiber zusammensetzt. Diese Dienstleistung gilt als am Sitz des Leistungsempfängers erbracht (Empfängerortsprinzip; Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Befindet sich der Sitz des Leistungsempfängers im Ausland, unterliegt diese Dienstleistung nicht der schweizerischen Mehrwertsteuer (Inlandsteuer).

7.4 Fundbüro

Das Entgelt für die in Auftrag gegebene Suche nach verlorenen Gegenständen ist zum Normalsatz steuerbar. Erlöse aus dem Verkauf von nicht zurückgeforderten Fundgegenständen (z.B. an Versteigerungen) sind zu dem für die Gegenstände massgebenden Steuersatz zu versteuern.

7.5 Gastgewerbliche Leistungen in Beförderungsmitteln

Separat in Rechnung gestellte gastgewerbliche Leistungen in Beförderungsmitteln (z.B. Minibar im Bus) sind zum Normalsatz steuerbar, wenn sie im Inland erbracht werden (Art. 8 Abs. 2 Bst. d MWSTG).

Werden die gastgewerblichen Leistungen in Beförderungsmitteln erbracht und zusammen mit der Personenbeförderung zu einem **Pauschalpreis** in Rechnung gestellt, gelten die gastgewerblichen Leistungen als Nebenleistung zur Beförderung und teilen das steuerliche Schicksal mit dem Entgelt für die Beförderung. Diese Bestimmung gilt in jenen Fällen, bei denen die Personenbeförderung erkennbar im Vordergrund steht und die dazugehörige Verpflegung auf Grund der Dauer der Beförderung notwendig ist. Ein Beispiel dafür ist die im Flugpreis eingerechnete Verpflegung.

HILTPOLD VAT SUPPORT

7.6 Ruhe- und Schlafmöglichkeiten in Beförderungsmitteln während der Beförderung

Werden Ruhe- und Schlafmöglichkeiten in Beförderungsmitteln (z.B. Schlafwagen, Schlafsessel oder Couchettes) im Zusammenhang mit einer Beförderungsleistung in Rechnung gestellt, gelten jene als Nebenleistung zur Beförderung und sind somit steuerlich wie das Entgelt für die Beförderung zu behandeln. Das Zurverfügungstellen von Ruhe- und Schlafmöglichkeiten in Beförderungsmitteln während der Beförderung gilt nicht als Beherbergungsleistung, die dem Sondersatz unterliegt. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Leistung in einem Pauschalpreis enthalten ist oder dafür ein Zuschlag bezahlt werden muss.

7.7 Zahlungen mit Kreditkarten, Wechseln, Checks oder Anweisungen (einschliesslich REKA-Checks, Traveller-Checks usw.)

Steuerbar ist der durch den Zahlungsvorgang ausgeglichene Rechnungsbetrag. Die Kreditkartenkommission, der Diskont, die Wechselspesen sowie andere Einlösungsspesen und -gebühren dürfen nicht vom steuerbaren Umsatz in Abzug gebracht werden (Art. 46 MWSTV).

Der Rechnungsbetrag - abzüglich allfällige Skonti und Rabatte - ist auf ein Erlöskonto zu buchen. Kreditkartenkommissionen, der Diskont sowie die Wechselspesen sind auf einem Aufwandkonto zu erfassen.

7.8 Fahrbetrieb von konzessionierten Strecken durch andere als den Konzessionsinhaber

Beauftragt eine Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs (z.B. PostAuto Schweiz AG) einen Dritten (z.B. private Postautounternehmung) mit der Erbringung einer Beförderungsleistung auf einer konzessionierten Strecke, ist das Entgelt, das der Dritte vom Auftraggeber erhält, durch den Dritten als Beförderungsleistung zum Normalsatz zu versteuern. Erhält dieser Dritte anstelle des Konzessionsinhabers die Mineralölsteuerrückerstattung, so handelt es sich hier um ein durch den Dritten zum Normalsatz abzurechnenden Entgeltsbestandteil für die Beförderungsleistung und nicht um eine Subvention im Sinne von Ziffer 7.9.

Die vom Dritten im Namen der Konzessionsinhaberin vereinnahmten Erlöse für Fahrkarten sind von der Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs (Konzessionsinhaberin) zu versteuern. Solche Erlöse sind von der beauftragten Unternehmung in einem Durchlaufkonto zu verbuchen.

7.9 Mineralölsteuer-Rückerstattung

Die dem Konzessionsinhaber ausgeschüttete Mineralölsteuer-Rückerstattung durch die Oberzolldirektion gilt als Subvention (wird diese einem Dritten ausgeschüttet; ☞ Ziff. 7.8). Mit Anwendung des Pauschalsatzes für die Vorsteuerkürzung, die Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs auf den Betriebsbeiträgen vornehmen, ist die Vorsteuerkürzung wegen Erhalt dieser Subventionen abgegolten (☞ Ziff. 3.2).

7.10 Schliessfächer

Die Vermietung von Schliessfächern beispielsweise auf Bahnhöfen oder Flughäfen gilt als eine zum Normalsatz steuerbare Lieferung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. e MWSTG).

7.11 Schülertransporte

Schülertransporte sind zum Normalsatz steuerbar (☞ Ziff. 1.1 und 3).

Benutzen die Schüler Verkehrsmittel des fahrplanmässigen Verkehrs mit Beförderungspflicht, handelt es sich bei den durch die öffentliche Hand zu übernehmenden zusätzlichen Kosten um Abgeltungen, welche zu einer Vorsteuerkürzung führen. Die Vorsteuerkürzung ist mit dem Pauschalsatz von 3,7 % (ab 2020: 3,4 %) auf dieser Abgeltung zu berechnen (☞ Ziff. 3.2).

7.12 Bei Reisenden ohne gültige Fahrkarte erhobene Zuschläge

Zuschläge, die Personenbeförderungsunternehmungen von Reisenden ohne gültige Fahrkarte (RogF) erheben, gelten nicht als Entgelt für die Beförderungsleistung, sondern als pauschale Umtriebsentschädigung. Sie sind als echter Schadenersatz nicht steuerbar (Nicht-Entgelt; Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG). Mahngebühren sind in diesem Zusammenhang als Nebenkosten zu betrachten und teilen das steuerliche Schicksal der Umtriebsentschädigung.

Wird zusätzlich zur Entrichtung der Umtriebsentschädigung eine Fahrkarte gelöst, ist der Betrag des Fahrpreises zum Normalsatz steuerbar.

7.13 Vermietung von Betriebsanlagen

Die Vermietung (gilt gleichermassen auch für die Verpachtung) von einzelnen fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage gehören (z.B. Industriegeleiseanlagen, fest eingebaute Pump- und Krananlagen), sind zum Normalsatz steuerbar (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. d MWSTG).

Werden jedoch ganze Gebäude (oder Gebäudeteile) mit solchen Vorrichtungen und Maschinen zur alleinigen Benützung vermietet, sind die betreffenden Entgelte von der Steuer ausgenommen (z.B. Vermietung einer Werkstatt inkl. Einrichtungen und Maschinen, Vermietung eines Hotels oder Restaurants inkl. Inventar oder Vermietung einer Werkhalle mit Laufkran; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG). Die Option für die freiwillige Versteuerung solcher Leistungen ist möglich (Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

Das Zurverfügungstellen von **Standplätzen in Bahnhöfen** für das Aufstellen von Geldausgabegeräten (Ausführungen zu Bancomaten; ☞ MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien), Telefonkabinen oder -sprechstellen, Standplätzen **für Promotionen und Ähnliches** gilt nicht als Vermietung von Gebäuden oder Gebäudeteilen und unterliegt als **Nutzungsrecht** (Art. 3 Bst. e Ziff. 1 MWSTG) der Mehrwertsteuer zum Normalsatz; der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).

Ebenfalls nicht als eine Vermietung, sondern als Dienstleistung im Sinne von Artikel 3 Buchstabe e Ziffer 1 MWSTG gilt der Netzzugang, d.h. das Zurverfügungstellen von Trassen (☞ Ziff. 7.3).

☞ Weitere Informationen zur Vermietung von Betriebsanlagen, zur Option, zur Abgrenzung Vermietung / Einräumung des Rechts zur Nutzung der Infrastruktur sowie der Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien können der MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien entnommen werden.

7.14 Werbung, Inserate und Werbeartikel

Das Überlassen von Flächen an Gebäuden, Fahrzeugen, Gepäckwagen sowie von Vitrinen und Schaukästen usw. zu Reklamezwecken ist zum Normalsatz steuerbar. Es handelt sich dabei um die Einräumung des Rechts, Reklameträger anzubringen beziehungsweise aufzustellen und damit um eine steuerbare Dienstleistung. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).

Das Entgelt aus Inseraten in Kursbüchern oder sonstigen Publikationen ist zum Normalsatz steuerbar, sofern der Inserent den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland hat (Empfängerortsprinzip; Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Der Verkauf von Werbeartikeln (z.B. Pins, Portemonnaies oder Postkarten) ist als Lieferung zum Normalsatz steuerbar.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.10d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 11

Luftverkehr



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 5
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 7
1 Definitionen 9
1.1 Inland 9
1.2 Flughafen Basel-Mühlhausen-Freiburg 9
1.3 Leistung 9
1.4 Lieferung 9
1.5 Dienstleistung 10
1.6 Eng verbundene Personen 10
1.7 Nahe stehende Personen 10
1.8 Leistungen an eng verbundene Personen 11
1.9 Luftfahrtunternehmen 11
1.10 Bedienungspersonal 11
1.11 Positionierungsflug 11
1.12 Betriebsstätte 11
1.13 Im Inland verzolltes Luftfahrzeug 12
1.14 Für die Steuerpflicht massgebender Umsatz 12
2 Beförderungsleistung 12
2.1 Güterbeförderung 12
2.2 Personenbeförderung 13
2.2.1 Linienluftverkehr 13
2.2.2 Zurverfügungstellung eines Luftfahrzeugs mit Bedienungspersonal zu Beförderungszwecken 13
2.2.3 Ort der Personenbeförderung 14
2.2.3.1 Steuerbare Personenbeförderung im Inland 14
2.2.3.2 Grenzüberschreitende Personenbeförderungen 15
2.2.3.3 Technische Zwischenlandung und Umsteigen auf einen Anschlussflug 15
2.3 Gleichzeitige Güter- und Personenbeförderung - Grundsatz 15
2.3.1 Für unterschiedliche Leistungsbezüger 15
2.3.2 Für den gleichen Leistungsbezüger 16
2.3.3 Ausnahme: Gepäcktransport für Flugpassagiere 16
2.4 Kranken- und Verletztentransporte 17
3 Gastgewerbliche Leistungen in Luftfahrzeugen 17
3.1 Als Teil der Beförderungsleistung 17
3.2 Als separate Leistung 17
3.3 Ort der gastgewerblichen Leistung 18
4 Bordverkäufe 18
5 Verschiedene Leistungen, die in direktem oder indirektem Zusammenhang mit der Beförderungsleistung stehen 18
5.1 Tiertransport 18
5.2 Betreuung allein reisender Kinder im Flughafengebäude 19
5.3 Betreuung kranker/verletzter Personen im Flughafengebäude 19
5.4 Betreuung von Personen ohne VISA und Asylsuchenden innerhalb des Flughafengebäudes 19
5.5 Separate Gebühren für Sondergepäck beziehungsweise Zuschläge für Mehrgepäck 19
5.6 Upgrade von Economy zu Business Class 20
5.7 Durchführung des Check-in für eine (andere) Fluggesellschaft 20

5.8 Lounges 20
6 Schulung 20
6.1 Flugschule 20
6.2 Schnupperflug 21
6.3 Flugsimulator 21
6.4 Ort der Bildungsleistung 21
6.5 Gemischte Verwendung insbesondere bei der Verwendung für Schulung und Bildung 22
7 Verschiedene Leistungen an Luftfahrtunternehmen 23
7.1 Einzelne Lieferungen 23
7.1.1 Arbeiten am Luftfahrzeug 23
7.1.2 Flugtreibstoff 23
7.1.3 Maintenance 23
7.1.4 Abstellplätze für Luftfahrzeuge (z.B. für die Dauer der Abfertigung oder in Hangars) 24
7.2 Einzelne Dienstleistungen 24
7.2.1 Flugsicherung/Luftraumüberwachung 24
7.2.2 Slot Coordination 25
7.2.3 Flughafengebühren 25
7.2.4 Wetterinformation und Flugplanung 26
7.3 Steuerpflicht der im Ausland ansässigen Anbieter von Telekommunikations- und elektronischen Dienstleistungen 26
8 Leistungen an Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG 27
8.1 Anwendungsbereich 27
8.2 Von der Steuer befreite Leistungen 28
8.3 Steuerbare Leistungen 29
9 Verschiedenes 30
9.1 Schliessfächer 30
9.2 Vermietung von Park- und Abstellplätzen 30
9.3 Gebühren für Ausweiserneuerungen usw. 31
9.4 Dienstkleider 31
9.5 Abonnemente 31
9.6 Flugvergünstigungen an das Personal 31
10 Flugsportgruppen 32
11 Zollfreiläden und andere Verkaufsgeschäfte auf Flughäfen 32
12 Reklameflächen, Inserate, Werbeartikel 32
13 Flugzeughaltestrukturen 32
13.1 Einleitung 33
13.2 Mehrwertsteuerliche Behandlung der Leistungen 33
13.2.1 Leistungen zwischen Eigentümergesellschaft und Luftfahrtunternehmen 33
13.2.2 Leistungen zwischen Eigentümergesellschaft und Aktionär oder ihm nahe stehende Personen 35
13.2.3 Alternative: Das Luftfahrtunternehmen fakturiert die Beförderungsleistungen im eigenen Namen an den Aktionär oder diesem nahe stehende Personen 36
13.3 Steuerpflicht der Eigentümergesellschaft 36
13.4 Zulässige private Nutzung des Luftfahrzeugs 37
13.5 Überprüfung der Verhältnisse im Einzelfall 38
13.6 Behandlung missbräuchlicher Strukturen 38
13.7 Fractional ownership-Programme 39
13.8 Steuerpflicht von im Ausland ansässigen Fractional ownership Anbietern 40
14 Aircraft Management Leistungen 41
14.1 Einführung 41

HILTPOLD VAT SUPPORT

14.2 Ort und Steuerbarkeit des Aircraft Managements 41
14.2.1 Gesamtleistung 41
14.2.2 Bestimmung des Orts der Aircraft Managementleistung 42
14.2.3 Bezug der Aircraft Managementleistung aus dem Ausland 42
14.3 Steuerpflicht von im Ausland ansässigen Aircaft Management Anbietern 42
15 Lieferung von Luftfahrzeugen 43
15.1 Verkauf 43
15.2 Vermietung 43
15.2.1 Überlassung eines Luftfahrzeuges zum Gebrauch ohne Bedienungspersonal 43
15.2.2 Zurverfügungstellung eines Luftfahrzeugs mit Bedienungspersonal zu Zwecken, die nicht der Beförderung dienen 43
15.3 Ort der Lieferung 44
15.3.1 Ort der Lieferung beim Verkauf eines Luftfahrzeugs 44
15.3.2 Ort der Lieferung bei der Vermietung eines Luftfahrzeugs 46
15.4 Nachweis der Ausfuhr beim Verkauf eines auch im Inland verzollten Luftfahrzeugs 48
15.5 Steuerbefreiung der im Inland erfolgten Vermietung 49
15.5.1 Beim Mieter handelt es sich um ein Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG 49
15.5.2 Der Mieter ist kein Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG 49
15.6 Steuerpflicht des Verkäufers oder Vermieters eines Luftfahrzeugs 50
15.6.1 Steuerpflicht des im Inland ansässigen Verkäufers oder Vermieters eines Luftfahrzeugs 50
15.6.2 Steuerpflicht des im Ausland ansässigen Verkäufers oder Vermieters eines Luftfahrzeugs 51
15.7 Korrektur des Vorsteuerabzugs bei grenzüberschreitenden Miet- und Leasinggeschäften infolge Auflösung des Mietverhältnisses 54
16 Karte mit der Darstellung des 150-Kilometer-Bandes bei grenzüberschreitenden Flugreisen 57
Rechtlicher Hinweis 59

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
AOC	Air Operator Certificate
Art.	Artikel
BAZL	Bundesamt für Zivilluftfahrt
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
OZL	Offene Zolllager
SPC	Special Purpose Company
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
VERZ	Von der ESTV geführtes Verzeichnis der im Inland ansässigen Luftverkehrsunternehmen, die im gewerbsmässigen Luftverkehr überwiegend internationalen Luftverkehr betreiben (auf der Homepage der ESTV abrufbar)
Ziff.	Ziffer
ZG	Zollgesetz vom 18. März 2005 (SR 631.0)
ZV	Zollverordnung vom 1. November 2006 (SR 631.01)

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info enthält die wichtigsten branchenspezifischen Informationen und richtet sich an die im Luftverkehr tätigen Unternehmen sowie an Betriebe, die Leistungen an solche Unternehmen erbringen.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Definitionen

1.1 Inland

Als Inland gilt das schweizerische Staatsgebiet mit den Zollanschlussgebieten nach Artikel 3 Absatz 2 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (Art. 3 Bst. a MWSTG).

1.2 Flughafen Basel-Mühlhausen-Freiburg

Beim Flughafen Basel-Mühlhausen-Freiburg wird der schweizerische Sektor - aufgrund eines Staatsvertrages und eines Notenaustausches mit Frankreich - wie Inland behandelt (davon ausgenommen sind baugewerbliche Lieferungen, die immer als in Frankreich erbracht gelten).

1.3 Leistung

Die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts, auch wenn sie von Gesetzes wegen oder aufgrund behördlicher Anordnung erfolgt, gilt als Leistung (Art. 3 Bst. c MWSTG).

☞ Nähere Informationen können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

☞ Für Informationen zur Rechnungsstellung, der Ausstellung von Gutschriften und zur Behandlung von Verrechnungsgeschäften wird auf die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung hingewiesen.

1.4 Lieferung

Zu den Lieferungen zählen das Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (Art. 3 Bst. d Ziff. 1 MWSTG), das Abliefern eines Gegenstandes, an dem Arbeiten besorgt worden sind, auch wenn dieser Gegenstand dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt worden ist (Art. 3 Bst. d Ziff. 2 MWSTG) sowie das Überlassen eines Gegenstandes zum Gebrauch oder zur Nutzung (Art. 3 Bst. d Ziff. 3 MWSTG).

☞ Nähere Informationen können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

1.5 Dienstleistung

Jede Leistung, die keine Lieferung ist, stellt eine Dienstleistung dar (Art. 3 Bst. e MWSTG). Eine Dienstleistung liegt auch vor, wenn immaterielle Werte und Rechte überlassen werden (Art. 3 Bst. e Ziff. 1 MWSTG) sowie eine Handlung unterlassen oder eine Handlung beziehungsweise ein Zustand geduldet wird (Art. 3 Bst. e Ziff. 2 MWSTG).

☞ Nähere Informationen können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

1.6 Eng verbundene Personen

Als eng verbundene Personen gelten die Inhaber und Inhaberinnen von mindestens 20 Prozent des Stamm- oder Grundkapitals eines Unternehmens oder von einer entsprechenden Beteiligung an einer Personengesellschaft oder ihnen nahe stehende Personen. Ebenfalls als eng verbundene Personen gelten Stiftungen und Vereine, zu denen eine besonders enge wirtschaftliche, vertragliche oder personelle Beziehung besteht. Nicht als eng verbundene Personen gelten Vorsorgeeinrichtungen (Art. 3 Bst. h MWSTG).

☞ Nähere Informationen können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze sowie der MWST-Info Privatanteile entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.7 Nahe stehende Personen

Als nahe stehende Personen gelten Personen, welche zum Beteiligungsinhaber in einem besonderen persönlichen (z.B. verwandtschaftlichen) oder wirtschaftlichen Verhältnis stehen. Es kann sich dabei beispielsweise um Familienangehörige oder Schwestergesellschaften handeln.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.8 Leistungen an eng verbundene Personen

Das Erbringen von Leistungen an eng verbundene Personen gilt als Leistungsverhältnis. Die Bemessung richtet sich nach Artikel 24 Absatz 2 MWSTG (Art. 26 MWSTV).

Bei Leistungen an eng verbundene Personen gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG).

1.9 Luftfahrtunternehmen

Verfügt ein im Inland ansässiges Unternehmen über die vom BAZL erteilte Betriebsbewilligung beziehungsweise das ebenfalls vom BAZL ausgestellte AOC gilt es als Luftfahrtunternehmen. Ein ausländisches Unternehmen, das über eine gleichwertige Bewilligung seiner ausländischen Luftfahrtbehörde verfügt, gilt ebenfalls als Luftfahrtunternehmen.

Der Besitz beziehungsweise das Eigentum an einem Luftfahrzeug genügt nicht, um als Luftfahrtunternehmen qualifiziert zu werden.

☞ Für die Qualifizierung als Luftfahrtunternehmen gemäss Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG wird auf Ziffer 8.1 hingewiesen.

1.10 Bedienungspersonal

Personen, die im Besitz der gesetzlichen Bewilligungen zur Führung des Luftfahrzeugs sind und welche im Arbeits- oder Auftragsverhältnis zum Überlasser des Luftfahrzeuges stehen, gelten als Bedienungspersonal.

1.11 Positionierungsflug

Im Zusammenhang mit der Lieferung von Luftfahrzeugen und der Bestimmung des Lieferorts versteht man unter Positionierungsflug einen Leerflug. D.h., das Luftfahrzeug wird von einem Ausgangspunkt zum Zielort (Ort der physischen Übergabe des Luftfahrzeugs) verbracht, ohne dass gleichzeitig ein Güter- oder Personentransport stattfindet.

1.12 Betriebsstätte

Als Betriebsstätte gilt eine feste Geschäftseinrichtung, durch welche die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird (Art. 5 Abs. 1 MWSTV).

Luftfahrzeuge, die entsprechend ihrem ursprünglichen Zweck eingesetzt werden, gelten nicht als Betriebsstätte (Art. 5 Abs. 3 Bst. b MWSTV).

1.13 Im Inland verzolltes Luftfahrzeug

Ein im Inland verzolltes Luftfahrzeug ist ein Luftfahrzeug, das sich auch im Inland im zollrechtlich freien Verkehr befindet (Art. 48 ZG).

1.14 Für die Steuerpflicht massgebender Umsatz

Ab 1. Januar 2018 wird grundsätzlich steuerpflichtig, wer innerhalb eines Jahres im In- und Ausland mindestens 100‘000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielt, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

Weitere Informationen zur Bestimmung der Steuerpflicht können der MWST-Info Steuerpflicht entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2 Beförderungsleistung

Eine Beförderungsleistung liegt immer dann vor, wenn Personen oder Güter von einem Ort an einen anderen verbracht werden und weder die Lieferung (Verkauf oder Miete) eines Luftfahrzeugs oder Teilen davon gegeben ist (☞ Ziff. 15) noch eine Aircraft Managementleistung vorliegt (☞ Ziff. 14). Dabei ist zwischen der Güter- und der Personenbeförderung zu unterscheiden.

2.1 Güterbeförderung

Wird ein Luftfahrzeug mit Bedienungspersonal zur Verfügung gestellt, und vom Mieter zur Beförderung von Gegenständen eingesetzt, handelt es sich bei dieser Zurverfügungstellung des Luftfahrzeugs ebenfalls um eine Beförderungsleistung (Art. 6 MWSTV).

Beispiele

Die Helikopter AG transportiert im Auftrag eines Bauern dessen Kühe von der Alp ins Tal.

Die Air AG stellt der Spedition AG eines ihrer Frachtflugzeuge mit Bedienungspersonal zur Verfügung. Die Spedition AG führt damit Gütertransporte für ihre Kunden durch.

Die Bau AG erteilt der Helikopter AG den Auftrag, die für den Umbau eines in unwegsamem Gelände gelegenen Chalets erforderlichen Baumaterialien zu transportieren.

Bei der Güterbeförderung handelt es sich um eine Dienstleistung, die als an dem Ort erbracht gilt, an dem der Empfänger oder die Empfängerin den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Güterbeförderung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort des üblichen Aufenthaltes (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

☞ Weitere Informationen können der MWST-Info Ort der Leistungserbringung und der MWST-Branchen-Info Transportwesen entnommen werden.

2.2 Personenbeförderung

2.2.1 Linienluftverkehr

Werden Personen im Rahmen des konzessionierten Linienverkehrs transportiert, erbringt das Luftfahrtunternehmen immer eine Personenbeförderungsleistung.

2.2.2 Zurverfügungstellung eines Luftfahrzeugs mit Bedienungspersonal zu Beförderungszwecken

Wird ein Luftfahrzeug mit Bedienungspersonal zur Verfügung gestellt, und vom Mieter zu Beförderungszwecken eingesetzt, handelt es sich bei dieser Zurverfügungstellung des Luftfahrzeugs ebenfalls um eine Beförderungsleistung (Art. 6 MWSTV).

Um als Beförderungsleistung anerkannt zu werden, muss derjenige, der das Luftfahrzeug zur Verfügung stellt, aus luftverkehrsrechtlicher Sicht befähigt sein, Flüge für einen (un)bestimmten Kreis von Personen durchführen und das Personal entsprechend instruieren zu können. Im gegenteiligen Fall handelt es sich um eine Vermietungsleistung (Ziff. 15.2.1).

Beispiele
Ein Luftfahrzeug der Personentransport AG, welches für die Strecke Zürich - Basel eingesetzt wird, fällt wegen Unterhaltsarbeiten länger aus. Während dieser Zeit stellt die Flugbetrieb AG der Personentransport AG eines ihrer Luftfahrzeuge mit Bedienungspersonal zur Verfügung um den Streckenbetrieb aufrecht zu erhalten.

Die Air AG stellt eines ihrer Luftfahrzeuge der Reise AG inklusive Bedienungspersonal zur Verfügung. Die Reise AG lässt mit dem Luftfahrzeug Kunden, die an der durch die Reise AG angebotenen Asienrundreise teilnehmen, nach Bangkok transportieren.

Der Gesangsverein gute Laune organisiert zur Feier seines 20-jährigen Bestehens einen Alpenrundflug für seine Mitglieder. Dafür mietet er bei der Rundflug AG ein Flugzeug mit Bedienungspersonal.

Ein Reisebüro bietet seinen Kunden organisierte und individuell zusammengestellte Rundreisen in den USA an. Für den Transport der Kunden kauft das Reisebüro bei der Air AG unter anderem für jeden Flug am Samstag von Zürich nach Boston eine fixe Anzahl von 25 Sitzplätzen ein.

Die Helikopter AG fliegt einen Spezialisten in die Berge, damit dieser steinschlaggefährdete Felsen und Strassen überwachen kann.

2.2.3 Ort der Personenbeförderung

Als Ort der Personenbeförderungsleistung gilt der Ort, an dem die Beförderung gemessen an der zurückgelegten Strecke tatsächlich stattfindet (Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG).

2.2.3.1 Steuerbare Personenbeförderung im Inland

Beförderungen, die ausschliesslich im Inland erfolgen, unterliegen der Steuer zum Normalsatz.

Beispiele
Als solche reinen Inlandflüge gelten beispielsweise die folgenden Strecken:
Zürich - Samedan
Lugano - Basel
Genf - Zürich

Ebenso unterliegen Inlandstrecken im internationalen Luftverkehr der Steuer zum Normalsatz, wenn der Flug im Inland **nicht bloss** durch eine technische Zwischenlandung oder zum Umsteigen auf einen Anschlussflug unterbrochen wird.

2.2.3.2 Grenzüberschreitende Personenbeförderungen

Im internationalen Luftverkehr sind von der Steuer befreit (Art. 41 Abs. 1 MWSTV):

a) Beförderungen im Luftverkehr, bei denen entweder der Ankunfts- oder der Abflugsort im Inland liegt;
b) Beförderungen im Luftverkehr von einem ausländischen Flughafen zu einem anderen ausländischen Flughafen über inländisches Gebiet.

Beispiele
Basel - Madrid (Bst. a)
Zürich - Wien (Bst. a)
Rom - Frankfurt (Bst. b)
Wien - Paris (Bst. b)

2.2.3.3 Technische Zwischenlandung und Umsteigen auf einen Anschlussflug

Inlandstrecken im internationalen Luftverkehr sind von der Steuer befreit, wenn der Flug im Inland lediglich durch eine technische Zwischenlandung oder zum Umsteigen auf einen Anschlussflug unterbrochen wird (Art. 41 Abs. 2 MWSTV).

Beispiel
Genf - Zürich, Zürich an 10.30 Uhr
Zürich - Toronto, 12.45 Uhr

2.3 Gleichzeitige Güter- und Personenbeförderung - Grundsatz

Führt das Luftfahrtunternehmen mit einer Flugbewegung sowohl eine Güter- als auch eine Personenbeförderung aus, handelt es sich um zwei separate Leistungen.

2.3.1 Für unterschiedliche Leistungsbezüger

Führt das Luftfahrtunternehmen mit einer Flugbewegung sowohl für den Kunden A eine Güterbeförderung als auch für den Kunden B eine Personenbeförderung durch, so erbringt das Luftfahrtunternehmen zwei verschiedene Beförderungsleistungen, welches es separat in Rechnung zu stellen hat.

Der Ort der Leistung sowie deren Steuerbarkeit werden für jeden Kunden einzeln festgelegt (☞ Ziff. 2.1 und 2.2.3).

2.3.2 Für den gleichen Leistungsbezüger

Werden der Güter- und der Personentransport für den gleichen Kunden ausgeführt, muss das Luftfahrtunternehmen geeignete Aufzeichnungen darüber führen, welcher Anteil des Entgelts auf den Güter- beziehungsweise auf den Personentransport entfällt.

Beispiel
Die Bau AG mit Sitz in Italien, beauftragt die im Inland domizilierte Helikopter AG, während eines Monats die für den Bau eines Skilifts im Graubünden erforderlichen Baumaterialen von Samedan zur Baustelle zu transportieren. Zwischendurch nimmt die Helikopter AG auch die Mitarbeitenden der Bau AG mit.

Die Helikopter AG erbringt daher einerseits eine im Inland zum Normalsatz steuerbare Personenbeförderung (Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG) und andererseits eine nicht der Inlandsteuer unterliegende Güterbeförderung (Art. 8 Abs. 1 MWSTG), da die Bau AG ihren Geschäftssitz im Ausland hat.

Kann die Helikopter AG mittels geeigneten Aufzeichnungen nachweisen, dass die Güterbeförderung mindestens 70 % des Entgelts ausmacht, kann sie die Leistungskombination gesamthaft als im Ausland erbracht behandeln, sofern sie in der Rechnung nicht auf die Steuer hinweist.

☞ Weitere Informationen zur 70/30 %-Regel können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.3.3 Ausnahme: Gepäcktransport für Flugpassagiere

Handelt es sich bei der Güterbeförderung um den Transport des Gepäcks der Fluggäste, so stellt diese Güterbeförderung eine Nebenleistung zur Personenbeförderung dar.

2.4 Kranken- und Verletztentransporte

Werden mit einem dafür besonders eingerichteten Luftfahrzeug kranke oder verletzte Personen oder Personen mit Behinderungen befördert, handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Beförderungsleistung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 7 MWSTG). Bei der gleichzeitigen Beförderung von Gegenständen, die der kranken oder verletzten Person oder der Person mit Behinderung gehören, handelt es sich um eine Nebenleistung zur Personenbeförderung. Die Nebenleistung wird steuerlich gleich behandelt wie die Hauptleistung (Art. 19 Abs. 4 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

Stellt ein Luftfahrtunternehmen sein für Kranken- und Verletztentransporte besonders eingerichtetes Luftfahrzeug mit Bedienungspersonal zur Verfügung, liegt nach Artikel 6 MWSTV eine Beförderungsleistung vor, welche ebenfalls von der Steuer ausgenommen ist, sofern damit tatsächlich Kranken- und Verletztentransporte durchgeführt werden (Art. 21 Abs. 3 MWSTG).

3 Gastgewerbliche Leistungen in Luftfahrzeugen

3.1 Als Teil der Beförderungsleistung

Serviert das Luftfahrtunternehmen während des Fluges den Fluggästen Ess- und Trinkwaren, die im Preis für die Beförderung inbegriffen sind, so stellt dies eine Nebenleistung zur Personenbeförderung dar (☞ Ziff. 2.2.3).

3.2 Als separate Leistung

Wird hingegen in einem Luftfahrzeug für die gastgewerbliche Leistung (z.B. Verkauf von Getränken und Snacks) ein separates Entgelt verlangt, handelt es sich dabei um eine eigenständige Dienstleistung.

HILTPOLD VAT SUPPORT

3.3 Ort der gastgewerblichen Leistung

Da Luftfahrzeuge, die entsprechend ihrem ursprünglichen Zweck eingesetzt werden, keine Betriebsstätten darstellen (Art. 5 Abs. 3 Bst. b MWSTV), gilt bei der gastgewerblichen Leistung als Leistungsort derjenige, an dem die Dienstleistung tatsächlich erbracht wird (Art. 8 Abs. 2 Bst. d MWSTG).

Wird für die gastgewerbliche Leistung ein separates Entgelt verlangt, muss der Leistungserbringer mittels geeigneter Aufzeichnungen darlegen können, wo diese Leistungen tatsächlich erbracht wurden.

Die gastgewerbliche Leistung umfasst dabei nicht nur die Lieferung von Speisen und Getränken. Nebst der Zurverfügungstellung von besonderen Vorrichtungen zur Konsumation, gehört beispielsweise auch das Abräumen des Geschirrs zur gastgewerblichen Leistung.



Im Sinne einer Vereinfachung kann das Luftfahrtunternehmen diejenigen gastwerblichen Leistungen, die auf einem Flug verkauft werden, der über den Umkreis hinaus erfolgt, als im Ausland erbracht behandeln. Andererseits gelten sämtliche gastgewerblichen Leistungen, die auf Flügen erbracht werden, welche innerhalb des Umkreises erfolgen und bei denen entweder der Ankunfts- oder der Abflugsort im Inland liegt, als im Inland erbracht und sind damit zum Normalsatz zu versteuern (☞ Ziff. 16, Darstellung des Umkreises bzw. des 150-km-Bandes).

4 Bordverkäufe

Verkauft das Luftfahrtunternehmen während des Fluges an seine Fluggäste Waren, die aus einem Zolllager im Inland stammen, handelt es sich um Inlandumsätze, die nach Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit sind, soweit der entsprechende Nachweis erbracht werden kann.

5 Verschiedene Leistungen, die in direktem oder indirektem Zusammenhang mit der Beförderungsleistung stehen

5.1 Tiertransport

Werden Tiere gegen Aufgeld entweder in der Kabine oder im Gepäckraum transportiert, handelt es sich um eine Nebenleistung zur Transportleistung des Tierhalters. Damit ist dieses Entgelt gleich zu versteuern wie die Hauptleistung (☞ Ziff. 2.2.3).

5.2 Betreuung allein reisender Kinder im Flughafengebäude

Wird für die Betreuung allein reisender Kinder im Flughafengebäude ein separates Entgelt verlangt, handelt es sich um eine eigenständige, zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung. Deren Steuerbarkeit richtet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG, d.h., sie gilt als an dem Ort erbracht, an welchem der Leistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat.

5.3 Betreuung kranker/verletzter Personen im Flughafengebäude

Die Begleitung und der Transport von kranken und verletzten Personen innerhalb des Flughafengebäudes, d.h., bis zum Flugzeug (bei Abflug) beziehungsweise vom Flugzeug weg (bei Ankunft) gegen Entgelt, stellt ebenfalls eine eigenständige, zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung dar. Diese gilt nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG als an dem Ort erbracht, an welchem der Leistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat.

5.4 Betreuung von Personen ohne VISA und Asylsuchenden innerhalb des Flughafengebäudes

Bei der Betreuung von Asylsuchenden und Personen ohne VISA innerhalb des Flughafengebäudes handelt es sich um eine eigenständige, zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung, die nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG als am Ort erbracht gilt, an dem die dienstleistende Person den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat.

5.5 Separate Gebühren für Sondergepäck beziehungsweise Zuschläge für Mehrgepäck

Erhebt das Luftfahrtunternehmen einen Zuschlag oder eine Gebühr für Sondergepäck beziehungsweise für Mehrgepäck (Überschreiten des zulässigen Gewichts), handelt es sich bei der Gepäckbeförderung um eine Nebenleistung zur Personenbeförderung. Dementsprechend ist dieses Entgelt gleich zu versteuern wie die Hauptleistung (☞ Ziff. 2.2.3 ff.).

5.6 Upgrade von Economy zu Business Class

Verlangt die Fluggesellschaft für das Upgrade eines Flugs, beispielsweise von der Economy zur Business Class, ein separates Entgelt, handelt es sich hierbei um einen Teil der Beförderungsleistung. Das Entgelt für ein Upgrade ist gleich zu versteuern wie die Beförderungsleistung selber (☞ Ziff. 2.2.3 ff.).

5.7 Durchführung des Check-in für eine (andere) Fluggesellschaft

Führt ein Unternehmen für ein Luftfahrtunternehmen das Check-in der Flugpassagiere und deren Gepäck durch, handelt es sich um eine Dienstleistung, die nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG zu versteuern ist.

Eine Steuerbefreiung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG ist nicht möglich.

5.8 Lounges

Die in Lounges gegen Entgelt erbrachten gastgewerblichen Leistungen gelten als im Inland erbracht und sind zum Normalsatz steuerbar (Art. 8 Abs. 2 Bst. d MWSTG).

Dasselbe gilt, wenn ein Luftfahrtunternehmen diese gastgewerblichen Leistungen beim Betreiber der Lounges zu Gunsten seiner Kunden einkauft und diese für ihre Konsumationen in den Lounges kein Entgelt zu entrichten haben. In solchen Fällen hat der Betreiber der Lounges den Luftfahrtunternehmen die gastgewerblichen Leistungen zum Normalsatz in Rechnung zu stellen, da diese nicht Teil der Beförderungsleistungen sind, sondern eine separate Leistung darstellen.

6 Schulung

6.1 Flugschule

Leistungen im Bereich des Unterrichts, der Aus- und Fortbildung sowie der beruflichen Umschulung sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG). Dazu gehören beispielsweise der Flugunterricht (inkl. Umschulungen, Einweisungen, Übungs- und Kontrollfüge mit Fluglehrern usw.), Kurse für Navigation und die Ausbildung am Flugsimulator. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Schulung und die dabei verwendeten Geräte separat oder zusammen in Rechnung gestellt werden.

Die im Rahmen des Unterrichts abgegebenen Schulungsunterlagen gelten als Nebenleistungen, wenn sie im direkten Zusammenhang mit der vom Leistungserbringer erbrachten Bildungsleistung stehen.

6.2 Schnupperflug

Bieten Luftfahrtunternehmen sogenannte „Schnupperflüge“ an, handelt es sich dabei grundsätzlich um zum Normalsatz steuerbare Beförderungsleistungen. Werden solche Schnupperflüge durch das BAZL an eine Ausbildung angerechnet, bilden sie Teil der von der Steuer ausgenommenen Bildungsleistung.

6.3 Flugsimulator

Nur wenn die Nutzung des Flugsimulators (mit oder ohne Instruktor) zur Ausübung des Berufes erforderlich ist, handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG).

In den anderen Fällen handelt es sich um eine zum Normalsatz steuerbare Leistung (Miete eines Gegenstandes).

6.4 Ort der Bildungsleistung

Der Ort der Bildung befindet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG dort, wo diese Tätigkeit tatsächlich ausgeübt wird.

Bei Bildungsleistungen am Simulator befindet sich der Ort der Bildungsleistung dort, wo der Simulator steht (Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG), da dieser fest eingebaut ist (Ort der Bildungsleistung = Standort Simulator).

Bei der Bildungsleistung im Bereich Flugschule (= Flugunterricht) muss der Leistungserbringer mittels geeigneten Unterlagen nachweisen, wo er die Bildungsleistung erbracht hat.

TREUHAND VAT SUPPORT

6.5 Gemischte Verwendung insbesondere bei der Verwendung für Schulung und Bildung

Werden Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen auch ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit oder innerhalb der unternehmerischen Tätigkeit eines Luftfahrtunternehmens sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind verwendet, hat das Luftfahrtunternehmen den Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren (Art. 30 MWSTG).

Hat ein im VERZ aufgeführtes Luftfahrtunternehmen Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG steuerbefreit bezogen und werden diese Leistungen in der Folge auch ausserhalb der unternehmerischen Tätigkeit oder innerhalb der unternehmerischen Tätigkeit auch für vom Vorsteuerabzug ausgeschlossene Leistungen verwendet, so ist eine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen.

Dies gilt insbesondere für Gegenstände und Dienstleistungen, die sowohl zur Erbringung von Beförderungsleistungen als auch für Schulungszwecke verwendet werden. Dabei ist zu unterscheiden, ob die Schulungsleistung für die eigenen Mitarbeitenden verwendet oder an unabhängige Dritte erbracht wird. Werden die eigenen Mitarbeitenden geschult, ist zu unterscheiden, ob sie diese interne Weiterbildung im Zusammenhang mit dem steuerbaren (z.B. Personenbeförderung) oder mit dem von der Steuer ausgenommenen (Bildung) Bereich des Unternehmens verwenden. Werden hingegen Dritte gegen Entgelt geschult, handelt es sich immer um eine Verwendung für von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen.

Damit sind folgende Fälle auseinander zu halten:

a) Ausbildung der eigenen Piloten, damit sie (steuerbefreite oder steuerbare) Personenbeförderungen erbringen können
   = es ist keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen.
b) Ausbildung der eigenen Piloten, damit sie in der Flugschule unterrichten können
   = es ist eine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen, da eine Verwendung für die Erbringung von Bildungsleistungen zu Gunsten Dritter (der auszubildende/-gebildete Pilot handelt als Fluglehrer) und damit eines von der Steuer ausgenommen Umsatzes vorliegt.
c) Ausbildung der eigenen Piloten, damit sie von der Steuer ausgenommene Personenbeförderungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG erbringen können
   = es ist eine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen, da eine Verwendung für ausgenommene Transportleistungen zu Gunsten Dritter vorliegt.

d) Ausbildung von Dritten
= es ist eine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen, da eine Verwendung für von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen vorliegt.

7 Verschiedene Leistungen an Luftfahrtunternehmen

7.1 Einzelne Lieferungen

7.1.1 Arbeiten am Luftfahrzeug

Leistungen wie das Reinigen und Enteisen sowie das Schleppen von Luftfahrzeugen gelten als zum Normalsatz steuerbare Lieferungen.

Eine Steuerbefreiung ist nur nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG möglich.

7.1.2 Flugtreibstoff

Das Betanken von Luftfahrzeugen auf inländischen Flugplätzen stellt eine steuerbare Lieferung dar. Ob der Kunde anschliessend ins Ausland fliegt oder nicht, ist ohne Bedeutung. Flugtreibstoffe, die sich bei der Ausfuhr im Haupt- oder Reservetank befinden, gelten aus mehrwertsteuerlicher Sicht als im Inland in Gebrauch genommen. Aufgrund der fehlenden direkten Ausfuhr sind die Lieferungen von Flugtreibstoffen selbst dann zu versteuern, wenn eine Veranlagungsverfügung der EZV hierzu vorliegt (mit welcher eine Befreiung von der Mineralölsteuer bewirkt werden kann). Ohne Bedeutung ist, ob es sich bei den Abnehmern um im Inland steuerpflichtige oder nicht steuerpflichtige Abnehmer handelt beziehungsweise diese ihr Domizil im In- oder Ausland haben.

Eine Steuerbefreiung ist nur nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG möglich.

7.1.3 Maintenance

An Luftfahrzeugen vorgenommene Unterhaltsarbeiten stellen Lieferungen dar (Art. 3 Bst. d Ziff. 2 MWSTG). Dabei gelten insbesondere auch blosse Inspektionen ohne Vornahme von Reparaturen als Unterhaltsarbeiten und somit als Lieferung.

Werden im Inland Unterhaltsarbeiten an Luftfahrzeugen vorgenommen, handelt es sich um eine zum Normalsatz steuerbare Lieferung, ausser der Leistungsempfänger ist ein im VERZ aufgeführtes inländisches Luftfahrtunternehmen beziehungsweise ein ausländisches Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG, welcher das Luftfahrzeug im Rahmen einer Lieferung erworben hat. Eine Steuerbefreiung ist auch möglich, wenn sich das Luftfahrzeug anlässlich der Unterhaltsarbeiten in einem der in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG genannten Zollverfahren befindet oder das Luftfahrzeug im Anschluss an die Unterhaltsarbeiten im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG definitiv ausgeführt wird.

☞ Für Unterhaltsarbeiten, die an einem ausschliesslich im Ausland verzollten Luftfahrzeug erbracht werden, wird auf die MWST-Info Ort der Leistungserbringung hingewiesen.

7.1.4 Abstellplätze für Luftfahrzeuge (z.B. für die Dauer der Abfertigung oder in Hangars)

Die Vermietung von nicht im Gemeingebrauch stehenden Plätzen in Hangars sowie im Freien für das Abstellen von Luftfahrzeugen ist ungeachtet der Mietdauer zum Normalsatz steuerbar. Darunter fallen alle Parkflächen, soweit sie zur Infrastruktur des Flughafenbetriebs gehören, unabhängig davon, ob sie im Eigentum der privaten oder öffentlichen Hand stehen. Eine Befreiung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG ist grundsätzlich nicht möglich.

Einzig das Abstellen von Luftfahrzeugen auf Abstellplätzen für die Dauer der Abfertigung kann nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG von der Steuer befreit in Rechnung gestellt werden, sofern diese Zeit durch die Vermieterin (i.d.R. Flugplatzbetreiberin) separat ermittelt und in der Rechnung ausgewiesen werden kann. Die über den Zeitbedarf für die Abfertigung hinausgehende Zurverfügungstellung von Abstellplätzen bleibt steuerbar ohne Möglichkeit der Befreiung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG.

7.2 Einzelne Dienstleistungen

7.2.1 Flugsicherung/Luftraumüberwachung

Die von der Skyguide AG oder anderen inländischen Unternehmen an in- und ausländische Kunden erbrachten Leistungen im Bereich der Flugsicherung/Luftraumüberwachung gelten als Dienstleistungen. Diese gelten nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als am Ort des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit oder der Betriebsstätte des Leistungsempfängers erbracht (Empfängerortsprinzip).

Leistungsbezüger mit Wohn- oder Geschäftssitz im Inland, die nicht im VERZ aufgeführt sind und die von Unternehmen mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, Leistungen im Bereich der **Flugsicherung/Luftraumüberwachung** erbracht erhalten, haben hierfür nach Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG die Bezugsteuer zu entrichten.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.2.2 Slot Coordination

Die vom Verein Slot Coordination Switzerland an in- und ausländische Kunden erbrachten Leistungen im Bereich der Vergabe von Zeitnischen für Starts und Landungen auf den Flughäfen in der Schweiz stellen Dienstleistungen dar. Diese gelten nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als am Ort des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit oder der Betriebsstätte des Leistungsempfängers erbracht (Empfängerortsprinzip).

Leistungsbezüger mit Wohn- oder Geschäftssitz im Inland, die nicht im VERZ aufgeführt sind und die von Unternehmen mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, Leistungen im Bereich der **Vergabe von Zeitnischen für Starts und Landungen** erbracht erhalten, haben hierfür nach Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG die Bezugsteuer zu entrichten.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.2.3 Flughafengebühren

Flughafengebühren, welche Flughafenbetreiber als Entgelt für ihre Dienstleistungen in Rechnung stellen, gelten nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als am Ort des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit oder der Betriebsstätte des Leistungsempfängers erbracht (Empfängerortsprinzip).



Zur Qualifikation einzelner solcher Dienstleistungen sind die Ziffern 8.2 und 9.3 zu beachten.



Bei der Zurverfügungstellung von Abstellflächen handelt es sich trotz der Bezeichnung als Gebühr in der Verordnung über die Flughafengebühren nicht um eine Dienstleistung, sondern um eine Lieferung (☞ Ziff. 7.1.4).

Leistungsbezüger mit Wohn- oder Geschäftssitz im Inland, die nicht im VERZ aufgeführt sind und die von Unternehmen mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, Dienstleistungen im Bereich **Flughafengebühren** erbracht erhalten, haben hierfür nach Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG die Bezugsteuer zu entrichten.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.2.4 Wetterinformation und Flugplanung

Leistungen im Bereich Flugplanung und Wetterinformation stellen Telekommunikationsdienstleistungen dar. Diese gelten nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als am Ort des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit oder der Betriebsstätte des Leistungsempfängers erbracht (Empfängerortsprinzip).

Leistungsbezüger mit Wohn- oder Geschäftssitz im Inland, die nicht im VERZ aufgeführt sind und die von Unternehmen mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, Leistungen im Bereich **Wetterinformation und Flugplanung** erbracht erhalten, haben hierfür nach Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG die Bezugsteuer zu entrichten.



Handelt es sich beim Leistungsempfänger solcher Telekommunikations- und elektronischer Dienstleistungen um eine nicht steuerpflichtige Person, unterliegen diese Leistungen nach Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG **nie** der Bezugsteuer.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.3 Steuerpflicht der im Ausland ansässigen Anbieter von Telekommunikations- und elektronischen Dienstleistungen

Erbringt ein im Ausland ansässiges Unternehmen gegen Entgelt Telekommunikations- und/oder elektronische Dienstleistungen an nicht mehrwertsteuerpflichtige Personen mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz, kann dies seine Steuerpflicht in der Schweiz auslösen.

Als solche Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen gelten unter anderem:

- Wetterinformation und Flugplanung (☞ Ziff. 7.2.4);
- das Verschaffen von Zugangsberechtigungen, namentlich zu Fest- und Mobilfunknetzen und zur Satellitenkommunikation sowie zu anderen Informationsnetzen;
- das elektronische Bereitstellen von Software, Bildern, Texten, Informationen wie z.B., Flugplänen;
- der Zugang zum Internet oder zu anderen Informationsnetzwerken.

☞ Für nähere Ausführungen zur Bestimmung der massgebenden Dienstleistungen wird auf die MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen hingewiesen.

☞ Weitere Informationen zur Bestimmung der Steuerpflicht können der MWST-Info Steuerpflicht entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8 Leistungen an Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG

8.1 Anwendungsbereich

Luftfahrtunternehmen mit Sitz im Inland, die im VERZ aufgeführt sind, können nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG bestimmte Leistungen steuerbefreit beziehen.

Die ESTV führt über die von ihr an Luftfahrtunternehmen mit Sitz im Inland ausgestellten Bestätigungen ein Verzeichnis, welches auf der Website der ESTV abrufbar ist.

Im Gesuch um Aufnahme ins VERZ muss das im Inland ansässige Luftfahrtunternehmen belegen können, dass es gewerbsmässig Luftfahrt betreibt und dass seine Beförderungsumsätze aus internationalen Flügen jene aus dem Binnenluftverkehr überwiegen.

Ausländische Luftfahrtunternehmen, die nachgewiesenermassen gewerbsmässigen Luftverkehr betreiben und deren Umsätze aus internationalen Flügen überwiegen, können ebenfalls gestützt auf Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG einzelne Leistungen von der Steuer befreit beziehen.

Bei Unklarheiten erteilt die ESTV Auskunft über die Qualifizierung eines ausländischen Luftfahrtunternehmens.

8.2 Von der Steuer befreite Leistungen

Die Lieferungen (Verkauf und Vermietung) von Luftfahrzeugen an Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG sind von der MWST befreit. Ebenfalls von der Steuer befreit sind Umbauten, Instandsetzungen und Wartungen an Luftfahrzeugen, die solche Luftverkehrsunternehmen im Rahmen einer Lieferung erworben haben. Dies gilt auch für Gegenstände, die in ein Luftfahrzeug eingebaut werden, beziehungsweise in Luftfahrzeugen sind oder für ihren Betrieb benötigt werden. Ferner für Lieferungen von Gegenständen zur Versorgung dieser Luftfahrzeuge sowie Dienstleistungen, die für den unmittelbaren Bedarf dieser Luftfahrzeuge und ihrer Ladungen bestimmt sind.



Diese Befreiung gilt nur für Leistungen, welche den berechtigten Luftfahrtunternehmen direkt erbracht werden. Die Befreiung kann daher nicht weitergegeben werden (z.B. an Zulieferfirmen oder Unterakkordanten).

Die folgenden Lieferungen sind nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG von der Steuer befreit:

- Lieferung von Treib- und Schmierstoffen;
- Vermietung von Abstellplätzen während der Dauer der Abfertigung;
- Lieferung von Bordverpflegung;
- direkte Lieferung von Einweggeschirr, Einwegbesteck, Toilettenpapier usw. auf das Luftfahrzeug;
- Lieferung von Zeitungen und Zeitschriften, welche im Luftfahrzeug abgegeben werden;
- Reinigen, Enteisen und Schleppen von Luftfahrzeugen;
- Energie- und Klimaversorgung der Luftfahrzeuge.

Zu den Dienstleistungen, die nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG von der Steuer befreit in Rechnung gestellt werden können, gehören:

- Leistungen im Bereich der Flugsicherung/Luftraumüberwachung;
- Slot Coordination;
- Wetterinformation und Flugplanung;
- Transport der Passagiere zwischen Gate und Luftfahrzeug;
- Durch die Flughafenbetreiberin in Rechnung gestellte Flugbetriebsgebühren (gemäss Art. 1 Abs. 2 der Verordnung über die Flughafengebühren) wie
  - Start- und Landegebühren;
  - Passagiergebühren;
  - Gebühren mit Lenkungswirkung im Bereich des Umweltschutzes;
  - Frachtgebühren;
  - Abfertigungsgebühren;
  - Taxen für den Ausschank von Treibstoffen;
  - PBEM-Gebühr, soweit diese sämtlichen Passagieren beziehungsweise Luftfahrtgesellschaften in Rechnung gestellt wird (und als solche nicht das Entgelt für eine konkrete Betreuungsleistung wie z.B. in Ziff. 5.3 darstellt).

Nicht darunter fällt die Flugzeugabstellgebühr gemäss Artikel 1 Absatz 3 Buchstabe a der Verordnung über die Flughafengebühren, da es sich hier um das Entgelt für eine Lieferung handelt (☞ Ziff. 7.1.4).

Handelt es sich beim Leistungsbezüger um ein im Ausland ansässiges Unternehmen, so gelten die vorgenannten **Dienstleistungen** bereits nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als am Sitz des Leistungsempfängers erbracht, weshalb eine Prüfung der Steuerbefreiung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG nicht erforderlich ist.
Den in- und ausländischen steuerpflichtigen Leistungserbringern wird empfohlen, auf ihren Rechnungen den Vermerk *„steuerbefreit nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG“* anzubringen.

Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG haben für diese Dienstleistungen die Bezugsteuer nicht zu deklarieren (Art. 45a MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.3 Steuerbare Leistungen

Als steuerbare Leistungen an Luftfahrtunternehmen, die nur mittelbar dem Bedarf von Luftfahrzeugen dienen, gelten insbesondere:

- Die Lieferung und Vermietung von Werkzeugen und Betriebsmitteln für den Unterhaltsbetrieb sowie deren Unterhalt;
- die Beherbergung von Besatzungsmitgliedern eines Luftfahrzeugs;
- die Beförderung von Besatzungsmitgliedern, wie beispielsweise mit einem Taxi vom Flughafen zum Hotel;
- die Beherbergung und Verpflegung von Passagieren bei Flugunregelmässigkeiten;
- die Beförderung von Passagieren und des Fluggepäcks wie beispielsweise mit einem Motorfahrzeug zu einem Ausweichflughafen;
- Beratungsleistungen für inländische Luftfahrtunternehmen;
- die Leistungen an eine Luftfahrtbehörde für Zwecke der Luftaufsicht;
- Reinigung des Geschirrs;
- Reinigung der Kleider der Besatzungsmitglieder;
- Lieferung von Zeitungen und Zeitschriften, die vor dem Betreten des Luftfahrzeugs abgegeben werden;
- Lieferung von Gegenständen (z.B. Geschirr, Besteck oder Toilettenpapier), soweit dies nicht direkt auf ein Flugzeug erfolgt;
- Zurverfügungstellung von Personal (Piloten, Kabinenpersonal usw.);
- Check-in für eine (andere) Luftfahrtgesellschaft;
- Nutzungsentgelte nach Artikel 44 der Verordnung über die Flughafengebühren.

9 Verschiedenes

9.1 Schliessfächer

Bei der Vermietung von Schliessfächern handelt es sich um eine Lieferung, die zum Normalsatz steuerbar ist, unabhängig davon, wo sich diese auf dem Flughafengelände befindet.

9.2 Vermietung von Park- und Abstellplätzen

Die Vermietung von nicht im Gemeingebrauch stehenden Plätzen in Parkhäusern sowie im Freien für das Abstellen von Fahrzeugen ist ungeachtet der Mietdauer zum Normalsatz steuerbar. Darunter fallen alle Parkflächen, soweit sie zur Infrastruktur des Flughafenbetriebs gehören, unabhängig davon, ob sie im Eigentum der privaten oder öffentlichen Hand stehen (betr. die Vermietung von Abstellplätze für Luftfahrzeuge; ☞ Ziff. 7.1.4).

9.3 Gebühren für Ausweiserneuerungen usw.

Stellt ein Flugplatzbetreiber Gebühren in Rechnung, wie beispielsweise für die Erweiterung von Ausweisen sowie für das Ausstellen von Flugstundenkontrollen zu Handen des BAZL, handelt es sich um Dienstleistungen, die nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als am Ort des Leistungsempfängers erbracht gelten.

Erhebt das BAZL direkt Gebühren für die Ausstellung, Erneuerung und Erweiterung von Ausweisen, handelt das BAZL hoheitlich. Diese Entgelte unterliegen damit nicht der MWST.

Soweit es sich bei Zugangsentgelten (Art. 43 der Verordnung über die Flughafengebühren) sowie Nutzungsentgelten (Art. 44 der Verordnung über die Flughafengebühren), die der Flugplatzbetreiber erhebt, nicht um ein Entgelt für eine Lieferung handelt, liegt eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung vor, die nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als am Ort des Leistungsempfängers erbracht gilt.

9.4 Dienstkleider

Stellt eine steuerpflichtige Person ihrem Personal Dienstkleider ganz oder teilweise in Rechnung, ist das dafür erhaltene Entgelt zum Normalsatz steuerbar.

9.5 Abonnemente

Verkauft ein Luftfahrtunternehmen für steuerbare Personenbeförderungsleistungen (steuerbare Inlandflüge) Abonnemente (z.B. Streckenabonnemente), unterliegt der Verkauf als Vorauszahlung für diese Leistungen der MWST zum Normalsatz.

9.6 Flugvergünstigungen an das Personal

Bei entgeltlichen Leistungen an das Personal ist die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt zu berechnen. Artikel 24 Absätze 2 und 3 MWSTG bleibt vorbehalten (Art. 47 Abs. 1 MWSTV).

Leistungen des Arbeitgebers an das Personal, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, gelten als entgeltlich erbracht.

☞ Nähere Informationen können der MWST-Info Privatanteile entnommen werden.

10 Flugsportgruppen

Flugsportgruppen werden steuerpflichtig, wenn die Voraussetzungen von Artikel 10 MWSTG erfüllt sind. Sämtliche im Inland erzielten Umsätze, wie beispielsweise Vermietung, Rund- und Schleppflüge, sind zum Normalsatz steuerbar.

11 Zollfreiläden und andere Verkaufsgeschäfte auf Flughäfen

Lieferungen von Gegenständen nach Artikel 17 Absatz 1bis ZG an ins Ausland abfliegende oder aus dem Ausland ankommende Reisende sind gemäss Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG von der Steuer befreit. Nach Artikel 69 Absatz 1 ZV handelt es sich dabei um folgende Gegenstände, die von der Steuer befreit verkauft werden können:

- Spirituosen;
- Schaumweine;
- Körperpflege- und Schönheitsmittel;
- Tabakwaren.

Alle übrigen Verkaufsgeschäfte führen ausschliesslich steuerbare Inlandlieferungen aus und zwar unabhängig davon, wo sie sich auf dem Flughafengelände befinden (z.B. im Transitbereich). Letzteres gilt auch für Dienstleistungserbringer wie beispielsweise gastgewerbliche Betriebe.

12 Reklameflächen, Inserate, Werbeartikel

Die Zurverfügungstellung von Werbeflächen an Gebäuden, Fahrzeugen, Schaukästen, Schaufenstern usw. gilt als Einräumung des Rechts, Werbung anzubringen oder Gegenstände auszustellen. Es handelt sich dabei um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung, die nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als am Ort des Leistungsempfängers erbracht gilt.

Der Verkauf von Inseraten in Flugplänen oder sonstigen Publikationen ist zum Normalsatz steuerbar, sofern der Inserent den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit in der Schweiz hat (Empfängerortsprinzip gemäss Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Beim Verkauf von Werbeartikeln handelt es sich demgegenüber um eine Lieferung, die zum Normalsatz steuerbar ist.

13 Flugzeughaltestrukturen

13.1 Einleitung

Die folgenden Ziffern sind der mehrwertsteuerlichen Behandlung der Flugzeughaltestrukturen gewidmet und hier insbesondere derjenigen Struktur, bei welcher eine juristische Person (Eigentümergesellschaft) das Luftfahrzeug auf Rechnung des Allein- oder Mehrheitsaktionärs (natürliche oder eine andere juristische Person) hält. Diese Eigentümergesellschaften werden in der Regel einzig zum Zweck des Haltens von Luftfahrzeugen gegründet. Diese Rolle kann indessen auch von Gesellschaften übernommen werden, welche anderweitige Aktivitäten entfalten.

Eigentümergesellschaften übernehmen den Betrieb des Luftfahrzeugs selber oder übertragen diesen an ein Luftfahrtunternehmen, wobei der Einsatz des Luftfahrzeugs für den Aktionär oder die ihm nahe stehenden Personen Teil dieses Betriebs ist. Denkbar ist hier eine Vielzahl von möglichen Konstellationen und Verträgen. Die nachstehenden Hinweise dienen der Klärung der häufigsten in der Praxis anzutreffenden Fälle. Für besondere Regelungen zwischen den beiden Parteien haben die Steuerpflichtigen die Möglichkeit, sich mit der ESTV zur Festlegung der mehrwertsteuerlichen Behandlung in Verbindung zu setzen.

13.2 Mehrwertsteuerliche Behandlung der Leistungen

Für die mehrwertsteuerliche Beurteilung der erbrachten Leistungen sind **drei verschiedene Beziehungen** zu untersuchen:

- Das Verhältnis zwischen der Eigentümergesellschaft und dem Luftfahrtunternehmen (☞ Ziff. 13.2.1).
- Das Verhältnis zwischen der Eigentümergesellschaft und dem Aktionär (☞ Ziff. 13.2.2).
- Das mögliche Verhältnis zwischen dem Luftfahrtunternehmen und dem Aktionär (☞ Ziff. 13.2.3).

13.2.1 Leistungen zwischen Eigentümergesellschaft und Luftfahrtunternehmen

Die Art der zwischen den Parteien erbrachten Leistungen ist aufgrund der Leistungsmerkmale in den verschiedenen Verträgen zu bestimmen, wobei die Gesamtheit der abgeschlossenen Verträge massgebend ist. Es kommen in der Regel drei Konstellationen in Frage:

- Sieht der Vertrag zwischen der Eigentümergesellschaft und dem Luftfahrtunternehmen vor, dass das Luftfahrzeug dem Luftfahrtunternehmen dauerhaft zur Verfügung steht und dass Letzteres darüber frei verfügen kann (unter Vorbehalt bestimmter seitens der Eigentümergesellschaft auferlegten Einschränkungen wie z.B. das Überflugsverbot für bestimmte Länder), ist von einem Vermietungsvertrag auszugehen. In diesen Fällen muss das Luftfahrtunternehmen in der Regel die Kosten für Unterhalt und Betrieb des Flugzeugs selber tragen, ohne Möglichkeit deren Weiterverrechnung an die Eigentümergesellschaft, an den Aktionär oder die ihm nahe stehenden Personen.

  Für die mehrwertsteuerliche Behandlung von Vermietungsleistungen wird auf die Ziffern 15.2 und 15.3.2 verwiesen.

- Wird das Luftfahrzeug dem Luftfahrtunternehmen überlassen, damit dieses rund um die Uhr der Eigentümergesellschaft oder deren Aktionär und ihm nahe stehenden Personen zur Verfügung steht, qualifiziert die vertragliche Beziehung zwischen den Parteien als Aircraft Management; in einem solchen Verhältnis hält die Luftfahrtunternehmen das Luftfahrzeug ständig gemäss den Anweisungen der Eigentümergesellschaft oder deren Aktionär für diese bereit, welche das Verfügungsrecht über das Luftfahrzeug vorbehalten haben. Die vom Luftfahrtunternehmen erbrachte Leistung ist mehrwertsteuerlich entsprechend der Ziffer 14 zu behandeln.

HILTPOLD VAT SUPPORT

- Bei einer Mehrheit der zwischen der Eigentümergesellschaft und dem Luftfahrtunternehmen abgeschlossenen Verträgen (die Parteien können ihre Beziehungen sowohl in einem einzigen als auch in mehreren Vertägen regeln, welche in ihrer Gesamtheit für die Beurteilung herangezogen werden, vgl. einleitende Bemerkung zu dieser Ziffer) handelt es sich um gemischte Verträge, welche Elemente des Aircraft Managements (Management Fees und andere vom Luftfahrtunternehmen an die Eigentümergesellschaft fakturierte Betriebskosten) und Elemente der Vermietung (der Eigentümergesellschaft zustehende Beträge aus der jeweiligen Überlassung des Luftfahrzeugs an das Luftfahrtunternehmen für Drittflüge sowie für Flüge für den Aktionär und ihm nahe stehende Personen, welche das Luftfahrtunternehmen im eigenen Namen fakturiert) enthalten.

  In diesem Fall und unter Vorbehalt der Ziffer 13.6, gelangen die Leistungen des Luftfahrtunternehmens an die Eigentümergesellschaft entsprechend der Ziffer 14 zur Besteuerung. Die Eigentümergesellschaft behandelt ihren Umsatz, ebenfalls unter Vorbehalt von Ziffer 13.6, aus der Überlassung des Luftfahrzeugs an das Luftfahrtunternehmen mehrwertsteuerlich entsprechend den Ziffern 15.2 und 15.3.2. Die steuerliche Behandlung der Vermietungsleistung muss für jeden entsprechenden Flug bestimmt werden. Vermietungsleistungen können die Mehrwertsteuerpflicht der Eigentümergesellschaft nach sich ziehen (☞ Ziff. 13.3).

Personenbeförderungsleistungen, welche das Luftfahrtunternehmen fakturiert, sind steuerlich entsprechend der Ziffer 2.2 zu behandeln (ebenfalls unter Vorbehalt von Ziff. 13.6), vgl. auch Ziffer 13.2.3.

13.2.2 Leistungen zwischen Eigentümergesellschaft und Aktionär oder ihm nahe stehende Personen

Die Eigentümergesellschaft kann mit dem Aktionär vereinbaren, dass sie ihm seine Flüge sowie die Flüge der ihm nahe stehenden Personen in Rechnung stellt. Diese in Rechnung gestellten Flüge werden mehrwertsteuerlich als Beförderungsleistungen betrachtet und sind entsprechend der Ziffer 2.2 zu behandeln. Das Entgelt für diese Flüge muss dem Wert entsprechen, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG).

13.2.3 Alternative: Das Luftfahrtunternehmen fakturiert die Beförderungsleistungen im eigenen Namen an den Aktionär oder diesem nahe stehende Personen

In der Praxis kommt es vor, dass die Parteien vereinbaren, dass das Luftfahrtunternehmen dem Aktionär oder den ihm nahe stehenden Personen diese Flüge in eigenem Namen in Rechnung stellt. Dies wird von der ESTV als zulässig erachtet, solange die Gründung einer juristischen Person für das Halten von Luftfahrzeugen und damit die gewählte Struktur nicht missbräuchlich ist (☞ Ziff. 13.6). In diesen Fällen geht die ESTV davon aus, dass das Luftfahrtunternehmen dem Aktionär und den ihm nahe stehenden Personen die Flüge zu Marktpreisen verrechnet. Sollte dies nicht der Fall sein und der Aktionär und die ihm nahe stehenden Personen in den Genuss von Gratisleistungen oder Leistungen zu Vorzugspreisen ohne geschäftsmässige Begründetheit kommen, behält sich die ESTV das Recht vor, auch hier die gewählte Struktur in Frage zu stellen.

13.3 Steuerpflicht der Eigentümergesellschaft

Hat die Eigentümergesellschaft ihren Sitz im Inland und erbringt sie Vermietungsleistungen an das Luftfahrtunternehmen (unabhängig des Ortes der Leistung), lösen diese Lieferungen die obligatorische Steuerpflicht der Eigentümergesellschaft aus, sofern die Umsatzgrenze von CHF 100‘000 erreicht wird (Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

Die Steuerpflicht der Eigentümergesellschaft wird auch ausgelöst, wenn diese ihren Sitz oder Wohnsitz im Ausland hat und sich der Ort der Vermietungsleistungen an das Luftfahrtunternehmen im Inland befindet oder sie andere Leistungen im Inland erbringt und die massgebende Umsatzgrenze erreicht (Art. 10 Abs. 1 Bst. a und Abs. 2 Bst. a MWSTG).



Eigentümergesellschaften mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland sind so lange von der Steuerpflicht befreit, als sie ausschliesslich Vermietungsleistungen an ein Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG erbringen (Art. 10 Abs. 2 Bst. b Ziff. 1 MWSTG) oder ihre Vermietungsleistungen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 2 MWSTG von der Steuer befreit sind.

☞ Weitere Informationen zur Bestimmung der Steuerpflicht können der MWST-Info Steuerpflicht entnommen werden.

Im Rahmen der Anmeldung als steuerpflichtige Person behält sich die ESTV vor, insbesondere Auskünfte hinsichtlich des wirtschaftlichen Eigentümers einer solchen Gesellschaft, seines Wohn- oder Geschäftssitzes sowie der Identität der ihm nahe stehenden Personen, welche das Luftfahrzeug nutzen können sowie deren Geschäftstätigkeit einzuverlangen. Ebenso ist diesfalls anzugeben, welche Nutzung für das Luftfahrzeug vorgesehen ist und insbesondere in welchem Umfang und welchen unabhängigen Dritten (i.d.R. das Luftfahrtunternehmen) das Luftfahrzeug zur Verfügung gestellt werden soll.



Es empfiehlt sich, der ESTV wesentliche Änderungen in der tatsächlichen Nutzung des Luftfahrzeugs mitzuteilen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

13.4 Zulässige private Nutzung des Luftfahrzeugs

Aus Sicht der MWST können die Strukturen zum Halten eines Luftfahrzeugs, wie unter der Ziffer 13.1 beschrieben, solange anerkannt werden, als die Eigentümergesellschaft nicht dazu errichtet wurde, das Flugzeug in erster Linie dem Aktionär und den ihm nahe stehenden Personen für private Bedürfnisse zur Verfügung zu stellen.

Bei einer privaten Nutzung des Luftfahrzeugs von bis zu 20 % durch den Aktionär der Eigentümergesellschaft und den ihm nahe stehenden Personen sieht die ESTV in der Regel von einer weiteren Überprüfung der Verhältnisse ab, soweit der Aktionär und die ihm nahe stehenden Personen den tatsächlichen Drittpreis für die Beförderungsleistungen entrichten.

Bei einer Überschreitung dieser Grenze von 20 % der Flugzeit infolge privater Nutzung behält sich die ESTV vor, im Einzelfall das Vorliegen der geltend gemachten geschäftlichen Nutzung des Luftfahrzeugs zu steuerbaren beziehungsweise von der Steuer befreiten Zwecken durch den Aktionär und die ihm nahe stehenden Personen zu prüfen.



Die 20 % bemessen sich nach der effektiven Flugzeit und sind pro Steuerperiode zu ermitteln.
Diese Grenze von 20 % stellt keine Freigrenze dar im Falle der Nichtanerkennung der Umsätze als Folge einer als missbräuchlich qualifizierten Struktur (☞ Ziff. 13.6).

13.5 Überprüfung der Verhältnisse im Einzelfall

Die ESTV trägt die Eigentümergesellschaft in das MWST-Register ein, sofern diese im Zeitpunkt der Eintragung glaubhaft darlegen kann, dass das Luftfahrzeug aus wirtschaftlichen oder geschäftlichen Gründen gehalten wird und in einem erheblichen Umfang für unabhängige Dritte und/oder durch eng verbundene und nahe stehende Personen zu geschäftliche Zwecken verwendet wird.

Die Prüfung der massgeblichen Verhältnisse erfolgt im Einzelfall anhand der tatsächlichen Nutzung des Luftfahrzeugs und gestützt auf die dazu sachdienlichen Unterlagen. Sowohl luftfahrtrechtlich als auch aus Sicht der MWST ist die lückenlose Führung und Aufbewahrung des Flugbuches (Logbuch) in der Regel unabdingbar. Die steuerpflichtige Person (Eigentümer oder Besitzer) ist demgegenüber frei, wie sie den Nachweis der geschäftlichen Verwendung des Luftfahrzeugs durch die ihr eng verbundenen oder nahe stehenden Personen erbringen will (Art. 81 Abs. 3 MWSTG).

Stellt die ESTV fest, dass eine bloss verhältnismässig geringe Nutzung des Luftfahrzeugs erfolgt ist (d.h. eine tiefe Flugdauer pro Steuerperiode), nimmt sie ebenfalls eine Überprüfung der Verhältnisse vor.

Die ESTV empfiehlt den steuerpflichtigen Personen, die entsprechenden Aufzeichnungen des Flugbuches aufzubewahren sowie im Falle einer Rückgabe oder Veräusserung des Luftfahrzeugs eine Kopie des Flugbuches zu erstellen und aufzubewahren. Zudem sind geeignete Aufzeichnungen zum Nachweis der geschäftlichen Verwendung zu führen.

Dabei ist darauf hinzuweisen, dass die blosse Bezeichnung von Flügen als geschäftlich und deren Fakturierung an eng verbundene oder nahe stehende Personen nicht ausreichen sind, um den Nachweis der geschäftlichen Verwendung zu erbringen.

Sowohl die Eigentümergesellschaft als auch der Aktionär und die ihm nahe stehenden Personen sowie das Luftfahrtunternehmen sind der ESTV gegenüber auskunftspflichtig (Art. 68 und Art. 73 MWSTG).

13.6 Behandlung missbräuchlicher Strukturen

Wird das Luftfahrzeug durch den Aktionär und die ihm nahe stehenden Personen in erheblichem Umfang privat oder nicht geschäftlich verwendet, gilt die gewählte Struktur als missbräuchlich und die vom Aktionär und den ihm nahe stehenden Personen beanspruchten Flüge werden steuerlich so behandelt, wie wenn die Eigentümergesellschaft transparent wäre (Durchgriff).

Konkret werden in diesem Fall die Leistungen zwischen den Parteien wie folgt umqualifiziert:

- Die vom Luftfahrtunternehmen an den Aktionär oder die ihm nahe stehenden Personen fakturierten Beförderungsleistungen im Luftverkehr werden in Aircraft Management Leistungen umqualifiziert, welche dem Aktionär oder den ihm nahe stehenden Personen direkt erbracht wurden.
- Die von der Eigentümergesellschaft an das Luftfahrtunternehmen für Flüge des Aktionärs oder der ihm nahe stehenden Personen in Rechnung gestellten Vermietungsleistungen werden steuerlich nicht anerkannt; ebenso wenig allfällige Personenbeförderungsleistungen, welche die Eigentümergesellschaft vereinbarungsgemäss dem Aktionär oder den ihm nahe stehenden Personen in Rechnung zu stellen hatte. Eine allfällig in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer (MWST) bleibt unter Vorbehalt von Artikel 27 Absatz 2 MWSTG geschuldet.
- Die Eigentümergesellschaft bleibt steuerpflichtig für die Vermietungsleistungen an das Luftfahrtunternehmen im Rahmen von Drittflügen.
- Der Eigentümergesellschaft steht ein Vorsteuerabzugsrecht grundsätzlich nur soweit zu, als das Luftfahrzeug nicht für den privaten Gebrauch des Aktionärs oder der ihm nahe stehenden Personen zur Verfügung steht. Der Umfang der Vorsteuerkorrektur ergibt sich pro Steuerperiode.
- Ebenfalls ist das Vorliegen einer Nutzungsänderung aufgrund der gemischten Verwendung des Luftfahrzeugs zu prüfen. Weitere Informationen hierzu können der MWST-Info Nutzungsänderungen entnommen werden.

13.7 Fractional ownership-Programme

Fractional ownership Programme zeichnen sich insbesondere dadurch aus, dass die Eigentümer beziehungsweise Besitzer der Flugzeuganteile einer Vielzahl von untrennbar miteinander verknüpften Rechten und Pflichten vertraglich zustimmen müssen und dabei keinen Anspruch darauf haben, dass sie tatsächlich dasjenige Luftfahrzeug nutzen können, an welchem sie ihren Anteil gekauft oder gemietet haben. Die Anteilseigentümer/-mieter haben dabei dem das Luftfahrzeug betreibenden Unternehmen einerseits eine Management Fee und andererseits die tatsächlichen Kosten der einzelnen Flüge zu vergüten.

Fractional ownership Programme stellen keine Gesamtleistung und damit auch keine Aircraft Managementleistung im Sinne von Ziffer 14.1 ff. dar.

Mit der Fakturierung der Flugkosten stellt die das fractional ownership Programm anbietende Unternehmung die Beförderungsleistungen in Rechnung, soweit hier tatsächlich die Kosten des einzelnen Fluges zu Marktpreisen in Rechnung gestellt werden.

Werden Luftfahrzeuge, die im Rahmen von fractional ownership Programmen betrieben werden, in den zollrechtlich freien Verkehr überführt, können die Anteilseigentümer die dabei angefallene Einfuhrsteuer maximal im Umfang des auf ihren Anteil entfallenden Betrags als Vorsteuer beziehungsweise im Vergütungsverfahren geltend machen, sofern die weiteren Voraussetzungen dazu erfüllt sind.

☞ Zur Bestimmung des Orts und der Steuerbarkeit von Beförderungsleistungen wird auf Ziffer 2.2.3 ff. hingewiesen.

Der Ort und die Steuerbarkeit der in Rechnung gestellten Managementleistungen richten sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG. Der Bezug solcher Dienstleistungen von ausländischen Leistungserbringern, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, unterliegt nach Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG der Bezugsteuer.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

13.8 Steuerpflicht von im Ausland ansässigen Fractional ownership Anbietern

Im Ausland ansässige Anbieter von Fractional ownership Programmen haben ihre Steuerpflicht insbesondere dann zu prüfen, wenn sie in der Schweiz Binnenflüge durchführen oder anderweitig Leistungen im Inland erbringen, die weder nach Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit sind noch deren Leistungsort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG bestimmt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a i.V.m. Art. 10 Abs. 2 Bst. a i.V.m. Art. 10 Abs. 2 Bst. b sowie Art. 14 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

14 Aircraft Management Leistungen

14.1 Einführung

Um den Vertrag mit dem Auftraggeber (Eigentümer oder Besitzer) erfüllen zu können, bezieht das Luftfahrtunternehmen für die Verwaltung und den Betrieb des Luftfahrzeugs seinerseits Leistungen von Dritten oder erbringt die entsprechenden Leistungen selbst. Bei den von Dritten bezogenen Leistungen kann es sich sowohl um Lieferungen (z.B. Bezug von Treibstoffen, Catering, Wartungs- und Reparaturleistungen) als auch um Dienstleistungen (z.B. Überflug- und Landerecht, Flugplanung oder Wetterinformation) handeln. Das Luftfahrtunternehmen stellt dem Eigentümer beziehungsweise Besitzer des Luftfahrzeugs die von ihm selbst erbrachten (inkl. Management Fees) und die von Dritten bezogenen Leistungen in Rechnung.

Demgegenüber stellen Verträge, mit welchen das Luftfahrtunternehmen beauftragt wird, dem Auftraggeber bloss einzelne Leistungen (z.B. Catering oder Treibstoff) zu erbringen, kein Aircraft Management, sondern Einzelleistungen dar.

Für die Beurteilung, ob ein Aircraft Management oder Einzelleistungen vorliegen, sind im Einzelfall die massgeblichen Gesamtumstände zu berücksichtigen.

14.2 Ort und Steuerbarkeit des Aircraft Managements

14.2.1 Gesamtleistung

Leistungen, die wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes anzusehen sind, gelten als ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang und sind nach dem Charakter der Gesamtleistung zu behandeln (Art. 19 Abs. 3 MWSTG).

Beim Aircraft Management handelt es sich um eine solche Gesamtleistung, die zum Normalsatz steuerbar ist. Diese Gesamtleistung umfasst sämtliche vom Luftfahrtunternehmen selber erbrachten und von Dritten bezogenen Leistungen, die dem Eigentümer oder Besitzer erbracht und in Rechnung gestellt werden.

14.2.2 Bestimmung des Orts der Aircraft Managementleistung

Als Ort der Aircraft Managementleistung gilt der Ort, an dem der Eigentümer oder Besitzer des Luftfahrzeugs den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Aircraft Managementleistung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort seines üblichen Aufenthaltes (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Vorbehalten bleibt die Regelung über ausländische Domizilgesellschaften (☞ MWST-Branchen-Info Finanzbereich).

14.2.3 Bezug der Aircraft Managementleistung aus dem Ausland

Gibt ein im Inland ansässiger Eigentümer oder Besitzer sein Luftfahrzeug einem im Ausland ansässigen Unternehmen, das nicht im MWST-Register eingetragen ist, ins Aircraft Management, hat er für diese Dienstleistung die Bezugsteuer zu entrichten (Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

☞ Für weitere Einzelheiten wird auf die MWST-Info Bezugsteuer verwiesen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

14.3 Steuerpflicht von im Ausland ansässigen Aircaft Management Anbietern

Im Ausland ansässige Anbieter von Aircraft Management Leistungen haben ihre Steuerpflicht insbesondere dann zu prüfen, wenn sie in der Schweiz Binnenflüge durchführen oder anderweitige Leistungen im Inland erbringen, die weder nach Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit sind noch deren Leistungsort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG bestimmt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a i.V.m. Art. 10 Abs. 2 Bst. a i.V.m. Art. 10 Abs. 2 Bst. b sowie Art. 14 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

15 Lieferung von Luftfahrzeugen

15.1 Verkauf

Der Verkauf eines Luftfahrzeugs als Ganzes oder Teilen davon, stellt eine Lieferung dar (Art. 3 Bst. d Ziff. 1 MWSTG). Keine Lieferung liegt hingegen vor, wenn das Luftfahrzeug bloss zur Sicherungsübereignung oder Verpfändung übertragen wird (Art. 2 Abs. 2 MWSTV) oder ein sale-and-lease-back-Geschäft vorliegt (Art. 2 Abs. 3 MWSTV).

☞ Für weitere Einzelheiten wird auf die MWST-Info Steuerobjekt verwiesen.

☞ Für Reihengeschäfte wird auf die MWST-Info Ort der Leistungserbringung verwiesen.

15.2 Vermietung

15.2.1 Überlassung eines Luftfahrzeuges zum Gebrauch ohne Bedienungspersonal

Wird das Luftfahrzeug ohne Bedienungspersonal gegen Entgelt zum Gebrauch überlassen, liegt eine Vermietung und damit eine Lieferung vor (Art. 3 Bst. d Ziff. 3 MWSTG). In diesem Fall muss der Mieter wirtschaftlich unbeschränkt über das Luftfahrzeug verfügen können, d.h., grundsätzlich das alleinige Recht haben, über den Einsatz des Luftfahrzeugs zu entscheiden.

Diese Lieferung kann sowohl von Luftfahrtunternehmen als auch von anderen Flugzeugeigentümern, namentlich von Leasinggesellschaften, erbracht werden.

15.2.2 Zurverfügungstellung eines Luftfahrzeugs mit Bedienungspersonal zu Zwecken, die nicht der Beförderung dienen

Eine Vermietung liegt ebenfalls vor, wenn der Leistungsempfänger oder dessen Kunden das vom Luftfahrtunternehmen mit Bedienungspersonal zur Verfügung gestellte Luftfahrzeug nicht zu Beförderungszwecken verwendet (Art. 6 MWSTV; ☞ auch Ziff. 2.2.2).

☞ Weitere Informationen können der MWST-Branchen-Info Transportwesen entnommen werden.

Beispiel
Die Event AG will mit einer besonderen Veranstaltung auf sich aufmerksam machen. Dazu mietet sie von der Fluggesellschaft Gentle Fly AG für ein Wochenende 8 Luftfahrzeuge unterschiedlicher Grösse und Ausstattung inklusive Bedienungspersonal. In diesen Luftfahrzeugen werden die von der Event AG eingeladenen Gäste von den Mitarbeitenden der Event AG mit einem Apéro Riche begrüsst und durch sie über die Tätigkeiten und Möglichkeiten der Event AG informiert. Zusätzlich bietet das Bedienungspersonal der Luftfahrzeuge den Gästen Besichtigungen des Cockpits an.

15.3 Ort der Lieferung

Der Ort der Lieferung richtet sich nach Artikel 7 MWSTG.

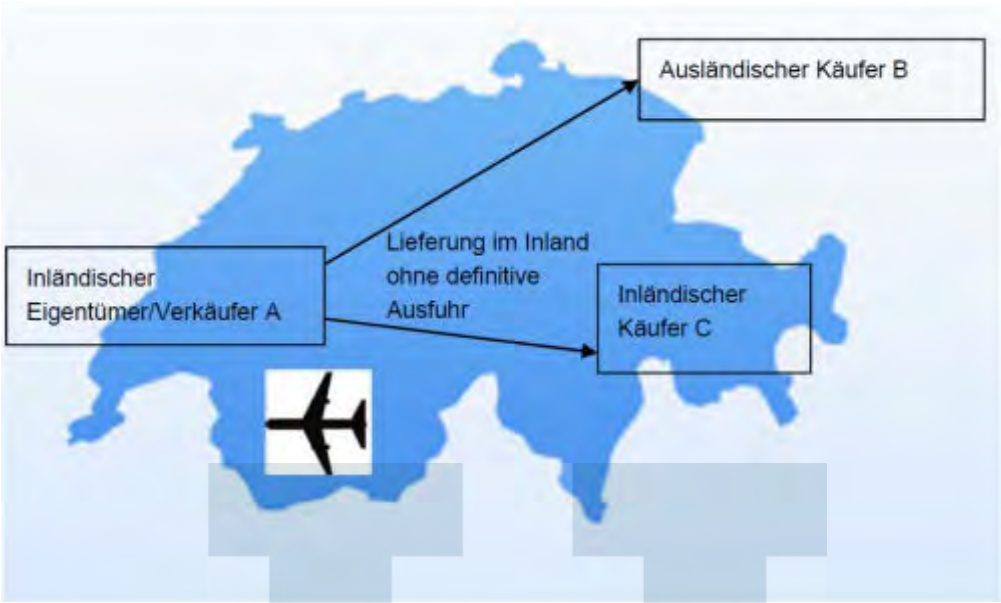
15.3.1 Ort der Lieferung beim Verkauf eines Luftfahrzeugs

Im Fall des Verkaufs eines Luftfahrzeugs gilt als Ort der Lieferung:

a. Der Ort, an dem sich das Luftfahrzeug zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, darüber wirtschaftlich zu verfügen, oder bei Ablieferung an den Empfänger befindet (Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG); oder
b. der Ort, an dem die Beförderung oder Versendung des Luftfahrzeugs zum Käufer oder in dessen Auftrag zu einer Drittperson beginnt (Art. 7 Abs. 1 Bst. b MWSTG; Vornahme eines Positionierungsfluges, Ziff. 1.11).

Wenn sich ein Luftfahrzeug im zollrechtlich freien Verkehr in der Schweiz und sich der Ort der Lieferung im Ausland befindet, muss das Flugzeug vor der Verbringung ins Ausland zollrechtlich exportiert werden (☞ Ziff. 15.4).

Beispiel 1
Der bisherige inländische Eigentümer/Verkäufer A verkauft sein Luftfahrzeug an einen im In- oder Ausland ansässigen Käufer B resp. C. Findet die physische Übergabe des Luftfahrzeuges im Inland statt, befindet sich der Ort der Lieferung im Inland. Diese Lieferung ist zum Normalsatz steuerbar. Eine Steuerbefreiung ist möglich, wenn das Luftfahrzeug direkt ins Ausland befördert oder versendet wird (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 1 MWSTG) oder wenn die Steuerbefreiungen von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 3 oder Ziffer 8 MWSTG zur Anwendung gelangen.



Beispiel 2

Die Flugzeugherstellerin A mit Fabrik in der Schweiz verkauft ein neues Luftfahrzeug an den Käufer B mit Sitz im Ausland. Der Kaufvertrag sieht die physische Übergabe des Flugzeugs an den Käufer im Ausland vor. Weil die Herstellerin hierfür einen Positionierungsflug von der Fabrik zum Übergabeort im Ausland vornehmen muss, befindet sich der Ort der Lieferung im Inland (Art. 7 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Diese Lieferung ist zum Normalsatz steuerbar. Eine Steuerbefreiung ist möglich, wenn das Luftfahrzeug direkt ins Ausland befördert oder versendet wird (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 1 MWSTG).



15.3.2 Ort der Lieferung bei der Vermietung eines Luftfahrzeugs

Die Vermietung erfolgt im Ausland und unterliegt daher nicht der Inlandsteuer, wenn das Luftfahrzeug dem in- oder ausländischen Mieter im Ausland zum Gebrauch überlassen wird (massgebend ist der Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht), indem der Mieter das Luftfahrzeug dort abholt beziehungsweise abholen lässt (Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG), oder der in- oder ausländische Vermieter das Luftfahrzeug mittels Positionierungsflug vom Ausland ins Inland verbringt beziehungsweise verbringen lässt (Art. 7 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

Davon zu unterscheiden ist die Überführung des im Ausland gemieteten Luftfahrzeugs in den zollrechtlich freien Verkehr, wenn das Luftfahrzeug ins Inland verbracht wird. Die Verbringung des Luftfahrzeugs ins Inland unterliegt dabei der Einfuhrsteuer, soweit es sich um ein bisher nur im Ausland verzolltes Luftfahrzeug handelt (Art. 50 MWSTG).

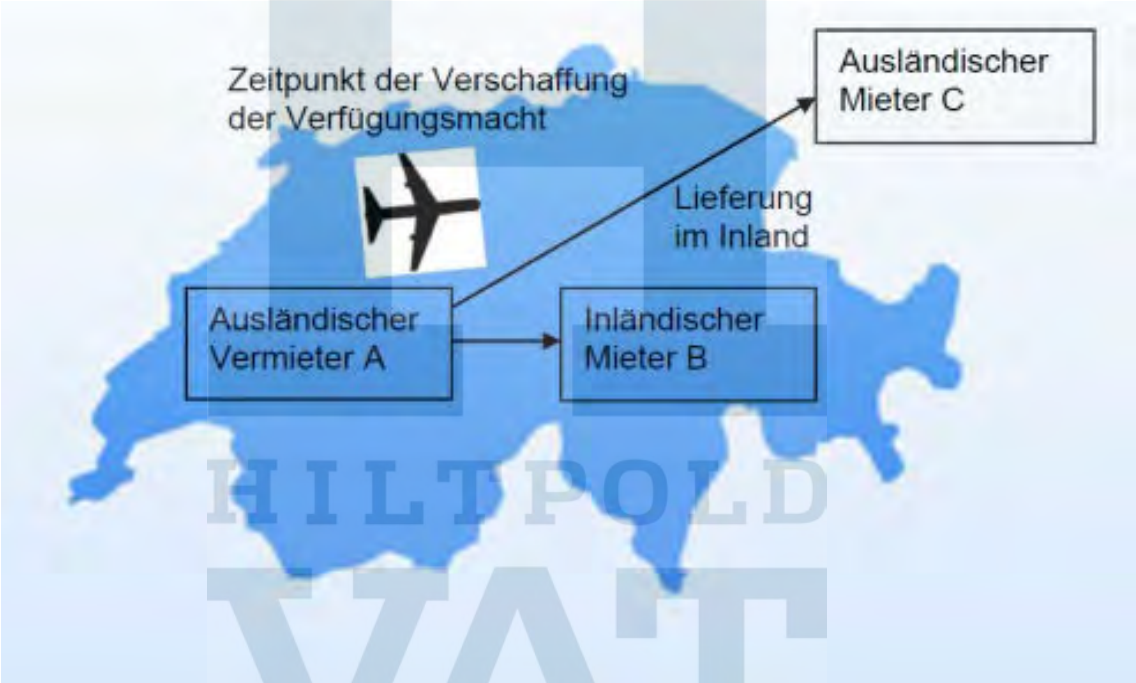
Beispiel 1

Da der inländische Mieter B die Verfügungsmacht über das Luftfahrzeug im Ausland erhalten hat, handelt es sich um eine Auslandlieferung. Die Vermietung unterliegt daher nicht der Inlandsteuer. Ist das Luftfahrzeug im Inland nicht verzollt und wird es aber in der Schweiz verwendet, muss der Vermieter oder Mieter das Flugzeug in den zollrechtlich freien Verkehr überführen lassen, wenn die Einfuhr im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung (Art. 58 ZG) nicht zulässig ist (Auskünfte hierzu erteilt die EZV).



Beispiel 2

Das Luftfahrzeug befindet sich im Zeitpunkt der Überlassung zum Gebrauch (Verschaffung der Verfügungsmacht) im Inland, wenn entweder der inländische beziehungsweise ausländische Mieter das Luftfahrzeug im Inland übernimmt oder der Positionierungsflug zur physischen Übergabe im Inland beginnt. In diesem Fall handelt es sich um eine Vermietung im Inland, die zum Normalsatz steuerbar ist, ausser es handelt sich beim Mieter um ein im VERZ aufgeführtes Luftfahrtunternehmen (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG; ☞ Ziff. 15.5.1) oder das Luftfahrzeug wird direkt ins Ausland befördert oder versendet und vom Lieferungsempfänger oder von der Lieferungsempfängerin überwiegend im Ausland genutzt (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG, ☞ Ziff. 15.5.2). Eine Steuerbefreiung dieser Leistung ist zudem allenfalls nach den Bedingungen von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG möglich.

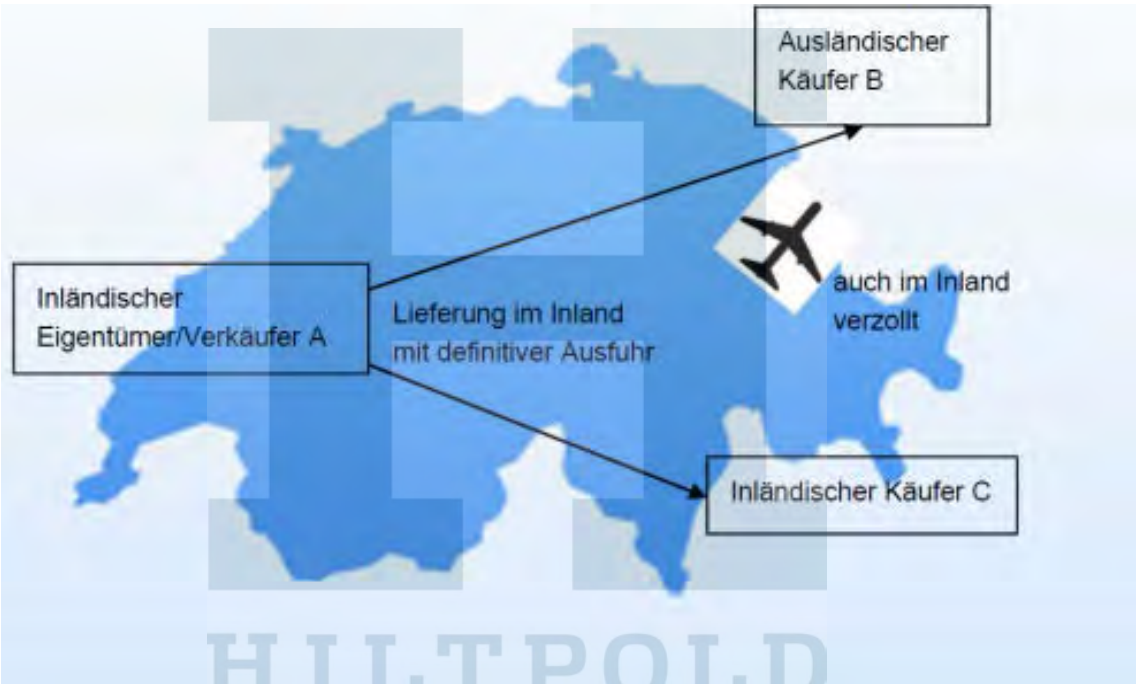


☞ Nähere Informationen über die grenzüberschreitenden Vermietungsgeschäfte können der MWST-Info Ort der Leistungserbringung entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

15.4 Nachweis der Ausfuhr beim Verkauf eines auch im Inland verzollten Luftfahrzeugs

Ist der Verkauf eines im Inland verzollten Luftfahrzeugs ins Ausland vorgesehen, hat der Verkäufer rechtzeitig vor der physischen Verbringung des Luftfahrzeugs ins Ausland die Ausfuhrveranlagung (Art. 61 ZG) bei der zuständigen Zollstelle der EZV zu veranlassen. Bei der Wiedereinfuhr desselben Luftfahrzeugs durch den neuen Eigentümer erhebt die EZV die Einfuhrsteuer, sofern Artikel 53 MWSTG nicht die steuerfreie Einfuhr zulässt.



Fehlt bei einem geltend gemachten Verkauf ins Ausland der Nachweis der rechtzeitig davor erfolgten definitiven Ausfuhrveranlagung, kann keine Steuerbefreiung im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG für die fragliche Lieferung geltend gemacht werden und die Mehrwertsteuer auf der Leistung bleibt geschuldet.
Bei Luftfahrzeugen, die in dem vom BAZL geführten Luftfahrzeugregister eingetragen sind, hat bei einer direkten, definitiven Ausfuhr auch die Löschung im Luftfahrzeugregister zu erfolgen.

15.5 Steuerbefreiung der im Inland erfolgten Vermietung

15.5.1 Beim Mieter handelt es sich um ein Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG

Ist der inländische Mieter im VERZ aufgeführt oder handelt es sich beim ausländischen Mieter um ein Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG, kann die Vermietung von der Steuer befreit in Rechnung gestellt werden (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG).

Die Rechnungen des steuerpflichtigen Vermieters tragen dabei in jedem Fall den Vermerk „steuerbefreit nach Art. 23 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG“.

15.5.2 Der Mieter ist kein Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG

In diesen Fällen ist zu prüfen, ob die Steuerbefreiung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 2 MWSTG greift. Danach ist die Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung, namentlich die Vermietung und Vercharterung, von Gegenständen, von der Steuer befreit, sofern diese direkt ins Ausland befördert oder versendet werden und vom Lieferungsempfänger oder von der Lieferungsempfängerin überwiegend im Ausland genutzt werden.

Bei Vermietungen, bei denen sich das Luftfahrzeug innerhalb des in Ziffer 16 definierten Umkreises bewegt, ist von einer überwiegenden Nutzung im Inland auszugehen. In solchen Fällen ist es noch möglich, dass der Mieter den Nachweis der überwiegenden Nutzung im Ausland anhand des Zeitraums erbringen kann, während dessen sich das Luftfahrzeug im Ausland befindet.

Liegt eine Vermietung vor, die in räumlicher Hinsicht über den vorstehend definierten Umkreis hinausgeht, kann in Bezug auf die Kilometerleistung von einer überwiegenden Nutzung im Ausland ausgegangen werden.



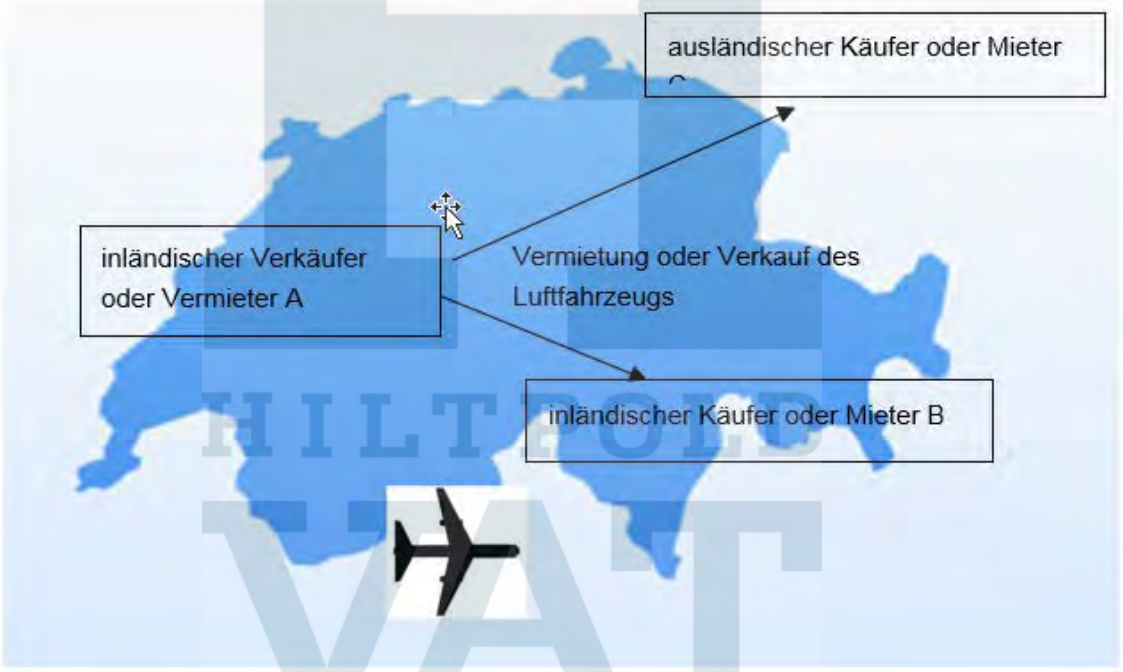
Nähere Informationen zum Nachweis der überwiegenden Nutzung des Luftfahrzeugs können der MWST-Info Ort der Leistungserbringung entnommen werden.

Die Vermietung im Inland kann im Einzelfall auch gestützt auf Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG von der Steuer befreit werden (☞ MWST-Info Steuerobjekt).

15.6 Steuerpflicht des Verkäufers oder Vermieters eines Luftfahrzeugs

15.6.1 Steuerpflicht des im Inland ansässigen Verkäufers oder Vermieters eines Luftfahrzeugs

Soweit die Steuerpflicht nicht bereits besteht, löst der Verkauf oder die Vermietung eines Luftfahrzeugs die Steuerpflicht des im Inland ansässigen Leistungserbringers aus, wenn das damit erzielte Entgelt innerhalb eines Jahres 100‘000 Franken erreicht (Art. 10 Abs. 1 Bst. b und Abs. 2 Bst. a MWSTG). Die Steuerpflicht des in der Schweiz domizilierten Leistungserbringers wird auch ausgelöst, wenn die Lieferung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1, 2 oder 8 MWSTG von der Steuer befreit in Rechnung gestellt werden kann (Art. 10 Abs. 2 Bst. a i.V.m. Art. 14 Abs. 1 Bst. a MWSTG).



Die Steuerpflicht des im Inland domizilierten Leistungserbringers wird auch ausgelöst, wenn die Lieferung des Luftfahrzeugs (Verkauf oder Vermietung) im Ausland erfolgt (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

15.6.2 Steuerpflicht des im Ausland ansässigen Verkäufers oder Vermieters eines Luftfahrzeugs

Die Steuerpflicht eines im Ausland domizilierten Verkäufers oder Vermieters eines Luftfahrzeugs aufgrund dieser Lieferung ist dann zu prüfen, wenn sich der Ort der Lieferung des Luftfahrzeugs in der Schweiz befindet (☞ Ziff. 15.3.1 und 15.3.2) und die Steuerpflicht im Inland bisher nicht gegeben war.

Eine solche Lieferung löst die obligatorische Steuerpflicht des ausländischen Leistungserbringers in der Schweiz aus, da der Verkaufspreis eines Luftfahrzeugs üblicherweise über der Umsatzgrenze von CHF 100‘000 liegt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

Der im Ausland ansässige Verkäufer oder Vermieter ist, unabhängig von seiner Umsatzhöhe, so lange von der Steuerpflicht befreit, als er im Inland ausschliesslich nach Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreite Lieferungen sowie Dienstleistungen, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Inland befindet, erbringt (Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTG; ☞ Ziff. 1.14).

Zu den von der Steuer befreiten Leistungen gehören nebst den Lieferungen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffern 1 und 2 MWSTG und Leistungen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG beispielsweise auch grenzüberschreitende Personenbeförderungen (Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG i.V.m. Art. 41 MWSTV) sowie die Lieferung von Luftfahrzeugen, die nachgewiesenermassen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG unter Zollüberwachung standen (der Lieferung kann gegebenenfalls die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr [Art. 48 ZG] im Inland folgen [Art. 50 ff. MWSTG]).

Der Anspruch auf Steuervergütung nach Artikel 107 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG i.V.m. den Artikeln 151 ff. MWSTV bleibt gewahrt, wenn der im Ausland ansässige Verkäufer oder Vermieter nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG von der Steuerpflicht befreit ist und nicht auf die Befreiung verzichtet (Art. 151 Abs. 2 MWSTV).

Dagegen sind ausländische Unternehmen, welche gemäss Artikel 121a MWSTV auf die Anmeldung verzichten, von der Steuervergütung nach Artikel 107 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG ausgeschlossen.

Erbringt der ausländische Vermieter oder Verkäufer jedoch im Inland auch steuerbare Leistungen, so wird er spätestens mit der Vermietung oder dem Verkauf des Luftfahrzeugs steuerpflichtig (Art. 10 Abs. 2 Bst. a und b MWSTG).

☞ Weitere Informationen zur Steuerpflicht von ausländischen Unternehmen können der MWST-Info Steuerpflicht entnommen werden.

Beispiel 1
Vermietung oder Verkauf an ein Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG



Handelt es sich beim Mieter oder Käufer um ein in- oder ausländisches Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG, so erbringt der ausländische Vermieter oder Verkäufer eine von der Steuer befreite Lieferung. Dabei wird den ausländischen Leistungserbringern empfohlen, auf ihren Rechnungen den Vermerk „steuerbefreit nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG“ anzubringen.

Der ausländische Vermieter oder Verkäufer A ist nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG so lange von der Steuerpflicht befreit, als er im Inland keine steuerbaren Leistungen erbringt (☞ die Bemerkungen eingangs zu dieser Ziffer). Erbringt der ausländische Verkäufer oder Vermieter auch von der Steuer ausgenommene Leistungen, kann er auf die Registrierung als steuerpflichtige Person verzichten (Art. 121a MWSTV).

Beispiel 2
Vermietung oder Verkauf an einen Lieferungsempfänger, der kein Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG ist



Nutzt der Mieter das Luftfahrzeug nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 2 MWSTG überwiegend im Ausland, handelt es sich um eine von der Steuer befreite Lieferung (zum Nachweis der überwiegenden Nutzung im Ausland; ☞ Ziff. 15.5.2).

Verwendet der Mieter das Luftfahrzeug nicht überwiegend im Ausland, was beispielsweise bei Helikoptern der Fall sein kann, wird der ausländische Vermieter obligatorisch steuerpflichtig und hat sich bei der ESTV als steuerpflichtige Person anzumelden.

Beim Verkauf des Luftfahrzeugs an einen in- oder ausländischen Kunden kommt im Falle einer Ausfuhr die Steuerbefreiung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG in Betracht. Weist der ausländische Leistungserbringer nebst dem Verkauf des Luftfahrzeugs mit anschliessender Ausfuhr nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG keine steuerbaren oder von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Inland auf, bleibt er von der Steuerpflicht befreit (☞ die Bemerkungen eingangs zu dieser Ziffer). Ansonsten hat sich der ausländische Verkäufer bei der ESTV als mehrwertsteuerpflichtige Person anzumelden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

15.7 Korrektur des Vorsteuerabzugs bei grenzüberschreitenden Miet- und Leasinggeschäften infolge Auflösung des Mietverhältnisses

Wird ein Luftfahrzeug durch den Mieter/Leasingnehmer in den zollrechtlich freien Verkehr überführt, gilt der Mieter/Leasingnehmer als Importeur. Handelt es sich beim Mieter um ein inländisches Luftfahrtunternehmen, das im VERZ aufgeführt ist beziehungsweise um ein ausländisches Luftfahrtunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG, erfolgt die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe e i.V.m. Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG von der Steuer befreit.

Inländische Luftfahrtunternehmen, die nicht im VERZ aufgeführt sind beziehungsweise ausländische Luftfahrtunternehmen, die die Voraussetzungen von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG nicht erfüllen, haben die bei der Überführung des Luftfahrzeugs in den zollrechtlich freien Verkehr anfallende Einfuhrsteuer zu entrichten. Der steuerpflichtige Mieter kann vorerst, unter Berücksichtigung von Artikel 28 ff. MWSTG, den vollen Vorsteuerabzug machen, soweit er das Luftfahrzeug im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit verwendet, welche ihn zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Wird nun der Mietvertrag entweder durch vorzeitige Vertragsauflösung oder durch Ablauf der vereinbarten Mietdauer beendet, hat der steuerpflichtige Mieter/Leasingnehmer abzuklären, ob er eine Korrektur des Vorsteuerabzugs beziehungsweise der gestützt auf Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 i.V.m. Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG nicht entrichteten Einfuhrsteuer vornehmen muss:

- Der Miet-/Leasingvertrag ist beendet und das Luftfahrzeug wird nachgewiesenermassen **direkt** wieder ausgeführt oder vom Mieter/Leasingnehmer (B) gekauft.

  Wenn der Mieter/Leasingnehmer (B) nachweist, dass das Luftfahrzeug wieder definitiv ausgeführt wurde (vorzugsweise mit einer Veranlagungsverfügung der EZV bei der Ausfuhr) oder wenn er es vom Vermieter/Leasinggeber (A) gekauft hat, muss der Mieter/Leasingnehmer den Vorsteuerabzug nicht korrigieren.

  Der Verkauf des Luftfahrzeugs an den bisherigen in- oder ausländischen Mieter/Leasingnehmer oder die Vermietung an einen neuen Mieter/Leasingnehmer kann die Steuerpflicht des in- oder ausländischen Vermieters/Leasinggebers auslösen, sofern dieser bisher noch nicht mehrwertsteuerpflichtig war (☞ Ziff. 15.6).

- Der Miet-/Leasingvertrag ist beendet und der Gegenstand wird **nicht direkt** wieder ausgeführt.

  Wird das Luftfahrzeug aus irgendeinem Grund nicht direkt wieder ausgeführt, namentlich weil der Vermieter/Leasinggeber (A) das Luftahrzeug für seinen eigenen oder für den Gebrauch durch Dritte im Inland belassen will (neuer Miet-, Leasing- oder Verkaufsvertrag), muss der Mieter/Leasingnehmer (B) seinen Vorsteuerabzug korrigieren beziehungsweise die auf der Einfuhr nichterhobene MWST der ESTV nachentrichten. Die Korrektur des Vorsteuerabzugs beziehungsweise die Nachentrichtung der bei der Einfuhr nicht erhobenen MWST hat bis auf den MWST-Betrag, der aus dem tatsächlich bezahlten Miet-/Leasingentgelt (Summe der Mieten oder monatlichen Leasingraten) zu berechnen ist (Art. 31 Abs. 1 MWSTG), zu erfolgen. Übersteigt das bezahlte Entgelt den Marktwert des Gegenstandes bei der Einfuhr, ist der Vorsteuerabzug höchstens bis zum von der EZV erhobenen Einfuhrsteuerbetrag möglich.

  Der bisherige Mieter/Leasingnehmer (B) muss seinen Vorsteuerabzug ebenfalls dann korrigieren beziehungsweise die bei der Einfuhr nicht erhobene Einfuhrsteuer der ESTV nachentrichten, wenn der Vermieter/Leasinggeber (A) das Luftfahrzeug an einen Dritten (C) liefert und der bisherige Mieter/Leasingnehmer (B) zwar nach wie vor über das Luftfahrzeug verfügen kann, allerdings künftig mittels eines neuen Rechtsgeschäfts (der Dritte [C] kauft z.B. den Gegenstand von A und überlässt ihn B zum Gebrauch oder zur Nutzung).

  Der Grund für diese Korrektur des Vorsteuerabzugs beziehungsweise der Nachentrichtung der bei der Einfuhr nicht erhobenen MWST besteht darin, dass das Entgelt vom Mieter/Leasingnehmer einzig für die Miete und nicht für das Luftfahrzeug als solches entrichtet wird beziehungsweise wurde. D.h., die Steuerentlastung in Form der steuerbefreiten Einfuhr nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe e i.V.m. Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG beziehungsweise mittels Vornahme des Vorsteuerabzugs, wenn die Einfuhrsteuer erhoben worden ist, besteht aufgrund des Mietverhältnisses als Lieferungsgeschäft nur für die Mietentgelte, welche während der jeweiligen Mietdauer entrichtet worden sind. Da jedoch nicht das Mietverhältnis in seiner Eigenschaft als Lieferung, sondern nur das dem Mietgeschäft zugrundeliegende Luftfahrzeug in den zollrechtlich freien Verkehr überführt werden kann, wird die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert des Luftfahrzeugs erhoben.



Wird ein vermietetes/verleastes Luftfahrzeug des zollrechtlich freien Verkehrs nach Beendigung des Miet-/Leasingverhältnisses nicht unmittelbar nach dem Ausfuhrverfahren (Art. 61 ZG) veranlagt, sondern einem weiteren Abnehmer (von A an B oder C) im Inland geliefert, kann dies die Steuerpflicht des in- oder ausländischen Vermieters oder Verkäufers (A) im Inland auslösen (☞ Ziff. 15.6).



Der neue, ausländische Eigentümer des Luftfahrzeugs hat ebenfalls seine Steuerpflicht nach Artikel 10 MWSTG zu prüfen (☞ Ziff. 15.6.2).

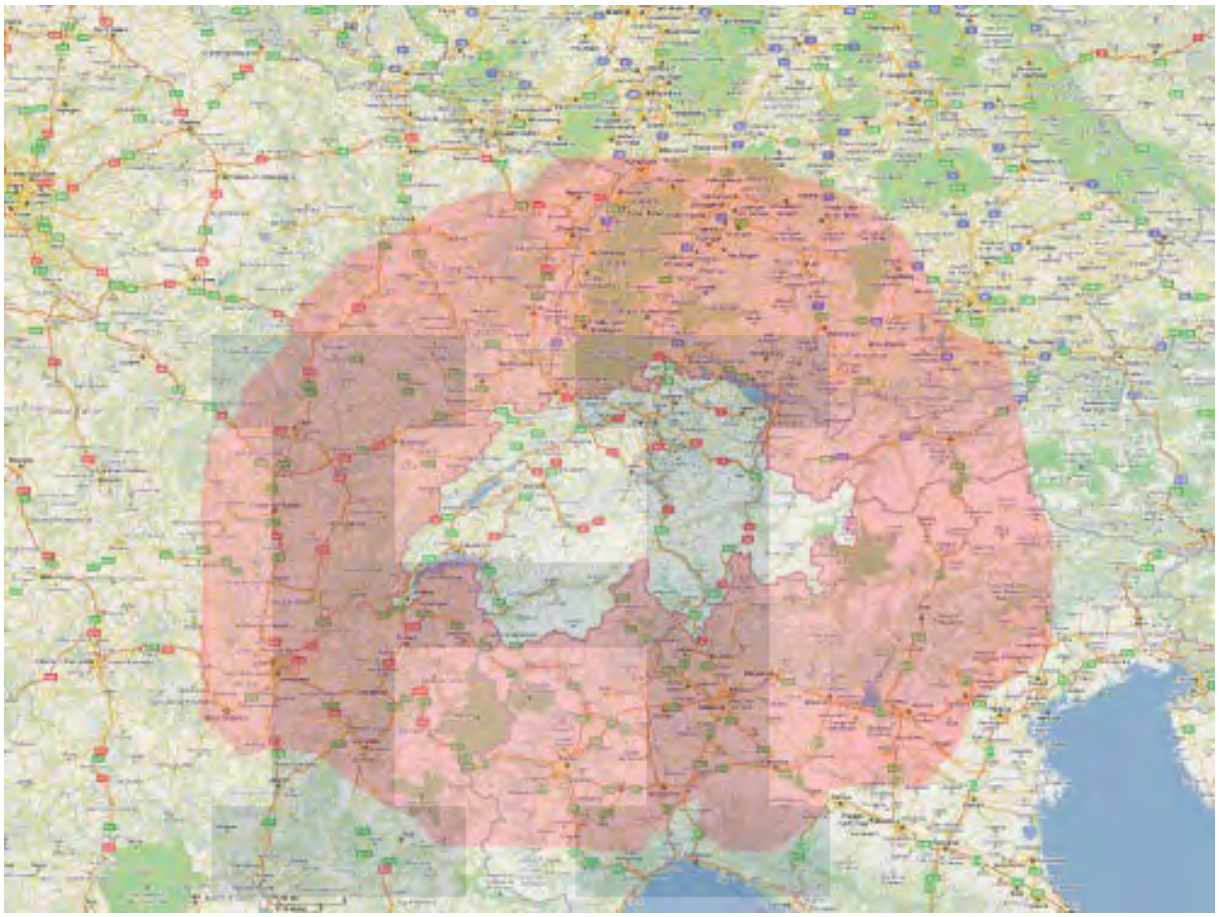


Als Mieterin kann die steuerpflichtige Person solche Steuerbelastungen vermeiden, wenn der Vermieter sich als steuerpflichtige Person ins MWST-Register eintragen lässt und das Luftfahrzeug so ins Inland verbringt, dass bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr (definitive Einfuhr) der Vermieter selber als Importeur auftritt (Art. 3 MWSTV). Danach liegt kein grenzüberschreitendes Miet- beziehungsweise Leasingverhältnis mehr vor, sondern eine Inlandlieferung des Vermieters. Der steuerpflichtige Vermieter rechnet mit der ESTV über sämtliche erzielten Umsätze (Mietentgelte sowie allfälliger Verkauf des Luftfahrzeugs) ab und kann im Rahmen der Artikeln 28 ff. MWSTG die bei der Einfuhr entrichtete MWST als Vorsteuer geltend machen. Luftverkehrsunternehmen, die im VERZ aufgeführt sind, brauchen die vorstehende Korrektur des Vorsteuerabzugs beziehungsweise die Nachentrichtung der MWST auf der Einfuhr nicht vorzunehmen, wenn ein von ihnen gemietetes Luftfahrzeug vom ausländischen Vermieter an einen Dritten mit Sitz im Ausland verkauft wird und das Luftfahrzeug von dem im VERZ aufgeführten Luftfahrtunternehmen weiterhin im gleichen Rahmen wie bisher genutzt wird.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

16 Karte mit der Darstellung des 150-Kilometer-Bandes bei grenzüberschreitenden Flugreisen



Diese Grafik ist in elektronischer Form auf der Website der ESTV abrufbar (www.estv.admin.ch).

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.11d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 12

Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 5
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 6
Teil A Reisebüros 8
1 Verwendete Begriffe 8
2 Wichtige Grundsätze der Besteuerung von Reisebüroleistungen 9
2.1 Allgemeines 9
2.2 Handeln im eigenen oder fremden Namen 10
2.3 Mehrheit von Leistungen 10
2.4 Outgoing Tourismus 11
2.5 Incoming Tourismus und Inlandreisen 12
2.6 Verbindung von Outgoing und Incoming Tourismus 13
3 Kombinationen von Leistungen 13
3.1 Grundsätzliches 13
3.2 Pauschalreisen ins Ausland (Outgoing Tourismus) 14
3.3 Pauschalreisen im Inland (Incoming Tourismus) und Verbindung von In- und Auslandanteilen 15
4 Rechnungsstellung 16
5 Zeitpunkt der Versteuerung 16
6 Die einzelnen Leistungen 16
6.1 Vermietung von Beförderungsmitteln 17
6.1.1 Grundsätzliches zur Abgrenzung zur Personenbeförderung 17
6.1.2 Vermietung von Beförderungsmitteln (z.B. Mietwagen) 17
6.2 Personenbeförderungsleistungen 18
6.2.1 Grundsätzliches 18
6.2.2 Steuerbefreiung des internationalen Luftverkehrs 18
6.2.3 Steuerbefreiung des internationalen Eisenbahnverkehrs 18
6.2.4 Steuerbefreiung des internationalen Busverkehrs 19
6.2.5 Nachweis der Befreiung bei grenzüberschreitenden Personenbeförderungen 19
6.3 Beherbergungsleistungen 20
6.4 Gastgewerbliche Leistungen 21
6.5 Kulturelle und bildende Leistungen sowie Sportveranstaltungen 22
6.6 Betreuung der Reisenden vor Ort durch Reiseleiter 23
6.7 Versicherungsschutz für Reisende 24
6.8 Visa-Gebühren 24
6.9 Transfer im Inland bei Pauschalreisen ins Ausland per Flugzeug 25
6.10 Mietwagen 25
6.11 Fakultative Ausflüge vor Ort 25
6.12 Inländische Kurtaxen 25
6.13 Verkäufe von Gegenständen, unentgeltliche Zuwendungen (Give aways) und Reisedokumentationen 25
6.14 Nebenleistungen wie Zuschläge oder Bearbeitungsgebühren 26
6.15 Abtretung von Kontingenten (Einzelne oder ein Mehrfaches davon) 27
6.16 Werbebeiträge 27
6.17 Spezielle Reisen 27
6.17.1 Geschäftsreisen (Business Travel) 27
6.17.2 Incentive-Reisen 28
6.18 Werbefahrten 29

7 Bemessungsgrundlage 30
7.1 Grundsätzliches 30
7.2 Bemessung des Entgelts in besonderen Fällen 31
8 Direkte Stellvertretung 32
8.1 Allgemeines 32
8.2 Verkauf von Flugtickets durch Reisebüros 34
9 Reisebüros mit Geschäftssitz im Ausland 34
10 Verkauf von Reiseleistungen auf elektronischem Weg (z.B. im Internet) 35
11 Freiwillige Versteuerung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind (sog. Option) 35
11.1 Grundsätzliches 35
11.2 Merkmale 36
11.3 Option bei Reisebüros 37
12 Bezugsteuer 38
Teil B Kur- und Verkehrsvereine sowie ähnliche Tourismusorganisationen 39
13 Verwendete Begriffe 39
14 Wichtige Grundsätze der Besteuerung von Leistungen der Kur- und Verkehrsvereine 39
14.1 Allgemeines 39
14.2 Nicht-Entgelte 40
14.2.1 Nicht-Entgelte nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a - c MWSTG 40
14.2.2 Nicht-Entgelte nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben d - l MWSTG 40
14.3 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 40
14.4 Steuerbare Leistungen 41
15 Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen 41
16 Wichtige Punkte im Einzelnen 42
16.1 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge 42
16.1.1 Grundsätzliches 42
16.1.2 Form der Subventionen und Beiträge 43
16.1.3 Abgrenzung zum steuerbaren Entgelt 43
16.2 Öffentlich-rechtliche Tourismusabgaben 44
16.3 Reines Inkasso von Tourismusabgaben 44
16.4 Spenden, Bekanntmachungsleistungen und Sponsoring 45
16.4.1 Spenden 45
16.4.2 Bekanntmachungsleistungen 45
16.4.3 Sponsoring 46
16.4.4 Beispiele zur Abgrenzung von Spenden zum Sponsoring 46
16.5 Mitgliederbeiträge 47
16.6 Musik-, Kultur-, Sport- und Kongressveranstaltungen 47
16.7 Entgelt aus dem Betrieb von Sportanlagen 48
16.8 Beherbergungsleistungen 48
16.9 Betrieb eines Reservationssystems 49
16.10 Entgelt aus der Vermietung und Verpachtung (ausserhalb von Beherbergungsleistungen) 49
16.11 Entgelt aus Lieferungen von Gegenständen (Karten, Souvenirs usw.) 50
16.12 Weiterbelastung von Kosten im Zusammenhang mit Gemeinschaftsprojekten 50
17 Handeln im eigenen oder fremden Namen 50
18 Freiwillige Versteuerung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind (sog. Option) 51
18.1 Grundsätzliches 51
18.2 Leistungen, für die eine Tourismusorganisation optieren kann 51
19 Bezugsteuer 52

20 Kürzungen und Korrekturen der Vorsteuern 52
20.1 Allgemeines 52
20.2 Beispiel 1 54
20.3 Beispiel 2 55
Rechtlicher Hinweis 58

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BGS	Bundesgesetz vom 29. September 2017 über Geldspiele (Geldspielgesetz; SR 935.51)
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
PRG	Bundesgesetz vom 18. Juni 1993 über Pauschalreisen (SR 944.3)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt praxisrelevante Informationen und beinhaltet branchenspezifische Sachverhalte von Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereinen.

☞ Teil A richtet sich an **Reisebüros**

☞ Teil B richtet sich an **Kur- und Verkehrsvereine (Tourismusorganisationen)**

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil A Reisebüros

1 Verwendete Begriffe

- **Reisebüros**
  Unter dem Begriff Reisebüro werden Touroperator, Retailer und sowohl als Touroperator als auch als Retailer tätige Unternehmen zusammengefasst. Den Reisebüros gleichgestellt sind Busunternehmen, Vermieter von Ferienwohnungen und -häusern sowie andere Unternehmen, welche Leistungen der Tourismusbranche anbieten, selbst wenn dies nicht die alleinige Unternehmenstätigkeit darstellt.

- **Touroperator**
  Organisator und/oder Veranstalter von Reisen.

- **Retailer**
  Wiederverkäufer, der die vom Touroperator zusammengestellten Reisen anbietet.

- **Outgoing Tourismus**
  Inländische Touristen und/oder Geschäftsreisende besuchen das Ausland.

- **Incoming Tourismus**
  Ausländische Touristen und/oder Geschäftsreisende besuchen das Inland.

- **Incentive-Reisen**
  Auf einen Auftraggeber individuell zugeschnittene, erlebnisorientierte Spezialreisen zur Motivation beziehungsweise Belohnung der Mitarbeiter oder Geschäftspartner.

HILTPOLD VAT SUPPORT

- **Pauschalreise nach PRG**
  Gemäss Artikel 1 PRG gilt als Pauschalreise - in dieser MWST-Branchen-Info auch (Pauschal)arrangement genannt - die im Voraus festgelegte Verbindung von mindestens zwei der folgenden Dienstleistungen, sofern diese Verbindung zu einem Gesamtpreis angeboten wird und länger als 24 Stunden dauert oder eine Übernachtung einschliesst:
  - Beförderung;
  - Beherbergung;
  - andere touristische Dienstleistungen, welche nicht als Nebenleistung zur Beförderung oder Beherbergung gelten und einen beträchtlichen Teil der Gesamtleistung ausmachen.

  Als Angebote gelten die Ausschreibungen in Prospekten, Katalogen, Inseraten, im Internet usw.

- **Vermittlung** Unter Vermittlung wird im Rahmen dieser Publikation das Handeln als direkter Stellvertreter im Sinne von Artikel 20 Absatz 2 MWSTG verstanden.

2 Wichtige Grundsätze der Besteuerung von Reisebüroleistungen

2.1 Allgemeines

Die Dienstleistungen von Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen gelten nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG als an dem Ort erbracht, an dem das Reisebüro beziehungsweise der Organisator seinen Geschäftssitz oder eine Betriebsstätte hat. Diese Bestimmung gilt für Leistungen von Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen, für die im MWSTG kein anderer Ort der Leistung definiert ist. So gelten beispielsweise die von den Reisebüros im eigenen Namen verrechneten Verpflegungsleistungen (Art. 8 Abs. 2 Bst. d MWSTG) oder die Beherbergungsleistungen (Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG) als an dem Ort erbracht, an dem die Dienstleistung stattfindet.

Die von Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen im eigenen Namen erbrachten Dienstleistungen sind jedoch nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 10 MWSTG von der Steuer befreit, soweit die Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen Dienstleistungen und Lieferungen Dritter in Anspruch nehmen, die von diesen im Ausland bewirkt werden. Werden diese Umsätze sowohl im In- als auch im Ausland getätigt, ist nur jener Teil der Dienstleistung des Reisebüros oder des Organisators von der Steuer befreit, der auf Leistungen im Ausland entfällt.

Für die vom Retailer über den Touroperator indirekt bezogenen Drittleistungen gilt ebenfalls die Bestimmung von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 10 MWSTG, soweit es sich um Lieferungen und Dienstleistungen handelt, welche im Ausland bewirkt werden.

Als Inland gilt das schweizerische Staatsgebiet mit den Zollanschlussgebieten nach Artikel 3 Absatz 2 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (Fürstentum Liechtenstein, die deutsche Gemeinde Büsingen und Teile des Flughafens Euroairport Basel-Mülhausen-Freiburg) sowie - soweit es sich um Dienstleistungen handelt - das Gebiet der bündnerischen Talschaften Samnaun und Sampuoir. In Bezug auf Lieferungen von Gegenständen gelten Samnaun und Sampuoir als Ausland.

2.2 Handeln im eigenen oder fremden Namen

Touroperatoren und Retailer handeln aufgrund ihrer allgemeinen Geschäftsbedingungen grundsätzlich in eigenem Namen. Beide deklarieren somit ihre gesamten Umsätze.

Macht abweichend von diesem Grundsatz ein Reisebüro geltend, es handle im Sinne von Artikel 20 Absatz 2 MWSTG in fremdem Namen und für fremde Rechnung und kann es nachweisen, dass es als Stellvertreterin handelt, so gilt der Vertretene als Leistungserbringer, sofern die notwendigen Voraussetzungen erfüllt sind. Bemessungsgrundlage beim Vertreter ist in diesem Fall die erhaltene Provision.

☞ Weitere Einzelheiten zur Stellvertretung können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

☞ Zusätzliche Ausführungen werden unter Ziffer 8 abgehandelt.

2.3 Mehrheit von Leistungen

Reisebüros erbringen eine Vielzahl von Leistungen. Diese werden den Kunden einzeln oder in Form von Kombinationen (z.B. als Pauschalreise nach PRG) angeboten.

Solche Leistungen sind beispielsweise:

- Beförderungsleistungen mit Flugzeug, Bahn, Schiff oder Bus (☞ Ziff. 6.1 und 6.2);
- Beherbergungsleistungen, beispielsweise in Hotels, Ferienwohnungen oder auf Campingplätzen (☞ Ziff. 6.3);
- gastgewerbliche Leistungen, beispielsweise im Rahmen von Halb- oder Vollpensionsarrangements (☞ Ziff. 6.4);
- kulturelle und bildende Leistungen, beispielsweise Sprachkurse, Kongressteilnahmen, Konzertveranstaltungen oder Sportkurse (☞ Ziff. 6.5);
- Betreuung der Reisenden vor Ort durch selbstständige Reiseleiter (☞ Ziff. 6.6);
- Versicherungsschutz für Reisende (☞ Ziff. 6.7);
- Einholen von Visa (☞ Ziff. 6.8);
- Bereitstellen von Mietwagen (☞ Ziff. 6.1.2);
- Spezialformen, wie beispielsweise Business-Travel (☞ Ziff. 6.17.1) oder Incentive-Reisen (☞ Ziff. 6.17.2).

Die steuerliche Behandlung eines Reiseumsatzes richtet sich nach diesen Hauptleistungen, unabhängig davon, ob sie einzeln verkauft, individuell zusammengestellt oder in Form einer fixen Kombination angeboten werden.

Demnach ist auch eine Pauschalreise grundsätzlich den Hauptleistungen entsprechend nach Steuersätzen aufzuteilen (☞ aber auch die Ziff. 3 zu den Kombinationen von Leistungen).

Neben diesen Hauptleistungen bieten die Reisebüros eine Vielzahl von Nebenleistungen an. Diese teilen das steuerliche Schicksal der Hauptleistung. Nebenleistungen sind beispielsweise Preiszuschläge und Dossierpauschalen (☞ Ziff. 6.14).

2.4 Outgoing Tourismus

Im Outgoing Bereich erbringt ein Reisebüro i.d.R. kaum Leistungen, die besteuert werden. Entweder liegt der Ort der Leistung im Ausland (z.B. Verpflegung oder Beherbergung), oder die Leistung ist von der Steuer befreit (z.B. Beförderung oder Betreuung der Reisenden). Ausnahmen, welche im Outgoing Tourismus dennoch als im Inland erbrachte Leistungen zu versteuern sind, können Transferleistungen im Inland, vorgängige inländische Übernachtungen in Flughafennähe oder das Einholen der Visa für die Reisenden sein.

Beispiel

Ein Reiseveranstalter bietet eine Pauschalreise nach Spanien an. Das Arrangement beinhaltet die Busfahrt zum Ferienort und zurück sowie die Unterkunft. Dabei sind die im Gesamtpreis enthaltenen Leistungen steuerlich wie folgt zu behandeln:

- *Die Beförderung mit dem Bus ist von der Steuer befreit, da sich die gefahrene Strecke überwiegend im Ausland befindet;*
- *die Unterkunft in Spanien unterliegt als Leistung im Ausland nicht der schweizerischen MWST.*

2.5 Incoming Tourismus und Inlandreisen

Die Leistungen im Incoming Bereich sowie bei den Inlandreisen (z.B. Beförderung, Beherbergung oder Verpflegung im Inland) sind grundsätzlich steuerbar. Dies unabhängig davon, an wen die Rechnung gestellt wird (z.B. in- oder ausländischer Reisender, anderes Reisebüro im In- oder Ausland).
Kulturelle und bildende Leistungen sind von der Steuer ausgenommen, sofern hierfür nicht optiert wird (☞ Ziff. 11).

Beispiel 1
Ein inländischer Reiseveranstalter bietet eine Rundreise im Inland mit diversen Übernachtungen und Besuchen von Museen an. Dabei unterliegen die im Gesamtpreis enthaltenen Leistungen wie folgt der MWST:

- *Beförderungsleistungen zum Normalsatz;*
- *Beherbergungsleistungen zum Sondersatz nach Artikel 25 Absatz 4 MWSTG;*
- *Kurtaxen sind nicht Bemessungsgrundlage (☞ Ziff. 7.2);*
- *Museumseintritte sind von der Steuer ausgenommen.*

Beispiel 2
Ein inländischer Reiseveranstalter bietet Skiferien im Inland an. Das Arrangement beinhaltet die Bahnfahrt im Inland, die Unterkunft in der Ferienwohnung und den Skipass. Dabei unterliegen die im Gesamtpreis enthaltenen Leistungen wie folgt der MWST:

- *Beförderung und Skipass zum Normalsatz;*
- *Beherbergungsleistungen zum Sondersatz nach Artikel 25 Absatz 4 MWSTG;*
- *Kurtaxen sind nicht Bemessungsgrundlage (☞ Ziff. 7.2).*

2.6 Verbindung von Outgoing und Incoming Tourismus

Die Leistungen im Ausland sind i.d.R. von der Steuer befreit beziehungsweise unterliegen nicht der Steuer, während die Leistungen im Inland zum massgebenden Steuersatz steuerbar sind.

3 Kombinationen von Leistungen

3.1 Grundsätzliches

Mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die als Leistungskombinationen (Art. 19 Abs. 2 MWSTG; z.B. Pauschalreise nach PRG) angeboten werden, können einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn

- die Kombinationen zu einem Gesamtentgelt angeboten wird; und
- die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmacht.

Die 70/30 %-Regel **kann** sowohl für die Bestimmung des Leistungsortes (Art. 32 MWSTV) als auch zur Bestimmung des Steuersatzes (Art. 19 Abs. 2 MWSTG) angewendet werden.

Erbringt die steuerpflichtige Person eine Mehrheit von Leistungen und werden diese Leistungen teilweise im Inland und teilweise im Ausland erbracht, stehen ihr für die Anwendung der 70/30 %-Regel somit mehrere Möglichkeiten offen:

a) Die 70/30 %-Regel wird ausschliesslich auf die im Inland erbrachten Leistungen und damit zur Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes angewendet;
b) Die 70/30 %-Regel wird nur für die Bestimmung des Ortes angewendet;
c) Die 70/30 %-Regel wird sowohl zur Bestimmung des Ortes als auch zur Festlegung des Steuersatzes angewendet.

Werden bei Leistungskombinationen wertmässig mindestens 70 % der Leistungen im Ausland erbracht, so gelten bei Anwendung der 70/30 %-Regel auch die im Inland erbrachten Leistungen als im Ausland erbracht.

Werden Leistungskombinationen wertmässig mindestens 70 % der Leistungen im Inland erbracht, so gelten bei Anwendung der 70/30 %-Regel auch die im Ausland erbrachten Leistungen als im Inland erbracht.



Wählt die steuerpflichtige Person die Möglichkeit unter Buchstabe c, ist zuerst der Ort der Leistungskombination zu bestimmen, bevor der anwendbare Steuersatz ermittelt wird.

Macht keine Leistung beziehungsweise machen keine steuerlich gleich zu behandelnde Leistungen mindestens 70 % aus, so ist jede Leistung für sich zu behandeln. D.h., das Entgelt ist entsprechend aufzuteilen und die Steuer ist in der Rechnung auszuweisen um dem Abnehmer einen korrekten allfälligen Vorsteuerabzug zu ermöglichen.

☞ Weitere Informationen zur 70/30 %-Regel können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.2 Pauschalreisen ins Ausland (Outgoing Tourismus)

Die im Preis einer Pauschalreise ins Ausland enthaltenen Leistungskomponenten können grundsätzlich als Einheit betrachtet werden, die nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 10 MWSTG von der Steuer befreit ist. Ausnahmen sind allenfalls darin enthaltene von der Steuer ausgenommene Leistungen wie beispielsweise Prämien für Reiseversicherungen (☞ Ziff. 6.7).
Separat auf der Rechnung aufgeführte zusätzliche Leistungen sind einzeln zu betrachten.

HILTPOLD VAT SUPPORT

3.3 Pauschalreisen im Inland (Incoming Tourismus) und Verbindung von In- und Auslandanteilen

Im Incoming Tourismus sind Pauschalangebote denkbar, bei denen geprüft werden kann, ob die 70/30 %-Regel anwendbar ist. Zur Veranschaulichung des Sachverhalts und der steuerlichen Auswirkungen dient folgendes Beispiel:

Rundreise Europa (Pauschalangebot) enthaltend (gemäss interner Kalkulation des Veranstalters):	*CHF*	*3'900*	
Beförderungen (überwiegend im Ausland)	*CHF*	*1'000*	
Übernachtungen im Inland	*CHF*	*750*	
Verpflegung im Inland	*CHF*	*250*	
Übernachtungen im Ausland	*CHF*	*1'400*	
Verpflegung im Ausland	*CHF*	*300*	
Galaabend im Ausland	*CHF*	*200*	
Total Pauschalangebot	***CHF***	***3'900***	***100,00 %***

Die enthaltenen Komponenten sind aufzuteilen in Leistungen, die als im Inland und solche, die als im Ausland erbracht gelten:

Beförderungen im Ausland	*CHF*	*850*	
Übernachtungen im Ausland	*CHF*	*1'400*	
Verpflegung im Ausland	*CHF*	*300*	
Galaabend im Ausland	*CHF*	*200*	
Total Ausland	***CHF***	***2'750***	***70,51 %***
Beförderungen im Inland	*CHF*	*150*	
Übernachtungen im Inland	*CHF*	*750*	
Verpflegung im Inland	*CHF*	*250*	
Total Inland	***CHF***	***1'150***	***29,49 %***

Die in der Rundreise enthaltenen im Ausland erbrachten Leistungen machen wertmässig mehr als 70 % des Gesamtentgelts aus.
Bei Anwendung der 70/30 %-Regel befindet sich der Ort aller erbrachten Leistungen (auch der ursprünglich im Inland erbrachten Leistungen im Wert von CHF 1‘150) im Ausland. Die ganze Rundreise unterliegt damit nicht der Inlandsteuer. Auf den angefallenen Vorsteuern kann der Vorsteuerabzug vorgenommen werden, sofern die Voraussetzungen erfüllt sind.

☞ Weitere Informationen zur 70/30%-Regel können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4 Rechnungsstellung

☞ Über die Grundzüge der Rechnungsstellung (mit Beispielen) orientiert die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

Spezielle Anforderungen an die Rechnungsstellung bei den Reisebüros und Veranstaltern von Anlässen bringt der Umstand mit sich, dass oft auf einer Rechnung mehrere Leistungen enthalten sind, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen.

Für mehrere voneinander unabhängige Lieferungen und Dienstleistungen, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, ist in Rechnungen an steuerpflichtige Leistungsempfänger anzugeben, wie sich das Entgelt auf die unterschiedlich besteuerten Leistungen verteilt.

Als steuerpflichtiger Leistungsempfänger gilt beispielsweise der Retailer, der die Rechnung vom Touroperator erhält. Nur bei einer korrekten Rechnung kann er einen allfälligen steuerbaren Inlandanteil bestimmen und bei der Weiterfakturierung an den Kunden die MWST korrekt abrechnen sowie den ihm zustehenden Vorsteuerabzug geltend machen.

5 Zeitpunkt der Versteuerung

Reisebüros verbuchen ihre Rechnungen oftmals zuerst auf ein Bilanzkonto (Vorauszahlungen) und weisen die erbrachten Leistungen erst im Zeitpunkt des Abreisedatums als erfolgswirksame Erträge in der Erfolgsrechnung aus.

Unabhängig davon entsteht die allfällige Steuerschuld im Zeitpunkt der Rechnungsstellung (gilt auch für Teil- und Vorausrechnungen) und ist zu diesem Zeitpunkt in der MWST-Abrechnung zu deklarieren (Art. 40 MWSTG).

Diese Bestimmungen gelten sinngemäss auch für Reisebüros, die nach vereinnahmten Entgelten abrechnen. In diesem Fall ist jedoch das Zahlungsdatum (gilt auch für Teil- und Vorauszahlungen) massgebend.

6 Die einzelnen Leistungen

6.1 Vermietung von Beförderungsmitteln

6.1.1 Grundsätzliches zur Abgrenzung zur Personenbeförderung

Es ist wichtig, zwischen der Vermietung von Beförderungsmitteln einerseits und der Beförderung von Personen andererseits zu unterscheiden. Aus mehrwertsteuerlicher Sicht handelt es sich bei der Vermietung um eine Lieferung, während bei der Personenbeförderung eine Dienstleistung vorliegt.

☞ Einzelheiten zur Abgrenzung zwischen Vermietung und Beförderung können der MWST-Branchen-Info Transportwesen entnommen werden.

6.1.2 Vermietung von Beförderungsmitteln (z.B. Mietwagen)

Eine Vermietung (Lieferung) liegt vor, wenn das Beförderungsmittel ohne Bedienungspersonal einem Vertragspartner zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen wird. Die Vermietung von Beförderungsmitteln im Inland ist zum Normalsatz steuerbar.

Die Vermietung von Beförderungsmitteln ist von der Steuer befreit, wenn das Beförderungsmittel vom Leistungsempfänger (Mieter) selbst überwiegend im Ausland genutzt wird (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG) und dies mit geeigneten Unterlagen nachgewiesen wird.

Sind diese Erfordernisse nicht erfüllt, so ist auf den Ort des Mietbeginns abzustellen, um zu bestimmen, ob die Leistung als im In- oder Ausland erbracht gilt:

- Befindet sich das Beförderungsmittel bei Mietbeginn im Inland, ist das Entgelt für die Vermietung zum Normalsatz steuerbar.
- Befindet sich das Beförderungsmittel bei Mietbeginn nachweislich im Ausland, unterliegt das Entgelt für die Miete nicht der MWST. Wird das Beförderungsmittel im Hinblick auf diese Vermietung jedoch vom In- ins Ausland verbracht, beispielsweise mit einer Leerfahrt, liegt eine steuerbare Inlandlieferung vor.

Beispiel
Ein Mietwagenunternehmen vermietet ein Wohnmobil ab Standort Zürich an einen amerikanischen Touristen für eine Europareise.

- *Es handelt sich um das Zurverfügungstellen eines Beförderungsmittels ohne Bedienungspersonal und somit um eine Vermietung.*
- *Steuerbar ist, vorbehältlich des Nachweises der überwiegenden Nutzung im Ausland, das gesamte Mietentgelt, unabhängig davon, ob die gefahrene Strecke im In- oder Ausland liegt.*

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6.2 Personenbeförderungsleistungen

6.2.1 Grundsätzliches

Die Personenbeförderung gilt als Dienstleistung gemäss Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe e MWSTG grundsätzlich als an dem Ort erbracht, an dem die Beförderung gemessen an der zurückgelegten Strecke tatsächlich stattfindet. Ausschliesslich auf inländischen Strecken ausgeführte Personenbeförderungen sind zum Normalsatz steuerbar. Nicht der MWST unterliegen hingegen Personenbeförderungen, wenn sich die zurückgelegte Strecke ausschliesslich im Ausland befindet.
Um zu vermeiden, dass jede grenzüberschreitende Personenbeförderung in einen In- und Auslandanteil aufgeteilt werden muss, wurden in die Mehrwertsteuerverordnung zusätzliche Bestimmungen für grenzüberschreitende Beförderungen mittels Flugzeugen, Bahnen und Bussen aufgenommen.

6.2.2 Steuerbefreiung des internationalen Luftverkehrs

Die grenzüberschreitenden Personenbeförderungen mit dem Flugzeug sind im Rahmen der Bestimmungen von Artikel 41 MWSTV von der Steuer befreit.

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Luftverkehr entnommen werden.

6.2.3 Steuerbefreiung des internationalen Eisenbahnverkehrs

Die grenzüberschreitenden Personenbeförderungen im Eisenbahnverkehr sind im Rahmen der Bestimmungen von Artikel 42 MWSTV von der Steuer befreit. Darunter fallen:

- Beförderungen auf Strecken, bei denen nur der Abgangs- oder der Ankunftsbahnhof im Inland liegt;
- Beförderungen auf inländischen Strecken, welche im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsbahnhöfe zu verbinden.

Für eine Steuerbefreiung im grenzüberschreitenden Eisenbahnverkehr muss der Fahrpreisanteil der ausländischen Bahnstrecke grösser sein als die wegen der Steuerbefreiung entfallende schweizerische MWST.

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs entnommen werden.

6.2.4 Steuerbefreiung des internationalen Busverkehrs

Die grenzüberschreitenden Personenbeförderungen im Busverkehr (im Sinne der CH-Führerausweiskategorien D und D1) sind im Rahmen von Artikel 43 Absatz 1 MWSTV von der Steuer befreit, soweit es sich dabei um Strecken handelt, die überwiegend über ausländisches Gebiet führen oder im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsorte zu verbinden.

Das unmittelbare Zubringen von Personen im Inland zu einem Abgangspunkt für eine internationale Beförderung im Busverkehr (vorbehalten bleibt vorangehender Absatz) ist, sofern diese Leistung gemeinsam mit der befreiten Beförderungsleistung in Rechnung gestellt wird, ebenfalls von der Steuer befreit (Art. 43 Abs. 2 MWSTV).



Der Inlandanteil bei grenzüberschreitenden Personenbeförderungen, bei denen die Inlandstrecke überwiegt, unterliegt der MWST zum Normalsatz.

☞ Weitere Einzelheiten, insbesondere auch die pauschale Berechnung des inländischen Streckenanteils im internationalen Busverkehr, können der MWST-Branchen-Info Transportwesen entnommen werden.

6.2.5 Nachweis der Befreiung bei grenzüberschreitenden Personenbeförderungen

Macht das steuerpflichtige Unternehmen eine grenzüberschreitende Beförderung geltend, ist dies belegmässig zu dokumentieren.

Namentlich bei den grenzüberschreitenden Personenbeförderungsleistungen mit Bussen wird die geleistete Fahrstrecke nach effektivem Weg (z.B. Kilometer) in eine In- und Auslandstrecke aufgeteilt. Überwiegt der Auslandanteil, so ist die ganze Leistung von der Steuer befreit. Ansonsten ist der Inlandanteil zu versteuern.



Bei grenzüberschreitenden Personenbeförderungen mit andern als den in Ziffern 6.2.2 - 6.2.4 genannten Beförderungsmitteln wie beispielsweise mittels Personenwagen und Schiffen ist der Inlandanteil grundsätzlich immer zu versteuern. Dies auch, wenn der Auslandanteil überwiegt.

☞ Informationen zur Personenbeförderung mit anderen als den vorstehend erwähnten Beförderungsmitteln (z.B. mit Schiffen) können der MWST-Branchen-Info Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs entnommen werden.

6.3 Beherbergungsleistungen

Als Ort der Leistungserbringung gilt nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG jener Ort, an dem die Beherbergungsstätte gelegen ist.

Die durch Reisebüros im eigenen Namen erbrachten Beherbergungsleistungen (Übernachtung mit Frühstück) der Hotellerie im Inland unterliegen der MWST zum Sondersatz. Solche Leistungen sind in der Rechnung an den Kunden mit einem separaten Steuerausweis darzustellen.

Die Vermietung von im Inland gelegenen (möblierten oder unmöblierten) Ferienhäusern und -wohnungen ist ebenfalls eine zum Sondersatz steuerbare Beherbergungsleistung.

Ungeachtet dessen, ob die Stellplätze kurz- oder langfristig vermietet werden, unterliegt auch die Vermietung von Plätzen zum Aufstellen von Zelten, Wohnwagen, Wohnmobilen und Mobilheimen auf Campingplätzen und Mobilheimparks mit besonderen Einrichtungen (z.B. Duschen oder Toiletten) der MWST zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen.

Die dem Gast überwälzten Kurtaxen werden nicht in die Bemessungsgrundlage der steuerbaren Beherbergung miteinbezogen. Sie sind aber in der Rechnung separat auszuweisen.

Werden bei inländischen Beherbergungsleistungen zusätzlich zum Frühstück weitere Verpflegungsleistungen (z.B. Halb- oder Vollpension) angeboten, ist dieser Teil der Leistung zum Normalsatz steuerbar. Bezüglich Verpflegung **kann** die Anwendung der Kombinationsregelung geprüft werden (☞ Ziff. 3).

☞ Über die Aufteilung der Leistung in Beherbergung mit Frühstück und Halb- oder Vollpension sowie über die steuerliche Behandlung von Zusatzleistungen im Zusammenhang mit Beherbergungsleistungen (z.B. Parkplatzvermietung oder Reinigung) orientiert die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

Befindet sich die Beherbergungsstätte (z.B. Hotel, Parahotellerie inkl. Ferienhaus oder -wohnung) im Ausland, ist auch der Ort der Leistungserbringung im Ausland und das Entgelt daraus unterliegt nicht der schweizerischen MWST.

Beispiel 1
Ein inländischer Anbieter von Ferienwohnungen vermietet ein eigenes, im Ausland gelegenes Ferienhaus. Das Entgelt aus dieser Vermietung unterliegt nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG nicht der Steuer.

Beispiel 2
Ein inländischer Anbieter von Ferienwohnungen vermietet ein von einem Dritten (mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland) zugemietetes Ferienhaus. Das Entgelt des inländischen Anbieters unterliegt nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG nicht der Steuer, wenn das Ferienhaus im Ausland gelegen ist. Liegt es im Inland, ist das Entgelt zum Sondersatz steuerbar.

6.4 Gastgewerbliche Leistungen

Als Ort der Leistungserbringung gilt nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe d MWSTG jener Ort, an dem die Dienstleistung tatsächlich erbracht wird. Das Entgelt für die Verpflegung im Inland ist zum Normalsatz steuerbar, das Entgelt für die Verpflegung im Ausland unterliegt nicht der MWST.

Werden die gastgewerblichen Leistungen in Beförderungsmitteln erbracht und zusammen mit der Personenbeförderung zu einem Pauschalpreis in Rechnung gestellt, gelten die gastgewerblichen Leistungen als Nebenleistung zur Beförderung und teilen das steuerliche Schicksal mit dem Entgelt für die Beförderung. Diese Bestimmung gilt in jenen Fällen, bei denen die Personenbeförderung erkennbar im Vordergrund steht und die dazugehörige Verpflegung auf Grund der Dauer der Beförderung notwendig ist. Ein Beispiel dafür ist die im Flugpreis eingerechnete Verpflegung.

6.5 Kulturelle und bildende Leistungen sowie Sportveranstaltungen

Die durch ein steuerpflichtiges Reisebüro im eigenen Namen erbrachten kulturellen und bildenden Leistungen sind nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Solche Leistungen sind beispielsweise Schulgelder für einen Sprachaufenthalt, Teilnahmegebühren für Kongresse, Tauch- und Kletterkurse, Eintritte in Kultur- und Sportveranstaltungen (z.B. Konzert, Theater, Museum oder Fussballspiel).

Beispiel
Ein Kunde bucht bei einem Reisebüro folgende individuell kombinierten Einzelleistungen: Bahnfahrt, Unterkunft und Golfkurs in Engelberg. Die Bahnfahrt und die Unterkunft sind zum massgebenden Steuersatz steuerbar, der dem Reisenden separat fakturierte Golfkurs ist von der Steuer ausgenommen.



Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Inland führen zu einer anteilsmässigen Vorsteuerkorrektur. Hingegen ist der Vorsteuerabzug für im Ausland erbrachte von der Steuer ausgenommene Leistungen im selben Umfang möglich, wie wenn diese im Inland erbracht und nach Artikel 22 MWSTG für deren Versteuerung optiert worden wäre (Art. 29 Abs. 1bis MWSTG).

Für von der Steuer ausgenommene Leistungen im Inland besteht zudem die Möglichkeit der Option, d.h. der freiwilligen Versteuerung solcher Entgelte. Dadurch können Vorsteuerkorrekturen vermieden werden (☞ mehr dazu in Ziff. 11).

Anlässe im Bereich Unterhaltung, Vergnügung, lose Freizeitbeschäftigung, Geselligkeit, gemeinsame Ausübung einer Tätigkeit, sportliche Betätigung usw. können ebenfalls bildende Elemente beinhalten. Da die Wissensvermittlung bei solchen Aktivitäten nicht das in erster Linie verfolgte Ziel der Leistung ist, sondern die Erfahrung eines Erlebnisses und/oder Abenteuers im Vordergrund steht, gelten diese Aktivitäten nicht als Bildungsleistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG. Instruktionen, die der korrekten Ausübung der Tätigkeit oder Verhinderung von Gefahren dienen, verleihen der Leistung ebenfalls keinen bildenden Charakter.

Beispiele

- *Bungeejumping, Riverrafting oder Canyoning;*
- *Aktivferien (Malferien, Reitferien, Wanderwochen usw.);*
- *geführte Berg-, Ski- oder Biketouren;*
- *einzelner Fallschirmsprung oder Tauchgang;*
- *gegen Entgelt verrechnete Sportanimation.*

Diese Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar, wenn die Animation im Inland stattfindet oder im Ausland durch eigenes Personal des inländischen Reisebüros erbracht wird. Die Leistungen sind von der Steuer befreit, sofern die Animation im Ausland stattfindet und die Leistung von Dritten aus dem Ausland bezogen wird.

☞ Bezüglich Definition von Bildungsleistungen sind die Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Bildung zu beachten.

6.6 Betreuung der Reisenden vor Ort durch Reiseleiter

Die im Preis enthaltene oder separat verrechnete Betreuungs- und Serviceleistung im Zielgebiet, welche durch selbstständige Reiseleiter gegenüber den Reisenden erbracht wird, gilt als selbstständiger Bestandteil einer Reise. Die Leistung ist durch das Reisebüro auch bei Auslandreisen zum Normalsatz steuerbar, wenn der selbstständige Reiseleiter seinen Sitz im Inland hat; bei Sitz im Ausland ist die Leistung von der Steuer befreit.

Ist die Leistung bei Auslandreisen grundsätzlich zum Normalsatz steuerbar (der selbstständige Reiseleiter hat seinen Sitz im Inland), muss die Reiseleiterleistung dennoch nicht versteuert werden, sofern sie

- sowohl im Angebot (Ausschreibung, Katalog usw.) als auch auf der Rechnung an den Reisenden verdeckt eingerechnet wird; und
- nicht mehr als 10 % vom (kalkulierten) Preis für das Gesamtarrangement beträgt.

Werden solche Betreuungsleistungen im Zusammenhang mit Auslandreisen durch das inländische Reisebüro separat offeriert und/oder fakturiert, sind sie, unabhängig der Betragshöhe, zum Normalsatz steuerbar, sofern sie nicht von Dritten im Ausland bezogen werden.

6.7 Versicherungsschutz für Reisende

Bietet das Reisebüro anlässlich des Verkaufs einer Reise seinem Kunden auch eine Versicherung an (z.B. Annullierungskosten-, Reisezwischenfall-, Reisegepäck-, Vollkasko- oder Assistanceversicherung), ist das Entgelt nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstabe a MWSTG von der Steuer ausgenommen, sofern:

- das Reisebüro den Versicherungsschutz im eigenen Namen anbietet (für eigene oder fremde Rechnung); oder
- das Reisebüro den Versicherungsschutz als Versicherungsvertreter oder Versicherungsmakler anbietet.

Eine freiwillige Versteuerung (Option) dieser Leistungen ist nach den Bestimmungen von Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG nicht möglich. Unabhängig davon, ob diese Leistungen im In- oder Ausland erbracht werden, ist auf den Aufwendungen im Zusammenhang mit der Erzielung solcher Versicherungsleistungen eine Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung vorzunehmen.

Erhält die steuerpflichtige Person vom Versicherer Entschädigungen, ohne dass ein Vertragsverhältnis als Versicherungsvertreter besteht, handelt es sich mehrwertsteuerrechtlich um das Entgelt für eine Dienstleistung im Sinne des Überlassens von Informationen (*finder's fees*). Solche Dienstleistungen sind grundsätzlich steuerbar. Sie gelten als an dem Ort erbracht, an dem der Leistungsempfänger (Versicherungsgesellschaft) seinen Geschäftssitz hat.

6.8 Visa-Gebühren

Visa-Gebühren werden von ausländischen Konsulaten im Rahmen ihrer hoheitlichen Aufgaben erhoben. Diese Leistungen der Konsulate werden nicht von der MWST erfasst. Die separate Weiterverrechnung der Visagebühr an den Reisenden muss daher vom Reisebüro nicht versteuert werden.

Wird zusätzlich zur Visagebühr noch ein Bearbeitungszuschlag erhoben, ist dieser zum Normalsatz steuerbar. Die Kombinationsregelung nach Ziffer 3 ist nicht anwendbar, da es sich bei den Visagebühren um Mittelflüsse handelt, die nicht in die Bemessungsgrundlage miteinbezogen werden (Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG).

Aufgrund der meist geringen Umsätze lässt die ESTV aus Vereinfachungsgründen zu, dass die Bearbeitungszuschläge auf Visagebühren nicht getrennt ausgewiesen werden. Trotzdem unterliegen sie der MWST zum Normalsatz. Die Deklaration dieser steuerbaren Umsätze kann einmal jährlich (Geschäftsjahr) vorgenommen werden.

6.9 Transfer im Inland bei Pauschalreisen ins Ausland per Flugzeug

Die im Rahmen eines Arrangements im Preis enthaltene *kostenlose Bahnfahrt* vom Wohnort des Reisenden zum Flughafen und zurück teilt das steuerliche Schicksal des Fluges. Werden solche Leistungen jedoch separat in Rechnung gestellt, liegt eine zum Normalsatz steuerbare Beförderungsleistung im Inland vor.

6.10 Mietwagen

☞ Diesbezüglich sind die Ausführungen unter Ziffer 6.1.2 (Vermietung von Beförderungsmitteln) zu beachten.

6.11 Fakultative Ausflüge vor Ort

Fakultative Ausflüge vor Ort können eine einzelne Leistung, jedoch auch eine Mehrheit von Einzelleistungen beinhalten. Sofern die angebotenen Leistungen von Dritten bezogen und im Ausland bewirkt werden, ist das Entgelt von der Steuer befreit (Regelfall beim Outgoing Tourismus). Eigene Betriebsstätten gelten dabei als Dritte.

6.12 Inländische Kurtaxen

Die Kurtaxen der inländischen Beherbergungsbetriebe beziehungsweise Tourismusorganisationen zählen, sofern die Verrechnung ohne Zuschlag erfolgt, nicht zum steuerbaren Entgelt. Sie sind aber in den Rechnungen separat auszuweisen (Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG).

6.13 Verkäufe von Gegenständen, unentgeltliche Zuwendungen (Give aways) und Reisedokumentationen

Die von Reisebüros erzielten Einnahmen aus dem Verkauf von Gegenständen (z.B. DVD, Souvenirs, Bücher oder Stadtpläne) im Inland unterliegen der MWST

- zum reduzierten Steuersatz, wenn es sich um Bücher im Sinne des MWSTG handelt (Art. 50 ff. MWSTV);
- zum Normalsatz in den übrigen Fällen.

Der Verkauf von Gegenständen im Ausland oder ins Ausland ist von der Steuer befreit (mit Anspruch auf Vorsteuerabzug), wenn die Auslandlieferung beziehungsweise die Ausfuhr der Gegenstände belegt ist.

Für *Give aways* bis zu einem Warenwert von 500 Franken pro Empfänger und pro Jahr wird gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG ein unternehmerischer Grund ohne weiteres vermutet. Vorsteuern hierfür dürfen in Abzug gebracht werden. Übersteigen die unentgeltlichen Abgaben jedoch diesen Wert, ist zu prüfen, ob allenfalls eine Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch vorzunehmen ist.

☞ Weitere Einzelheiten dazu können den MWST-Infos Nutzungsänderungen sowie Privatanteile entnommen werden.

Gleich zu behandeln wie die unentgeltlichen Zuwendungen sind die im Preis der Reise enthaltenen Reisedokumentationen. Werden diese jedoch separat in Rechnung gestellt, kommen die Bestimmungen über den Verkauf von Gegenständen zur Anwendung.

6.14 Nebenleistungen wie Zuschläge oder Bearbeitungsgebühren

Nebenleistungen werden steuerlich gleich behandelt wie die Hauptleistung.

Es gibt Nebenleistungen, welche direkt einer einzelnen Hauptleistung zugeordnet werden können. Dazu zählen beispielsweise:

- Flughafentaxen, Treibstoffzuschläge, Zuschlag auf dem Flugticketpreis, Zuschlag für Mietwagen einer höheren Klasse oder Zuschlag für Zimmer mit Aussicht.

Es gibt jedoch auch Nebenleistungen, die mehrere Hauptleistungen betreffen. Diese werden anteilsmässig auf die verschiedenen Hauptleistungen aufgeteilt. Unterbleibt eine Aufteilung, beispielsweise aus Gründen der Vereinfachung, wird die Nebenleistung der Hauptleistung mit dem höchsten Steuersatz zugeordnet. Beispiele für solche Nebenleistungen sind:

- Dossierpauschale, Auftragsgebühr oder in Rechnung gestellte Kreditkartenkommissionen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

6.15 Abtretung von Kontingenten (Einzelne oder ein Mehrfaches davon)

- **Abtretung von Kontingenten im Flugzeug**
  Verkauft ein Reisebüro eingekaufte Beförderungskapazitäten im Flugzeug an ein anderes Reisebüro, gilt diese Leistung als Beförderung; sie ist bei Flügen im Ausland oder bei grenzüberschreitenden Flügen von der Steuer befreit (☞ Ziff. 6.2.2).

- **Abtretung von Kontingenten im Bus**
  Verkauft ein Reisebüro eingekaufte Beförderungskapazitäten im Bus an ein anderes Reisebüro, gilt diese Leistung als Beförderung; sie ist von der Steuer befreit, wenn die Strecke überwiegend über ausländisches Gebiet führt (☞ Ziff. 6.2.4).

- **Abtretung von Kontingenten im Hotel**
  Verkauft ein Reisebüro eingekaufte Hotelkapazitäten an ein anderes Reisebüro, so ist diese Leistung gleich wie die Beherbergung selbst zu behandeln, d.h. steuerbar zum Sondersatz im Inland, nicht der Steuer unterliegend im Ausland (☞ Ziff. 6.3).

6.16 Werbebeiträge

Werbebeiträge, die ein steuerpflichtiges Reisebüro von touristischen Leistungsträgern (z.B. für die Aufnahme in Kataloge) erhält, werden nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip) behandelt. Solche Leistungen unterliegen nicht der MWST, sofern der Empfänger der Leistung seinen Geschäftssitz im Ausland hat. Als Dokumentation können beispielsweise Verträge und Rechnungen dienen.

Werbebeiträge von inländischen Leistungsträgern (Hotel, Bahn usw.) sind zum Normalsatz steuerbar.

6.17 Spezielle Reisen

6.17.1 Geschäftsreisen (Business Travel)

Es gelten dieselben Bestimmungen wie für die übrige Reisebranche. Im Bereich Geschäftsreisen kommen jedoch teilweise unterschiedliche Abrechnungsmodelle zum Einsatz wie beispielsweise eine *Open Book* Vereinbarung oder *Kick Backs*. Für die korrekte steuerliche Abwicklung wird empfohlen, solche Abrechnungsmodelle der ESTV zur Prüfung vorzulegen.

6.17.2 Incentive-Reisen

Für Reisebüros, die solche Anlässe organisieren, gelten dieselben Bestimmungen wie für den übrigen Reisebereich.

Beispiel
Um seinen besten Verkäufer zu belohnen, kauft ein Garagist in einem Reisebüro eine Reise ins Ausland. Darin enthalten sind der internationale Flug sowie vor Ort im Ausland drei Übernachtungen, die Besichtigung eines Automobilwerks und zwei Eintritte in die Oper. Die verschiedenen Leistungen werden durch das Reisebüro separat fakturiert. Das Entgelt für den Flug sowie ein allfälliges Entgelt für den Besuch des Werks sind von der Steuer befreit, das Entgelt für die Übernachtung unterliegt als Auslandleistung nicht der MWST. Die Eintritte in die Oper sind von der Steuer ausgenommen.

Wird das Reisebüro für seine Aufwendungen nicht über den Preis für die Reiseleistung (Marge), sondern mit einem separaten Entgelt des Leistungsempfängers entschädigt, liegt eine sog. Organisationsdienstleistung vor. Dies ist der Fall, wenn die erbrachten Leistungen direkt durch den Leistungsempfänger dem touristischen Leistungserbringer (Hotel, Fluggesellschaft usw.) vergütet werden und das Reisebüro lediglich seinen eigenen Aufwand in Rechnung stellt.

Die steuerliche Behandlung von Organisationsdienstleistungen richtet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG (Erbringerortsprinzip). Durch den inländischen Organisator erbracht, sind sie zum Normalsatz steuerbar.

Beispiel
Ein international tätiger Industriekonzern mit Sitz im Inland bucht die zahlreichen Motivationsreisen seiner Mitarbeiter - i.d.R. bestehend aus Flug und Hotelunterkunft - jeweils über dasselbe Reisebüro. Die Rechnungsstellung für die Flugtickets und die Unterkunft erfolgen von der Fluggesellschaft beziehungsweise vom Hotel direkt an das Industrieunternehmen oder aber an das Reisebüro, welches seinerseits die Leistungen ohne Zuschlag für seine eigenen Aufwendungen an das Industrieunternehmen weiterverrechnet. Als Abgeltung für seine Aufwendungen erhält das Reisebüro vom Industrieunternehmen einen monatlichen Pauschalbetrag. Das Reisebüro versteuert diesen Pauschalbetrag zum Normalsatz.



Der Auftraggeber einer Incentive-Reise, der diese unter dem Bezugspreis weiterverkauft, erbringt keine Dienstleistung eines Reisebüros beziehungsweise Organisators einer Veranstaltung. Die den Teilnehmern verrechneten Kosten gelten als Dienstleistung, die nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip) zu beurteilen ist.

Beispiel

Der inländische Importeur einer ausländischen Biermarke bietet seinen inländischen Kunden einen dreitägigen Ausflug ins Ausland an. Im ermässigten Preis sind Beförderung, Unterkunft, Verpflegung und diverse Werksbesichtigungen mit Degustationen enthalten. Die vom Importeur den Kunden verrechneten Kostenanteile gelten nicht als Leistungen, für die eine Steuerbefreiung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 10 MWSTG eintreten kann. Die entsprechenden Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar, da die Leistungsempfänger (inländische Kunden) ihren Wohn- oder Geschäftssitz im Inland haben.

6.18 Werbefahrten

Keine Dienstleistung eines Reisebüros im Sinne des MWSTG liegt vor, wenn bei einem als Reise gestalteten Anlass nicht die Reise, sondern die Werbung, die Verkaufsförderung usw. im Vordergrund stehen.

In diesem Fall versteuert der inländische Veranstalter (d.h. das Unternehmen, welches die Werbung, Verkaufsförderung usw. bezweckt) das vom Kunden erhaltene Entgelt nach den Bestimmungen von Artikel 8 Absatz 1 MWSTG, also in der Regel zum Normalsatz. Dies unabhängig davon, ob die Reise auch ins Ausland führt. Eine Steuerbefreiung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 10 MWSTG ist nicht möglich.

Dies ist insbesondere der Fall,

- wenn der Veranstalter im Verlauf des Anlasses im eigenen Namen Gegenstände oder Dienstleistungen zum Kauf anbietet oder vorführt (verwendet); und
- dies für den Teilnehmer des Anlasses beispielsweise aufgrund von Inseraten oder Prospekten, in welchen der Anlass angeboten wird, erkennbar ist; und
- die Kosten des Anlasses teilweise über den Verkaufserlös beziehungsweise das Werbebudget des Veranstalters gedeckt werden.

Beauftragt der Veranstalter einen Dritten (z.B. Reisebüro oder Busunternehmen) mit der Organisation beziehungsweise Durchführung eines solchen Anlasses, handelt es sich bei den von diesem Dritten erbrachten Leistungen um Dienstleistungen eines Reisebüros im Sinne des MWSTG. Eine Steuerbefreiung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 10 MWSTG ist möglich.

Beispiel 1

Ein inländischer Haushaltgerätehersteller bietet eine Reise ins benachbarte Ausland an. Während der Reise haben die Teilnehmer die Möglichkeit, die im Rahmen einer Vorführung angebotenen Produkte des Herstellers zu bestellen. Die Reiseteilnehmer bezahlen für den Ausflug einen nicht kostendeckenden Beitrag. Für den Haushaltgerätehersteller steht die Verkaufsförderung im Vordergrund. Da die Reiseleistung in diesem Fall lediglich Mittel zum Zweck des Veranstalters (Haushaltgerätehersteller) darstellt, liegt von seiner Seite her keine Dienstleistung eines Reisebüros vor. Die Unkostenbeiträge für die Reise sowie allfällige Verkaufserlöse der Produkte sind beim Haushaltgerätehersteller zum Normalsatz steuerbar.

Beispiel 2

Ein Sportartikelhändler organisiert alljährlich mehrmals Snowboardwochen in Frankreich, die im Schaufenster des Händlers zu einem Pauschalpreis angeboten werden. Während dieser Woche können die Teilnehmer die neusten Boards kostenlos ausprobieren. Beim Pauschalpreis handelt es sich um einen kalkulierten Betrag, der alle Kosten im Zusammenhang mit den Reiseleistungen vollumfänglich deckt. Das Entgelt für die Reise ins Ausland ist mit Ausnahme allfälliger im Inland erbrachten Leistungen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 10 MWSTG von der Steuer befreit beziehungsweise unterliegt nicht der MWST (vorbehalten bleibt Art. 19 Abs. 2 MWSTG; ☞ Ziff. 3).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7 Bemessungsgrundlage

7.1 Grundsätzliches

Die MWST wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet. Zum Entgelt gehört namentlich auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden.

7.2 Bemessung des Entgelts in besonderen Fällen

- **Zahlungen für Annullierungen**
  Die Zahlungen von Kunden für Annullierungen (z.B. no show-Zahlungen) gelten als echter Schadenersatz. Sie stellen beim Reisebüro ein Nicht-Entgelt gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe i MWSTG dar. Der Empfang des Schadenersatzes führt nicht zu einer Vorsteuerkorrektur.

- **Kreditkartenkommissionen**
  Die Kreditkartenkommissionen gelten nicht als Entgeltsminderung (Art. 46 MWSTV). Sie dürfen deshalb nicht vom Umsatz in Abzug gebracht werden.

- **Belege in ausländischer Währung**
  Beträge auf Belegen in ausländischer Währung sind in Schweizer Franken umzurechnen.

  ☞ Einzelheiten dazu können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

- **Belege im Zusammenhang mit Kryptocoins/-token**
  Entgelte in Kryptocoins/-token (☞ MWST-Info Steuerobjekt) sind zusätzlich in einer gesetzlichen (in- oder ausländischen) Währung in Rechnung zu stellen.

  ☞ Einzelheiten dazu können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

- **Geschenkgutscheine**
  Die Verkäufe von Geschenkgutscheinen sind ungeachtet der Abrechnungsart erst im Zeitpunkt der Einlösung zum massgebenden Steuersatz zu versteuern. Als Entgelt gilt der Gegenwert der verkauften Leistung.

  Belege (Rechnungen, Quittungen usw.) über den Verkauf von Geschenkgutscheinen tragen keinen Hinweis auf die MWST.

- **Gewährung von Krediten an Reisende**
  Kredite gehören nicht zum steuerbaren Entgelt.

- **Leistungen an eng verbundene Personen und an das eigene Personal**
  Grundsätzlich ist die Steuer vom empfangenen Entgelt zu berechnen. Erfolgt die Leistungserbringung zu Vorzugskonditionen, gilt

  - bei Leistungen an eng verbundene Personen als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde;

  - bei Leistungen des Arbeitgebers an das Personal, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, als Entgelt der Wert, welcher auch für die direkte Bundessteuer massgebend ist.

    ☞ Weitere Einzelheiten dazu können der MWST-Info Privatanteile entnommen werden.

- **Verrechnungen mit Gegenleistungen**
  Die Gegenleistung eines Leistungsempfängers muss nicht in einer Geldzahlung erfolgen. Auch jede andere geldwerte Leistung ist Entgelt, so beispielsweise die Hingabe von Gegenständen oder die Verrechnung mit einer Gegenforderung. Wenn Lieferungen oder Dienstleistungen in Verrechnung mit Gegenleistungen (Lieferungen oder Dienstleistungen) abgegolten werden, verbuchen und versteuern beide Vertragspartner den vollen Wert der erbrachten Leistung.

  Die korrekte steuerliche Behandlung lässt sich am besten erzielen, wenn für Leistung und Gegenleistung separate Belege erstellt werden (z.B. gegenseitige Fakturierung). Dies betrifft beispielsweise die Spesenabrechnungen der Reiseleiter, wenn vor Ort bezahlte Ausflüge der Reisenden mit dem Lohn des Reiseleiters verrechnet werden.

8 Direkte Stellvertretung

8.1 Allgemeines

Handelt eine hierzu bevollmächtigte Person (Vertreter) in fremdem Namen und für fremde Rechnung und kann sie nachweisen, dass sie als Stellvertreter handelt, so gilt gegenüber dem Dritten der Vertretene als Leistungserbringer (Art. 20 Abs. 1 und 2 MWSTG). Der Vertretene muss daher die Leistung, der Vermittler jedoch lediglich seine Provision für die Vermittlung der Leistung versteuern.

Die in fremdem Namen und für fremde Rechnung erzielten Umsätze sowie deren Ablieferung an den Leistungserbringer werden in den Geschäftsbüchern auf speziellen Durchlaufkonti verbucht.

Beispiel 1
Der Eigentümer einer Ferienwohnung beauftragt ein Treuhandunternehmen mit der Vermietung seiner Wohnung. Sofern namentlich die folgenden Bedingungen erfüllt sind, liegt eine direkte Stellvertretung vor, sodass der Vertrag direkt zwischen dem Vertretenen (Eigentümer der Ferienwohnung) und dem Dritten (Mieter) zustande kommt:

- *Das Treuhandbüro gibt dem Mieter bekannt, dass es als Vermittler handelt, und allfällig vorhandene Geschäftsbedingungen sagen dasselbe aus.*
- *Als Vermittler trägt das Treuhandbüro kein Delkredererisiko.*
- *Allfällige Gewährleistungsansprüche werden zwischen Eigentümer und Mieter geregelt.*

Wie die Provision beim Vermittler steuerlich zu behandeln ist, zeigt folgendes Beispiel.

Beispiel 2
Das Reisebüro erhält von den Kunden, welche die gebuchte Leistung direkt vor Ort bezahlen, eine Buchungsgebühr und von den Leistungserbringern (Hotel, Beförderer usw.) eine Provision (Kick Back).

Der Ort der Leistung richtet sich nach

- *Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG für die Buchungsgebühr. Die Steuerbarkeit richtet sich also nach dem Sitz des Leistungserbringers (Reisebüro) mit der Möglichkeit der Steuerbefreiung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG (wenn die vermittelte Leistung ausschliesslich im Ausland bewirkt wird);*
- *Artikel 8 Absatz 1 MWSTG für Kick Backs. Die Steuerbarkeit richtet sich nach dem Sitz des Leistungsbezügers mit der Möglichkeit der Steuerbefreiung nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG (wenn die vermittelte Leistung ausschliesslich im Ausland bewirkt wird).*

Ziffer gültig ab 1. Juli 2016 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.2 Verkauf von Flugtickets durch Reisebüros

Die von Reisebüros im In- und Ausland auf Basis von Umsatzprovision oder fixer Entschädigung mit den Fluggesellschaften verkauften Flugtickets gelten nicht als im Namen des Reisebüros, sondern im Namen und für Rechnung des betreffenden Luftfahrtunternehmens verkauft. Solche Verkäufe werden daher von den Reisebüros als Vermittlungsgeschäfte behandelt. Die steuerpflichtigen Reisebüros versteuern die von den Luftfahrtunternehmen erhaltene Provision zum Normalsatz, soweit diese auf steuerbare Inlandflüge entfällt.

Da die Reisebüros in solchen Fällen als Vermittler auftreten, dürfen sie in ihren Rechnungen an die Flugpassagiere weder mit ihrer eigenen MWST-Nr. auftreten noch auf die Steuer hinweisen. Als zum Vorsteuerabzug berechtigender Beleg beim Flugpassagier wird entweder eine Rechnung des Leistungserbringers (Fluggesellschaft) oder, im Fall einer elektronischen Buchung via Internet, die Buchungsbestätigung anerkannt, sofern diese den Anforderungen von Artikel 26 MWSTG genügt. Wenn der Vermittler im Namen und für Rechnung seines Auftraggebers (Leistungserbringer) Rechnung stellt, darf er die MWST mit der MWST-Nr. seines Auftraggebers ausweisen.

Weder auf Umsatzprovisionsbasis noch gegen eine fixe Entschädigung zwischen Reisebüro und Fluggesellschaft verkaufte Flugtickets gelten als im eigenen Namen des Reisebüros verkauft. Das zum Normalsatz steuerbare Entgelt des Reisebüros für massgebende Inlandflüge ist der Verkaufspreis des Tickets (inkl. erhobenem Bearbeitungszuschlag). Selbst Tickets, bei denen die Fluggesellschaft eine (Teil-)Provision zahlt und der Flugreisende zusätzlich eine (ermässigte) Bearbeitungsgebühr entrichten muss, gelten als im eigenen Namen des Reisebüros verkauft. Die Erlöse für steuerbare Inlandflüge versteuert das Reisebüro zum Normalsatz (inkl. erhobenem Bearbeitungszuschlag). Die von der Fluggesellschaft ausgerichtete (Teil-)Provision gilt hier als Minderung des Einkaufspreises.

9 Reisebüros mit Geschäftssitz im Ausland

Erbringt ein im Ausland domiziliertes Reisebüro Leistungen im Inland, die nicht von der Steuer ausgenommen sind, so löst dies bei Erreichen der massgebenden Umsatzgrenzen seine obligatorische Steuerpflicht aus (☞ MWST-Infos Steuerpflicht und Steuerobjekt zur Steuerpflicht im Falle von Leistungskombinationen).

Reisebüros mit Sitz im Ausland, welche im Inland nicht steuerpflichtig werden, haben keinen Anspruch auf Vergütung der MWST nach Artikel 107 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG, d.h. die ihnen in der Schweiz beim Bezug von Lieferungen und Dienstleistungen in Rechnung gestellte MWST, die sie als solche den Kunden weiterfakturieren, kann nicht vergütet werden (Art. 153 Abs. 2 MWSTV). Dies gilt unabhängig davon, ob das ausländische Reisebüro im eigenen Namen und für eigene Rechnung oder als direkter Stellvertreter auftritt.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

10 Verkauf von Reiseleistungen auf elektronischem Weg (z.B. im Internet)

Verkauft ein Reisebüro Leistungen, für welche Belege elektronisch erstellt und übermittelt werden, muss es die Bestimmungen über den elektronischen Geschäftsverkehr (EGV) besonders beachten.

☞ Näheres zum elektronischen Geschäftsverkehr ist auf der Website der ESTV abrufbar.

11 Freiwillige Versteuerung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind (sog. Option)

11.1 Grundsätzliches

Kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht bei Aufwendungen im Zusammenhang mit von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Inland (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

Hingegen ist der Vorsteuerabzug für im Ausland erbrachte Leistungen im selben Umfang möglich, wie wenn diese im Inland erbracht und nach Artikel 22 MWSTG für deren Versteuerung optiert worden wäre (Art. 29 Abs. 1bis MWSTG).

Um Vorsteuerkorrekturen infolge gemischter Verwendung zu vermeiden, kann die steuerpflichtige Person durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) die meisten von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Inland freiwillig versteuern (Option). Nach Artikel 22 Absatz 2 MWSTG ist die Option ausgeschlossen für:

- Leistungen im Versicherungsbereich (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG);

- Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG);

- Umsätze bei Geldspielen, soweit die Bruttospielerträge der Spielbankenabgabe nach Artikel 119 BGS unterliegen oder der damit erzielte Reingewinn vollumfänglich für gemeinnützige Zwecke im Sinne von Artikel 125 BGS verwendet wird (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG); sowie

- Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken (Vermietung, Verpachtung oder Verkauf; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 und 21 MWSTG), wenn der Gegenstand vom Empfänger ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll. Als Nutzung für Wohnzwecke im Sinne von Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG gilt der Gebrauch der Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne der Artikel 23 ff. ZGB und/oder für den Wochenaufenthalt. Wochenaufenthalter sind Personen, die an den Arbeits-, Ausbildungs- oder Studientagen am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort übernachten und die freien Tage (i.d.R. an Wochenenden) regelmässig an einem anderen Ort verbringen. Ein Wochenaufenthalt am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort ist in der Regel notwendig, wenn eine alltägliche Rückkehr an den Wohnort aus zeitlichen, beruflichen oder finanziellen Gründen nicht zumutbar ist. Geeignete Nachweise des Wohnsitzes sind beispielsweise eine Wohnsitzbestätigung oder -bescheinigung der jeweiligen Wohnsitzgemeinde. Bei Wochenaufenthalt sind etwa ein Aufenthaltsausweis oder eine Meldebestätigung der jeweiligen Aufenthaltsgemeinde geeignete Nachweise.

Änderung per 01.01.2019 aufgrund des neuen BGS (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG).

11.2 Merkmale

Wesentliche Merkmale der freiwilligen Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen:

HILTPOLD VAT SUPPORT

- Der offene Ausweis der Steuer in der Rechnung (z.B. „inkl. 2.5 % MWST“ oder „zuzüglich 7.7 % MWST im Betrag von CHF 100‘000“) oder die Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) genügen;
- es ist keine Unterscheidung notwendig, ob der Abnehmer steuerpflichtig ist oder nicht;
- die Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung entfällt (anteilsmässig);
- die steuerpflichtige Person kann für jede einzelne Leistung entscheiden, ob sie die Leistung mit oder ohne Steuer in Rechnung stellen beziehungsweise in der MWST-Abrechnung deklarieren will:
  - Rechnungsstellung ohne MWST beziehungsweise Deklaration unter den Ziffern 200 und 230 in der MWST-Abrechnung: Die Leistung bleibt von der Steuer ausgenommen (ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug);
  - Rechnungsstellung mit MWST beziehungsweise Deklaration unter den Ziffern 200 und 205 in der MWST-Abrechnung (kumulativ): Für die Leistung wird optiert (mit Anrecht auf Vorsteuerabzug).

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

11.3 Option bei Reisebüros

Im Zusammenhang mit dem Verkauf von Reiseleistungen sind Umsätze für folgende von der Steuer ausgenommene Leistungen denkbar, für deren Versteuerung eine Optionsmöglichkeit besteht (nicht abschliessende Aufzählung):

- Leistungen auf dem Gebiet von speziellen Jugendferien und Jugendaustauschprogrammen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 und 10 MWSTG);
- Leistungen auf dem Gebiet der Ausbildung, wie beispielsweise Kursangebote, Sprachaufenthalte, Kongresse usw. (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG);
- Leistungen auf dem Gebiet der Kultur, namentlich Eintritte für kulturelle Veranstaltungen wie beispielsweise Opernveranstaltungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG). Solche Leistungen sind bei Option zum reduzierten Steuersatz steuerbar. Nicht unter diese Bestimmung fallen die Eintritte für Wirtschaftsveranstaltungen wie beispielsweise Messen, Gewerbe- und Industrieausstellungen. Solche Eintritte sind immer zum Normalsatz steuerbar;
- Leistungen auf dem Gebiet des Sports, insbesondere Eintritte für Veranstaltungen sowie Startgelder (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 15 MWSTG). Solche Leistungen sind bei Option zum reduzierten Steuersatz steuerbar.

12 Bezugsteuer

Wer bestimmte Leistungen (Dienstleistungen nach dem Empfängerortsprinzip und/oder Lieferungen von unbeweglichen Gegenständen) von Unternehmen mit Sitz im Ausland bezieht, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, muss diese Leistungen grundsätzlich versteuern (sog. Bezugsteuer).

Als Unternehmen mit Sitz im Ausland gelten auch ausländische Betriebsstätten von inländischen steuerpflichtigen Personen, nicht jedoch die inländischen Betriebsstätten von Unternehmen mit Sitz im Ausland.

Beispiele von der Bezugsteuer unterliegenden Dienstleistungen bei Reisebüros sind:

- Leistungen von Dolmetschern und Übersetzern;
- Managementdienstleistungen;
- Werbedienstleistungen;
- Personalverleih.

☞ Weitere Einzelheiten dazu können der MWST-Info Bezugsteuer entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil B Kur- und Verkehrsvereine sowie ähnliche Tourismusorganisationen

13 Verwendete Begriffe

- **Kur- und Verkehrsverein**
  Unter Kur- und Verkehrsvereinen werden nicht nur die Kur- und Verkehrsvereine, sondern auch andere privatrechtliche Tourismusorganisationen (z.B. überbetriebliche Organisationen wie Branchenverbände und Interessenvereinigungen oder juristische Personen) sowie öffentlich-rechtliche Einrichtungen (Tourismusorganisationen von Gebietskörperschaften wie Bund, Kantonen, Regionen und Gemeinden) verstanden.

- **Tourismusabgaben**
  Darunter fallen sämtliche Abgaben, die bei Gästen, Ferienhaus- und/oder Ferienwohnungsbesitzern und touristischen Leistungsträgern (z.B. Hotels, Restaurants oder Bergbahnen) erhoben werden. Gemeint sind Kur-, Sport-, Wirtschaftsförderungs- und Geschäftstaxen sowie Tourismusförderungsabgaben, sofern die Abgabe gestützt auf eine gesetzliche Grundlage erhoben und gemäss dem im Gesetz beschriebenen Zweck verwendet wird. Als gesetzliche Grundlage gelten dabei in der Regel die öffentlichen Reglemente zur Erhebung von Tourismusabgaben, welche durch Kantone und Gemeinden erlassen werden.

☞ Über die steuerliche Behandlung von Tourismusabgaben beim Unternehmen, welches diese Abgaben beim Gast einzieht (z.B. Kurtaxeneinzug durch Hotel) oder das selbst Schuldner solcher Abgaben ist, orientiert die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

14 Wichtige Grundsätze der Besteuerung von Leistungen der Kur- und Verkehrsvereine

14.1 Allgemeines

Kur- und Verkehrsvereine erzielen einen massgeblichen Teil ihrer Umsätze mit sog. Nicht-Entgelten und mit von der Steuer ausgenommenen Leistungen. Daneben erzielen Kur- und Verkehrsvereine i.d.R. aber auch steuerbare Umsätze.

14.2 Nicht-Entgelte

Mangels Leistung gelten gewisse Mittelflüsse nicht als Entgelt. Sie lösen weder die Steuerpflicht aus, noch sind sie bei bereits gegebener Steuerpflicht infolge anderer Umsätze zu versteuern.

14.2.1 Nicht-Entgelte nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a - c MWSTG

(Art. 18 Abs. 2 Bst. a - c MWSTG)

Bei steuerpflichtigen Kur- und Verkehrsvereinen führen folgende Nicht-Entgelte zu einer verhältnismässigen Kürzung des Vorsteuerabzugs:

- Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge (☞ Ziff. 16.1);
- Öffentlich-rechtliche Tourismusabgaben (☞ Ziff. 16.2);
- Beiträge aus bestimmten kantonalen Fonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke.

14.2.2 Nicht-Entgelte nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben d - l MWSTG

(Art. 18 Abs. 2 Bst. d - l MWSTG)

Bei Kur- und Verkehrsvereinen sind namentlich die Spenden (Art. 18 Abs. 2 Bst d MWSTG) zu erwähnen; ☞ mehr dazu in Ziffer 16.4.1.

Hoheitliche Umsätze der öffentlich-rechtlichen Tourismusorganisationen (Art. 18 Abs. 2 Bst. l MWSTG) sind nicht unternehmerischer Natur (Art. 3 Bst. g MWSTG). Ein Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen zur Erzielung solcher Tätigkeiten ist ausgeschlossen.

☞ Mehr zu den Nicht-Entgelten kann u.a. den MWST-Infos Steuerobjekt und Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

14.3 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

Die in Artikel 21 Absatz 2 MWSTG abschliessend aufgeführten, von der Steuer ausgenommenen Leistungen sind nicht steuerbar. Als mögliche Beispiele für die Kur- und Verkehrsvereine werden hier erwähnt:

- Mitgliederbeiträge (☞ Ziff. 16.5);
- Eintrittsgelder für Musik-, Kultur-, Sport- und Kongressveranstaltungen (☞ Ziff. 16.6);
- Entgelte für die Vermietung von Sportanlagen (☞ Ziff. 16.7).

Für die Aufwendungen zur Erbringung dieser von der Steuer ausgenommenen Leistungen besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG). Um Vorsteuerausschlüsse beziehungsweise Vorsteuerkorrekturen zu vermeiden, hat der steuerpflichtige Kur- und Verkehrsverein die Möglichkeit, die von der Steuer ausgenommenen Umsätze freiwillig zu versteuern (sog. Option).

☞ Mehr zur Option ist unter den Ziffern 11 und 18 sowie in der MWST-Info Steuerobjekt beschrieben.

☞ Mehr zur Vorsteuerkürzung und -korrektur kann unter Ziffer 20 und den MWST-Infos Subventionen und Spenden sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

14.4 Steuerbare Leistungen

Zu versteuern sind beispielsweise die folgenden Leistungen:

- Auftragsleistungen, wie Winterdienst für die Gemeinde usw. (☞ Ziff. 16.1.3);
- das Sponsoring (☞ Ziff. 16.4);
- die Organisation von Veranstaltungen, wie Kongressen usw. (☞ Ziff. 16.6);
- der Betrieb von Sportanlagen (☞ Ziff. 16.7);
- die Beherbergung, wie die Vermietung von Ferienwohnungen usw. (☞ Ziff. 16.8);
- der Betrieb eines Reservationssystems (☞ Ziff. 16.9);
- der Verkauf von Karten, Souvenirs usw. (☞ Ziff. 16.11).

15 Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen

Die Zuordnung der vorsteuerbelasteten Aufwendungen und Investitionen zu den steuerbaren und zu den nicht steuerbaren Leistungen kann sich für steuerpflichtige Kur- und Verkehrsvereine als aufwendig erweisen. Zur Vereinfachung der administrativen Arbeiten im Zusammenhang mit der MWST-Abrechnung kann die Anwendung der Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode sinnvoll sein.

Bei den Saldo- und Pauschalsteuersätzen handelt es sich um ein Hilfsmittel, das kleinen und mittleren Unternehmen die MWST-Abrechnung erleichtern soll.

Die geschuldete MWST wird durch Multiplikation des in einer Abrechnungsperiode erzielten Gesamtumsatzes (einschliesslich MWST) mit dem von der ESTV bewilligten Saldo- beziehungsweise Pauschalsteuersatz ermittelt. Mit dem Saldo- oder Pauschalsteuersatz sind die Vorsteuern im Sinne einer Pauschale abgegolten.

☞ Mehr zu diesem Thema ist in den MWST-Infos Saldosteuersätze beziehungsweise Pauschalsteuersätze beschrieben.

16 Wichtige Punkte im Einzelnen

16.1 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge

16.1.1 Grundsätzliches

Mangels Leistung gelten Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge nicht als Entgelt und unterliegen deshalb nicht der Mehrwertsteuer (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Beim steuerpflichtigen Beitragsempfänger hat dies jedoch eine verhältnismässige Kürzung der Vorsteuer zur Folge (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

Beispiel
Die lokalen Tourismusorganisationen einer Region sind in einer Destination zusammengefasst, die als Aktiengesellschaft ausgestaltet ist. Der Kanton hat mit der Destination eine Leistungsvereinbarung abgeschlossen und richtet ihr gestützt auf das kantonale Tourismusgesetz Beiträge aus. Diese Beiträge der öffentlichen Hand fallen unter die Bestimmung von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG und sind daher nicht zu versteuern. Dasselbe gilt für Kantonsbeiträge, die von der Destination an lokale Tourismusorganisationen weitergeleitet werden, sofern dies in der Leistungsvereinbarung ausdrücklich vorgesehen ist.

☞ Bezüglich der Definition von Subventionen gibt die MWST-Info Subventionen und Spenden Auskunft.

16.1.2 Form der Subventionen und Beiträge

Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge können als Geldleistungen (Zahlung eines Betrags) oder als geldwerte Leistungen ausgerichtet werden. Solche geldwerten Leistungen sind beispielsweise Vorzugsbedingungen bei Darlehen, Erlass von Darlehen, Bürgschaften, unentgeltliche oder verbilligte Dienst- und Sachleistungen.

Erfolgt die Ausrichtung von Subventionen oder anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen in Form einer solchen geldwerten Leistung, ist diese zu Marktpreisen zu bewerten und für die Berechnung der Vorsteuerkürzung miteinzubeziehen.

16.1.3 Abgrenzung zum steuerbaren Entgelt

Beiträge, die ein Gemeinwesen aufgrund eines Auftrages ausrichtet, der für den eigenen Bedarf bestimmt ist, unterliegen beim Leistungserbringer der Mehrwertsteuer.

Beispiel 1
Der Unterhalt von Spazier- und Wanderwegen ist dem Kur- und Verkehrsverein übertragen. Für diese Tätigkeit wird er aus den (nicht steuerbaren) Kurtaxen entschädigt. Gegen zusätzliches Entgelt betreut er zudem Einrichtungen für die Schulgemeinde. Das zusätzliche, nicht aus Kurtaxen stammende Entgelt ist zum Normalsatz steuerbar.

Beispiel 2
Ein Kur- und Verkehrsverein betreibt im Namen und für Rechnung der Gemeinde das gemeindeeigene Schwimmbad. Die Gemeinde vergütet dem Kur- und Verkehrsverein die in seinem Namen angefallenen Kosten (z.B. Personal- und allgemeine Betriebskosten). Die Vergütung dieser Kosten durch die Gemeinde ist beim Kur- und Verkehrsverein zum Normalsatz steuerbar.

Beispiel 3
Die Gemeinde beauftragt den örtlichen Kur- und Verkehrsverein, die jährliche 1. August-Feier zu organisieren. Der Kur- und Verkehrsverein versteuert das von der Gemeinde ausserhalb der Tourismusabgabe erhaltene, separate Entgelt für diesen Auftrag zum Normalsatz.

16.2 Öffentlich-rechtliche Tourismusabgaben

Öffentlich-rechtliche Tourismusabgaben, die Kur- und Verkehrsvereine beziehungsweise ihnen gleichgestellte Tourismusorganisationen erhalten, werden gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG nicht besteuert, sofern

- der Kur- und Verkehrsverein beziehungsweise die Tourismusorganisation mit dem Inkasso und der Verwendung der Abgaben nach Gesetz beauftragt ist; und
- die erhaltenen Abgaben nach dem im Gesetz umschriebenen Zweck verwendet werden.

Beim steuerpflichtigen Kur- und Verkehrsverein hat der Erhalt von Kurtaxen jedoch grundsätzlich eine verhältnismässige Kürzung der Vorsteuer zur Folge (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

Beispiel
Eine Gemeinde erhebt aufgrund des entsprechenden Gemeindegesetzes die Kurtaxen sowie eine allgemeine Wirtschaftsförderungsabgabe. Das Inkasso und die Verwendung delegiert die Gemeinde im Gesetz vollumfänglich an den örtlichen, privatrechtlich organisierten Verkehrsverein. Dieser verwendet die Gelder im Rahmen des im Gesetz umschriebenen Zwecks. Der Verkehrsverein muss weder die Kurtaxen noch die Wirtschaftsförderungsabgabe versteuern.



Tourismusabgaben, bei denen es sich nicht um eine öffentlich-rechtliche Abgabe handelt, sondern die aufgrund von zivilrechtlichen Vereinbarungen zwischen dem Beherbergungsbetrieb und einer Tourismusorganisation abgeschlossen werden, sind von der Tourismusorganisation zu versteuern. Die Besteuerung richtet sich nach der dafür dem Beherbergungsbetrieb gegenüber erbrachten Leistung. In der Regel wird es sich hier um eine zum Normalsatz steuerbare Werbeleistung handeln.

☞ Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung bei den Beherbergungsbetrieben sind die Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe zu berücksichtigen.

16.3 Reines Inkasso von Tourismusabgaben

Ist eine steuerpflichtige Organisation mit dem Inkasso einer Tourismusabgabe beauftragt, die sie an das die Abgabe erhebende Gemeinwesen weiterleiten muss, ist eine allfällige Inkassoprovision zum Normalsatz steuerbar.

Dazu gehören beispielsweise die kantonalen Beherbergungstaxen, welche bei den Kur- und Verkehrsvereinen üblicherweise einen Durchlaufposten darstellen.

16.4 Spenden, Bekanntmachungsleistungen und Sponsoring

16.4.1 Spenden

Als Spenden gelten Zahlungen oder andere Zuwendungen (z.B. in Form von Naturalien oder anderen geldwerten Leistungen), die unabhängig von einer bestimmten Gegenleistung gewährt werden. Sie stellen kein Entgelt dar und sind somit nicht zu versteuern. Beiträge von Passivmitgliedern sowie von Gönnerinnen an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen werden den Spenden gleichgestellt (Art. 3 Bst. i Ziff. 2 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Subventionen und Spenden entnommen werden.

Der Erhalt dieser Nicht-Entgelte führt grundsätzlich nicht zu einer anteiligen Vorsteuerkürzung und ist auch nicht in einen allfälligen Kürzungsschlüssel miteinzubeziehen. Die steuerpflichtige Person kann Vorsteuern, welche im Zusammenhang mit Tätigkeiten zur Erzielung von Spenden anfallen (z.B. Aktion zum Spendenaufruf), im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit geltend machen (Art. 28 Abs. 1 MWSTG). Stehen die Spenden im Zusammenhang mit von der Steuer ausgenommenen Leistungen, dürfen die Vorsteuern dagegen nicht geltend gemacht werden.



Spenden der öffentlichen Hand gelten als Subventionen und führen zu einer anteiligen Vorsteuerkürzung.



Von den nicht steuerbaren Spenden zu unterscheiden sind steuerbare Mittelflüsse aus dem Sponsoring (☞ Ziff. 16.4.3).

16.4.2 Bekanntmachungsleistungen

Bekanntmachungsleistungen, welche von oder an gemeinnützige Organisationen erbracht werden, sind von der Steuer ausgenommen und berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Die freiwillige Versteuerung (Option) solcher Einnahmen ist möglich.

☞ Bezüglich der Definition von Bekanntmachungsleistungen geben die MWST-Infos Steuerobjekt sowie Subventionen und Spenden Auskunft.

16.4.3 Sponsoring

Unter Sponsoring versteht man die Förderung von Einzelpersonen, einer Gruppe von Menschen, Organisationen oder Veranstaltungen durch eine Einzelperson, eine Organisation oder ein Unternehmen in Form von Geld-, Sach- oder Dienstleistungen mit der Erwartung, eine die eigenen Marketingziele unterstützende Gegenleistung zu erhalten.

Beim Sponsoring handelt es sich um eine gegen Entgelt erbrachte Leistung, die i.d.R. steuerbar ist (Werbeleistung).

16.4.4 Beispiele zur Abgrenzung von Spenden zum Sponsoring

Beispiel 1
Ein Seilbahnunternehmen unterstützt die von einem Kur- und Verkehrsverein in Auftrag gegebene Machbarkeitsstudie für einen Kletterpark. Das Seilbahnunternehmen erhält zwar ein Gratisexemplar der Studie, wird jedoch in dieser nicht namentlich als Geldgeber genannt und erhält auch keinerlei Vorzugsrechte am Ergebnis der Studie. Der Unterstützungsbeitrag des Seilbahnunternehmens stellt für den Empfänger (Kur- und Verkehrsverein) kein steuerbares Entgelt dar.

Beispiel 2
Eine Tourismusorganisation veranstaltet eine Festspielwoche. Sie wird dabei von örtlichen und überregionalen Unternehmen finanziell unterstützt. Diese Unternehmen werden gemäss Sponsorenvertrag im Veranstaltungsprogramm namentlich aufgeführt und erhalten zusätzlich eine gewisse Anzahl Eintrittskarten zu Vorzugspreisen. Es liegt eine Gegenleistung vor. Die Entgelte aus dem Sponsoring sind zum Normalsatz steuerbar.

Im Weiteren stellt ein Sponsor Computer, Programme, Drucker und anderes Zubehör unentgeltlich zur Verfügung. Die Tourismusorganisation versteuert für diese geldwerte Leistung jenen Betrag zum Normalsatz, den sie im Geschäftsverkehr üblicherweise, d.h. wenn sie nicht eine Gegenleistung in Form von Werbung erbringen würde, zu entrichten hätte.

16.5 Mitgliederbeiträge

Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 13 MWSTG nimmt Umsätze von der Steuer aus, die bestimmte nicht gewinnstrebige Einrichtungen gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag erbringen.

☞ Bezüglich der Definition von Mitgliederbeiträgen gibt die MWST-Info Steuerobjekt Auskunft.

Die Höhe des Beitrags darf nicht in einem direkten Verhältnis zu den effektiv bezogenen Leistungen stehen. Muss für die Inanspruchnahme einer durch die Einrichtung erbrachten Leistung ein zusätzlicher Betrag bezahlt werden, unterliegt dieser der Steuer.

Beispiel 1
Die Mitglieder eines Kur- und Verkehrsvereins können gegen ein zusätzliches Entgelt die Dienste des örtlichen Reservationssystems benützen. Das zusätzlich zum Mitgliederbeitrag geleistete Entgelt wird vom Kur- und Verkehrsverein zum Normalsatz versteuert.

Beispiel 2
Die Mitglieder eines Kur- und Verkehrsvereins entrichten einen jährlichen Grundbeitrag. Dieser ist nach der Bestimmung von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 13 MWSTG von der Steuer ausgenommen. Mitglieder, die direkte touristische Leistungen erbringen (Hotels, Bergbahnen usw.), entrichten zusätzlich einen Werbebeitrag nach Umsatzprozenten. Dieser sog. Propagandabeitrag stellt steuerbares Entgelt dar, welches der Kur- und Verkehrsverein zum Normalsatz versteuert.

16.6 Musik-, Kultur-, Sport- und Kongressveranstaltungen

Die Eintrittsgelder und Teilnahmegebühren (Startgelder bei Sportveranstaltungen) sind nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 und 15 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Sponsoringeinnahmen oder den Gästen verrechnete Entgelte für Unterkunft, Verpflegung usw. sind zum massgebenden Steuersatz steuerbar. Eintrittsgelder für Wirtschaftsveranstaltungen wie Messen, Gewerbeausstellungen oder Teilnahmegebühren für Werbeveranstaltungen jeglicher Art sind zum Normalsatz steuerbar.

Ist der steuerpflichtige Kur- und Verkehrsverein lediglich Organisator solcher Anlässe und verrechnet er Entgelte für Musik-, Kultur- und Kongressveranstaltungen im Namen und für Rechnung des Veranstalters, ist nur das Honorar (Kommission oder Provision) für die Organisationsdienstleistung durch den Kur- und Verkehrsverein zu versteuern (Art. 20 MWSTG).

☞ Mehr zu den kulturellen und bildenden Veranstaltungen wird unter Ziffer 6.5 ausgeführt.

☞ Mehr zur direkten Stellvertretung wird unter Ziffer 8 ausgeführt.

☞ Bezüglich gemeinsamer Verrechnung von steuerbaren Leistungen (z.B. Verpflegung) zusammen mit von der Steuer ausgenommenen Leistungen (z.B. Eintritt) siehe Ziffer 3.

16.7 Entgelt aus dem Betrieb von Sportanlagen

Betreibt ein steuerpflichtiger Kur- und Verkehrsverein beziehungsweise eine Tourismusorganisation eine Sportanlage im eigenen Namen (für eigene oder fremde Rechnung), sind die daraus erzielten Entgelte wie folgt zu behandeln:

- Die Entgelte aus der Vermietung von Sportanlagen (z.B. Eissporthallen oder Schwimmbäder) sind nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen. Eine derartige Vermietung liegt vor, wenn dem Mieter ganze Anlagen, einzelne Räume oder Plätze für eine feste Dauer zur alleinigen Benutzung zur Verfügung gestellt werden. Der Verwendungszweck ist nicht von Bedeutung. Diese Bedingungen sind beispielsweise erfüllt, wenn die Eishalle jeweils montags von 20 - 22 Uhr einem Hockey-Club vermietet wird.
- Die Eintrittsbillette in Hallen- und Freibäder, Eissporthallen, Golfplätze usw. (Einzel-, Gruppen- oder Kollektivbillette, sowie Green Fees) unterliegen der MWST zum Normalsatz.

☞ Mehr zu diesem Thema kann der MWST-Branchen-Info Sport entnommen werden.

16.8 Beherbergungsleistungen

☞ Die Ziffer 6.3 gibt Auskunft über Beherbergungsleistungen.

Handelt die steuerpflichtige Tourismusorganisation lediglich als Vermittler (direkter Stellvertreter), ist nur die erhaltene Provision zum Normalsatz steuerbar (☞ Ziff. 8).

16.9 Betrieb eines Reservationssystems

Rechnet der Gast die bezogene Leistung mit dem Leistungserbringer (z.B. Hotel oder Ferienhausbesitzer) selbst ab, ergeben sich hinsichtlich der steuerlichen Abgrenzung, ob Eigenumsatz oder Vermittlung im Sinne von Artikel 20 MWSTG vorliegen, keine Probleme. Die Tourismusorganisation versteuert das Entgelt für die erbrachte Dienstleistung (Reservation) zum Normalsatz.

Übernimmt die Tourismusorganisation das Inkasso der Beherbergungsleistungen und der übrigen Leistungen, gelten die Ausführungen zur Stellvertretung (☞ Ziff. 8 und 17).

16.10 Entgelt aus der Vermietung und Verpachtung (ausserhalb von Beherbergungsleistungen)

Nach den Bestimmungen von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG sind unter anderem die Entgelte aus folgenden Leistungen zum Normalsatz steuerbar:

- Die Vermietung von Sälen im Hotel- und Gastgewerbe;
- die Vermietung von Parkplätzen, ausser es handle sich um solche, die im Gemeingebrauch stehen oder die als unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung gelten (z.B. Vermietung von Geschäftshäusern oder Wohnungen);
- die Vermietung von einzelnen, fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage, nicht jedoch zu einer Sportanlage gehören;
- die Vermietung von Messestandflächen und einzelner Räume in Messe- und Kongressgebäuden.

Von der Steuer ausgenommen sind:

- Die Vermietung von Räumen, in denen der Mieter Geschäftssitz, Betriebsstätte, Wohnsitz oder Wochenaufenthalt begründet (inkl. dazugehörenden Parkplätzen);
- die Vermietung von Sportanlagen (☞ Ziff. 16.7);
- die Vermietung von ganzen Gebäuden, namentlich die Vermietung und die Verpachtung von Restaurants, Hotels, ganzen Messehallen, nicht jedoch einzelner Räume oder Flächen.

16.11 Entgelt aus Lieferungen von Gegenständen (Karten, Souvenirs usw.)

Der Verkauf von Gegenständen (z.B. Karten, Souvenirs, DVD, Bücher oder Stadtpläne) im Inland unterliegt der MWST

- zum reduzierten Steuersatz, wenn es sich um Bücher im Sinne des MWSTG handelt (Art. 50 ff. MWSTV);
- zum Normalsatz in den übrigen Fällen.

Der Verkauf von Gegenständen im Ausland oder ins Ausland unterliegt nicht der Steuer respektive ist von der Steuer befreit (in beiden Fällen mit Anspruch auf Vorsteuerabzug), sofern die Auslandlieferung beziehungsweise die Ausfuhr der Gegenstände belegt ist.

16.12 Weiterbelastung von Kosten im Zusammenhang mit Gemeinschaftsprojekten

Bei Gemeinschaftsprojekten, beispielsweise einer überregionalen Werbekampagne, übernimmt ein Einzelner die Federführung für das Projekt. Er begleicht sämtliche Rechnungen und belastet die Aufwendungen anteilsmässig den übrigen am Projekt Beteiligten weiter. Die Weiterbelastung von solchen Aufwendungen ist zum Normalsatz steuerbar.

17 Handeln im eigenen oder fremden Namen

Tourismusorganisationen handeln grundsätzlich in eigenem Namen und für eigene Rechnung. Die Steuer wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet (Art. 24 Abs. 1 MWSTG).

Handelt eine Tourismusorganisation jedoch als Vertreter im Sinne von Artikel 20 MWSTG, gilt als Entgelt lediglich die erhaltene beziehungsweise zurückbehaltene Provision. Denkbar bei den Kur- und Verkehrsvereinen ist ein Handeln als direkter Stellvertreter in den Bereichen Vermittlung von Beherbergungsleistungen (z.B. Ferienwohnungen oder Hotelzimmern) oder bei der Veranstaltung von Events im Auftrage Dritter (auch bei Kongressen, Messen usw.).

☞ Über die Anforderungen an das Handeln als direkter Stellvertreter gibt Ziffer 8 Auskunft.

18 Freiwillige Versteuerung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind (sog. Option)

18.1 Grundsätzliches

☞ Nähere Einzelheiten zu diesem Thema sind den Ausführungen in Ziffer 11 zu entnehmen.

18.2 Leistungen, für die eine Tourismusorganisation optieren kann

Tourismusorganisationen können für folgende von der Steuer ausgenommene Leistungen optieren (nicht abschliessende Aufzählung):

- Leistungen gegen statutarisch festgesetzte Mitgliederbeiträge nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 13 MWSTG;
- Leistungen auf dem Gebiet der Ausbildung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG), namentlich Teilnahmegebühren an Kongressen;
- Leistungen auf dem Gebiet der Kultur, namentlich Eintritte für kulturelle Veranstaltungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG). Solche Leistungen sind bei Option zum reduzierten Steuersatz steuerbar. Nicht unter diese Bestimmung fallen die Eintritte für Wirtschaftsveranstaltungen wie beispielsweise Messen, Gewerbe- und Industrieausstellungen. Solche Eintritte sind immer zum Normalsatz steuerbar;
- Leistungen auf dem Gebiet des Sports, insbesondere Eintritte für Veranstaltungen sowie Startgelder (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 15 MWSTG). Solche Leistungen sind bei Option zum reduzierten Steuersatz steuerbar. Nicht unter diese Bestimmung fallen die Eintritte für die nicht alleinige Benützung von Sportanlagen. Für die Vermietung von Sportanlagen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG) zur alleinigen Benutzung durch den Mieter kann ebenfalls optiert werden. Solche Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar.



Im Bereich der nachfolgend aufgezählten Mittelflüsse ist eine Option mangels Leistung nicht möglich (nicht abschliessende Aufzählung):

- Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge;
- öffentlich-rechtliche Tourismusabgaben;
- hoheitliche Tätigkeiten der öffentlich-rechtlichen Tourismusorganisationen.

Zu beachten ist, dass die Vorsteuer auf Aufwendungen im Zusammenhang mit solchen Nicht-Entgelten nicht in Abzug gebracht werden darf beziehungsweise eine anteilige Vorsteuerkürzung vorzunehmen ist.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2014 (betreffend Gültigkeit Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info, MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung/Vermietung und Verkauf von Immobilien sowie MWST-Branchen-Info Sport).

19 Bezugsteuer

☞ Nähere Einzelheiten zu diesem Thema sind den Ausführungen in Ziffer 12 zu entnehmen.

Auch wenn Kur- und Verkehrsvereine mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnen, sind Leistungen, die der Bezugsteuer unterliegen, in den periodischen Abrechnungen zum massgebenden Steuersatz zu deklarieren.

20 Kürzungen und Korrekturen der Vorsteuern

20.1 Allgemeines

Erhält ein steuerpflichtiger Kur- und Verkehrsverein Gelder nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a - c MWSTG, namentlich Subventionen und Kurtaxen, ist sein Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen (Art. 33 Abs. 2 MWSTG). Selbstverständlich ist aber keine Kürzung vorzunehmen, wenn die Mittel einem Bereich zuzuordnen sind, für den gar keine Vorsteuer anfällt oder für den ohnehin kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht, da beispielsweise von der Steuer ausgenommene Leistungen erbracht werden.

Von einer Vorsteuerkorrektur spricht man hingegen, wenn ein steuerpflichtiges Unternehmen Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen gemischt nutzt, d.h. sowohl für steuerbare als auch für von der Steuer ausgenommene Leistungen beziehungsweise nicht unternehmerische Bereiche verwendet. Die Korrektur ist im Verhältnis der Verwendung vorzunehmen.

☞ Einzelheiten zu den Vorsteuerkürzungen und -korrekturen können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen sowie Subventionen und Spenden entnommen werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Ergänzend sind nachfolgend zwei Berechnungsbeispiele zur Ermittlung des Vorsteueranspruchs beziehungsweise zur Berechnung der Vorsteuerkürzung beziehungsweise -korrektur aufgeführt. Der einfacheren Ansicht halber werden diese Berechnungen gemeinsam dargestellt, obwohl Vorsteuerkorrekturen und -kürzungen grundsätzlich getrennt vorzunehmen und zu deklarieren sind.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

20.2 Beispiel 1

Ein kantonaler Tourismusverband wies in der Buchhaltung des Jahres 2018 folgende Werte aus (alle Angaben in CHF):

Nicht steuerbare Umsätze			
Kantonsbeitrag (Subvention)	*230'000*		
Statutarische Mitgliederbeiträge (ohne Option)	*40'000*	*270'000*	*49,54 %*
Steuerbare Umsätze (exkl. MWST)			
Zum Normalsatz steuerbare Verkäufe	*11'000*		
Verwaltungsdienstleistungen (für Mitglieder)	*244'000*		
Kostenanteile Dritter	*20'000*	*275'000*	*50,46 %*
Massgebender Gesamtumsatz		***545'000***	*100,0 %*
Angefallene Vorsteuer auf			
Materialeinkauf und Dienstleistungen		*3'600*	
Investitionen und übrigem Betriebsaufwand		*20'600*	
Total Vorsteuer		***24'200***	

Der Verband wendet zur Berechnung der korrekten Steuerforderung die in der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen geschilderte pauschale Korrektur ohne Zuordnung der Vorsteuern an.

Für das Jahr 2018 hat der Tourismusverband gesamthaft folgende MWST in den Quartalsabrechnungen abzuliefern:

MWST auf dem Umsatz		
Zu 7,7 % steuerbarer Umsatz von	*275'000*	*21'175*
Vorsteuer		
Total gemäss Buchhaltung	*24'200*	
Korrektur und Kürzung um 49,54 %	*- 11'989*	
Total abziehbare Vorsteuer	*12'211*	*- 12'211*
Steuerforderung		***8'964***

20.3 Beispiel 2

Ein Kur- und Verkehrsverein wies in seiner Buchhaltung für das Jahr 2018 folgende Werte aus (alle Angaben in CHF):

Nicht steuerbare Umsätze			
Kurtaxen	*3'000'000*		
Tourismusförderungsabgaben	*2'000'000*	*5'000'000*	*42,4 %*
Steuerbare Umsätze (exkl. MWST)			
Strassenunterhalt für die Gemeinde	*4'500'000*		
Ertrag aus dem Betrieb der eigenen Sportanlagen (Eintritte)	*1'000'000*		
Sponsorenbeiträge für Kultur- und Sportveranstaltungen	*500'000*		
Optierte Leistungen (exkl. MWST):			
Statutarische Mitgliederbeiträge	*100'000*		
Eintritte für Kultur- und Sportveranstaltungen	*700'000*	*6'800'000*	*57,6 %*
Massgebender Gesamtumsatz		***11'800'000***	*100,0 %*
Angefallene Vorsteuer			
Direkt dem steuerbaren Bereich zuordenbar (vollumfänglich abzugsberechtigt)		*106'000*	
Direkt dem nicht steuerbaren Bereich zuordenbar (nicht abzugsberechtigt)		*84'000*	
Nicht direkt zuordenbare Vorsteuer (aufzuteilen in steuerbaren und nicht steuerbaren Bereich)		*130'000*	

Der Kur- und Verkehrsverein wendet zur Berechnung der korrekten Steuerforderung die in der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen geschilderte pauschale Korrektur mit Zuordnung der Vorsteuern an.

Für das Jahr 2018 hat der Kur- und Verkehrsverein gesamthaft folgende MWST in den Quartalsabrechnungen abzuliefern:

MWST auf dem Umsatz			
Steuerbarer Umsatz (7,7 % von 6'000'000)		*462'000*	
Optierter Umsatz: Mitgliederbeiträge (7,7 % von 100'000)		*7'700*	
Optierter Umsatz: Kultur- und Sportveranstaltungen (2,5 % von 700'000)		*17'500*	
Total MWST		*487'200*	*487'200*
Vorsteuer			
Vollumfänglich abzugsberechtigt		*106'000*	
Teilweise abzugsberechtigt	*130'000*		
Kürzung um 42,4 %	*- 55'120*		
Abzugsberechtigter Teil	*74'880*	*74'880*	
Total Vorsteuerabzug		*180'880*	*- 180’880*
Steuerforderung			***306'320***

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.12d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 13

Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 5
1 Zweck der MWST-Branchen-Info 7
2 Gesetzliche Grundlagen 7
3 Abgrenzung zwischen Telekommunikations-, elektronischen und anderen Dienstleistungen sowie Lieferungen und entsprechende Beispiele 8
3.1 Telekommunikationsdienstleistungen 8
3.2 Elektronische Dienstleistungen 9
3.2.1 Das Erbringen über das Internet oder ein anderes elektronisches Netz 10
3.2.2 Weitgehend automatisiert und minimale menschliche Beteiligung 10
3.2.2.1 Vorbereitungs- und Unterhaltsarbeiten und dergleichen 11
3.2.2.2 Beurteilung der menschlichen Beteiligung bei der Erbringung einer Dienstleistung 12
3.2.2.2.1 Nicht ausreichende (minimale) menschliche Beteiligung 12
3.2.2.2.2 Ausreichende (nicht minimale) menschliche Beteiligung 13
3.2.3 Ohne Informationstechnologie nicht möglich 14
3.2.4 Verhältnis zu Steuerausnahme, Steuerbefreiung, Steuersatz 14
3.2.5 Weitere Beispiele (nicht abschliessend) 14
3.2.5.1 Bereitstellen von Speicherkapazitäten und Hosting 15
3.2.5.1.1 Elektronische Dienstleistungen 15
3.2.5.1.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen 15
3.2.5.2 Bereitstellen von elektronischen Erzeugnissen oder Inhalten 15
3.2.5.2.1 Elektronische Dienstleistungen 15
3.2.5.2.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen 16
3.2.5.2.3 Kunstwerke 16
3.2.5.3 Autodidaktische und interaktive Fernkurse 17
3.2.5.3.1 Elektronische Dienstleistungen 17
3.2.5.3.2 Interaktive Fernkurse 17
3.2.5.4 Bereitstellen von Texten und Informationen 17
3.2.5.4.1 Elektronische Dienstleistungen 18
3.2.5.4.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen 18
3.2.5.5 Plattformen, Suchmaschinen, Zugriff auf Datenbanken 18
3.2.5.5.1 Elektronische Dienstleistungen 19
3.2.5.5.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen 19
3.2.5.6 Online-Auktionen 19
3.2.5.6.1 Elektronische Dienstleistungen 19
3.2.5.6.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen 19
3.2.5.7 Supportdienste, Hotlines und andere Online-Dienste 20
3.2.5.7.1 Elektronische Dienstleistungen 20
3.2.5.7.2 Andere Dienstleistungen 20
3.3 Andere Dienstleistungen 20
3.4 Lieferungen 21
4 Ort der Telekommunikations- oder elektronischen Dienstleistungen - Betriebsstätte 21
5 Steuerpflicht von Anbietern mit Sitz im Ausland 23
6 Branchenspezifische Leistungen 23
6.1 Prepaid-Karten, Nachladen von Guthaben und SIM-Karten 23
6.1.1 Prepaid-Karten und Nachladen von Guthaben 24
6.1.1.1 Verkauf durch die Anbieter 24

6.1.1.2 Verkauf durch die Vermittler 25
6.1.2 SIM-Karten 25
6.1.2.1 Verkauf durch die Anbieter 25
6.1.2.1.1 Postpaid-SIM-Karten (Abonnement) 25
6.1.2.1.2 Prepaid-SIM-Karte inklusive Gesprächsguthaben 25
6.1.2.2 Verkauf durch die Vermittler 26
6.1.3 Verkauf eines Mobiltelefons mit einer SIM-Karte (ohne Abschluss eines Abonnements) 26
6.1.4 Verkauf von Telefonkarten, die verbraucht sind oder bei denen das Gültigkeitsdatum abgelaufen ist 26
6.2 Verkauf eines Gegenstandes beim Abschluss eines Abonnements 27
6.3 Von einem Anbieter im Namen und für Rechnung eines Dritten in Rechnung gestellte Lieferungen und Dienstleistungen 27
6.4 Mietleitungen (Übertragung von Daten) 27
6.5 Zugangsberechtigungen zu Netzwerken (Abonnementsgebühren) 28
6.6 Einräumen von dinglichen Rechten 28
6.7 Erstellen von Telefonanschlüssen 28
6.8 Zusätzliche Dienste 29
6.8.1 Technische Verfahren der Datenübertragung 29
6.8.2 Erteilen von Informationen und Einräumen von Rechten 29
6.8.3 Vermieten von Übertragungsleitungen 30
6.9 Radio und Fernsehen 30
6.9.1 Empfangsgebühren 30
6.9.2 Leistungen der Kabelnetzbetreiber 30
6.9.3 Werbefenster 31
Rechtlicher Hinweis 33

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Anbieter	Anbieter von Telekommunikationsdienstleistungen und elektronischen Dienstleistungen
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
BAKOM	Bundesamt für Kommunikation
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertssteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SRG SSR	Schweizerische Radio- und Fernsehgesellschaft
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt praxisrelevante Informationen für Unternehmen, die Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen erbringen sowie über ein Telefoniemobilfunk- oder -festnetz verfügen.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Zweck der MWST-Branchen-Info

Diese Publikation informiert einerseits Unternehmen, die über ein Telefoniemobilfunk- oder -festnetz verfügen, andererseits all jene, die Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen erbringen (nachfolgend Anbieter genannt) sowie Vermittler von solchen Leistungen.

Sie verdeutlicht die Unterschiede zwischen den verschiedenen Leistungsarten, die im Bereich der Telekommunikation und im Zusammenhang mit elektronischen Dienstleistungen vorkommen. Eine solche Unterscheidung ist unerlässlich, insbesondere für die Bestimmung des Orts der Leistung sowie für die Abklärung der Steuerpflicht der Anbieter, namentlich jener, die ihre Leistungen im Inland erbringen, ihren Sitz jedoch im Ausland haben.

2 Gesetzliche Grundlagen

Als Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen gelten namentlich (Art. 10 Abs. 1 MWSTV):

- Radio und Fernsehdienstleistungen (Dienstleistungen, mit denen die Übertragung, die Ausstrahlung oder der Empfang von Signalen, Schrift, Bild und Ton technisch ermöglicht werden);
- das Verschaffen von Zugangsberechtigungen, namentlich zu Fest- und Mobilfunknetzen und zur Satellitenkommunikation sowie zu anderen Informationsnetzen;
- das Bereitstellen und Zusichern von Datenübertragungskapazitäten;
- das Bereitstellen von Websites, Webhosting, Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen;
- das elektronische Bereitstellen von Software (inkl. deren Aktualisierung), Bildern, Texten, Informationen, Datenbanken, Musik, Filmen und Spielen, einschliesslich Glücksspielen und Lotterien.

Nicht als Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen gelten namentlich (Art. 10 Abs. 2 MWSTV):

- Die blosse Kommunikation zwischen leistungserbringender und leistungsempfangender Person über Draht, Funk, optische oder sonstige elektromagnetische Medien (z.B. im Rahmen einer entgeltlich erbrachten, telefonischen Rechtsauskunft des Anwaltes an seinen Klienten);

- Bildungsleistungen im Sinn von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG in interaktiver Form;

- die blosse Gebrauchsüberlassung von genau bezeichneten Anlagen oder Anlageteilen für die alleinige Verfügung des Mieters zwecks Übertragung von Daten.

3 Abgrenzung zwischen Telekommunikations-, elektronischen und anderen Dienstleistungen sowie Lieferungen und entsprechende Beispiele

Im Bereich der Telekommunikation und der elektronischen Dienstleistungen ist zwischen verschiedenen Leistungen zu unterscheiden. Eine solche Unterscheidung ist insbesondere für die Bestimmung des Orts der Leistung sowie für die Abklärung der Steuerpflicht der Anbieter unerlässlich. Nachfolgend sind einige Beispiele aufgeführt (nicht abschliessende Aufzählung).

3.1 Telekommunikationsdienstleistungen

Als Telekommunikationsdienstleistungen gelten namentlich:

- Sprach- (Telefondienste, Telefonkonferenzen und Mobiltelefonie), Schrift- (Telefax-, Telegrafie-, Telex- und E-Mail-Dienste), Bild-, Ton- oder andere Übertragungen, vorausgesetzt die Übertragung steht im Vordergrund;
- blosse Übertragungsleistungen, die an Veranstalter von Radio- oder Fernsehsendungen erbracht werden (☞ Ziff. 6.9.2);
- Übertragungsleistungen im Auftrag von anderen Anbietern (z.B. Roaming-Leistungen) sowie Zusicherung von Übertragungskapazitäten für Daten über Mietleitungen oder per Satellit (☞ Ziff. 6.4);
- Zugang zum Internet oder zu anderen Informationsnetzwerken (analoges Modem, ISDN, ADSL, VDSL, WLAN oder PWLAN);
- Telefonie und Telefonkonferenzen über Internet;
- Internetfernsehen (☞ Ziff. 6.9.2);
- Gebühren für das Verschaffen von Zugangsberechtigungen zu Netzwerken wie beispielsweise Abonnementsgebühren oder Interkonnektionsleistungen (☞ Ziff. 6.5);
- einmalige Leistungen für den Anschluss einer Fernmeldeanlage als Nebenleistungen zur Verschaffung der Zugangsberechtigung zu einem Netzwerk (☞ Ziff. 6.5);
- das Verschaffen von Zugangsberechtigungen zum Kabel- oder Satellitenfernsehen wie beispielsweise Abonnemente von Kabelnetzbetreibern (☞ Ziff. 6.9.2).

Der Ort dieser Dienstleistungen richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip (Art. 8 Abs. 1 MWSTG; ☞ Ziff. 4).

3.2 Elektronische Dienstleistungen

Eine Dienstleistung gilt als elektronische Dienstleistung, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- Sie wird über das Internet oder ein anderes elektronisches Netz erbracht (☞ Ziff. 3.2.1);
- sie wird automatisiert erbracht und die menschliche Beteiligung seitens des Leistungserbringers ist minimal (☞ Ziff. 3.2.2);
- das Erbringen der Dienstleistungen ist ohne Informationstechnologie nicht möglich (☞ Ziff. 3.2.3).

Gemäss Artikel 10 Absatz 1 MWSTV gelten folgende Leistungen als elektronische Dienstleistung:

- Das Bereitstellen von Websites, Webhosting, Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen;
- das elektronische Bereitstellen von Software und deren Aktualisierung;
- das elektronische Bereitstellen von Bildern, Texten und Informationen sowie das Bereitstellen von Datenbanken;
- das elektronische Bereitstellen von Musik, Filmen und Spielen, einschliesslich Geldspielen.

Nicht als elektronische Leistung gelten gemäss Artikel 10 Absatz 2 MWSTV:

- Die blosse Kommunikation zwischen leistungserbringender und leistungsempfangender Person über Draht, Funk, optische oder sonstige elektromagnetische Medien (☞ Ziff. 3.2.1);
- Bildungsleistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG in interaktiver Form (☞ Ziff. 3.2.5.3).

Der Ort einer elektronischen Dienstleistung richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip (Art. 8 Abs. 1 MWSTG; ☞ Ziff. 4).

☞ Informationen über die Steuerpflicht von Anbietern mit Sitz im Ausland, die im Inland elektronische Dienstleistungen erbringen, finden sich in Ziffer 5.

3.2.1 Das Erbringen über das Internet oder ein anderes elektronisches Netz

Der Begriff *anderes elektronisches Netz* schliesst jede Art von analogem oder digitalem, mobilem oder nicht mobilem Netz ein. Mit welcher Technik Daten oder Signale übermittelt werden, spielt keine Rolle.

Beispiele sind das Internet, andere Weitverkehrsnetze (WAN), kabelgebundene oder drahtlose lokale Netzwerke (LAN oder WLAN), kabelgebundene oder drahtlose persönliche Netzwerke, virtuelle private Netzwerke (VPN) usw.

Im Allgemeinen bewirkt die blosse Nutzung des Internets oder eines anderen elektronischen Netzes zum Zweck der Übermittlung von Informationen oder Ergebnissen im Zusammenhang mit einer Leistung nicht, dass diese Leistung als elektronische Dienstleistung gilt.

Beispiele
Ein Kunde bestellt über die Website eines Versandhändlers einen neuen Laptop.

Ein Steuerberater berät seinen Mandanten per E-Mail.

3.2.2 Weitgehend automatisiert und minimale menschliche Beteiligung

Die Begriffe *Automatisierung* und *menschliche Beteiligung* spielen – neben den anderen in Ziffer 3.2 genannten Voraussetzungen – eine wichtige Rolle bei der Frage, ob eine elektronische Dienstleistung vorliegt oder nicht. In den Ziffern 3.2.2.1–3.2.2.2.2 finden sich Grundsätze zu diesen beiden Begriffen im Hinblick auf die Identifizierung einer elektronischen Dienstleistung.

Bei der Beurteilung des Grades der Automatisierung und der menschlichen Beteiligung ist die Beteiligung des Leistungserbringers massgebend und nicht die des Leistungsempfängers.

3.2.2.1 Vorbereitungs- und Unterhaltsarbeiten und dergleichen

Vorbereitungs-, Entwicklungs-, Unterhalts- oder Weiterentwicklungsarbeiten sowie Arbeiten im Zusammenhang mit der Fehlerbehebung an einem System, einer Website, einem Portal, einer Software, einer Datenbank und dergleichen, mit dem oder der eine (elektronische) Dienstleistung erbracht wird, werden für die Frage der menschlichen Beteiligung nicht berücksichtigt beziehungsweise gelten als minimale menschliche Beteiligung.

- Vorbereitungsarbeiten vor dem Erbringen einer Dienstleistung, wie beispielsweise Entwicklungsarbeiten, sind für die Beurteilung des Grades der menschlichen Beteiligung nicht massgebend.

  Beispiel
  Beim Download einer App aus einem App Store handelt es sich um eine elektronische Dienstleistung, auch wenn die menschliche Beteiligung beim Programmieren der App erheblich war.

- Arbeiten wie das Aufsetzen, Aktualisieren, Überwachen, Warten, Unterhalten oder Weiterentwickeln und dergleichen eines Systems, mit dem eine elektronische Dienstleistung erbracht wird, ändern nichts an der Qualifikation als elektronische Dienstleistung.

  Beispiel
  Das Anbieten des Zugangs zu einer Dating-Site ist auch dann eine elektronische Dienstleistung, wenn Fachleute nötig waren, das System aufzubauen und wenn Fachleute nötig sind, das System zu unterhalten und zu überwachen und Fehler zu beheben oder wenn Moderatoren die Kommunikation der Benutzer überwachen und Einträge oder Profile löschen.

- Backoffice-Tätigkeiten wie Buchhaltungs- oder Sekretariatsarbeiten, die nicht direkt mit der Erbringung von elektronischen Dienstleistungen zusammenhängen, haben keinen Einfluss auf die Qualifikation dieser Dienstleistungen.

  Beispiel
  Das Anbieten von E-Books zum Download ist auch dann eine elektronische Dienstleistung, wenn ein Mitarbeiter des Verlages Auswertungen über die Verkaufszahlen vornimmt, um den besten Kunden per E-Mail Sonderangebote anzubieten.

- Durch Menschen ausgeführte Arbeiten, die nicht Teil der eigentlichen Leistung sind, aber ohne die eine elektronische Dienstleistung nicht erbracht werden könnte, ändern nichts an der Qualifikation als elektronische Dienstleistung.

  Beispiel
  Das vollautomatische Erstellen und Bereitstellen eines Farbprofils für einen Drucker ist auch dann eine elektronische Dienstleistung, wenn ein Mitarbeiter des Dienstleisters zuerst einen Testausdruck einscannen muss.

- Nicht vorhersehbare menschliche Beteiligung, beispielsweise beim Auftreten von Problemen, ändert nichts an der Qualifikation als elektronische Dienstleistung.

  Beispiel
  Der Download eines E-Books ist auch dann eine elektronische Dienstleistung, wenn beim Download aufseiten des Anbieters etwas schiefläuft und ein Mitarbeiter des Leistungserbringers den Fehler suchen und beheben muss.

  Das Abonnement bei einem Musikstreaming-Dienst ist auch dann eine elektronische Dienstleistung, wenn bei der Zahlung oder der Kreditkartenbelastung Probleme auftreten und ein Mitarbeiter des Dienstes den verloren gegangenen Betrag suchen muss.

3.2.2.2 Beurteilung der menschlichen Beteiligung bei der Erbringung einer Dienstleistung

Die beiden Hauptkriterien bei der Frage, ob bei einer Dienstleistung die menschliche Beteiligung noch minimal ist oder ob sie darüber hinausgeht, sind

- das Vorhandensein einer menschlichen und persönlichen Interaktion zwischen dem Leistungserbringer (oder eines von ihm beauftragten Dritten) und dem Leistungsempfänger; sowie

- der Grad der Individualisierung.

3.2.2.2.1 Nicht ausreichende (minimale) menschliche Beteiligung

Wenn die menschliche Beteiligung in erster Linie auf die Verbesserung der Benutzererfahrung oder der Systemumgebung zielt und nicht auf individuelle Kundenwünsche reagiert wird, wird sie in der Regel als minimal betrachtet.

Menschliche Beteiligung, die den Zweck hat, einer an sich elektronischen Dienstleistung den Anschein einer realen Benutzererfahrung zu vermitteln, ändert nichts an der Qualifikation als elektronische Dienstleistung.

Beispiele
Das Anbieten von Online-Roulette ist auch dann eine elektronische Dienstleistung, wenn ein menschlicher Croupier die Spiele regelt und der Spieler über das Internet dabei zusehen kann.

Autodidaktische Schulungen oder Kurse in Form von Online- oder Live-Videos werden als elektronische Dienstleistung qualifiziert, wenn der Schüler oder Teilnehmer nicht die Möglichkeit hat, während oder nach dem Kurs oder der Schulung mit dem Lehrer beziehungsweise der Lehranstalt zu interagieren (☞ MWST-Branchen-Info Bildung).

3.2.2.2.2 Ausreichende (nicht minimale) menschliche Beteiligung

Wenn eine Leistung durch einen Menschen und nicht durch einen Algorithmus auf die Anforderungen oder Bedürfnisse des Leistungsempfängers angepasst wird, handelt es sich nicht um eine elektronische Dienstleistung.

Das Kriterium der menschlichen Beteiligung muss jedoch umfassend und nicht im Einzelfall beurteilt werden. Nur wenn die erbrachte Dienstleistung eine menschliche Beteiligung im Sinne dieser Definition für alle Leistungsempfänger einzeln beinhaltet, kann davon ausgegangen werden, dass diese Beteiligung ausreichend ist.

Folgende menschlichen Tätigkeiten gehen über eine minimale menschliche Beteiligung hinaus (nicht abschliessende Aufzählung):

- Das Beraten, Bewerten, Beurteilen, Einschätzen, Analysieren und dergleichen;
- das Abgeben von personalisierten oder individuellen Feedbacks;
- das Beantworten von Fragen.

Wenn das Resultat einer Dienstleistung in Form einer nicht standardisierten, an die Wünsche des Kunden angepasste Datei elektronisch übermittelt wird und dies durch einen Menschen und nicht automatisiert geschieht, handelt es sich nicht um eine elektronische Dienstleistung.

Beispiel
Ein Anwalt lädt die Ergebnisse seiner Abklärungen in Form einer Datei auf einen Online-Speicher, von welchem sie vom Kunden heruntergeladen werden kann.

3.2.3 Ohne Informationstechnologie nicht möglich

Das Erbringen der Dienstleistung ist ohne Informationstechnologie nicht möglich. Die Gründe dafür können technischer, organisatorischer oder finanzieller Natur sein, weil beispielsweise

- eine grosse Menge an Daten und Informationen in sehr kurzer Zeit verarbeitet, überprüft oder abgefragt werden müssen;
- eine grosse räumliche Distanz zwischen den Leistungspartnern besteht;
- eine Leistung an eine grosse Anzahl an Leistungsempfängern gleichzeitig erbracht wird.

Beispiele
Eine Informations-Datenbank könnte ohne Informationstechnologie nicht alle Benutzeranfragen schnell und umfassend genug beantworten.

Eine Dating-Site könnte ohne Informationstechnologie die Masse an Profilabfragen und Nachrichten zwischen den Benutzern nicht oder nicht schnell genug verarbeiten.

Benutzer weltweit könnten nicht gleichzeitig Inhalte von einem Anbieter von Musik oder Filmen herunterladen, wenn dieser keine Informationstechnologie zur Verfügung hätte.

3.2.4 Verhältnis zu Steuerausnahme, Steuerbefreiung, Steuersatz

Leistungen, die gemäss den in den Ziffern 3.2–3.2.3 genannten Kriterien eine elektronische Dienstleistung sind und die

- nach Artikel 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind, bleiben von der Steuer ausgenommen;
- nach Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit sind, bleiben von der Steuer befreit;
- nach Artikel 25 MWSTG zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind, bleiben zum reduzierten Steuersatz steuerbar.

3.2.5 Weitere Beispiele (nicht abschliessend)

3.2.5.1 Bereitstellen von Speicherkapazitäten und Hosting

3.2.5.1.1 Elektronische Dienstleistungen

Das Webhosting, das Bereitstellen von Online-Speicherkapazitäten für Daten oder die Vermietung eines virtuellen Host oder Servers (wie bspw. ein Cloud-Server) oder eines geteilten (shared) Host oder Servers (nur ein Teil der Speicherkapazität wird bereitgestellt) gelten als elektronische Dienstleistungen (Art. 10 MWSTV). Die gespeicherten Daten sind in einem solchen Fall für den Kunden über ein Netzwerk jederzeit frei zugänglich.

3.2.5.1.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen

Offline-Speicher- und -Aufbewahrungsdienste für Daten oder die Vermietung sowie der Verkauf von physischen Servern oder Datenträgern gelten hingegen nicht als elektronische Dienstleistungen.

3.2.5.2 Bereitstellen von elektronischen Erzeugnissen oder Inhalten

3.2.5.2.1 Elektronische Dienstleistungen

Das Online-Bereitstellen von standardisierten elektronischen Erzeugnissen (Software, Apps, Bilder, Videospiele, Musik, Videos usw.) ist eine elektronische Dienstleistung.

Standardisierte Erzeugnisse sind Produkte, die auf Initiative eines Herausgebers entwickelt und an mehrere Kunden verkauft werden. Sie können vom Kunden erstanden und von diesem nach der Installation (oder nach einer kurzen Schulung) selbstständig verwendet werden. Standardisierte Erzeugnisse umfassen auch Erweiterungen und zusätzliche Module, die auf Initiative der Lieferanten angeboten werden und mit denen diese Erzeugnisse personalisiert werden können.

Beispiele
Online-Standardsoftware (Software as a service [SaaS]) oder heruntergeladene Standardsoftware. Das schliesst beispielsweise Werbeblocker-Programme (Ad-Blocker), Treiber für Peripheriegeräte, Firewalls, Videospiele, Desktop-Hintergrundbilder oder Bildschirmschoner, Fotos, Bilder, Vektorgrafiken, Videofilme, Musiktitel, Hörbücher, Klingeltöne usw. ein. Dabei spielt es keine Rolle, ob diese Produkte online verfügbar sind (bspw. Streaming) oder heruntergeladen werden.

3.2.5.2.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen

Das Bereitstellen derselben standardisierten elektronischen Erzeugnissen (☞ Ziff. 3.2.5.2.1) auf einem physischen Datenträger (USB-Stick, CD-ROM usw.) gilt hingegen als Lieferung und nicht als elektronische Dienstleistung.

Die elektronische Übermittlung von nicht standardisierten elektronischen Erzeugnissen (bspw. eine im Auftrag des Kunden programmierte Software oder App [Individualsoftware]) gilt nicht als elektronische Dienstleistung, sondern als andere Dienstleistung, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG richtet (Empfängerortsprinzip).

Die Aktualisierung oder die Wartung von Software über das Internet oder ein anderes elektronisches Netz, für die eine menschliche Beteiligung erforderlich ist, gilt nicht als elektronische Dienstleistung, wenn die menschliche Beteiligung ein Mindestmass übersteigt, sondern als andere Dienstleistung, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG richtet. Wird die Wartung oder die Aktualisierung vor Ort, beim Kunden und durch eine vom Dienstleistungserbringer angestellte oder beauftragte Person ausgeführt, gilt sie als Lieferung (☞ Ziff. 3.4).

3.2.5.2.3 Kunstwerke

Das Bereitstellen von elektronischen, direkt beim Urheber erworbenen Kunstwerken ist nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Um als elektronisches Kunstwerk und als von der Steuer ausgenommene Leistung anerkannt zu werden, darf es nur in einer begrenzten, im Voraus von den Kunstschaffenden oder unter ihrer Kontrolle festgelegten Menge vorhanden sein (☞ MWST-Branchen-Info Kultur); das Werk oder die Datei darf nicht reproduzierbar sein oder jede Reproduktion muss dokumentiert sein (bspw. indem sie durch eine Blockchain-Technologie geschützt ist).

3.2.5.3 Autodidaktische und interaktive Fernkurse

3.2.5.3.1 Elektronische Dienstleistungen

Das ausschlaggebende Kriterium um zu entscheiden, ob die angebotenen Kurse als von der Steuer ausgenommene Ausbildungen oder als elektronische Dienstleistungen zu qualifizieren sind, ist die Möglichkeit für den Lernenden, direkt mit der Person beziehungsweise der Lehranstalt, die die Kurse anbietet oder der Person, welche die Präsentation hält, interagieren zu können, beispielsweise indem der Lernende Fragen stellen kann, seine Fortschritte (mit nicht-automatisierten Tests) gemessen werden, er Rückmeldungen zu seiner Arbeit erhält usw.

Selbst wenn der Lernende live Zugriff auf ein Kursvideo oder eine Präsentation hat, in der ein Mensch agiert, wird die erbrachte Leistung nicht als von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung qualifiziert, wenn der Lernende nur den Kurs anschauen kann, jedoch weder während der Ausstrahlung noch im Anschluss daran die Möglichkeit eines direkten Kontaktes erhält.

Beispiele
Bereitstellen von Videos oder Tutorials, Online-Live-Zugang zu Kursen, Seminaren oder Konferenzen, Online-Bereitstellen von elektronischen Kurshandbüchern, Evaluationen in der Form von automatisch korrigierten Tests usw.

3.2.5.3.2 Interaktive Fernkurse

Bildungsleistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG in interaktiver Form gelten nicht als elektronische Dienstleistung (Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTV).

3.2.5.4 Bereitstellen von Texten und Informationen

3.2.5.4.1 Elektronische Dienstleistungen

Das elektronische Bereitstellen von Informationen, Publikationen oder Texten aller Art (oder das Einräumen der Möglichkeit, sie herunterzuladen) gilt im Prinzip als elektronische Dienstleistung. Dazu zählt auch das Bereitstellen von Internetdiensten wie beispielsweise der Zugang zu Datenbanken, das Abfragen von Informationen, Sportresultaten oder anderen aktuellen Nachrichten, Wetterdiensten, Informationen für Reisende usw., wenn ihre Bereitstellung ohne menschliche Beteiligung erfolgt (bspw. durch den automatischen Versand von E-Mails oder von standardisierten Nachrichten oder durch auf Internetseiten oder via Apps publizierte Inhalte).

Beispiele
Abonnemente für Online-Zeitungen oder -Zeitschriften, E-Books, Zugang in Echtzeit zu (automatisch generierten) Börsenkursen, Online-Wetterbericht, Nachrichtendienste, Blogs, Kinoprogramme usw.

Wenn die Voraussetzungen nach Artikel 50a und 51a MWSTV erfüllt sind, unterliegt das Bereitstellen elektronischer Zeitschriften oder Bücher (E-Books) dem reduzierten Steuersatz (☞ MWST-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen).

3.2.5.4.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen

Das Bereitstellen von Texten oder Informationen in gedruckter Form gilt als Lieferung. Dasselbe gilt für elektronische Bücher und Zeitschriften, die auf einem physischen Datenträger (USB-Stick, CD-ROM usw.) bereitgestellt werden.

Individuelle oder spezifisch an die Wünsche des Kunden angepasste Informationen, beispielsweise in Beantwortung einer offenen Frage, die er gestellt hat, oder die Möglichkeit für den Kunden, individualisierte Leistungen zu erhalten (Beratungen, Erklärungen, Antworten auf Fragen usw.), gelten nicht als elektronische Dienstleistungen, wenn die Leistung durch einen Menschen und nicht automatisiert erbracht wird (☞ Ziff. 3.2.2.2.2).

3.2.5.5 Plattformen, Suchmaschinen, Zugriff auf Datenbanken

3.2.5.5.1 Elektronische Dienstleistungen

Der Zugriff auf Suchmaschinen und Internetverzeichnisse, auf Plattformen, mit denen automatisch und ohne menschliche Beteiligung (mithilfe von Suchfunktionen, Filtern, Kompatibilitätstests usw.) Personen mit gemeinsamen Interessen, beispielsweise Stellensuchende und potenzielle Arbeitgeber, Kunden und Leistungserbringer, Verkäufer und Käufer, Personen auf Partnersuche usw. miteinander in Kontakt gebracht werden können, gilt als elektronische Dienstleistung.

3.2.5.5.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen

Wenn der Leistungsempfänger im Rahmen der erbrachten Leistung der Plattform eine individuelle Evaluation seines Profils, seiner Erfolgsaussichten, personalisierte Tipps für die Wahl eines Leistungserbringers oder jegliche andere nicht automatisch generierte Beratungsleistung erhalten kann, gilt die menschliche Beteiligung als mehr als nur minimal. Demzufolge handelt es sich nicht mehr um eine elektronische Dienstleistung.

Werden diese Zusatzleistungen jedoch separat angeboten und in Rechnung gestellt, wird davon ausgegangen, dass zwei Leistungen erbracht wurden: erstens eine elektronische Dienstleistung (Verwendung der Funktionen der Plattform) und zweitens eine andere Dienstleistung.

3.2.5.6 Online-Auktionen

3.2.5.6.1 Elektronische Dienstleistungen

Online-Auktionssysteme über automatisierte Datenbanken mit Datenerfassung durch den Kunden, die nur eine minimale menschliche Beteiligung erfordern, gelten als elektronische Dienstleistungen.

3.2.5.6.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen

Von einem Auktionator geleitete Auktionen, bei denen der Kunde die Möglichkeit hat, sein Angebot online zu kommunizieren, gelten nicht als elektronische Dienstleistungen.

3.2.5.7 Supportdienste, Hotlines und andere Online-Dienste

3.2.5.7.1 Elektronische Dienstleistungen

Support- oder personalisierte Dienste, die dem Kunden über ein Informatikprogramm angeboten werden, das ein Gespräch mit einem Menschen simuliert (künstliche Intelligenz, virtueller Assistent, *Chatbot* usw.) sind als elektronische Dienstleistung zu qualifizieren. Der Dienst ist zwar individuell angepasst, doch die menschliche Beteiligung bleibt minimal.

Dasselbe gilt für Dienste, die der Leistungserbringer als personalisiert anpreist, die jedoch in Tat und Wahrheit über einen Algorithmus, also automatisch erbracht werden.

Beispiele
Benachrichtigungen oder Auskünfte, die dem Kunden auf der Grundlage einer geografischen Standortbestimmung automatisch übermittelt werden; (Geburts-)Horoskope, die auf der Basis von Geburtsdatum und -ort des Kunden von einem Programm generiert werden; Reservations- und Bestelldienste, die von Programmen bereitgestellt werden usw.

3.2.5.7.2 Andere Dienstleistungen

Von Menschen erbrachter Online-Support und geleistete Online-Dienste sind keine elektronischen Dienstleistungen, auch wenn sie online (via Chat), per E-Mail oder mit Benachrichtigungen erfolgen, vorausgesetzt, die menschliche Beteiligung kann als nicht minimal erachtet werden (☞ Ziff. 3.2.2).

Die Vermittlung von Onlineinseraten gilt als Werbeleistung und nicht als elektronische Dienstleistung, obwohl der Werbeinhalt in automatisierter Form publiziert wird.

3.3 Andere Dienstleistungen

Als andere Dienstleistungen gelten namentlich:

- Das Einräumen des Rechts, über oder durch ein Grundstück eine Datenübertragungsleitung zu ziehen oder auf einem Grundstück eine Telekommunikationseinrichtung (bspw. Publifon, öffentliche Telefonkabine oder Mobilfunkantenne) zu erstellen und zu betreiben (☞ Ziff. 6.6);

- nicht automatisierte Informationsdienste (bspw. SMS-Mehrwertdienste), selbst wenn sie die Übertragungsleistung einschliessen (☞ Ziff. 6.8.2);
- Logos und Inserate;
- Links (werden als Werbeleistung qualifiziert);
- der Personalverleih.

Der Ort dieser Dienstleistungen richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip (Art. 8 Abs. 1 MWSTG; ☞ Ziff. 4).

3.4 Lieferungen

Als Lieferungen gelten namentlich:

- Das blosse Überlassen zum Gebrauch oder zur Nutzung von Anlagen oder Anlageteilen für die Übertragung, die Ausstrahlung oder den Empfang von Signalen, Schrift, Bild und Ton oder Informationen jeglicher Art, sofern die Signale nicht vom Vermieter selbst übertragen werden;
- die Vermietung von Übertragungsleitungen, auch grenzüberschreitend, (z.B. Glasfaserkabel) zur ausschliesslichen Nutzung durch den Mieter (☞ Ziff. 6.8.3);
- die Vermietung oder der Verkauf von Apparaten (z.B. Telefon, Fax, Modem, Anrufbeantworter oder ISDN-Komponenten);
- die Lieferungen im Allgemeinen, unabhängig der Bestellart, per Telefon oder über das Internet;
- Reparaturen (z.B. Hardware oder Anlagen);
- Wartung von Programmen und Ausrüstungen vor Ort.

Der Ort der Lieferung richtet sich nach Artikel 7 MWSTG (☞ MWST-Info Ort der Leistungserbringung).

4 Ort der Telekommunikations- oder elektronischen Dienstleistungen - Betriebsstätte

Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen gelten als an dem Ort erbracht, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird. Fehlt ein solcher Sitz oder eine Betriebsstätte, gilt als Ort der Dienstleistung sein Wohnort oder der Ort seines üblichen Aufenthaltes (Empfängerortsprinzip; Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Als Betriebsstätte gilt eine feste Geschäftseinrichtung, durch welche die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird (Art. 5 Abs. 1 MWSTV). Damit der Standort eines Servers eine Betriebsstätte darstellen kann, muss der Server in der Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen sein (Eigentum ist nicht erforderlich, es reicht auch, den Server zu mieten und ihn selber zu betreiben), und er darf nicht nur der Vorbereitungs- oder Hilfstätigkeit dienen. Durch das einfache Webhosting (Überlassung von Speicher und Leitungskapazität im Rahmen eines Providervertrags **ohne Bestimmung eines konkreten Servers**) wird noch **keine Betriebsstätte** begründet. Ob ein Server eine Betriebsstätte begründet, ist im Einzelfall zu prüfen. Massgebend ist nicht die Bezeichnung im Vertrag, sondern die effektive Leistung.

Abonnementsgebühren für Telekommunikationsdienstleistungen, die ein im Inland steuerpflichtiger Anbieter von Kunden (Abonnenten) mit Geschäfts- oder Wohnsitz im Ausland für deren Aufenthaltsort in der Schweiz (z.B. Wochenaufenthalt, Ferienhaus oder -wohnung) erhebt, sind zum Normalsatz steuerbar. Nutzt eine natürliche Person mit Sitz im Ausland die Ferienwohnung oder das Ferienhaus ausschliesslich zu privaten Ferienzwecken und hat sie weder Wohnsitz noch Wochenaufenthalt im Inland, ist der Ort der Abonnementsgebühren nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Ausland. Der Nachweis zur Bestimmung des Aufenthaltsorts erfolgt buch- und belegmässig.

Zum Nachweis dafür, dass eine Leistung im Ausland erbracht wurde und somit nicht der Inlandsteuer unterliegt, sind die folgenden Angaben erforderlich:

- Name oder Firma;
- Adresse sowie Wohnsitz oder Sitz des Leistungsempfängers; und
- detaillierte Angaben über die Art der erbrachten Leistung.

Die Abrechnung einer Kreditkartenorganisation - oder einer Gesellschaft, die Finanztransaktionen über Internet abwickelt - genügt demnach beispielsweise noch nicht für den Nachweis für ins Ausland erbrachte Leistungen, da aus ihr weder eindeutig hervorgeht, welche konkrete Leistung erbracht wurde noch wer der Empfänger der Leistung ist.

Der Nachweis des Empfängerorts bei elektronischen Dienstleistungen kann grundsätzlich wie folgt erbracht werden (z.B. Online-Spiele):

Bei nicht über mobile Netze erbrachten elektronischen Dienstleistungen

- mittels Angaben des Kunden (Rechnungsland);
- übereinstimmend mit zum Beweis geeigneten Informationen (z.B. Geolokalisierung).

Bei über mobile Netze erbrachten elektronischen Dienstleistungen

- mittels Ländercode der verwendeten SIM-Karte;
- übereinstimmend mit Angaben des Kunden (Rechnungsland), anderen zum Beweis geeigneten Informationen (z.B. Geolokalisierung).

Bei den durch Drittanbieter im Vermittlungsverhältnis vertriebenen elektronischen Dienstleistungen werden die dem Leistungserbringer zugestellten Reportings zwecks Bestimmung des Ortes der Leistungserbringung akzeptiert.

5 Steuerpflicht von Anbietern mit Sitz im Ausland

Anbieter von Telekommunikations- und elektronischen Dienstleistungen mit Sitz im Ausland sind von der Steuerpflicht befreit, solange sie im Inland ausschliesslich solche Leistungen an steuerpflichtige Empfängerinnen und Empfänger erbringen (Art. 10 Abs. 2 Bst. b Ziff. 2 MWSTG).

Erbringt ein Anbieter mit Sitz im Ausland im Inland auch Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfängerinnen und Empfänger oder andere nicht in Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG genannte Leistungen, wird er steuerpflichtig, sofern er innerhalb eines Jahres mindestens 100'000 Franken Umsatz aus Leistungen im In- und Ausland erzielt, die nicht von der Steuer ausgenommen sind (☞ Ziff. 3).

Ist die Steuerpflicht des Anbieters mit Sitz im Ausland gegeben, muss er die gesamten, im Inland erbrachten steuerbaren Leistungen zum entsprechenden Steuersatz versteuern. Er muss für die Erfüllung seiner Verfahrenspflichten eine Vertretung mit Wohn- oder Geschäftssitz im Inland bestimmen (Steuervertreter; Art. 67 MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6 Branchenspezifische Leistungen

6.1 Prepaid-Karten, Nachladen von Guthaben und SIM-Karten

6.1.1 Prepaid-Karten und Nachladen von Guthaben

Über das Telefon kann der Benutzer auch andere Leistungen als Telekommunikationsdienstleistungen in Anspruch nehmen (z.B. Bezug von Informationen, Teilnahme an Spielen oder Wettbewerben, Fondseinzahlungen für karitative Organisationen, Downloads von Logos, Klingeltönen oder Musik sowie Bezahlung von Parkplätzen). Es ist auch möglich, damit Güter (z.B. Bezug von Waren aus Automaten) zu bezahlen.

Demzufolge dienen Prepaid-Karten und das Nachladen von Guthaben nicht nur dem Bezug von Telekommunikationsdienstleistungen, sondern sind multifunktional einsetzbar. Die Abrechnung des Entgelts hat aus diesem Grund erst beim Bezug der Leistung zu erfolgen. In diesem Zeitpunkt entsteht auch die Steuerforderung.

Prepaid-Karten wie auch das Nachladen von Guthaben im Bereich der Telekommunikation sind Gegenstand eines Vertriebskreislaufes, der vom Anbieter bis zum Endverbraucher über einen oder mehrere Zwischenhändler (Vermittler) geht. Je nach Anbieter und Verwendungsmöglichkeit tragen die Produkte verschiedene Bezeichnungen.

6.1.1.1 Verkauf durch die Anbieter

Die Verkäufe von Prepaid-Karten und das Nachladen von Guthaben durch Anbieter sind im Zeitpunkt des Verkaufs noch nicht zu versteuern und werden in der Regel auf ein Durchlaufkonto verbucht. Sie führen nicht zu einer Vorsteuerkorrektur. Die Anbieter müssen die MWST nur auf jenen Leistungen entrichten, die sie dem Endkunden selbst erbringen. Der vom Guthaben abgezogene Wert gilt als Entgelt (inkl. Steuer) für die erbrachte Leistung. Wird das Guthaben zum Entrichten des Preises für andere Dienste als Telekommunikationsdienstleistungen verwendet (☞ Ziff. 6.1.1), so ist die auf diesen Leistungen lastende MWST nicht von den Anbietern geschuldet, es sei denn, sie haben diese Dienste oder Lieferungen selbst erbracht. Die MWST ist durch die eigentlichen Leistungserbringer geschuldet. Die Inkassoleistungen der Anbieter und die allfällig selbst erbrachten Leistungen müssen, sofern sie als im Inland erbracht gelten, versteuert werden. Dies unabhängig davon, ob die Inkassoleistung separat fakturiert oder von den an den eigentlichen Leistungserbringer zu erstattenden Beträgen in Abzug gebracht wird. Der eigentliche Leistungserbringer ist seinerseits nach Artikel 28 MWSTG zum Vorsteuerabzug auf den Inkassoleistungen berechtigt. Bei Guthaben, die während der Gültigkeitsdauer der Karte nicht verwendet und vom Anbieter für sich beansprucht werden, handelt es sich um Nichtumsätze, welche im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit anfallen. Diese Umsätze führen zu keiner Korrektur der Vorsteuern.

Bei Wireless-Zugangskarten, wo die Benützung von einer bestimmten Zeitdauer und nicht von der der Häufigkeit oder des Umfangs der Benützung abhängig ist, entsteht die Steuerforderung beim Anbieter im Zeitpunkt der ersten Aktivierung. Als Entgelt gilt der auf der Karte aufgedruckte Wert.

6.1.1.2 Verkauf durch die Vermittler

Die Erlöse aus dem Verkauf von Prepaid-Karten und dem Nachladen von Guthaben von Anbietern mit Sitz im Inland sind von den Vermittlern (z.B. Engros- oder Detailhandel) nicht zu versteuern (für die MWST nicht relevante Leistung).
Die Erlöse werden auf einem Durchlaufkonto verbucht. Die Vermittler versteuern die Kommission (Differenz zwischen dem vom Endkunden vereinnahmten Betrag und dem Betrag, der dem Anbieter geschuldet ist) zum Normalsatz. Kommissionen von ausländischen Anbietern unterliegen nicht der Inlandsteuer (Art. 8 Abs. 1 MWSTG; Auslandumsatz). Das Überlassen von Gratiskarten (z.B. anlässlich des Kaufs einer grossen Anzahl Karten) gilt im Ausmass des aufgedruckten Werts als zusätzliche Kommission.

6.1.2 SIM-Karten

6.1.2.1 Verkauf durch die Anbieter

6.1.2.1.1 Postpaid-SIM-Karten (Abonnement)

Der blosse Verkauf einer SIM-Karte oder Zusatzkarte (ohne Gesprächsguthaben) gilt als Telekommunikationsdienstleistung, da es sich um die Verschaffung der Zugangsberechtigung zu einem Mobilfunknetz handelt. Sofern die Leistung als im Inland erbracht gilt, ist das Entgelt vom Anbieter zum Normalsatz abzurechnen.

6.1.2.1.2 Prepaid-SIM-Karte inklusive Gesprächsguthaben

Ist das Entgelt für den Verkauf einer SIM-Karte inklusive Gesprächsguthaben kleiner als das Gesprächsguthaben oder höchstens gleich hoch, so wird zwar ebenfalls der Zugang zum Mobilfunknetz verschafft, der Verkauf gilt aber als elektronisches Zahlungsmittel und ist erst im Zeitpunkt des effektiven Verbrauchs zum Normalsatz abzurechnen, da die SIM-Karte unentgeltlich abgegeben wird. Ein allfälliges Entgelt, welches das Gesprächsguthaben übersteigt, entspricht dem Entgelt für die SIM-Karte und ist, sofern die Leistung als im Inland erbracht gilt, zum Normalsatz steuerbar.

6.1.2.2 Verkauf durch die Vermittler

Die Erlöse aus dem Verkauf von SIM-Karten (mit oder ohne Gesprächsguthaben) sind bei den Vermittlern (z.B. Engros- oder Detailhandel) nicht steuerbar (direkte Stellvertretung). Die Erlöse werden in der Regel auf einem Durchlaufkonto verbucht. Die Vermittler versteuern die Kommission (Differenz zwischen dem vom Endkunden vereinnahmten Betrag und dem Betrag, der dem inländischen Anbieter geschuldet ist) zum Normalsatz. Kommissionen von ausländischen Anbietern unterliegen nicht der Inlandsteuer (Art. 8 Abs. 1 MWSTG; Auslandumsatz). Das Entgelt für die SIM-Karten (ohne Gesprächsguthaben) ist durch den Anbieter zum Normalsatz zu versteuern, sofern die Leistung als im Inland erbracht gilt.

6.1.3 Verkauf eines Mobiltelefons mit einer SIM-Karte (ohne Abschluss eines Abonnements)

Der Verkauf eines Mobiltelefons zusammen mit einer SIM-Karte mit Gesprächsguthaben zu einem Pauschalpreis (Prepaid-Paket bzw. Bundle) gilt als steuerbare Lieferung und ist vom Anbieter zum Normalsatz abzurechnen.

Der Anbieter kann die abgerechnete MWST auf dem Gesprächsguthaben am Ende desselben Quartals wieder korrigieren (Rückbuchung), da das Gesprächsguthaben erst im Zeitpunkt des Verbrauchs zu versteuern ist (☞ Ziff. 6.1.1.1). Auf der Rechnung an den Abnehmer darf auf dem Gesprächsguthaben keine Steuer ausgwiesen werden.

Beispiel
Verkauf eines Pakets zum Pauschalpreis von 200 Franken. Das Paket beinhaltet ein Mobiltelefon, eine SIM-Karte und ein Gesprächsguthaben von 20 Franken.
180 Franken sind vom Anbieter im Zeitpunkt des Verkaufs und 20 Franken beim Abbuchen des Guthabens zu versteuern. Auf der Rechnung darf lediglich eine Steuer im Umfang von 12.85 Franken (7,7 % von CHF 180 [107,7 %]) ausgewiesen werden.

6.1.4 Verkauf von Telefonkarten, die verbraucht sind oder bei denen das Gültigkeitsdatum abgelaufen ist

Der Verkauf von Telefonkarten, die verbraucht sind oder bei denen das Gültigkeitsdatum abgelaufen ist (z.B. Karten mit Sammelwert), gilt als Lieferung und ist zum Normalsatz steuerbar.

6.2 Verkauf eines Gegenstandes beim Abschluss eines Abonnements

Der Verkauf eines Gegenstandes (z.B. Mobiltelefon) zu einem reduzierten Preis unter der Voraussetzung, dass der Erwerber ein Abonnement beim Anbieter mit einer Mindestvertragsdauer abschliesst, gilt als Lieferung. Das dem Kunden in Rechnung gestellte Entgelt ist zum Normalsatz steuerbar. Die Provision, die ein Vermittler für den Abschluss des Abonnements erhält, ist ebenfalls zum Normalsatz steuerbar. Der Anbieter ist nach Artikel 28 MWSTG zum Vorsteuerabzug berechtigt.

6.3 Von einem Anbieter im Namen und für Rechnung eines Dritten in Rechnung gestellte Lieferungen und Dienstleistungen

Von einem Anbieter im Namen und für Rechnung eines Dritten in Rechnung gestellte Lieferungen und Dienstleistungen, wie Erteilen von Informationen, Teilnahme an Spielen oder Wettbewerben, Fondseinzahlungen für karitative Organisationen, Downloads von Logos, Klingeltönen und Musik
oder Bezug von Waren aus Automaten, gelten als Leistung des eigentlichen Leistungserbringers (☞ Ziff. 6.1.1.1). Damit eine Stellvertretung vorliegt, muss der Anbieter den Leistungsempfänger ausdrücklich auf das Stellvertretungsverhältnis hinweisen (z.B. der Inkassoauftrag ist auf der Rechnung des Anbieters für jede Leistung mit dem Namen des eigentlichen Leistungserbringers ersichtlich) oder das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses muss sich aus den Umständen ergeben (Art. 20 MWSTG). Ist dies nicht der Fall, gelten die Leistungen als vom Anbieter erbracht. Der Leistungsempfänger darf nach Artikel 28 MWSTG den Vorsteuerabzug auf den vom Anbieter in der Rechnung aufgeführten Leistungen geltend machen. Verlangt der Anbieter für seine Inkassoleistung ein Entgelt, muss er dieses und die allfällig selbst erbrachten Telekommunikationsdienstleistungen, sofern im Inland erbracht, zum Normalsatz versteuern. Dies unabhängig davon, ob die Inkassoleistung separat fakturiert oder von den an den eigentlichen Leistungserbringer zu erstattenden Beträgen in Abzug gebracht wird. Der eigentliche Leistungserbringer ist seinerseits nach Artikel 28 MWSTG zum Vorsteuerabzug berechtigt.

6.4 Mietleitungen (Übertragung von Daten)

Unter *Mietleitungen* versteht man das Bereitstellen von Übertragungskapazitäten zwischen zwei oder mehreren Punkten. In diesem Fall liegt eine Telekommunikationsdienstleistung vor. Beim Bereitstellen von Datenübertragungskapazitäten im Sinne von Artikel 10 Absatz 1 Buchstabe c MWSTV wird die Übertragung der Nachricht vom Vermieter und nicht vom Empfänger der Leistung erbracht. Hingegen stellt die blosse Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung von Übertragungskabeln zum exklusiven Gebrauch durch den Mieter eine Lieferung dar (☞ Ziff. 6.8.3).

6.5 Zugangsberechtigungen zu Netzwerken (Abonnementsgebühren)

Das Verschaffen von Zugangsberechtigungen, namentlich zu Fest- und Mobilfunknetzen, zur Satellitenkommunikation, zum Kabelfernsehen, zum Internet und zu anderen Informationsnetzen (auch schnurlos wie z.B. GSM, GPRS, UMTS, LTE oder WLAN), gilt als Telekommunikationsdienstleistung. Es handelt sich dabei um wiederkehrende Gebühren für das Verschaffen von Zugangsberechtigungen zu Netzwerken (z.B. Abonnementsgebühren oder Gebühren für Interkonnektionsleistungen). Einmalige Leistungen für den Anschluss einer Fernmeldeanlage gelten als Nebenleistungen zum Verschaffen der Zugangsberechtigung zu einem Netzwerk. Es spielt dabei keine Rolle, ob der Leistungsempfänger Eigentümer oder Mieter der Fernmeldeanlage ist. Abonnementsgebühren, die ein im Inland steuerpflichtiger Anbieter von Abonnenten mit Geschäfts- oder Wohnsitz im Inland erhebt, sind zum Normalsatz steuerbar. Sie gelten als im Ausland erbracht und unterliegen nicht der Inlandsteuer, sofern der Abonnent seinen Geschäfts- oder Wohnsitz nachweislich im Ausland hat.

6.6 Einräumen von dinglichen Rechten

Das Einräumen des Rechts, über oder durch ein Grundstück eine Datenübertragungsleitung zu ziehen oder auf einem Grundstück eine Telekommunikationseinrichtung (z.B. öffentliche Sprechstellen, Mobilfunkantennen, Kanäle oder Kabelleitungsnetze) zu erstellen und zu betreiben, gilt als eine andere Dienstleistung (Art. 3 Bst. e Ziff. 1 MWSTG) und nicht als Telekommunikationsdienstleistung. Der Ort einer solchen Dienstleistung richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Ist ein solches Recht hingegen im Grundbuch eingetragen, handelt es sich um ein dingliches Recht an einem Grundstück, das von der Steuer ausgenommen ist (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG). Der Ort einer solchen Dienstleistung richtet sich nach dem Ort der gelegenen Sache (Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG). Wenn im Zusammenhang mit einem solchen Recht ein Raum, zur jederzeit zugänglichen alleinigen Nutzung zur Verfügung gestellt wird - in welchem sich beispielsweise die notwendigen Gerätschaften zum Betrieb einer Mobilfunkantenne befinden - handelt es sich hierbei ebenfalls um eine von der Steuer ausgenommene Lieferung (Vermietung eines Gebäudeteils).

6.7 Erstellen von Telefonanschlüssen

Das Erstellen von Telefonanschlüssen umfasst insbesondere folgende Leistungen:

- Verlegen von Leitungen;
- Programmieren des Anschlusses in der Teilnehmervermittlungsanlage;
- Aufschalten von Kabelenden auf freie Verbindungsplätze;
- technisches Installieren und Einstellen von Anlagen (z.B. unternehmensinterne Teilnehmervermittlungsanlage).

Die vorstehenden Leistungen gelten als Lieferungen. Wird ein Telefonanschluss im Inland erstellt, ist das Entgelt zum Normalsatz steuerbar. Die an einen Abonnenten allenfalls in Rechnung gestellten Kosten für das verwendete Material (z.B. Mehrkosten für Leitungen, die auf Wunsch des Abonnenten verlegt werden) bilden Bestandteil dieses Entgelts.

Für Informationen zu den einmaligen Leistungen beim Anschluss einer Fernmeldeanlage, die als Nebenleistungen zum Verschaffen der Zugangsberechtigung zu einem Netzwerk gelten, verweisen wir auf Ziffer 6.5.

6.8 Zusätzliche Dienste

Die verschiedenen zusätzlichen Leistungen, die auf dem Gebiet der Telekommunikation und im Zusammenhang mit elektronischen Dienstleistungen angeboten werden, sind gemäss den folgenden Ziffern zu unterscheiden.

6.8.1 Technische Verfahren der Datenübertragung

Bei der Datenübertragung gilt das technische Verfahren an sich als Hauptleistung und nicht der Inhalt der Nachricht. Es handelt sich demnach um eine Telekommunikationsdienstleistung.

Beispiele

- *Anrufumleitung, Funktion „Bitte nicht stören“, Blockierung der ausgehenden Anrufe, Ablehnung der anonymen Anrufe;*
- *Voicebox (persönlicher Anrufbeantworter).*

6.8.2 Erteilen von Informationen und Einräumen von Rechten

Im Vordergrund steht hier nicht die Übertragung an sich, sondern der Inhalt der Nachricht oder der übertragenen Daten. Somit handelt es sich nicht um Telekommunikationsdienstleistungen. Um eine elektronische Dienstleistung handelt es sich dann, wenn die Voraussetzungen gemäss Ziffer 3.2 erfüllt sind.

Beispiele

- *SMS- und MMS-Mehrwertdienste, wie die Mitteilung von Informationen (bspw. SBB-Fahrpläne, Börsendaten, Sportresultate oder Wettervorhersagen);*
- *andere Mehrwertdienste, wie Businessnummern 0900, 0901 und 0906;*
- *Überlassen von Domainnamen (bspw. ch, .com, .org).*

6.8.3 Vermieten von Übertragungsleitungen

Das blosse Überlassen von Übertragungsleitungen zum alleinigen Gebrauch und zur alleinigen Nutzung durch den Mieter gilt als Lieferung (Art. 3 Bst. d MWSTG). Sofern sich die Übertragungsleitung sowohl auf inländischem als auch auf ausländischem Gebiet befindet, muss auf dem im Ausland liegenden Teil der Übertragungsleitung keine schweizerische MWST entrichtet werden, da sich der Ort der Lieferung im Ausland befindet. Die Aufteilung der Strecke in einen in- und ausländischen Anteil ist nach objektiven und nachprüfbaren Kriterien vorzunehmen (z.B. Aufteilung nach Kilometern).

6.9 Radio und Fernsehen

6.9.1 Empfangsgebühren

Die Erlöse aus Empfangsgebühren für Radio- und Fernsehprogramme, die der SRG SSR und den anderen lokalen und regionalen Sendern vom BAKOM zugeteilt werden, sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar (Art. 25 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

6.9.2 Leistungen der Kabelnetzbetreiber

Das Übertragen von Radio- und Fernsehprogrammen über Kabel oder das Ausstrahlen solcher Programme über Antennen oder Satelliten sowie das Anbieten von Sendungen (z.B. Filme, Programme und Wunschprogramme) gilt als Telekommunikations- beziehungsweise elektronische Dienstleistung. Dies unabhängig davon, ob diese Programme und Sendungen über das Internet oder ein anderes Netz oder mehrere Netze gleichzeitig angeboten werden. Der Ort dieser Leistungen richtet sich gemäss Artikel 8 Absatz 1 MWSTG nach dem Empfängerortsprinzip (☞ Ziff. 4). Sämtliche dem Abonnenten in Rechnung gestellten Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar. Dies unabhängig davon, ob die einzelnen Leistungen separat fakturiert werden oder nicht (z.B. Urheberrechte und Gebühren).

6.9.3 Werbefenster

Die Ausstrahlung von speziellen Werbefenstern für den Schweizer Markt durch ausländische Fernsehsender gilt als Werbeleistung. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Beim inländischen Leistungsempfänger handelt es sich um einen Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland. Werden Werbefenster bloss vermittelt (z.B. von Werbeagenturen), indem ausdrücklich im Namen und für Rechnung eines Dritten (z.B. Fernsehsender) gehandelt wird, sind die dafür erhaltenen Vermittlungsprovisionen zum Normalsatz steuerbar, sofern die vermittelte Leistung nicht gemäss Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG von der Steuer befreit ist oder ausschliesslich im Ausland bewirkt wird.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.13d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 14

Finanzbereich



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 6
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 8
1 Einleitung 10
2 Allgemeine Grundsätze 10
2.1 Entgelte aus Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen 10
2.1.1 Allgemeines 10
2.1.2 Mehrheit von Leistungen 10
2.1.3 Ort der Dienstleistung 13
2.1.3.1 Empfängerort 13
2.1.3.2 Erbringerort 14
2.1.3.3 Tätigkeitsort 15
2.1.3.4 Ort der zurückgelegten Strecke 15
2.1.3.5 Ort der gelegenen Sache 15
2.1.3.6 Bestimmungsort 16
2.1.4 Von der Steuer ausgenommene Dienstleistungen 16
2.1.4.1 Allgemeines 16
2.1.4.2 Im Inland erbrachte, von der Steuer ausgenommene Dienstleistungen 18
2.1.4.3 Im Ausland erbrachte, von der Steuer ausgenommene Dienstleistungen 19
2.1.5 Steuerbare Dienstleistungen 19
2.1.5.1 Im Inland erbrachte, steuerbare Dienstleistungen 19
2.1.5.2 Im Ausland erbrachte, nicht der Steuer unterliegende Dienstleistungen 19
2.1.6 Im Inland erbrachte, steuerbare Lieferungen von Gegenständen 21
2.1.7 Von der Steuer befreite Leistungen 22
2.1.7.1 Von der Steuer befreite Leistungen gemäss Artikel 23 MWSTG 22
2.1.7.2 Von der Steuer befreite Umsätze/Leistungen gemäss Artikel 44 MWSTV 22
2.2 Bezugsteuer 23
2.3 Vorsteuerabzug 24
2.4 Nutzungsänderungen 25
2.5 Leistungen an das Personal und an eng verbundene Personen 25
2.6 Auskunftspflicht 26
2.7 Mithaftung 27
3 Annäherungweise Ermittlung diverser Sachverhalte (Vereinfachungen) 28
3.1 Allgemeines 28
3.2 Branchenspezifische Vorsteuerpauschale für Banken 28
3.3 Saldosteuersätze für im Finanzbereich tätige Institutionen 28
3.4 Andere Vereinfachungen 29
4 Buchführung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher und Belege 29
4.1 Allgemeines 29
4.2 Umsatzseite 30
4.3 Vorsteuerseite 31
4.4 Bezugsteuer 32
4.5 Korrekturen von Mängeln in der Abrechnung 32
5 Besonderheiten 34
5.1 Allgemeines 34

5.2 Kollektive Kapitalanlagen 34
5.2.1 Grundsätzliches 34
5.2.1.1 Voraussetzungen für die Ausnahme von der Steuer nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG 34
5.2.1.2 Formen der kollektiven Kapitalanlage 35
5.2.1.3 Leistungserbringer beziehungsweise Beauftragter 37
5.2.1.4 Verwaltungsaufgaben 38
5.2.1.5 Vertrieb 42
5.2.1.6 Nicht als Vertrieb geltende Handlungen gemäss Artikel 3 Absatz 2 KAG 43
5.2.2 Verwaltung von kollektiven Kapitalanlagen 44
5.2.2.1 Verwaltung von dem KAG unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen 45
5.2.2.2 Verwaltung von nicht dem KAG unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen 45
5.2.2.3 Verwaltung von dem KAG unterstellten ausländischen kollektiven Kapitalanlagen 46
5.2.2.4 Verwaltung von nicht dem KAG unterstellten ausländischen kollektiven Kapitalanlagen 47
5.2.3 Vertrieb von kollektiven Kapitalanlagen 48
5.2.3.1 Vertrieb von dem KAG unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen 48
5.2.3.2 Vertrieb von nicht dem KAG unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen 48
5.2.3.3 Vertrieb von dem KAG unterstellten ausländischen kollektiven Kapitalanlagen 49
5.2.3.4 Vertrieb von nicht dem KAG unterstellten ausländischen kollektiven Kapitalanlagen 50
5.2.4 Schematische Übersicht zur steuerlichen Beurteilung von Leistungen im Zusammenhang mit kollektiven Kapitalanlagen (exkl. SICAF; Ziff. 5.2.6) 51
5.2.5 Rückvergütungen an qualifizierte Anleger 51
5.2.6 Investmentgesellschaft mit festem Kapital (SICAF) 52
5.2.7 Interne Sondervermögen 52
5.3 Vorsorgeeinrichtungen 53
5.3.1 Leistungen von Vorsorgeeinrichtungen 53
5.3.2 Bankdienstleistungen an diese Vorsorgeeinrichtungen 53
5.3.3 Vertrieb von Anteilen und Abschluss von Vorsorgeverträgen 54
5.4 Ausländische Domizilgesellschaften 54
5.5 Dienstleistungspakete 54
5.5.1 Grundsatz 54
5.5.1.1 Separate Fakturierung der einzelnen erbrachten Leistungen 55
5.5.1.2 Pauschale Fakturierung der erbrachten Leistungen 55
5.5.2 Anwendung der 70/30 %-Regel 56
5.6 Ausländische Währung 57
5.7 Gruppenbesteuerung 57
5.8 Hedging mittels Optionen und Futures 57
5.8.1 Hedging als Absicherung von Risiken im Finanzbereich 58
5.8.2 Hedging als Absicherung von Risiken im physischen Warenhandel 58
5.8.3 Ermittlung der Vorsteuerkorrektur 59
5.9 Trading in Devisen, Wertpapieren, Wertrechten u.Ä. 60
5.9.1 Von der Steuer ausgenommene Dienstleistungen 61
5.9.2 Steuerbare Dienstleistungen im Zusammenhang mit Trading 61

5.9.3 Besonderheiten bei der Entgeltbestimmung 62
5.9.3.1 Umsätze im Zusammenhang mit Devisengeschäften 62
5.9.3.2 Umsätze im Zusammenhang mit Edelmetallkonten 63
5.10 Vermittlungstätigkeit 63
5.10.1 Definition Vermittlungsleistungen im Finanzbereich 64
5.10.2 Abgrenzungsfragen 65
5.10.3 Steuerliche Behandlung der Vermittlungsleistungen im Finanzbereich 66
5.10.4 Steuerliche Behandlung bei Ablieferungspflicht nach Artikel 400 Absatz 1 OR 68
5.10.5 Vermittlung von Wertpapieren, womit eine Übertragung einer Liegenschaft verbunden ist 69
5.10.6 Vertriebs- und Bestandeskommissionen durch Fondsleitungen, Depotbanken, SICAV's oder KGK's 69
5.11 Bancomat resp. Geldausgabeautomaten 69
5.12 Sanierungsbeauftragte und Bankenkonkursliquidatoren 70
6 Leistungskatalog 71
6.1 Allgemeine Bankdienstleistungen 72
6.1.1 Konten 72
6.1.2 Schalter- und Automatengeschäfte 73
6.1.3 Kredite und kreditähnliche Geschäfte 74
6.1.3.1 Kredite 74
6.1.3.2 Kautionen, Garantien und Bürgschaften 75
6.1.4 Zahlungsverkehr 75
6.1.5 Anlageberatung und Vermögensverwaltung 77
6.1.6 Handel 78
6.1.7 Depotgeschäft 79
6.1.7.1 Depotverwaltung 79
6.1.7.2 Liefergeschäft 82
6.1.7.3 Verwahrung und Beratung 82
6.1.7.4 Global Custody 82
6.2 Spezielle Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen 83
6.2.1 Beratungen und Mandate 83
6.2.2 Kapitalmarktgeschäfte 87
6.2.2.1 Emissionen und Platzierungen 87
6.2.2.2 Beratungen und Vorbereitung von Transaktionen 88
6.2.2.3 Mergers und Acquisitions (M&A) 89
6.2.2.4 Übrige Tätigkeiten (Dienstleistungen für Emittenten) 89
6.2.3 Vorsorge - Verhältnis Bank zu Pensionskassen (2. Säule) und Gebundene Vorsorge (Säule 3a) 90
6.2.4 Steuern 90
6.2.5 Treuhandgeschäfte 91
6.2.6 Kollektive Kapitalanlagen 92
6.2.6.1 Verwaltung von dem KAG unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen 92
6.2.6.1.1 Von der Steuer ausgenommene Verwaltungsaufgaben 92
6.2.6.1.2 Grundsätzlich steuerbare Leistungen 95
6.2.6.2 Verwaltung von ausländischen kollektiven Kapitalanlagen und dem KAG nicht unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen 96
6.2.6.3 Vertrieb von kollektiven Kapitalanlagen 96
6.2.6.4 Rückvergütung an qualifizierte Anleger 98
6.2.6.5 Investmentgesellschaften mit festem Kapital (SICAF) 98
6.2.6.6 Interne Sondervermögen 98

6.2.7 Leistungen im Zusammenhang mit dem Electronic Banking 99
6.2.8 Andere Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen 100
6.3 Gold und andere Edelmetalle (inkl. Handel) 105
6.4 Dienstleistungspakete 107
6.5 Gastgewerbliche Leistungen im Inland 107
6.6 Begriffsumschreibungen einzelner Bankdienstleistungen 107
7 Anhang: Ausländische Domizilgesellschaften 112
7.1 Grundsatz 112
7.2 Ausländische kollektive Kapitalanlagen (gemäss Art. 119 KAG) 115
7.3 Trusts 116
7.3.1 Haager Übereinkommen über das auf Trust anzuwendende Recht und über ihre Anerkennung (HTÜ) 116
7.3.2 Begriffe 116
7.3.2.1 Trust 117
7.3.2.2 Settlor 117
7.3.2.3 Beneficiary 117
7.3.2.4 Trustee 117
7.3.2.5 Protector 118
7.3.2.6 Revocable Trust 118
7.3.2.7 Irrevocable fixed interest Trust 118
7.3.2.8 Irrevocable discretionary Trust 118
7.3.3 Rechtsfolgen 119
7.4 Stiftungen 119
Rechtlicher Hinweis 122

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BankG	Bundesgesetz vom 8. November 1934 über die Banken und Sparkassen (Bankengesetz; SR 952.0)
BankV	Verordnung vom 17. Mai 1972 über die Banken und Sparkassen (SR 952.02)
BGE	Bundesgerichtsentscheid
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EUR	Euro
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
FIDLEG	Bundesgesetz vom 15. Juni 2018 über die Finanzdienstleistungen (Finanzdienstleistungsgesetz; SR 950.1)
FINIG	Bundesgesetz vom 15. Juni 2018 über die Finanzinstitute (Finanzinstitutsgesetz; SR 954.1)
FINMA	Eidgenössische Finanzmarktaufsicht
FMA	Finanzmarktaufsicht Liechtenstein
GwG	Bundesgesetz vom 10. Oktober 1997 über die Bekämpfung der Geldwäscherei und der terrorismusfinanzierung im Finanzsektor (SR 955.0)
HTÜ	Haager Übereinkommen über das auf Trust anzuwendende Recht und über ihre Anerkennung (SR 0.221.371)
IPRG	Bundesgesetz vom 18. Dezember 1987 über das internationale Privatrecht (SR 291)
KAG	Bundesgesetz vom 23. Juni 2006 über die kollektiven Kapitalanlagen (SR 951.31)
KGK	Kommanditgesellschaft für kollektive Kapitalanlagen

KKV	Verordnung vom 22. November 2006 über die kollektiven Kapitalanlagen (SR 951.311)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
RTVG	Bundesgesetz vom 24. März 2006 über Radio und Fernsehen (SR 784.40)
RTVV	Radio und Fernsehverordnung vom 9. März 2007 (SR 784.401)
SchKG	Bundesgesetz vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SR 281.1)
SICAF	Investmentgesellschaft mit festem Kapital
SICAV	Investmentgesellschaft mit variablem Kapital
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
VSB	Vereinbarung über die Standesregeln zur Sorgfaltspflicht der Banken
VSV	Verband Schweizerischer Vermögensverwalter
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info behandelt insbesondere branchenspezifische Schwerpunkte. Sie richtet sich an Leistungserbringer wie Banken, Vermögensverwalter, Finanzgesellschaften, Effektenhändler, Kollektive Kapitalanlagen usw. und deren möglichen Leistungen, die u.a. in Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 MWSTG aufgeführt sind.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Einleitung

Die vorliegende Publikation richtet sich an alle im Finanzbereich tätigen steuerpflichtigen Institutionen, insbesondere an Banken gemäss Artikel 1 des Bundesgesetzes vom 8. November 1934 über die Banken und Sparkassen (BankG), sowie an bankenähnliche Institutionen (Finanzgesellschaften), Vermögensverwalter, Effektenhändler, kollektive Kapitalanlagen usw. Sie soll ihnen - und ihren allfälligen Vertretern - ermöglichen und erleichtern, den gesetzlichen Pflichten nachzukommen und ihre Rechte wahrzunehmen.

2 Allgemeine Grundsätze

2.1 Entgelte aus Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen

2.1.1 Allgemeines

Bei erbrachten Leistungen ist zu prüfen, ob es sich um

a. von der Steuer ausgenommene Dienstleistungen (☞ Ziff. 2.1.4);
b. im Inland erbrachte, steuerbare Dienstleistungen (☞ Ziff. 2.1.5.1);
c. im Ausland erbrachte, nicht der Steuer unterliegende Dienstleistungen (☞ Ziff. 2.1.5.2);
d. im Inland erbrachte, steuerbare Lieferungen von Gegenständen (☞ Ziff. 2.1.6); oder
e. von der Steuer befreite Leistungen (☞ Ziff. 2.1.7)

handelt.

☞ Praktische Hinweise für die Zuordnung branchenspezifischer Leistungen zu den vorstehenden Umsatzkategorien ergeben sich aus dem Leistungskatalog unter Ziffer 6.

2.1.2 Mehrheit von Leistungen

Bei einer Mehrheit von Leistungen gelten nachfolgende Grundsätze (☞ mehr dazu in der MWST-Info Steuerobjekt):

a. Voneinander **unabhängige Leistungen** werden mehrwertsteuerrechtlich selbstständig behandelt (Art. 19 Abs. 1 MWSTG).

b. Mehrere voneinander **unabhängige Leistungen**, die zu einer **Sachgesamtheit** (Kombination verschiedener Gegenstände) vereinigt sind oder als **Leistungskombination** (Kombination von Gegenständen und Dienstleistungen oder von verschiedenen Dienstleistungen) angeboten werden, können einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn sie zu einem Gesamtentgelt erbracht werden und die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmacht (70/30 %-Regel; Art. 19 Abs. 2 MWSTG).



Nach Artikel 32 MWSTV findet die 70/30 %-Regel gemäss Artikel 19 Absatz 2 MWSTG auch für die Bestimmung Anwendung, ob der Ort der Leistung bei Leistungskombinationen im Inland oder im Ausland liegt. Dies wirkt sich auf die Steuerpflicht und das Vergütungsverfahren aus.



Werden von der Steuer ausgenommene Leistungen, für welche **nicht optiert werden kann**, mit steuerbaren Leistungen kombiniert, so ist die 70/30 %-Regel nicht anwendbar, wenn die **steuerbaren Leistungen** wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgeltes ausmachen, da dies einer Option für die in der Kombination enthaltenen, von der Steuer ausgenommenen Leistungen gleichkäme. Dies gilt u.a. für von der Steuer ausgenommene Umsätze/Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 MWSTG. Machen hingegen die **von der Steuer ausgenommenen Leistungen** mindestens 70 % aus, ist die 70/30 %-Regel anwendbar.

☞ Über die steuerliche Behandlung von Dienstleistungspaketen orientiert die Ziffer 5.5.

c. Leistungen, die wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als **unteilbares Ganzes** anzusehen sind, gelten als ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang und sind nach dem Charakter der Gesamtleistung zu behandeln (Art. 19 Abs. 3 MWSTG).



Die einzelnen Leistungen bilden ein Leistungspaket, das für die steuerliche Beurteilung nicht in einzelne Komponenten aufgeteilt werden darf. Eine Gesamtleistung liegt vor, wenn das Gesamtgefüge oder der Gesamtcharakter der miteinander verbundenen Leistungen zerstört oder verändert würde, wenn einzelne Leistungen ausgetauscht und durch andere ersetzt würden.



Die steuerliche Behandlung (Steuersatz, Ort der Leistung, Steuerbefreiung) erfolgt dabei nach der für die Gesamtleistung wesentlichen Eigenschaft, d.h. nach der Leistung, welche wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht.

Liegt zwischen einer einzelnen Teilleistung und den übrigen Teilleistungen beziehungsweise der Gesamtleistung **mehr als ein halbes Jahr**, muss der ursächliche Zusammenhang zwischen der betreffenden Teilleistung und den übrigen Teilleistungen beziehungsweise der Gesamtleistung nachgewiesen werden, andernfalls ist die fragliche Teilleistung steuerlich als voneinander unabhängige Leistung zu behandeln.

Beispiel
Führt eine Beratung im Kreditbereich zur Kreditgewährung, sind sowohl das Entgelt für die Beratungstätigkeit (Teilleistung) als auch dasjenige für die Kreditgewährung (übrige Teilleistungen bzw. Gesamtleistung) von der Steuer ausgenommen. Wenn zwischen der (grundsätzlich steuerbaren) Beratungstätigkeit und der Kreditgewährung (von der Steuer ausgenommen) an den gleichen Kunden nicht mehr als ein halbes Jahr liegt, wird angenommen, dass die Beratung als Teilleistung der Kreditgewährung das steuerliche Schicksal der Letzteren teilt (Gesamtleistung). Wird diese Frist jedoch überschritten und kann der ursächliche Zusammenhang zwischen den beiden Tätigkeiten nicht nachgewiesen werden, so ist die Beratung als selbstständige Leistung zu versteuern.

d. **Nebenleistungen**, namentlich Umschliessungen und Verpackungen, werden steuerlich gleich behandelt wie die **Hauptleistung** (Art. 19 Abs. 4 MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.1.3 Ort der Dienstleistung

Die Steuerbarkeit einer Dienstleistung setzt voraus, dass diese als im Inland erbracht gilt. Eine im Inland erbrachte Dienstleistung unterliegt entweder der Inland- oder der Bezugsteuer. Befindet sich der Ort einer Dienstleistung nicht im Inland, gilt sie als im Ausland erbracht und unterliegt nicht der schweizerischen Mehrwertsteuer (Inlandsteuer). Der Nachweis hierfür obliegt dem Unternehmen; es gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 3 MWSTG).

Je nach Art der erbrachten Dienstleistung richtet sich die Besteuerung nach dem

- Empfängerort (Art. 8 Abs. 1 MWSTG);
- Erbringerort (Art. 8 Abs. 2 Bst. a und b MWSTG);
- Tätigkeitsort (Art. 8 Abs. 2 Bst. c und d MWSTG);
- Ort der zurückgelegten Strecke (Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG);
- Ort der gelegenen Sache (Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG);
- Bestimmungsort (Art. 8 Abs. 2 Bst. g MWSTG).

☞ Weitere Einzelheiten zum Ort der Dienstleistung können der MWST-Info Ort der Leistungserbringung entnommen werden.

Die Zuordnung von Dienstleistungen zu einem der vorstehend aufgeführten (und nachstehend erläuterten) Ortsbestimmungsprinzipien richtet sich in erster Linie nach den vorhandenen Rechnungen, Verträgen oder anderen geeigneten, allen Vertragsparteien bekannten Geschäftsdokumenten (z.B. schriftliche Offerte, Auftragsbestätigung oder sonstige Korrespondenz), aus denen die erbrachte Leistung klar hervorgeht. Es empfiehlt sich, eine Leistungsumschreibung, die eine steuerliche Qualifikation ermöglicht, oder einen Hinweis auf einen Vertrag, aus dem die Art der erbrachten Leistung hervorgeht, aufzuführen.

2.1.3.1 Empfängerort

Als Ort der Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger der Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird. Beim Fehlen eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte ist der Wohnort oder der Ort seines üblichen Aufenthaltes massgebend (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Diese Ortsbestimmung umfasst im Sinne einer **Auffangregel** alle Dienstleistungen, deren Ort sich nicht nach einer anderen in den nachfolgenden Ziffern 2.1.3.2 - 2.1.3.6 genannten Ortsbestimmungsregel richtet.

Folgende Dienstleistungen unterliegen dem Empfängerortsprinzip (nicht abschliessende Aufzählung):

- Abtreten und Einräumen von immateriellen Werte und ähnlichen Rechten;
- Werbung;
- Leistungen von Beratern, Vermögensverwaltern, Treuhändern, Anwälten usw.;
- Managementdienstleistungen;
- Datenverarbeitung, Überlassung von Informationen;
- Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen;
- Güterbeförderung;
- Bank-, Finanz- und Versicherungsleistungen, einschliesslich Rückversicherungsumsätze, ausgenommen die Vermietung von Schliessfächern;
- Entsorgungsleistungen;
- Vermittlung (ohne Vermittlung von Immobilien und Beherbergungsleistungen);
- Personalverleih, unabhängig des Einsatzortes (☞ zur grenzüberschreitenden Entsendung von Mitarbeitern im Konzern; vgl. die Ausführungen in Art. 28 MWSTV);
- Verzicht, eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit auszuüben oder Rechte wahrzunehmen.

2.1.3.2 Erbringerort

Dienstleistungen, die typischerweise unmittelbar gegenüber physisch anwesenden natürlichen Personen erbracht werden - auch wenn sie ausnahmsweise aus der Ferne erbracht werden - gelten als an dem Ort erbracht, an dem die dienstleistende Person den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat. Beim Fehlen eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte ist der Wohnort oder der Ort massgebend, von dem aus die dienstleistende Person tätig wird (Art. 8 Abs. 2 Bst. a und b MWSTG).

Folgende Dienstleistungen unterliegen dem Erbringerortsprinzip (nicht abschliessende Aufzählung):

- Heilbehandlungen, Therapien, Pflegeleistungen;
- Körperpflege (z.B. Leistungen von Coiffeuren oder Kosmetikerinnen);
- Ehe-, Familien- und Lebensberatung;
- Sozialleistungen und Sozialhilfeleistungen sowie Kinder- und Jugendbetreuung;
- Dienstleistungen von Reisebüros und Organisatoren von Veranstaltungen.

2.1.3.3 Tätigkeitsort

Bei folgenden Dienstleistungen ist der Ort der Leistung dort, wo diese Tätigkeiten tatsächlich ausgeübt oder erbracht werden, einschliesslich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter und der gegebenenfalls damit zusammenhängenden Leistungen (Art. 8 Abs. 2 Bst. c und d MWSTG):

Dienstleistungen auf dem Gebiet

- der Kultur und der Künste;
- des Sports;
- der Wissenschaft und des Unterrichts;
- der Unterhaltung oder ähnlicher Leistungen.

Ferner gelten gastgewerbliche Leistungen als am Tätigkeitsort erbracht. Dies gilt auch für die mobile Gastronomie (Partyservice, Catering usw.).

Der Ort einer solchen Dienstleistung befindet sich somit dort, wo beispielsweise eine kulturelle oder sportliche Veranstaltung, ein Kongress oder ein Kurs stattfindet.

2.1.3.4 Ort der zurückgelegten Strecke

Als Ort von Personenbeförderungsleistungen gilt der Ort, an dem die Beförderung gemessen an der zurückgelegten Strecke tatsächlich stattfindet (Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG). Deshalb ist bei grenzüberschreitenden Personenbeförderungsleistungen grundsätzlich zwischen einem steuerbaren Inland- und einem nicht steuerbaren Auslandanteil zu unterscheiden.

2.1.3.5 Ort der gelegenen Sache

Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück gelten als an dem Ort erbracht, an dem das Grundstück gelegen ist (Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG).

Es sind dies beispielsweise:

- Die Vermittlung, Verwaltung, Begutachtung, Schätzung eines Grundstückes resp. Gebäudes;
- Dienstleistungen beim Erwerb oder der Bestellung von dinglichen Rechten an einem Grundstück;
- Dienstleistungen im Rahmen der Vorbereitung oder der Koordinierung von Bauleistungen wie Architektur-, Ingenieur- und Bauaufsichtsleistungen;
- die Überwachung von Grundstücken und Gebäuden;
- Beherbergungsleistungen.

2.1.3.6 Bestimmungsort

Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe gelten als an dem Ort erbracht, für den die Dienstleistungen bestimmt sind (Art. 8 Abs. 2 Bst. g MWSTG).

2.1.4 Von der Steuer ausgenommene Dienstleistungen

2.1.4.1 Allgemeines

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Die - **ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug** (Art. 29 Abs. 1 MWSTG) - von der Steuer ausgenommenen Dienstleistungen speziell im **Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs** sind in Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstaben a - f MWSTG wie folgt **abschliessend** aufgezählt:

a. Die Gewährung und die Vermittlung von Krediten und die Verwaltung von Krediten durch die Kreditgeber.

b. Die Vermittlung und die Übernahme von Verbindlichkeiten, Bürgschaften und anderen Sicherheiten und Garantien sowie die Verwaltung von Kreditsicherheiten durch die Kreditgeber.

c. Die Umsätze, einschliesslich Vermittlung, im Einlagengeschäft und Kontokorrentverkehr, im Zahlungs- und Überweisungsverkehr, im Geschäft mit Geldforderungen, Checks und anderen Handelspapieren; **steuerbar ist jedoch** die Einziehung von Forderungen im Auftrag des Gläubigers (Inkassogeschäft).

d. Die Umsätze, einschliesslich Vermittlung, die sich auf gesetzliche Zahlungsmittel (in- und ausländische Valuten wie Devisen, Banknoten, Münzen) beziehen; **steuerbar sind jedoch** Sammlerstücke (Banknoten und Münzen), die normalerweise nicht als gesetzliches Zahlungsmittel verwendet werden.

e. Die Umsätze (Kassa- und Termingeschäfte), einschliesslich Vermittlung, von Wertpapieren, Wertrechten und Derivaten sowie von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen; **steuerbar sind jedoch** die Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren, Wertrechten und Derivaten sowie von Anteilen (namentlich Depotgeschäft) einschliesslich Treuhandanlagen.

f. Der Vertrieb von Anteilen an und die Verwaltung von kollektiven Kapitalanlagen nach dem Bundesgesetz über die kollektiven Kapitalanlagen (KAG) durch Personen, die diese verwalten oder aufbewahren, die Fondsleitungen, die Depotbanken und deren Beauftragte; als Beauftragte werden alle natürlichen oder juristischen Personen betrachtet, denen die kollektiven Kapitalanlagen nach dem KAG Aufgaben delegieren können; der Vertrieb von Anteilen und die Verwaltung von Investmentgesellschaften mit festem Kapital (SICAF) nach Artikel 110 KAG richten sich nach Buchstabe e.



Für Dienstleistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 MWSTG ist eine Option immer ausgeschlossen (Art. 22 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

Ob eine in Artikel 21 Absatz 2 MWSTG genannte Leistung von der Steuer ausgenommen ist, bestimmt sich unter Vorbehalt von Artikel 21 Absatz 4 MWSTG ausschliesslich **nach deren Gehalt** und unabhängig davon, wer die Leistung erbringt oder empfängt (Art. 21 Abs. 3 MWSTG).

Ebenfalls um von der Steuer ausgenommene Umsätze/Leistungen und nicht um (steuerbare) Vorleistungen handelt es sich, wenn eine der hiervor aufgezählten (von der Steuer ausgenommenen) Leistungen dem Empfänger (Kunden) nicht von dessen Vertragspartner (Auftragnehmer, i.d.R. eine Bank), sondern von einem **Dritten** (z.B. Tochtergesellschaft einer Bank oder ausländische Betriebsstätte einer Bank) erbracht wird. Diese ausgelagerten Leistungen müssen ein eigenständiges Ganzes sein, das die spezifischen und wesentlichen Eigenschaften einer von der Steuer ausgenommenen Leistung im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs erfüllt.

Beispiel 1
Die Bank B beauftragt ihre Tochtergesellschaft T - nachdem sie dieser den Zugriff auf gewisse Bereiche (Kundenkonten) ihres Zentralspeichers ermöglicht hat - mit der vollumfänglichen Durchführung der ihr durch die Kunden erteilten Zahlungsaufträge. Verrechnet die Bank B diese Leistung an ihre Kunden weiter, so handelt es sich dabei noch immer um eine von der Steuer ausgenommene Leistung. Sowohl das Entgelt, das die Bank B von ihren Kunden, wie auch dasjenige, das die Tochtergesellschaft T von der Bank B für die vorumschriebenen Leistungen erhält, bleiben somit von der Steuer ausgenommen.

Beispiel 2
Die Bank B hat ihre Handelstätigkeit an die Gesellschaft G ausgelagert. Kundenaufträge der Bank B werden direkt an die Gesellschaft G weitergeleitet, welche die Käufe und Verkäufe (börslich und ausserbörslich) vornimmt und entsprechend abwickelt.
*Falls die Bank B sich darauf beschränkt, gegenüber ihren Kunden eine Gewinnmarge auf den Gebühren zu erheben und den Handelsleistungen der Gesellschaft G nichts hinzufügt, so sind die Leistungen der Gesellschaft G gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG von der Steuer ausgenommen. Dies gilt auch, wenn die Bank B gegenüber ihren Kunden im Rahmen eines Dienstleistungspakets (☞ Ziff. 5.5; **All-in-fee**) in Form eines Gesamtentgeltes abrechnet.*

Beispiel 3
Die Bank B hat ihr gesamtes Wertschrifteninformationssystem an die Gesellschaft G ausgelagert. Die Bank B benutzt die gelieferten Daten sowohl für eigene Zwecke als auch für ihre Kunden.
Die Leistung der Gesellschaft G unterliegt der MWST zum Normalsatz, da das Wertschrifteninformationssystem lediglich ein Teilaspekt der Handelstätigkeit der Bank B ist.

Die übrigen von der Steuer ausgenommenen Umsätze/Leistungen können der Liste der Steuerausnahmen gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG entnommen werden (z.B. Versicherungsumsätze, Veräusserung, Vermietung und Verpachtung von Liegenschaften ohne Option).

2.1.4.2 Im Inland erbrachte, von der Steuer ausgenommene Dienstleistungen

Liegt der Ort einer von der Steuer ausgenommenen Dienstleistung, für deren Versteuerung nicht optiert wird (Art. 22 MWSTG), aufgrund der Ortsbestimmungsprinzipien (☞ Ziff. 2.1.3) im Inland, so ist die Leistung - ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG)- nicht steuerbar.



Für Dienstleistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 MWSTG ist eine Option immer ausgeschlossen (Art. 22 Abs. 2 Bst. a MWSTG) und der Vorsteuerabzug demzufolge nicht möglich.

2.1.4.3 Im Ausland erbrachte, von der Steuer ausgenommene Dienstleistungen

Liegt der Ort einer von der Steuer ausgenommenen Dienstleistung aufgrund der Ortsbestimmungsprinzipien (☞ Ziff. 2.1.3) im Ausland, so unterliegt die Leistung nicht der Inlandsteuer.

Der Vorsteuerabzug ist somit im selben Umfang möglich, wie wenn die Leistung im Inland erbracht und nach Artikel 22 MWSTG für deren Versteuerung optiert worden wäre (Art. 29 Abs. 1 bis MWSTG) resp. optiert werden kann.



Für Dienstleistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 MWSTG ist eine **Option immer ausgeschlossen** (Art. 22 Abs. 2 Bst. a MWSTG) und der Vorsteuerabzug demzufolge nicht möglich.

2.1.5 Steuerbare Dienstleistungen

2.1.5.1 Im Inland erbrachte, steuerbare Dienstleistungen

Liegt der Ort einer grundsätzlich steuerbaren Dienstleistung aufgrund der Ortsbestimmungsprinzipien (☞ Ziff. 2.1.3) im Inland, so ist die Leistung - mit Anspruch auf Vorsteuerabzug - steuerbar bzw. ist die Bezugsteuer (☞ Ziff. 2.2) geschuldet.

2.1.5.2 Im Ausland erbrachte, nicht der Steuer unterliegende Dienstleistungen

Liegt der Ort einer grundsätzlich steuerbaren Dienstleistung aufgrund der Ortsbestimmungsprinzipien (☞ Ziff. 2.1.3) im Ausland, so unterliegt die Leistung - mit Anspruch auf Vorsteuerabzug - nicht der Inlandsteuer.

Als geeignetes Dokument für die Feststellung des Wohn- oder Geschäftssitzes des ausländischen Dienstleistungsempfängers beziehungsweise des wirtschaftlich Berechtigten dient bei Banken insbesondere das Formular A gemäss Artikel 3 und 4 VSB und bei den andern Finanzintermediären die diesem Formular entsprechenden Dokumente. Ebenfalls dienlich sind Dokumente wie beispielsweise Vermögensverwaltungsauftrag, Depotvertrag und/oder -auszug oder schriftliche Vollmacht.

Beispiel 1

Eine Bank beziehungsweise ein Vermögensverwalter mit Sitz in Zürich erbringt Vermögensverwaltungsleistungen für einen Kunden mit Sitz in Berlin (DE).
Der Ort der Dienstleistung befindet sich im Ausland (Empfängerort, Sitz des Leistungsempfängers ist massgebend; Art. 8 Abs. 1 MWSTG); das Entgelt hierfür unterliegt nicht der Steuer. Für Aufwendungen in diesem Zusammenhang hat die Bank beziehungsweise der Vermögensverwalter Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Beispiel 2

Eine Bank beziehungsweise ein Vermögensverwalter mit Sitz in Bern verwaltet für einen Kunden mit Sitz in Basel das in Paris (FR) gelegene Grundstück.
Der Ort der Dienstleistung befindet sich im Ausland (Ort des Grundstücks ist massgebend; Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG); das Entgelt hierfür unterliegt nicht der Steuer. Für Aufwendungen in diesem Zusammenhang hat die Bank beziehungsweise der Vermögensverwalter Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Beispiel 3

Eine Bank beziehungsweise ein Vermögensverwalter mit Sitz in Genf erbringt einem Kunden X mit Sitz in Lyon (FR) Vermögensverwaltungsleistungen. Korrespondenz- und Rechnungszustellung zu Handen des Kunden erfolgen via dem Anwaltsbüro A in Genf (Kunde X, Lyon (FR), c/o Anwaltsbüro A, Genf).
Der Ort der Dienstleistung befindet sich im Ausland (Empfängerort, Sitz des Leistungsempfängers ist massgebend; Art. 8 Abs. 1 MWSTG); das Entgelt hierfür unterliegt nicht der Steuer. Die Zustellung der Korrespondenz und der Rechnungen an eine Postadresse des Kunden im Inland vermag hieran nichts zu ändern. Für Aufwendungen im Zusammenhang mit der fraglichen Vermögensverwaltung hat die Bank beziehungsweise der Vermögensverwalter Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Ist der Konto- beziehungsweise Depotinhaber nicht eine einzelne (natürliche oder juristische) Person, sondern besteht der Inhaber aus mehreren Personen, welche ihren Sitz im In- und Ausland haben (gemeinschaftliche Konto- oder Depotverwaltung), so kann das hierfür zu bezahlende Entgelt in einen steuerbaren und einen nicht der Steuer unterliegenden Anteil aufgeteilt werden, **sofern betreffend der Leistungserbringung eine klare Aufteilung beziehungsweise Zuordnung (auf die Personen mit Sitz im Inland und diejenigen mit Sitz im Ausland) vorgenommen werden kann**. Andernfalls unterliegt das Gesamtentgelt der Steuer.

Nimmt der Konto- beziehungsweise Depotinhaber eine **grenzüberschreitende Sitz- beziehungsweise Domizilverlegung** vor, so können Entschädigungen, welche nach dem Empfängerortsprinzip besteuert werden, ***pro rata temporis*** auf den Inland- und Auslandanteil aufgeteilt werden. Erfolgt keine Aufteilung, so ist in allen Fällen auf das Domizil bei Rechnungsstellung oder Belastung abzustellen. Die gewählte Methode muss von der steuerpflichtigen Person während mindestens eines Jahres (Steuerperiode) beibehalten werden.

Als Empfängerort gilt im Depotgeschäft weder das Domizil des wirtschaftlich Berechtigten noch die Zustelladresse, sondern der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder Wohnsitz des Vertragspartners (d.h. des Depotinhabers). Über die Bestimmung des Empfängerortes bei ausländischen Domizilgesellschaften orientiert die Ziffer 7.

Beispiel 4
Ein Kunde mit Sitz in Bern hat mit einer Bank in Zürich einen Vermögensverwaltungsvertrag abgeschlossen. Ende April verlegt der Kunde seinen Wohnsitz nach Stuttgart (DE). Wenn nun die Bank Ende des betreffenden Jahres dem Kunden die Vermögensverwaltungsgebühr für das ganze Jahr belastet, so unterliegt der Gebührenanteil für den Zeitraum Januar bis April der Steuer; der Gebührenanteil für den Zeitraum Mai bis Dezember unterliegt (infolge des neuen Domizils im Ausland) hingegen nicht der Steuer. Erfolgt keine Aufteilung, so ist auf das Domizil bei Belastung abzustellen, womit die Vermögensverwaltungsgebühr für das ganze Jahr nicht der Steuer unterliegt.

2.1.6 Im Inland erbrachte, steuerbare Lieferungen von Gegenständen

Für die Beurteilung, in welchen Fällen steuerbare Lieferungen von Gegenständen vorliegen, sind die Ausführungen in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung zu beachten.

2.1.7 Von der Steuer befreite Leistungen

2.1.7.1 Von der Steuer befreite Leistungen gemäss Artikel 23 MWSTG (Art. 23 MWSTG)

Gemäss Artikel 23 MWSTG sind u.a. folgende Leistungen von der Steuer befreit:

a. Lieferung von Gegenständen (mit Ausnahme der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung), die direkt ins Ausland befördert oder versendet werden (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 1 MWSTG);

b. Dienstleistungen von in fremdem Namen und für fremde Rechnung handelnden Vermittlern (direkte Stellvertretung), wenn die vermittelte Leistung entweder nach Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit ist oder ausschliesslich im Ausland bewirkt wird. Wird die vermittelte Leistung sowohl im In- als auch im Ausland bewirkt, ist nur der Teil der Vermittlung von der Steuer befreit, der auf Leistungen im Ausland oder auf Leistungen, die nach Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit sind, entfällt (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG).

☞ Über die steuerliche Behandlung der Vermittlungstätigkeit orientiert die nachstehende Ziffer 5.10.

Im Mehrwertsteuerrecht gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 3 MWSTG). Der Anspruch auf Steuerbefreiung bei ins Ausland erbrachten Leistungen ist nachzuweisen.

2.1.7.2 Von der Steuer befreite Umsätze/Leistungen gemäss Artikel 44 MWSTV

Gemäss Artikel 44 Absatz 1 MWSTV sind folgende Umsätze/Leistungen (und die Einfuhren) von der Steuer befreit:

a. Staatlich geprägte Goldmünzen der Zolltarifnummern 7118.9010 und 9705.0000;
b. Gold zu Anlagezwecken im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln, in Form von:
   1. gegossenen Barren, versehen mit der Angabe des Feingehalts und dem Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers, oder

2. gestanzten Plättchen, versehen mit der Angabe des Feingehalts und dem Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers oder einer in der Schweiz registrierten Verantwortlichkeitsmarke;

c. Gold in Form von Granalien im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln, die von einem anerkannten Prüfer-Schmelzer verpackt und versiegelt wurden;

d. Gold in Rohform oder in Form von Halbzeug, das zur Raffination oder Wiedergewinnung bestimmt ist;

e. Gold in Form von Abfällen und Schrott.

Als Gold im Sinne von Absatz 1 Buchstaben d und e gelten auch Legierungen, die zwei oder mehr Gewichtsprozent Gold oder, wenn Platin enthalten ist, mehr Gold als Platin aufweisen (Art. 44 Abs. 2 MWSTV).

Ziffer gültig ab 1. Januar 2014.

2.2 Bezugsteuer

Der Bezug gewisser steuerbarer Leistungen (insbesondere Dienstleistungen nach dem Empfängerortsprinzip oder bestimmte Lieferungen) von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, ist vom Leistungsempfänger grundsätzlich zu versteuern (Bezugsteuerpflicht; Art. 45 - 49 MWSTG).

Im Finanzbereich tätige Institutionen versteuern demnach insbesondere die unter Artikel 8 Absatz 1 MWSTG fallenden Dienstleistungen von nicht im MWST-Register eingetragenen Unternehmen mit Sitz im Ausland, soweit es sich dabei um **steuerbare** Leistungen handelt. Nicht zu deklarieren sind die von der Steuer ausgenommenen oder befreiten Leistungen.



Grundsätzlich müssen die im Finanzbereich tätigen Institutionen über die Art und den Umfang der bezogenen Leistungen Auskunft geben können. Es empfiehlt sich aus diesem Grund, beim Leistungserbringer eine Rechnung mit einer Leistungsumschreibung, die eine steuerliche Qualifikation ermöglicht, oder eine Rechnung mit einem Hinweis auf einen Vertrag, aus dem die Art der erbrachten Leistung hervorgeht, zu verlangen. Andernfalls müssen die Leistungen als Dienstleistungsbezug von Unternehmen mit Sitz im Ausland deklariert werden.



Ankäufe durch eine inländische Bank von im Inlanddepot aufbewahrtem **Gold** gemäss Artikel 44 MWSTV von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland, das nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist, unterliegen nicht der Bezugsteuer. Hingegen fallen Gold in einer anderen als in Artikel 44 MWSTV definierten Form oder andere Edelmetalle (z.B. Silber) nicht unter die Steuerbefreiung und die Bezugsteuer ist zu entrichten.

Beispiele
Steuerbare Bezüge von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland:

- *Drittverwahrungen im Ausland (Depotgebühren);*
- *Leistungen der Society for Worldwide Interbank Financial Telecommunication (SWIFT);*
  die SWIFT betreibt ein computergesteuertes Kommunikationssystem zur Rationalisierung des internationalen Zahlungsverkehrs und anderer Finanztransaktionen, es handelt sich um Überlassen von Informationen;
- *Leistungen von sog. Findern mit Sitz im Ausland (finder's fees); zur Abgrenzung gegenüber Vermittlungsleistungen siehe Ziffer 5.10.*

Leistungen, die nicht als Bezüge von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland zu deklarieren sind:

- *Von der Steuer ausgenommene Leistungen gemäss Ziffer 2.1.4, beispielsweise die Entgelte (Courtagen) für Käufe und Verkäufe von Wertpapieren.*

☞ Im Übrigen wird auf die MWST-Info Bezugsteuer verwiesen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.3 Vorsteuerabzug

In Artikel 28 ff. MWSTG sind die Voraussetzungen für den Anspruch auf Vorsteuerabzug umschrieben. Aus dem Leistungskatalog unter Ziffer 6 ist ersichtlich, auf welchen von im Finanzbereich tätigen Institutionen erbrachten Leistungen der Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht.

Eine exakte Zuordnung des Vorsteuerabzugs auf den Aufwendungen und Investitionen bedingt, dass insbesondere Banken über eine relativ detaillierte und den Bedürfnissen der MWST angepasste Kostenstellenrechnung oder über sonstige sachgerechte Aufzeichnungen über die Art des Verwendungszwecks der jeweiligen Bezüge von Gegenständen und Dienstleistungen verfügen.

Stützt die steuerpflichtige Person die Korrektur des Vorsteuerabzugs auf eigene Berechnungen, so muss sie die Sachverhalte, die ihren Berechnungen zugrunde liegen, umfassend belegen sowie eine Plausibilitätsprüfung durchführen (Art. 67 MWSTV).

☞ Den Banken ermöglicht die ESTV die in der MWST-Branchen-Info Vorsteuerpauschale für Banken beschriebene vereinfachte annäherungsweise Ermittlung des Vorsteuerabzugs.

☞ Über andere Vereinfachungen (z. B. im Zusammenhang mit der Vorsteuerkorrektur bei gemischter Verwendung) orientiert die Ziffer 3.

☞ Die durch den Bund garantierten Kredite gemäss der Verordnung vom 25. März 2020 zur Gewährung von Krediten und Solidarbürgschaften in Folge des Coronavirus (Covid-19-SBüV; SR 951.261) führen bei den kreditgebenden Banken zu keiner Vorsteuerkürzung wegen Erhalt von Subventionen (☞ MWST-Info Subventionen und Spenden).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung (Covid-19-SBüV) gültig ab 26.03.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.4 Nutzungsänderungen

Betreffend die Voraussetzungen für eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch oder Einlageentsteuerung) orientiert die MWST-Info Nutzungsänderungen. Banken, welche die branchenspezifische Vorsteuerpauschale anwenden, haben zudem die Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Vorsteuerpauschale für Banken zu beachten.

2.5 Leistungen an das Personal und an eng verbundene Personen

Bei entgeltlichen **Leistungen an das Personal** ist die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt zu berechnen (Art. 24 Abs. 1 MWSTG und Art. 47 Abs. 1 MWSTV).

Leistungen des Arbeitgebers an das Personal, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, gelten als entgeltlich erbracht (Art. 47 Abs. 2 MWSTV). Leistungen, die im Lohnausweis nicht zu deklarieren sind, gelten als nicht entgeltlich erbracht (Art. 47 Abs. 3 MWSTV).

Dem Personal unentgeltlich oder zum Vorzugspreis erbrachte Depot- und/oder Vermögensverwaltungsleistungen werden als entgeltliche Leistungen angesehen, wenn der Rabatt **branchenunüblich** ist.

Als Personal gelten ebenfalls **eng verbundene Personen** nach Artikel 3 Buchstabe h MWSTG, die im **Betrieb mitarbeiten** (Art. 47 Abs. 5 MWSTV).

Bei Leistungen an **eng verbundene Personen** nach Artikel 3 Buchstabe h MWSTG, die **nicht im Betrieb mitarbeiten**, gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (sog. Drittpreis; Art. 24 Abs. 2 MWSTG).

☞ In Bezug auf die im Lohnausweis zu deklarierenden Leistungen orientiert sich die ESTV an den Richtlinien zum Lohnausweis (Wegleitung der Schweizerischen Steuerkonferenz [SSK]).

☞ Im Übrigen sind die Ausführungen in den MWST-Infos Steuerbemessung und Steuersätze sowie Privatanteile zu beachten.

2.6 Auskunftspflicht

Die Abdeckung der Namen der Leistungsempfänger oder deren Ersetzung durch Codes gemäss Artikel 68 Absatz 2 MWSTG (gesetzlich geschütztes Berufsgeheimnis) ist für Banken sowie für die übrigen im Finanzbereich tätigen Institutionen (z.B. Vermögensverwalter, Finanzgesellschaften oder Effektenhändler) anlässlich einer Buchprüfung durch die ESTV nicht möglich. Einzig die Träger des Berufsgeheimnisses gemäss Artikel 321 des Strafgesetzbuches (z.B. Rechtsanwälte oder Notare) dürfen die Namen der Klienten abdecken oder durch Codes ersetzen (Art. 68 Abs. 2 MWSTG).

Für die Banken ist nicht Artikel 68 Absatz 2 sondern Artikel 78 Absatz 6 MWSTG als Spezialnorm massgebend. Danach dürfen die anlässlich einer Kontrolle gemachten Feststellungen betreffend Dritte ausschliesslich für die Durchführung der MWST verwendet werden. Das Bankgeheimnis und das Berufsgeheimnis des Börsengesetzes sind zu wahren.

2.7 Mithaftung

Tritt eine steuerpflichtige Person Forderungen aus ihrem Unternehmen an Dritte ab, so haften diese subsidiär für die mit den Forderungen mitzedierte MWST, wenn im Zeitpunkt der Abtretung die Steuerschuld gegenüber der ESTV noch nicht entstanden ist und ein Verlustschein vorliegt (Art. 15 Abs. 4 MWSTG).

Die Haftung nach Artikel 15 Absatz 4 MWSTG beschränkt sich auf die Höhe des Mehrwertsteuerbetrages, der während eines Zwangsvollstreckungsverfahrens gegen die steuerpflichtige Person ab dem Zeitpunkt der Pfändung beziehungsweise ab dem Zeitpunkt der Konkurseröffnung durch den Zessionar tatsächlich vereinnahmt worden ist.

Im Rahmen eines Pfändungs- oder Pfandverwertungsverfahrens gegen eine steuerpflichtige Person muss die ESTV den Zessionar nach Erhalt der Pfändungsurkunde unverzüglich über seine Haftung informieren.
Nach der Eröffnung des Konkurses über die steuerpflichtige Person kann die ESTV die Haftung des Zessionars unabhängig von einer vorgängigen Mitteilung in Anspruch nehmen (Art. 24 MWSTV).

HILTPOLD VAT SUPPORT

3 Annäherungweise Ermittlung diverser Sachverhalte (Vereinfachungen)

3.1 Allgemeines

Erwachsen der steuerpflichtigen Person aus der genauen Feststellung einzelner für die Bemessung der MWST wesentlicher Tatsachen übermässige Umtriebe, so gewährt die ESTV (branchenspezifische) Erleichterungen und lässt zu, dass die MWST annäherungsweise ermittelt wird. Voraussetzung dafür ist, dass sich kein namhafter Steuerausfall oder -mehrertrag, keine beachtenswerte Verzerrung der Wettbewerbsverhältnisse und keine übermässige Erschwerung der MWST-Abrechnung für andere steuerpflichtige Personen und die Steuerkontrolle ergeben (Art. 80 MWSTG).

3.2 Branchenspezifische Vorsteuerpauschale für Banken

Den Banken ermöglicht die ESTV eine vereinfachte annäherungsweise Ermittlung des Vorsteuerabzugs (☞ MWST-Branchen-Info Vorsteuerpauschale für Banken). Dieser Vorsteuerpauschale können sich ausschliesslich Banken unterstellen, welche die Erfolgsrechnung im Sinne von Artikel 25a BankV zu gliedern haben.

Effektenhändler und andere Finanzintermediäre haben nicht die Möglichkeit, die Vorsteuerpauschale für Banken anzuwenden.

3.3 Saldosteuersätze für im Finanzbereich tätige Institutionen

Steuerpflichtige Personen mit einem massgebenden Jahresumsatz aus steuerbaren Leistungen bis zu 5,005 Mio. Franken (inkl. MWST) und Steuern von nicht mehr als 103‘000 Franken pro Jahr, berechnet mit dem für sie massgebenden Saldosteuersatz, können mit der Saldosteuersatzmethode abrechnen (Art. 37 MWSTG).

Bei Unterstellung unter den Saldosteuersatz ist zu beachten, dass sich jene steuerpflichtigen Personen, welche Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG an Empfänger mit Sitz im Ausland erbringen, die MWST nicht mit dem Form. Nr. 1050 anrechnen lassen können.

Beispiel

Ein steuerpflichtiger Vermögensverwalter mit Sitz in Basel erbringt Vermögensverwaltungsleistungen für einen Kunden mit Sitz in Bonn (DE).

Der Ort der Dienstleistung befindet sich im Ausland (Art. 8 Abs. 1 MWSTG); das Entgelt hierfür unterliegt nicht der Steuer. Für Aufwendungen in diesem Zusammenhang kann sich der Vermögensverwalter bei Anwendung von Saldosteuersätzen jedoch keine MWST anrechnen lassen.

☞ Über die massgeblichen Saldosteuersätze und für weitere Einzelheiten orientiert die MWST-Info Saldosteuersätze.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.4 Andere Vereinfachungen

Bei folgenden Steuertatbeständen werden annäherungsweise Ermittlungen zugelassen:

a. Leistungen, welche im Lohnausweis - allenfalls mit Pauschalen - zu deklarieren sind (z.B. Privatanteil Geschäftsfahrzeug):

   ☞ Ausführungen dazu können der MWST-Info Privatanteile entnommen werden;

b. Vorsteuerkorrektur bei gemischter Verwendung von Gegenständen und Dienstleistungen:

   ☞ Ausführungen dazu können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

4 Buchführung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher und Belege

4.1 Allgemeines

Die steuerpflichtige Person hat ihre Geschäftsbücher und Aufzeichnungen nach den handelsrechtlichen Grundsätzen zu führen (Art. 70 Abs. 1 MWSTG). Sie hat ihre Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen bis zum Eintritt der absoluten Verjährung der Steuerforderung (Art. 42 Abs. 6 MWSTG) ordnungsgemäss aufzubewahren. Artikel 958f OR bleibt vorbehalten (Art. 70 Abs. 2 MWSTG).

Geschäftsunterlagen, die im Zusammenhang mit der Berechnung der Einlageentsteuerung und des Eigenverbrauchs von unbeweglichen Gegenständen benötigt werden, sind während **20 Jahren** oder länger aufzubewahren (Art. 70 Abs. 3 MWSTG).

☞ Weitere Einzelheiten dazu können der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung entnommen werden.

4.2 Umsatzseite

Im Finanzbereich tätige Institutionen führen die folgenden Umsatzkategorien gesondert in ihren Geschäftsbüchern:

- Von der Steuer ausgenommene Dienstleistungen (☞ Ziff. 2.1.4);
- zum Normalsatz steuerbare Leistungen (☞ Ziff. 2.1.5 und 2.1.6);
- im Ausland erbrachte, nicht der Steuer unterliegende Dienstleistungen (☞ Ziff. 2.1.5.2) sowie von der Steuer befreite Leistungen (☞ Ziff. 2.1.7).

Werden daneben Leistungen zum reduzierten Steuersatz oder zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen erbracht, so sind diese Umsatzkategorien ebenfalls buchmässig getrennt festzuhalten.

Es steht den steuerpflichtigen Personen frei, entweder

a. separate Erlöskonten; oder
b. Umsatzjournale,

getrennt nach den vorstehend genannten Umsatzkategorien, zu führen.

Es ist nicht zulässig, die steuerbaren Umsätze/Leistungen mit Rückrechnung aufgrund der verbuchten Umsatzsteuer zu ermitteln (Kapitalisierung der verbuchten Umsatzsteuer).

Anlässlich von Kontrollen durch die ESTV müssen die verschiedenen Umsatzarten (z. B. Depotgebühren, Vermögensverwaltungsgebühren, Courtagen, Kommissionen für Treuhandanlagen oder Coupons-Inkasso) anhand der Geschäftsunterlagen leicht und zuverlässig auf deren steuerliche Behandlung geprüft werden können.

Die Unterlagen sind so auszugestalten, dass die Überprüfbarkeit sowohl vom Einzelbeleg über die Buchhaltung bis zur MWST-Abrechnung als auch in umgekehrter Richtung gewährleistet ist. Dabei ist nicht von Belang, welche technischen Hilfsmittel zur Führung der Geschäftsbücher und Archivierung eingesetzt werden (Prüfspur; ☞ MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung).

Ebenfalls muss eine Domizilprüfung (z. B. anhand des Kundenstamms in Verbindung mit den Kundendossiers, in welchen u. a. der Vermögensverwaltungsauftrag und das Formular A der Banken zur Feststellung des wirtschaftlich Berechtigten abgelegt sein sollten) innert nützlicher Frist möglich sein, zur Überprüfung jener Fälle, für welche eine Steuerbefreiung beziehungsweise eine im Ausland erbrachte Dienstleistung geltend gemacht wurde.



In Anwendung von Artikel 71 Absatz 1 MWSTG sind die von der Steuer ausgenommenen Umsätze unter der Ziffer 200 und als Abzug unter der Ziffer 230 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.
Im Sinne einer Vereinfachung können die Banken die von der Steuer ausgenommenen Umsätze auch nur einmal pro Steuerperiode innert der gesetzlich vorgesehenen Finalisierungsfrist (Art. 72 Abs. 1 MWSTG) mittels einer Berichtigungsabrechnung (für das betreffende Kalenderjahr) oder in der Abrechnung über das 4. Quartal deklarieren. Die Berechnung der von der Steuer ausgenommenen Umsätze für die jährliche Deklaration kann basierend auf dem Jahresabschluss vorgenommen werden. Dabei sind vom massgebenden Gesamtumsatz gemäss Jahresabschluss die steuerbaren Leistungen, die von der Steuer befreiten Leistungen sowie die Leistungen im Ausland (welche im Inland steuerbar wären oder für deren Besteuerung im Inland optiert werden könnte) in Abzug zu bringen. Der verbleibende Wert ist unter Ziffer 200 und als von der Steuer ausgenommene Leistung unter der Ziffer 230 in der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Banken können auf diese Vereinfachung und auf die Deklaration der von der Steuer ausgenommenen Umsätze verzichten, sofern sie die oberste Tarifstufe der Unternehmensabgabe (Art. 68a Abs. 1 und Art. 70 RTVG i. V. m. Art. 67b RTVV) wählen. Diese Vereinfachung ist durch die Bank auf dem Portal «ESTV SuisseTax» unter «Abgabe Radio TV» bis zum 15. Januar des jeweiligen Rechnungsjahres zu wählen und gilt bis auf Widerruf. Allfällige Umsatzkorrekturen haben dabei keine Auswirkungen auf die Tarifstufe.

Praxisänderung per 01.01.2019 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen)

4.3 Vorsteuerseite

Die im Finanzbereich tätigen Institutionen teilen die abziehbare Vorsteuer in ihren MWST-Abrechnungen wie folgt auf:

- **Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand,**
  Abzug unter Ziffer 400 der MWST-Abrechnung;
- **Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand,**
  Abzug unter Ziffer 405 der MWST-Abrechnung.

Dafür sind gesonderte buchmässige Aufzeichnungen nötig.

Banken können von der vorstehend genannten Aufteilung absehen. Dann nehmen sie den Vorsteuerabzug gesamthaft unter Ziffer 405 der MWST-Abrechnung vor. Jedoch sind die speziellen Aufzeichnungspflichten durch jene Banken zu beachten, welche die Vorsteuerpauschale für Banken anwenden (☞ MWST-Branchen-Info Vorsteuerpauschale für Banken).

4.4 Bezugsteuer

Die Bezugsteuer (☞ Ziff. 2.2) ist in der MWST-Abrechnung unter der Ziffer 381 zu deklarieren (dies gilt für die effektive Abrechnungs- wie aber auch für die Saldosteuersatzmethode).



Der Bezugsteuer unterliegende Leistungen sind buchmässig gesondert zu erfassen, beispielsweise mit einem separaten Steuercode.

Es empfiehlt sich, die entsprechenden Belege (z.B. Fakturen, Verträge der ausländischen Leistungserbringer oder Kopien davon) getrennt aufzubewahren.

4.5 Korrekturen von Mängeln in der Abrechnung

Die steuerpflichtige Person hat die Steuerabrechnungen mit ihrem Jahresabschluss abzugleichen und festgestellte Mängel zu korrigieren. Solche Korrekturen müssen spätestens in derjenigen Abrechnungsperiode erfolgen, in die **der 180. Tag nach Abschluss des Geschäftsjahres** fällt. Die festgestellten Mängel sind der ESTV mittels Jahresabstimmung (Berichtigungsabrechnung) zu melden. Diese Berichtigungsabrechnung ist über Internet (www.estv.admin.ch) abrufbar. Wurden beim Abgleich mit dem Jahresabschluss keine Mängel festgestellt, ist keine Berichtigungsabrechnung (Jahresabstimmung) einzureichen (Art. 72 Abs. 1 MWSTG).

Ist nach **Ablauf von 240 Tagen** seit Ende des betreffenden Geschäftsjahres keine Berichtigungsabrechnung eingegangen, geht die ESTV davon aus, dass die von der steuerpflichtigen Person eingereichten MWST-Abrechnungen vollständig und korrekt sind und die Steuerperiode finalisiert ist (☞ MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung).

☞ Bezüglich der Arbeiten beim Jahresabschluss sowie für weitere Informationen zur Buchführung ist die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung zu konsultieren.

HILTPOLD VAT SUPPORT

5 Besonderheiten

5.1 Allgemeines

Die steuerliche Behandlung der einzelnen Tatbestände ist unter den Ziffern 2 - 4 und 6 erläutert. Unter den nachstehend aufgeführten Ziffern 5.2 - 5.12 werden einige branchenspezifische Besonderheiten ausführlich behandelt.

5.2 Kollektive Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

5.2.1 Grundsätzliches

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

5.2.1.1 Voraussetzungen für die Ausnahme von der Steuer nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 **Buchstabe f** MWSTG sind die Umsätze/Leistungen aus dem Vertrieb von Anteilen an kollektiven Kapitalanlagen gemäss Artikel 3 Absatz 1 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006 (KAG), Handlungen gemäss Artikel 3 Absatz 2 KAG und die Verwaltung von kollektiven Kapitalanlagen nach KAG durch Personen, die diese verwalten oder aufbewahren, die Fondsleitungen, die Depotbanken und deren Beauftragte von der Steuer ausgenommen. Als Beauftragte werden alle natürlichen oder juristischen Personen betrachtet, denen die kollektiven Kapitalanlagen nach dem KAG Aufgaben delegieren können. Gemäss dieser Bestimmung richtet sich der Vertrieb von Anteilen und die Verwaltung von Investmentgesellschaften mit festem Kapital (SICAF) nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 **Buchstabe e** MWSTG (☞ Ziff. 5.2.6).

Eine Leistung ist gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG von der Steuer ausgenommen, wenn **die folgenden drei Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind**:

- Es muss sich um eine kollektive Kapitalanlage handeln, welche unter die inländische Kapitalanlagegesetzgebung (KAG und KKV) fällt (☞ Ziff. 5.2.1.2).
- Die Leistung muss durch eine Fondsleitung, eine Depotbank, eine SICAV, eine Kommanditgesellschaft für kollektive Kapitalanlagen (KGK) oder deren Beauftragte erbracht werden (☞ Ziff. 5.2.1.3).
- Es muss sich um eine Verwaltungsaufgabe (☞ Ziff. 5.2.1.4) oder um eine Vertriebsleistung (☞ Ziff. 5.2.1.5) für eine kollektive Kapitalanlage, für welche die Kollektivanlagegesetzgebung (KAG und KKV) gilt, handeln.

Für die nicht als Vertrieb geltenden Handlungen gemäss Artikel 3 Absatz 2 KAG wird auf Ziffer 5.2.1.6 verwiesen.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

5.2.1.2 Formen der kollektiven Kapitalanlage

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Unter die Bestimmung von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG fallen ausschliesslich folgende kollektive Kapitalanlagen, **für welche die Kollektivanlagegesetzgebung** (insbesondere KAG und KKV) **gilt**:

a. Inländische kollektive Kapitalanlagen
Schweizerische kollektive Kapitalanlagen, welche eine der folgenden Formen aufweisen und die auf der Liste der bewilligten kollektiven Kapitalanlagen der FINMA (www.finma.ch) aufgeführt sind:

Offene Kapitalanlagen:

- Vertragliche Anlagefonds;
- SICAV.

Geschlossene Kapitalanlagen:

- KGK

Kollektive Kapitalanlagen (mit Sitz im Fürstentum Liechtenstein) gemäss dem liechtensteinischen Gesetz über bestimmte Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (UCITSG), dem Gesetz über Investmentunternehmen für andere Werte oder Immobilien (IUG), sowie kollektive Kapitalanlagen mit Sitz im Fürstentum Liechtenstein nach dem Gesetz über die Verwalter alternativer Investmentfonds (AIFMG) sind den oben erwähnten schweizerischen kollektiven Kapitalanlagen gleichgestellt.



Schweizerische und liechtensteinische kollektive Kapitalanlagen werden im Weiteren gemeinsam als inländische kollektive Kapitalanlagen bezeichnet.

b. Ausländische kollektive Kapitalanlagen

Von der FINMA zum Vertrieb in oder von der Schweiz sowie von der liechtensteinischen Finanzmarktaufsicht (FMA) zum Vertrieb im oder vom Fürstentum Liechtenstein aus zugelassene ausländische kollektive Kapitalanlagen, welche eine der folgenden Formen aufweisen:

Offene Kapitalanlagen:

- Vermögen, die aufgrund eines Fondsvertrags oder eines andern Vertrags mit ähnlicher Wirkung zum Zweck der kollektiven Kapitalanlage geäufnet wurden und von einer Fondsleitung mit Sitz und Hauptverwaltung im Ausland verwaltet werden;
- Gesellschaften und ähnliche Vermögen mit Sitz und Hauptverwaltung im Ausland, deren Zweck die kollektive Kapitalanlage ist und bei denen die Anleger gegenüber der Gesellschaft selbst oder gegenüber einer ihr nahe stehenden Gesellschaft einen Rechtsanspruch auf Rückzahlung ihrer Anteile zum Nettoinventarwert haben.

Geschlossene Kapitalanlagen:

- Als *ausländische geschlossene kollektive Kapitalanlagen* gelten Gesellschaften und ähnliche Vermögen mit Sitz und Hauptverwaltung im Ausland, deren Zweck die kollektive Kapitalanlage ist und bei denen die Anleger gegenüber der Gesellschaft selbst oder gegenüber einer ihr nahe stehenden Gesellschaft keinen Rechtsanspruch auf Rückzahlung ihrer Anteile zum Nettoinventarwert haben.

Nicht unter die Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG fallen Leistungen für folgende kollektiven Kapitalanlagen:

a. Inländische kollektive Kapitalanlagen

- Investmentgesellschaften mit festem Kapital (SICAF) nach Artikel 110 KAG: Der Vertrieb von Anteilen, die nicht als Vertrieb geltenden Handlungen gemäss Artikel 3 Absatz 2 KAG und die Verwaltung von SICAF richten sich nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG (☞ Ziff. 5.2.6);
- liechtensteinische Investmentgesellschaften und Anlagegesellschaften mit festem Kapital: Der Vertrieb von Anteilen und die Verwaltung von Investmentgesellschaften und Anlagegesellschaften mit festem Kapital richten sich nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e des liechtensteinischen Gesetzes vom 22. Oktober 2009 über die Mehrwertsteuer
- interne Sondervermögen: Die steuerliche Behandlung von Entschädigungen für die Verwaltung von internen Sondervermögen (☞ Ziff. 5.2.7) richtet sich nach der Art der jeweiligen Leistung.

b. Ausländische kollektive Kapitalanlagen

In der Praxis handelt es sich hierbei um sämtliche ausländischen kollektiven Kapitalanlagen, die nicht auf der Liste der bewilligten kollektiven Kapitalanlagen der FINMA (www.finma.ch) aufgeführt bzw. aufzuführen sind. Die steuerliche Behandlung von Entschädigungen für die Verwaltung, für die nicht als Vertrieb geltenden Handlungen gemäss Artikel 3 Absatz 2 KAG, sowie für den Vertrieb von solchen kollektiven Kapitalanlagen richtet sich nach der Art der jeweiligen Leistung.

I.d.R. dürfte es sich bei der Vertriebsleistung bei kollektiven Kapitalanlagen, welche nicht unter die Ausnahmebestimmung von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG fallen, um eine steuerbare, dem Empfängerortsprinzip unterliegende Dienstleistung handeln. Sind hingegen die Voraussetzungen von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG (Vermittlung) erfüllt, ist die Tätigkeit nach Buchstabe e von der Steuer ausgenommen.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

5.2.1.3 Leistungserbringer beziehungsweise Beauftragter

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Unter die Steuerausnahme fallen nur **Leistungen, die Fondsleitungen, Depotbanken, deren Beauftragte sowie deren (Unter-)Beauftragte erbringen**. Eine selbstverwaltete SICAV oder ein Komplementär einer KGK ist einer Fondsleitung eines Anlagefonds gleichgestellt.

Als **Beauftragte** im Sinne dieser Gesetzgebung werden alle natürlichen oder juristischen Personen betrachtet, denen die kollektiven Kapitalanlagen nach dem KAG Aufgaben delegieren können. Werden solche Aufgaben (auch über mehrere Stufen) weiterdelegiert, so gilt grundsätzlich jede Delegationsstufe - in direkter oder in indirekter Stellvertretung - als Beauftragter. Als Beauftragter gilt indessen nur, wer einen Auftrag gemäss Artikel 394 ff. OR für die Besorgung typischerweise durch Fondsleitungen oder Depotbanken wahrzunehmenden Verwaltungsaufgaben und/oder den Vertrieb im Sinne einer Aufgabenauslagerung (Outsourcing) erhalten hat. Zudem muss der Auftrag auf einer Ermächtigung des Auftraggebers beruhen, weitere Personen mit der Verwaltung oder dem Vertrieb zu beauftragen.

Der Nachweis, dass ein Beauftragungsverhältnis vorliegt, obliegt dem Beauftragten. Es empfiehlt sich eine Beauftragung in schriftlicher Form (betreffend Vertrieb; ☞ Ziff. 5.2.1.5). Nicht als Beauftragter gilt, wer beispielsweise bloss einen Auftrag für die Lieferung eines Gegenstandes erhalten hat.

5.2.1.4 Verwaltungsaufgaben

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Als **Verwaltungsaufgaben** gelten alle Leistungen, die Fondsleitungen und Depotbanken im Zusammenhang mit der Wahrnehmung ihrer Aufgaben gemäss Artikel 30 beziehungsweise 73 KAG zu erfüllen haben.

Die Verwaltung von inländischen kollektiven Kapitalanlagen nach KAG ist gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG von der Steuer ausgenommen, wenn **die kumulativen Voraussetzungen** nach Ziffer 5.2.1.1 erfüllt sind.

Die Verwaltung von ausländischen kollektiven Kapitalanlagen fällt nicht unter die Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG.

Auch Beauftragte im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG erzielen somit von der Steuer ausgenommene Umsätze/Leistungen mit den entsprechenden Folgen bezüglich ihres Anspruchs auf den Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

Für die steuerliche Beurteilung der durch die Beauftragten erbrachten Verwaltungsleistungen spielt es keine Rolle, ob die Depotbank, die Fondsleitung oder ein (Unter-)Beauftragter eine Verwaltungsaufgabe delegiert.

Beispiel
Die mit der Verwaltung von inländischen kollektiven Kapitalanlagen betraute Fondsleitung beauftragt mit schriftlichem Vertrag die Bank A mit dem Asset Management. Aufgrund einer Ermächtigungsklausel delegiert die Bank A das Asset Management ihrerseits mittels eines schriftlichen Vertrags in eigenem Namen und auf eigene Rechnung an einen externen Vermögensverwalter weiter. Sowohl die Dienstleistung der Bank A als auch diejenige des externen Vermögensverwalters sind von der Steuer ausgenommen.

Beispiele
Von der Steuer ausgenommene Verwaltungsaufgaben

Art der Leistung	***Art der Entschädigung***
Depotbankfunktion (Aufbewahrung des Kollektivanlagevermögens)	*Depotgebühren*
Aufsichtsfunktion	*Überwachungskommission*
Börsenkotierung der Anteile	*Entschädigung für die Gesuchseinreichung und die entsprechenden Gebühren*
Einholen der Bewilligung gemäss Artikel 120 Absatz 1 KAG, beispielsweise durch den künftigen Vertreter	*Entschädigung für die Gesuchseinreichung und die entsprechenden Gebühren*
Vertretung ausländischer kollektiver Kapitalanlagen (Art. 123 ff. KAG)	*Vertretungsentschädigung*
Coupons-Inkasso	*Einlöse-Kommission*
Vermögensverwaltung	*Vermögensverwaltungsgebühr*
Anlageberatung	*Beratungsentschädigung*

Administration der kollektiven Kapitalanlage (inkl. Verfassen von gesetzlich vorgesehenen Publikationen)	*Entschädigung für Administration*
Verwaltung der kollektiven Kapitalanlage	*Verwaltungs- und Managemententschädigung*
Entwicklung und Gründung der kollektiven Kapitalanlage	*Entwicklungs- und Gründungsentschädigung*
Produktentwicklung	*Entschädigung für Produktentwicklung*
Steuerrückforderungen für kollektive Kapitalanlagen	*Rückforderungsgebühren*
Tätigkeit der Schätzungsexperten für Immobilienfonds	*Schätzungshonorar*
*Verwaltung von Liegenschaften für Immobilienfonds im **direkten** oder **indirekten** Besitz* *Als **direkter** Besitzer im Sinne von Artikel 59 Absatz 1 Buchstabe a KAG gilt, wer im Grundbuch als Eigentümer eingetragen ist. Ein Immobilienfonds mit direktem Grundbesitz kann jedoch auf Antrag der im Grundbuch eingetragenen Fondsleitung an Stelle dieser Fondsleitung als steuerpflichtige Person im MWST-Register eingetragen werden.* *Als **indirekter** Besitzer gilt, wer über mindestens zwei Drittel des Kapitals und der Stimmen an einer AG verfügt, welche als Eigentümerin einer Liegenschaft im Grundbuch eingetragen ist (Art. 59 Abs. 1 Bst. b KAG).*	*Verwaltungsentschädigung*
*Administration von Immobilienanlagefonds im **direkten** und **indirekten** Grundbesitz* *Für die Definition von **direktem** beziehungsweise **indirektem** Grundbesitz sind die oben aufgeführten Ausführungen bei „Verwaltung von Liegenschaften für Immobilienfonds (...)“ zu beachten.*	*Entschädigung für Administration*
Verwaltungsbemühungen bei Immobilienfonds im Zusammenhang mit der Erstellung von Bauten, bei	*Baukommission*

Renovationen und Umbauten (bauherrenähnliche Leistungen)	
Bemühungen administrativer Art bei Immobilienfonds im Zusammenhang mit der Abwicklung von Kauf und Verkauf von Grundstücken	*Kaufs- und Verkaufskommission*
Treuhandanlagen	*Treuhandkommission*
Führen der Buchhaltung für kollektive Kapitalanlagen	*Buchführungsentschädigung*
Marketing für kollektive Kapitalanlagen (inkl. monatlicher Informationsblätter, Factsheets)	*Marketingentschädigung*

Beispiele
Steuerbare Leistungen von Verwaltungsaufgaben

Art der Leistung	***Art der Entschädigung***
Prüfung (Revision) von kollektiven Kapitalanlagen	*Honorar der Prüfgesellschaft*
Erstellung, Unterhalt und Reinigung von Liegenschaften	*Bau-, Unterhalts- und Reinigungskosten*
Gesetzliche Publikationspflichten (Jahres- und Halbjahresberichte, Reglemente und Reglementsänderungen); Kurspublikationen	*Druck-, Übersetzungs- und Inseratekosten*
Allgemeines Investment Research	*Entschädigung*
EDV-Unterstützung	
• *Softwareentwicklung* • *Kauf Hard- und Software* • *Leasing Hard- und Software*	• *Honorare* • *Kaufpreis* • *Miet- oder Leasinggebühren*
Druck Anteilscheine	*Druckkosten*

Personaladministration	*Kommission, out of pocket expenses*
Kauf oder Miete von Maschinen, Mobiliar usw.	*Kauf- oder Mietkosten*
Verbrauchsmaterial (z.B. CD-ROM oder Papier)	*Kaufkosten*
Kauf und Verkauf von Edelmetallen	*Lieferpreis*

5.2.1.5 Vertrieb

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Das am 1. März 2013 in Kraft getretene revidierte KAG definiert den Vertriebsbegriff neu. Danach gilt als **Vertrieb** jedes Anbieten von kollektiven Kapitalanlagen und jedes Werben für kollektive Kapitalanlagen, das sich nicht ausschliesslich an Anleger gemäss Artikel 10 Absatz 3 Buchstaben a und b KAG richtet (Art. 3 Abs. 1 KAG). Als **Vertriebstätigkeit** gilt sowohl jedes Anbieten, d.h. das effektive Angebot zum Vertragsabschluss, als auch jedes Werben, d.h. die Verwendung von Werbemitteln jeder Art, deren Inhalt dazu dient, bestimmte kollektive Kapitalanlagen anzubieten (Art. 3 Abs. 1 KKV). Der **Vertriebsträger** ist ein Finanzintermediär, der Anteile von in- und ausländischen kollektiven Kapitalanlagen anbietet oder dafür wirbt.

Der Vertrieb von Anteilen ist gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG von der Steuer ausgenommen, wenn die **folgenden zwei Voraussetzungen kumulativ** erfüllt sind (☞ Ziff. 5.2.1.1):

- Es muss sich um kollektive Kapitalanlagen handeln, welche unter die inländische Kapitalanlagengesetzgebung fallen (KAG und KKV).
- Sofern erforderlich, hat der beauftragte Vertriebsträger bei der FINMA die Bewilligung als Vertriebsträger von kollektiven Kapitalanlagen zu beantragen. Banken und Effektenhändler sind gemäss Artikel 8 KKV von der Bewilligungspflicht für Vertriebsträger ausgenommen. Bei der Registrierung als Vertriebsträger handelt es sich um eine Ordnungsvorschrift.

Der Abschluss eines schriftlichen Vertriebsvertrags wird empfohlen.

Die Art und Weise, wie das Entgelt für die Vertriebsleistung ermittelt wird (z.B. Prozent- oder Promillesatz des wertmässigen Umfanges einer Transaktion oder Prozent- oder Promillesatz der erzielten Erträge oder Kommissionen aus der Transaktion), ist für die Qualifikation als Vertriebsleistung im Sinne des Artikels 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG unerheblich.

Es wird in steuerlicher Hinsicht nicht unterschieden zwischen Vertriebs- und Bestandespflegeentschädigung. Vielmehr ist das gesamte Entgelt für den Vertrieb der Anteile einer kollektiven Kapitalanlage - so auch bei Bezeichnung dieser Entschädigung als Bestandeskommission - beim Beauftragten als von der Steuer ausgenommen zu behandeln (ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug) (☞ Ziff. 5.10.6).

Sofern die kollektive Kapitalanlage unter die inländische Kapitalanlagengesetzgebung fällt und auf der Liste der bewilligten kollektiven Kapitalanlagen der FINMA aufgeführt ist, spielt es für die steuerliche Beurteilung keine Rolle, ob sich der Vertrieb nach Artikel 3 Absatz 1 KAG ausschliesslich an nicht qualifizierte Anleger oder auch an qualifizierte Anleger (Art. 10 Abs. 3 KAG) richtet. In diesem Fall sind die Entschädigungen für den Vertrieb (einschliesslich Platzierung) von Anteilen an kollektiven Kapitalanlagen von der Steuer ausgenommen.

Beispiele
Von der Steuer ausgenommene Vertriebsaufgaben

Art der Leistung	***Art der Entschädigung***
Ausgabe und Rücknahme von Anteilen	*Ausgabe- und Rücknahmekommission*
Abwicklung des Anteilverkehrs	*Abwicklungsgebühren*
Vertriebstätigkeit (Vertrieb durch Beauftragte resp. Unterbeauftragte in direkter oder indirekter Stellvertretung)	*Entgelt für die Vertriebstätigkeit*

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

5.2.1.6 Nicht als Vertrieb geltende Handlungen gemäss Artikel 3 Absatz 2 KAG

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Zu den ausgenommenen Tätigkeiten kollektiver Kapitalanlagen zählen auch die Handlungen für kollektive Kapitalanlagen nach Artikel 3 Absatz 2 KAG, die ausdrücklich keinen Vertrieb darstellen, jedoch nunmehr unter die Steuerausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG fallen, sofern **folgende zwei Voraussetzungen kumulativ** erfüllt sind:

- Es muss sich um eine kollektive Kapitalanlage handeln, welche unter die inländische Kapitalanlagegesetzgebung (KAG und KKV) fällt (☞ Ziff. 5.2.1.1).
- Es liegt eine Handlung gemäss Artikel 3 Absatz 2 KAG vor.

Wird der Vertrieb beziehungsweise die Platzierung von kollektiven Kapitalanlagen nicht im Auftrag der Fondsleitung, der Depotbank, der Gesellschaft (SICAV bzw. KGK) oder deren Beauftragten vorgenommen, sondern beispielsweise auf Veranlassung oder auf Eigeninitiative der Anlegerin oder des Anlegers (bspw. im Rahmen eines Beratungsvertrags oder eines schriftlichen Vermögensverwaltungsvertrags mit Finanzintermediären), so liegt eine nicht als Vertrieb geltende Handlung gemäss Artikel 3 Absatz 2 KAG vor. Eine hierfür von der Fondsleitung, der Depotbank, der Gesellschaft (SICAV bzw. KGK) oder deren Beauftragten ausgerichtete Entschädigung gilt im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Die Leistungen des Vermögensverwalters im Rahmen seines Beratungsvertrags oder Vermögensverwaltungsvertrags mit dem Kunden richtet sich nach der Art seiner erbrachten Leistung (☞ Beispiele in Ziff. 2.1.5.2).

Die steuerliche Behandlung von Retrozessionen und Finder's Fees, die der unabhängige Vermögensverwalter von Banken im Zusammenhang mit der Verwaltung des Vermögens des gemeinsamen Kunden erhält, richtet sich nach Ziff. 5.10.1 ff.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

5.2.2 Verwaltung von kollektiven Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Die Verwaltung von SICAF richtet sich nach der Ziffer 5.2.6.

5.2.2.1 Verwaltung von dem KAG unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

a. Durch einen inländischen Beauftragten
Falls der mit der Verwaltung Beauftragte den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland hat, ist die Verwaltung von dem KAG unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG von der Steuer ausgenommen.

b. Durch einen ausländischen Beauftragten
Falls der mit der Verwaltung Beauftragte den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland hat und er Verwaltungsaufgaben für dem KAG unterstellte inländische kollektive Kapitalanlagen erbringt, unterliegen die von Unternehmen mit Sitz im Ausland bezogenen Dienstleistungen nicht der Bezugsteuer (Art. 45a MWSTG). Diese Dienstleistungen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG von der Steuer ausgenommen.

5.2.2.2 Verwaltung von nicht dem KAG unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Diese Leistungen fallen nicht unter die Ausnahmebestimmung von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG.

a. Durch einen inländischen Beauftragten
Die steuerliche Beurteilung von Verwaltungsleistungen, die durch einen inländischen Beauftragten für nicht dem KAG unterstellte inländische kollektive Kapitalanlagen erbracht werden, richtet sich nach der Art der jeweiligen Leistung.

b. Durch einen ausländischen Beauftragten
Die steuerliche Beurteilung von Verwaltungsleistungen, die durch einen ausländischen Beauftragten für nicht dem KAG unterstellte inländische kollektive Kapitalanlagen erbracht werden, richtet sich nach der Art der jeweiligen Leistung. Im Falle von Leistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG

unterliegen die Dienstleistungen, welche von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, das nicht im MWST-Register eingetragen ist, beim Leistungsempfänger der Bezugsteuer (☞ Ziff. 2.2).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5.2.2.3 Verwaltung von dem KAG unterstellten ausländischen kollektiven Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Diese Leistungen fallen nicht unter die Ausnahmebestimmung von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG.

a. Durch einen inländischen Beauftragten
Die steuerliche Beurteilung von Verwaltungsleistungen, die durch einen inländischen Beauftragten für dem KAG unterstellte ausländische kollektive Kapitalanlagen erbracht werden, richtet sich nach der Art der jeweiligen Leistung.

b. Durch einen ausländischen Beauftragten
Die steuerliche Beurteilung von Verwaltungsleistungen, die durch einen ausländischen Beauftragten für dem KAG unterstellte ausländische kollektive Kapitalanlagen erbracht werden, richtet sich nach der Art der jeweiligen Leistung. I.d.R. dürfte eine Ausland-Ausland Dienstleistung vorliegen, welche nicht der Inlandsteuer unterliegt. Hat der Auftraggeber den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland, unterliegen im Falle von Leistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG die Dienstleistungen, welche von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, das nicht im MWST-Register eingetragen ist, beim Leistungsempfänger der Bezugsteuer (☞ Ziff. 2.2).

Vertreterfunktion gemäss Artikel 123 ff. KAG
Leistungen durch die Vertreter gemäss Artikel 123 ff. KAG, die sie in dieser Eigenschaft an Fondsleitungen resp. -gesellschaften im Ausland erbringen, sind aufgrund von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG jedoch von der Steuer ausgenommen. Dies gilt auch dann, wenn der Vertreter selber keine Vertriebsleistungen erbringt.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5.2.2.4 Verwaltung von nicht dem KAG unterstellten ausländischen kollektiven Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Diese Leistungen fallen nicht unter die Ausnahmebestimmung von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG.

a. Durch einen inländischen Beauftragten
Die steuerliche Beurteilung von Verwaltungsleistungen, die durch einen inländischen Beauftragten für nicht dem KAG unterstellte ausländische kollektive Kapitalanlagen erbracht werden, richtet sich nach der Art der jeweiligen Leistung.

b. Durch einen ausländischen Beauftragten
Die steuerliche Beurteilung von Verwaltungsleistungen, die durch einen ausländischen Beauftragten für nicht dem KAG unterstellte ausländische kollektive Kapitalanlagen erbracht werden, richtet sich nach der Art der jeweiligen Leistung. I.d.R. dürfte eine Ausland-Ausland Dienstleistung vorliegen, welche nicht der Inlandsteuer unterliegt. Hat der Auftraggeber den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland, unterliegen im Falle von Leistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG die Dienstleistungen, welche von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, das nicht im MWST-Register eingetragen ist, beim Leistungsempfänger der Bezugsteuer (☞ Ziff. 2.2).

Beispiel
Die Vermögensverwaltung durch eine im Inland ansässige Person für eine ausländische kollektive Kapitalanlage gilt gemäss Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als im Ausland erbracht.
Entschädigt ein inländisches Unternehmen, welches von der ausländischen Fondsleitung einer ausländischen kollektiven Kapitalanlage mit der Führung der kollektiven Kapitalanlage beauftragt ist, einen im Ausland domizilierten, nicht im MWST-Register eingetragenen Asset Manager, so handelt es sich um eine von Unternehmen mit Sitz im Ausland bezogene Dienstleistung, welche beim inländischen Unternehmen der Bezugsteuer unterliegt.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5.2.3 Vertrieb von kollektiven Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Der unter dieser Ziffer verwendete Begriff „Vertrieb“ beinhaltet ebenfalls Handlungen nach Artikel 3 Absatz 2 KAG. Der Vertrieb von SICAF richtet sich nach der Ziffer 5.2.6.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

5.2.3.1 Vertrieb von dem KAG unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

a. Durch einen inländischen Beauftragten
Falls der mit dem Vertrieb Beauftragte den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland hat, ist der Vertrieb von Anteilen an dem KAG unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG von der Steuer ausgenommen.

b. Durch einen ausländischen Beauftragten
Falls der mit dem Vertrieb Beauftragte den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland hat, ist der Vertrieb von Anteilen an dem KAG unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG von der Steuer ausgenommen. Somit unterliegen die von Unternehmen mit Sitz im Ausland bezogenen Dienstleistungen nicht der Bezugsteuer (Art. 45a MWSTG).

5.2.3.2 Vertrieb von nicht dem KAG unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Diese Leistungen fallen nicht unter die Ausnahmebestimmung von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG.

a. Durch einen inländischen Beauftragten
Die steuerliche Beurteilung von Vertriebsleistungen, die durch einen inländischen Beauftragten für nicht dem KAG unterstellte inländische kollektive Kapitalanlagen erbracht werden, richtet sich nach der Art der jeweiligen Leistung.

b. Durch einen ausländischen Beauftragten
Die steuerliche Beurteilung von Vertriebsleistungen, die durch einen ausländischen Beauftragten für nicht dem KAG unterstellte inländische kollektive Kapitalanlagen erbracht werden, richtet sich nach der Art der jeweiligen Leistung. Im Falle von Leistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG unterliegen die Dienstleistungen, welche von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, das nicht im MWST-Register eingetragen ist, beim Leistungsempfänger der Bezugsteuer (☞ Ziff. 2.2).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5.2.3.3 Vertrieb von dem KAG unterstellten ausländischen kollektiven Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

a. Durch einen inländischen Beauftragten
Falls der mit dem Vertrieb Beauftragte den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland hat, ist der Vertrieb von Anteilen an dem KAG unterstellten ausländischen kollektiven Kapitalanlagen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG von der Steuer ausgenommen.

b. Durch einen ausländischen Beauftragten
Falls der mit dem Vertrieb Beauftragte den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland hat, ist der Vertrieb von Anteilen an dem KAG unterstellten ausländischen kollektiven Kapitalanlagen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG von der Steuer ausgenommen. I.d.R. dürfte eine Ausland-Ausland Dienstleistung vorliegen, welche nicht der Inlandsteuer unterliegt. Auch wenn der Auftraggeber den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland hat, unterliegen im Falle von Leistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG die von Unternehmen mit Sitz im Ausland bezogenen Dienstleistungen nicht der Bezugsteuer (Art. 45a MWSTG).

5.2.3.4 Vertrieb von nicht dem KAG unterstellten ausländischen kollektiven Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Diese Leistungen fallen nicht unter die Ausnahmebestimmung von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG.

a. Durch einen inländischen Beauftragten
Die steuerliche Beurteilung von Vertriebsleistungen, die durch einen inländischen Beauftragten für nicht dem KAG unterstellte ausländische kollektive Kapitalanlagen erbracht werden, richtet sich nach der Art der jeweiligen Leistung.

b. Durch einen ausländischen Beauftragten
Die steuerliche Beurteilung von Vertriebsleistungen, die durch einen ausländischen Beauftragten für nicht dem KAG unterstellte ausländische kollektive Kapitalanlagen erbracht werden, richtet sich nach der Art der jeweiligen Leistung. I.d.R. dürfte eine Ausland-Ausland Dienstleistung vorliegen, welche nicht der Inlandsteuer unterliegt. Hat der Auftraggeber den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland, richtet sich die steuerliche Beurteilung nach der Art der jeweiligen Leistung. Handelt es sich um eine Dienstleistung gemäss Artikel 8 Absatz 1 MWSTG, die nicht gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen ist, so unterliegen diese Dienstleistungen der Bezugsteuer, sofern der ausländische Beauftragte nicht im MWST-Register eingetragen ist.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5.2.4 Schematische Übersicht zur steuerlichen Beurteilung von Leistungen im Zusammenhang mit kollektiven Kapitalanlagen (exkl. SICAF; Ziff. 5.2.6)

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

(☞ Ziff. 5.2.6)

	Inländische KKA[1)]	Ausländische KKA[2)] genehmigt im Sinne von Art. 120 KAG	
	FINMA-Listen	FINMA-Listen	nicht FINMA-Listen
	Steuerausnahme (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. f MWSTG)		
Verwaltung inkl. Depotbank	Ja	*Nein*	*Nein*
Vertreter	--	Ja	*Nein*
Zahlstelle	Ja	Ja	*Nein*[4)]
Vertrieb/Platzierung/Handlungen (Art. 3 Abs. 2 KAG) an qualifizierte Anleger[3)]	Ja	ja	*Nein*
Vertrieb/Handlungen (Art. 3 Abs. 2 KAG) an nicht qualifizierte Anleger	Ja	Ja	--

Legende:

1) Kollektive Kapitalanlagen nach Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe a KAG
2) Kollektive Kapitalanlagen nach Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe b KAG
3) Anleger nach Artikel 10 Absatz 3 Buchstaben a - f KAG
4) Prüfen der Steuerausnahme gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

5.2.5 Rückvergütungen an qualifizierte Anleger

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Gewähren Fondsleitungen, Depotbanken, SICAV oder KGK Rückvergütungen an qualifizierte Anleger gemäss KAG, so stellen diese im mehrwertsteuerrechtlichen Sinne kein separates Entgelt für eine Vertriebsleistung dar. Solche Rückvergütungen sind somit mangels eines Leistungsverhältnisses nicht steuerbar.

5.2.6 Investmentgesellschaft mit festem Kapital (SICAF)

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Gemäss Artikel 110 KAG ist die SICAF eine Aktiengesellschaft im Sinne von Artikel 620 ff. OR, deren ausschliesslicher Zweck die kollektive Kapitalanlage ist, die Publikumsanlegern offen steht und die nicht an einer Schweizer Börse kotiert ist. Die SICAF darf nur ihr eigenes Vermögen verwalten. Namentlich ist es ihr verboten, Dienstleistungen wie Vermögensverwaltung, Anlageberatung und Aufbewahrung und technische Verwaltung kollektiver Kapitalanlagen im Sinne von Artikel 29 KAG für Dritte zu erbringen (Art. 122 KKV). Im Gegensatz zur SICAV richtet sich der Vertrieb von Anteilen und die Verwaltung von SICAF nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG. Danach ist die Vermittlung von Anteilen von der Steuer ausgenommen (☞ weitere Einzelheiten dazu können der Ziff. 5.10 entnommen werden), während die Verwaltung von SICAF - mit Ausnahme der separat weiterfakturierten Courtagen - nach Art der jeweiligen Leistung steuerbar ist.

5.2.7 Interne Sondervermögen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Gemäss Artikel 4 KAG kommt das KAG nicht zur Anwendung für interne Sondervermögen, die Banken und Effektenhändler zur kollektiven Verwaltung von Vermögen bestehender Kunden schaffen, wenn **folgende drei Voraussetzungen kumulativ** erfüllt sind:

- Sie beteiligen Kunden ausschliesslich aufgrund eines schriftlichen Vermögensverwaltungsvertrages am internen Sondervermögen;
- sie geben dafür keine Anteilscheine aus;
- sie vertreiben diese Sondervermögen nicht.

Interne Sondervermögen sind dem KAG nicht unterstellt und demzufolge sind Entschädigungen für Verwaltungsaufgaben nicht nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG von der Steuer ausgenommen. Die steuerliche Behandlung richtet sich nach der Art der Leistung.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

5.3 Vorsorgeeinrichtungen

5.3.1 Leistungen von Vorsorgeeinrichtungen

Vorsorgeeinrichtungen sind Einrichtungen der beruflichen Vorsorge sowie Einrichtungen, die der beruflichen Vorsorge dienen, sofern sie im Sinne von Artikel 80 Absatz 2 BVG von den direkten Steuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden befreit sind. Es handelt sich unter anderem um folgende Einrichtungen:

- Vorsorgeeinrichtungen (Pensionskasse);
- sog. Hilfseinrichtungen nach BVG (Anlagestiftungen, Auffangeinrichtungen, Sicherheitsfonds);
- Freizügigkeitsstiftungen;
- Stiftungen der Säule 3a;
- Patronale Wohlfahrtsfonds/Finanzierungsstiftungen nach Artikel 89a Absatz 7 ZGB.

Die Leistungen der Vorsorgeeinrichtungen fallen unter Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstaben b und c MWSTG und sind demzufolge von der Steuer ausgenommen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5.3.2 Bankdienstleistungen an diese Vorsorgeeinrichtungen

Die an die in Ziff. 5.3.1 genannten Vorsorgeeinrichtungen - beispielsweise entgeltlich durch Banken oder mit Tausch und/oder Verrechnungsgeschäft - erbrachten, grundsätzlich steuerbaren Leistungen, wie etwa das Halten von Wertschriftendepots oder die Übernahme des Asset Managements, sind hingegen nicht von der Steuer ausgenommen.

☞ Über die Leistungen an Vorsorgeeinrichtungen, zu denen eine besonderes enge wirtschaftliche, vertragliche oder personelle Beziehung besteht und welche nicht von den direkten Steuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden befreit sind, orientiert die MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze.

5.3.3 Vertrieb von Anteilen und Abschluss von Vorsorgeverträgen

Bei Entschädigungen von Vorsorgeeinrichtungen (☞ Ziff. 5.3.1) an Personen, welche mit dem Vertrieb ihrer Anteile beziehungsweise mit dem Abschluss von Vorsorgeverträgen beauftragt sind, handelt es sich um Entgelte aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter. Diese sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Darunter fallen u.a. die Betreuung von angeworbenen und bestehenden Mitstiftern (Bestandespflege) sowie die Tätigkeiten im Zusammenhang mit geänderten Kundenbedürfnissen, die in den Vertrieb zusätzlicher Anteile beziehungsweise eines höheren Prämienvolumens führen (☞ MWST-Branchen-Info Versicherungswesen).

Die Entschädigungen können in Abschluss-, Bestandesprovisionen usw. bestehen. Das Vorliegen einer von der Steuer ausgenommenen Leistung aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder Versicherungsmakler resp. -broker ist nachzuweisen.

5.4 Ausländische Domizilgesellschaften

Die Einzelheiten zu ausländischen Domizilgesellschaften werden im Anhang eingehend abgehandelt.

5.5 Dienstleistungspakete

5.5.1 Grundsatz

Werden mehrere voneinander unabhängige steuerbare und von der Steuer ausgenommene Leistungen als Dienstleistungspaket zu einem Gesamtentgelt angeboten (Leistungskombination), so **ist grundsätzlich jede erbrachte Leistung steuerlich selbstständig zu beurteilen** (vgl. Art. 19 Abs. 1 MWSTG) und auch gegenüber der ESTV je für sich abzurechnen.

In der Praxis werden für die auf solchen Leistungspaketen vereinbarten Entgelte verschiedene Bezeichnungen verwendet (z.B. *All-in-fee*, *Flat-fee* oder *Global Custody*); die Art der Bezeichnung hat auf die steuerliche Beurteilung jedoch keinen Einfluss.

Für die Fakturierung und die Deklaration in der MWST-Abrechnung stehen dem Leistungserbringer folgende zwei Möglichkeiten offen:

- Separate Fakturierung der einzelnen erbrachten Leistungen (☞ Ziff. 5.5.1.1); oder
- pauschale Fakturierung der erbrachten Leistungen (☞ Ziff. 5.5.1.2).

5.5.1.1 Separate Fakturierung der einzelnen erbrachten Leistungen

Der Leistungserbringer hat die einzelnen Leistungen gesondert (d.h. aufgeteilt nach grundsätzlich steuerbaren und von der Steuer ausgenommenen Leistungen) in Rechnung zu stellen und gegenüber der ESTV je für sich abzurechnen.

Zu versteuern sind die grundsätzlich steuerbaren Dienstleistungen. Liegt der Leistungsort aufgrund der Ortsbestimmungsprinzipien (☞ Ziff. 2.1.3) im Ausland, unterliegen die gesondert fakturierten Entgelte aus den grundsätzlich steuerbaren Leistungen nicht der Inlandsteuer.

Der Vorsteuerabzugsanspruch besteht nur auf dem grundsätzlich steuerbaren Umsatzanteil. Kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht auf Aufwendungen, welche im Zusammenhang mit den von der Steuer ausgenommenen Leistungen stehen (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

5.5.1.2 Pauschale Fakturierung der erbrachten Leistungen

Der Leistungserbringer kann die einzelnen (grundsätzlich steuerbaren und von der Steuer ausgenommenen) Leistungen zu einem Pauschalbetrag (Gesamtentgelt) fakturieren, wenn folgende Voraussetzungen beachtet werden:

- Es erfolgt kein Hinweis auf die MWST;
- der Wert der einzelnen, separat abzurechnenden Leistungen (= Steuerbemessungsgrundlage) lässt sich aufgrund geeigneter Aufzeichnungen ermitteln.

Auch wenn unter diesen Voraussetzungen pauschal fakturiert werden kann, müssen die einzelnen selbstständigen Leistungen gegenüber der ESTV je für sich abgerechnet werden. Dies bedeutet, dass die steuerbaren Leistungen zum anwendbaren Steuersatz (Normalsatz, Sondersatz oder reduzierter Steuersatz) zu versteuern, von der Steuer ausgenommene Leistungen sowie Ausland- beziehungsweise von der Steuer befreite Leistungen hingegen nicht zu versteuern sind.

Der Vorsteuerabzugsanspruch besteht nur auf dem grundsätzlich steuerbaren Umsatzanteil. Kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht auf Aufwendungen, welche im Zusammenhang mit den von der Steuer ausgenommenen Leistungen stehen (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

5.5.2 Anwendung der 70/30 %-Regel

(Art. 19 Abs. 2 MWSTG)

Werden mehrere voneinander unabhängige steuerbare und von der Steuer ausgenommene Leistungen als Dienstleistungspaket zu einem Gesamtentgelt angeboten (Leistungskombination), **können die Leistungen einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden**, wenn die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmacht (Art. 19 Abs. 2 MWSTG; ☞ Ziff. 2.1.2).

Bei von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 MWSTG, für welche nicht optiert werden kann, ist die **70/30 %-Regel nur anwendbar**, wenn

- die Leistungskombination zu einem Gesamtentgelt erbracht wird; und
- die **von der Steuer ausgenommenen** Leistungen wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmachen.

Kommt die 70/30 %-Regel zur Anwendung, gilt in diesem Falle die Steuerausnahme für das gesamte Dienstleistungspaket (Leistungskombination). Es besteht **kein** Anspruch auf Vorsteuerabzug. Eine entsprechende Erfassung für die Berechnung der Vorsteuerpauschale ist deshalb notwendig.

Machen die **steuerbaren Leistungen** wertmässig 70 % des Gesamtentgelts aus, ist die 70/30 %-Regel hingegen nicht anwendbar und eine einheitliche Behandlung ist nicht möglich. Es gilt die Grundsatzregel (☞ Ziff. 5.5.1).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5.6 Ausländische Währung

Für die Umrechnung kann wahlweise der von der ESTV publizierte Monatsmittelkurs oder Devisen-Tageskurs (Verkauf) angewendet werden. Steuerpflichtige Personen, die Teil eines Konzerns sind, können für die Umrechnung ihren Konzernumrechnungskurs (auch bei gegenüber Dritten erbrachten Leistungen) verwenden. Das gewählte Vorgehen ist während mindestens einer Steuerperiode beizubehalten (Art. 45 Abs. 3–5 MWSTV).

Als Alternative steht es den Banken frei, auf ihre eigenen offiziellen Devisen-Tageskurse (Verkauf, Kauf oder Mittelkurs) oder Devisen-Monatsmittelkurse (Verkauf, Kauf oder Mittelkurs) abzustellen, unabhängig davon, mit wem sie Geschäfte tätigen (z. B. mit Kunden oder Tochtergesellschaften). Es ist jedoch zu beachten, dass das gewählte Vorgehen (Devisen-Tageskurs oder Monatsmittelkurs; Verkauf, Kauf oder Mittelkurs) während mindestens einer Steuerperiode beibehalten werden muss. Dieses Vorgehen ist sowohl für die Aufwand- als auch für die Ertragsseite anwendbar.

☞ Weitere Infos zu den Umrechnungskursen finden Sie in der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze.

Werden Rechnungen in ausländischer Währung ausgestellt, empfiehlt es sich, auf die Angabe des Umrechnungskurses und des auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrages zu verzichten. Je nach Umrechnungsmethode resp. Abrechnungsart ist der Umrechnungskurs beim Leistungserbringer ein anderer als beim Leistungsempfänger, d. h. der Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger ist nicht unbedingt gleich hoch wie die geschuldete Steuer beim Leistungserbringer.

5.7 Gruppenbesteuerung

Für Informationen und die Bedingungen zur Anwendung der Gruppenbesteuerung wird auf die MWST-Info Gruppenbesteuerung verwiesen.

5.8 Hedging mittels Optionen und Futures

5.8.1 Hedging als Absicherung von Risiken im Finanzbereich

Hedging als Absicherung von Risiken im Finanzbereich (Schwankungen des Zinsniveaus sowie der Devisen- und Aktienkurse) stellt im Zusammenhang mit der Erhebung der MWST kein besonderes Problem dar. Der Grund hierfür ist darin zu sehen, dass in diesem Bereich sowohl der Handel mit Wertrechten und Derivaten (Optionen und Futures) als auch der Handel mit den diesen Letzteren zugrunde liegenden Werten (z.B. Aktien oder Devisen) von der Steuer ausgenommene Umsätze darstellen. Im Finanzbereich spielt es für die steuerliche Behandlung somit keine Rolle, ob es im Zuge der Abwicklung beziehungsweise Liquidation von Wertrechten und Derivaten zu Lieferungen von diesen letzterwähnten zugrunde liegenden Werten - also beispielsweise zur Lieferung von Aktien - kommt, oder ob Optionen- und Futures-Kontrakte *weiterverkauft* beziehungsweise vor Verfall glattgestellt werden.

5.8.2 Hedging als Absicherung von Risiken im physischen Warenhandel

Anders verhält es sich, wenn den Wertrechten und Derivaten (Optionen und Futures) Werte wie beispielsweise Öl, Kaffee, Tee zugrunde liegen, deren Lieferung steuerbare Umsätze darstellen. Hier gilt es bezüglich der steuerlichen Behandlung zu unterscheiden, ob die Wertrechte und Derivate in einem Zusammenhang mit einer physischen Lieferung stehen, oder ob sie losgelöst von einer physischen Lieferung (und somit aus spekulativen Gründen) eingegangen wurden. Während die Erlöse aus Wertrechten und Derivaten, die in einem Zusammenhang mit steuerbaren physischen Lieferungen eingegangen wurden, zu keiner Vorsteuerkorrektur führen, führen die Erlöse aus Wertrechten und Derivaten, die losgelöst von einer physischen Lieferung eingegangen wurden, zu einer Vorsteuerkorrektur.



Sofern die folgenden **vier Voraussetzungen kumulativ** erfüllt sind, wird angenommen, dass ein **Rohwarenhändler** ausschliesslich mit Wertrechten und Derivaten handelt, welche im Zusammenhang mit einer physischen Lieferung stehen:

- Der Rohwarenhändler handelt auf eigene Rechnung oder auf Rechnung anderer Konzerngesellschaften;
- der Rohwarenhändler handelt mit Rohwarenderivaten hauptsächlich zum Zwecke der (konzernweiten) Risikoabsicherung;
- der Rohwarenhändler ist weder selber noch im Konzern hauptsächlich im Finanzbereich tätig;
- der Rohwarenhändler schliesst seine Abschlüsse an der Börse über regulierte Clearing-Teilnehmer ab, sofern solche an der Börse angeschlossen sind.

5.8.3 Ermittlung der Vorsteuerkorrektur

Werden sowohl Erlöse aus Wertrechten und Derivaten, die in einem Zusammenhang mit physischen Warenlieferungen eingegangen wurden, als auch Erlöse aus solchen, die losgelöst von physischen Lieferungen eingegangen wurden, erzielt, ist der Vorsteuerabzug im Verhältnis der Verwendung zu korrigieren. Hierzu stehen insbesondere die nachfolgenden Vereinfachungsmethoden beziehungsweise Pauschallösungen für die Vorsteuerkorrektur zur Verfügung.

a. **Vorsteuerkorrektur gemäss dem gewichteten Verhältnis zwischen der Anzahl von Wertrechtetransaktionen, die im Zusammenhang mit einer physischen Lieferung stehen, und solchen, die in keinem Zusammenhang mit einer physischen Lieferung stehen:**
Bei Anwendung dieser Methode kann die steuerpflichtige Person einen Vorsteuerabzug entsprechend dem Verhältnis der Anzahl ihrer Wertrechtetransaktionen vornehmen, wie diese im Zusammenhang mit einer physischen Lieferung stehen oder nicht. In Anbetracht der Tatsache, dass Wertrechtetransaktionen, die im Zusammenhang mit einer physischen Lieferung stehen, grössere mehrwertsteuerbelastete Vorleistungen bedingen als solche, die losgelöst von physischen Lieferungen eingegangen werden, darf die Anzahl der Transaktionen, die im Zusammenhang mit einer physischen Lieferung stehen, um den Faktor 1,5 erhöht werden. Diese Berechnungsmethode ist nur angezeigt für Unternehmen, die den physischen Handel lediglich als Ausland-Ausland Lieferungen durchführen. Unternehmen, die ebenfalls physische Inlandlieferungen ausführen, steht eine weitere, diesem Umstand Rechnung tragende Vereinfachungsmethode zur Verfügung.

b. **Vorsteuerkorrektur wie Vereinfachungsmethode gemäss Buchstabe a hiervor, jedoch unter sinngemässer Anwendung der Vorsteuerkorrektur mittels Teilzuordnung von Vorleistungen, die in direktem Zusammenhang mit physischen Inlandlieferungen stehen:**
Bei dieser Methode ist genau gleich vorzugehen wie bei der Vereinfachungsmethode gemäss Buchstabe a, nur kann die Vorsteuer, welche direkt der Ausführung von physischen Lieferungen zuordenbar ist, grundsätzlich vollumfänglich abgezogen werden. Für den Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Vorleistungen, die nicht physischen Inlandlieferungen direkt zugeordnet werden können, kommt der für die Vereinfachungsmethode gemäss Buchstabe a anwendbare Aufteilungsschlüssel zur Anwendung.

c. **Bei den beiden unter Buchstaben a und b beschriebenen**

Vereinfachungsmethoden kann anstelle der Aufteilung der Anzahl von Wertrechtetransaktionen, die im Zusammenhang mit einer physischen Lieferung stehen, und solchen, die in keinem Zusammenhang mit einer physischen Lieferung stehen, folgende Pauschallösung in Anspruch genommen werden:
Im Durchschnitt führen weltweit bloss zwischen 2 - 3 % der getätigten Wertrechtetransaktionen, denen Waren zugrunde liegen, schliesslich zu einer physischen Lieferung. Aus diesem Grunde und unter Berücksichtigung des unter Buchstabe a erwähnten Gewichtungsfaktors für zu physischen Lieferungen führenden Wertrechtetransaktionen dürfen ungeachtet des effektiven Verhältnisses durch die steuerpflichtigen Personen pauschal 5 % der auf Vorleistungen für ihr Hedging lastenden Vorsteuern geltend gemacht werden.

d. Anstelle der unter den Buchstaben a bis c beschriebenen Vereinfachungsmethoden kann die Korrektur der Vorsteuern „nach dem effektiven Verwendungszweck“ vorgenommen werden:
Zur Berechnung der Vorsteuer nach dem effektiven Verwendungszweck sind folgende Grundsätze massgebend:

Die Vorsteuer auf den Aufwendungen und Investitionen,

- die den physischen Lieferungen und den Wertrechten und Derivaten zuordenbar sind, die in einem Zusammenhang mit physischen Lieferungen stehen, kann voll in Abzug gebracht werden (Topf A);
- die den nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätzen (z.B. Wertrechte und Derivate, die nicht in einem Zusammenhang mit physischen Lieferungen stehen) zuordenbar sind, können generell nicht in Abzug gebracht werden (Topf B);
- die sowohl den zum Vorsteuerabzug berechtigenden als auch den nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätzen zuordenbar sind (Topf C), sind sachgerecht mittels eines geeigneten Schlüssels (z.B. Arbeitseinsatz des Personals) zu korrigieren.

5.9 Trading in Devisen, Wertpapieren, Wertrechten u.Ä.

5.9.1 Von der Steuer ausgenommene Dienstleistungen

Jede Art des Tradings umfasst **einerseits** gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstaben d und e MWSTG **von der Steuer ausgenommene Dienstleistungen**, indem nämlich hierbei notwendigerweise effektiv beispielsweise Devisen gekauft und verkauft werden. Das Entgelt, welches Broker oder Banken in Abhängigkeit von den gekauften oder verkauften Quantitäten von beispielsweise Devisen oder Wertrechten vereinnahmen, ist somit von der Steuer ausgenommen. Daran ändert sich ebenfalls nichts, wenn sich der Auftraggeber im Zusammenhang mit der Durchführung seiner Kauf- und Verkaufsaufträge durch die Angestellten von Brokern oder Banken beraten lässt, sofern für diese Beratungen nebst den durch Broker und Banken für die Durchführung der entsprechenden Transaktionen in Abhängigkeit der Quantitäten erhobenen Gebühren oder Gewinnmargen kein zusätzliches Entgelt entrichtet wird.

5.9.2 Steuerbare Dienstleistungen im Zusammenhang mit Trading

Andererseits kann **jede Art des Tradings** jedoch **auch steuerbare Dienstleistungen**, nämlich solche im Bereich der Anlage- beziehungsweise Vermögensberatung, beinhalten. Dies ist immer dann der Fall, wenn die Eigentümer beziehungsweise Inhaber der Werte, mit deren Handel Gewinne erzielt werden sollen, nicht selbst über das *„Wie und Wann“* dieser Transaktionen entscheiden, sondern mit dieser Aufgabe Dritte, sog. Trader, gegen Entgelt betrauen. Das Ausmass der dem Trader für die Festlegung von Art, Menge und Zeitpunkt der auszuführenden beispielsweise Devisen- oder Wertrechtkäufe und -verkäufe bezahlten Entschädigung hängt in aller Regel überwiegend vom finanziellen Erfolg dieser Transaktionen ab. Beim Ausbleiben von Gewinnen hat der Trader, ungeachtet des stattgefundenen Kauf- oder Verkaufsvolumens, sehr oft überhaupt keinen oder nur einen geringen Anspruch auf ein Entgelt seitens der Kunden. Es handelt sich somit bei diesen Entschädigungen eindeutig um das Entgelt für Dienstleistungen im Bereich der Vermögens- oder Anlageberatung, die nicht von der Steuer ausgenommen sind. Ob der Trader den Kunden bloss Kauf- und Verkaufsempfehlungen abgibt oder ob er die entsprechenden Aufträge aufgrund einer entsprechenden Vollmacht im Namen und für Rechnung der Kunden an Broker oder Banken gleich selbst erteilt, ist hierbei unerheblich. Für die steuerliche Beurteilung massgebend ist nur, ob **Anlageentscheide beziehungsweise -empfehlungen** gegen eine - i.d.R. **erfolgsabhängige** - Entschädigung getroffen beziehungsweise abgegeben werden.

Wenn ein Trader für das Treffen von Anlageentscheidungen oder die Abgabe von Anlageempfehlungen sowohl an den sich für den Kunden hieraus ergebenden **Gewinnen wie auch Verlusten** beteiligt ist, kann er die durch ihn zu tragenden Verluste entweder als Entgeltsminderung oder aber als Rückerstattung von Gewinnbeteiligungen, über die in vorangehenden Steuerperioden abgerechnet wurde, von seinen steuerbaren Umsätzen in Abzug bringen. Falls sämtliche seitens eines bestimmten Kunden bisher erhaltenen Entgelte schon zurückerstattet sind, besteht hinsichtlich darüber hinausgehender Verlustbeteiligungen auch die Möglichkeit, dieselben als Entgeltsminderung in den MWST-Abrechnungen über die mit dem betreffenden Kunden inskünftig erzielten Umsätze geltend zu machen. Hierbei ist unbedingt zu beachten, dass Entgeltsminderungen beziehungsweise -rückerstattungen **einzig und allein** gegenüber jenem Kunden erfolgen können, von dem die fraglichen Entgelte stammen. Es ist somit **nicht möglich**, Verlustbeteiligungen als Folge der Anlageentscheidungen, die für einen bestimmten Kunden getroffen wurden, als Entgeltsminderungen beziehungsweise -rückerstattungen im Zusammenhang mit der MWST-Abrechnung über Entschädigungen, die von anderen Kunden stammen, geltend zu machen. Es sind entsprechende Aufzeichnungen zu führen.

5.9.3 Besonderheiten bei der Entgeltbestimmung

5.9.3.1 Umsätze im Zusammenhang mit Devisengeschäften

Bei einem Devisengeschäft erwirbt der Käufer eine bestimmte Menge an Zahlungsmitteln, indem er eine - mit dem Verkäufer vereinbarte - Menge anderer Zahlungsmittel an den Verkäufer abgibt. Bei diesem Vorgang liegt lediglich ein **Austausch von gesetzlichen Zahlungsmitteln** und damit kein Umsatz im Sinne der MWST vor.

Auch der aus dem Ankaufs- und Verkaufskurs resultierende **Spread** ist kein Entgelt im Sinne der MWST, da ein solcher den Gewinn aus dem Devisengeschäft und nicht den Umsatz repräsentiert.

Entgelt und damit Umsatz im Sinne der MWST sind in diesen Fällen die allenfalls erhobenen **Kommissionen** oder **Gebühren**, nicht jedoch der Wert der für die Herausgabe eines Zahlungsmittels erhaltenen anderen Zahlungsmittel. Werden keine Kommissionen oder Gebühren erhoben, liegt kein Umsatz vor (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. d MWSTG).



Diese Ausführungen gelten nicht, soweit es sich beim An- und Verkauf von Devisen um eine **Geschäftstätigkeit** (z.B. Bank oder Wechselstube) oder einen **Geschäftszweig** des Verkäufers handelt (Devisenhandel). Entgelt und damit Umsatz sind in diesen Fällen die erhobenen Kommissionen, Gebühren sowie der aus dem Ankaufs- oder Verkaufskurs resultierende Spread (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. d MWSTG).

5.9.3.2 Umsätze im Zusammenhang mit Edelmetallkonten

Auf einem Edelmetallkonto werden die Wertrechte an bestimmten Edelmetallen geführt, für die der Kontoinhaber lediglich einen (obligatorischen) Lieferanspruch auf die auf dem Konto gutgeschriebene Menge an Edelmetall hat.

Eine Gutschrift auf einem Edelmetallkonto erfolgt durch einen Austausch eines gesetzlichen Zahlungsmittels gegen eine bestimmte Anzahl an Edelmetalleinheiten, die dem Kontoinhaber nicht physisch, sondern nur als Bestand auf seinem Edelmetallkonto gutgeschrieben werden.

MWST-relevantes, von der Steuer ausgenommenes Entgelt im Zusammenhang mit Gutschriften auf einem Edelmetallkonto sind **Kommissionen** für die Abwicklung der Metallkontogutschriften resp. -belastungen sowie **Gebühren**, die für die Führung des Edelmetallkontos erhoben werden. Die Hingabe von gesetzlichen Zahlungsmitteln zur Gutschrift von Edelmetalleinheiten generiert hingegen keinen Umsatz, sondern stellt lediglich einen Austausch von gesetzlichen Zahlungsmitteln gegen eine Kontogutschrift von (nicht physischen) Edelmetalleinheiten auf einem Konto dar.

Erst im Zeitpunkt der allenfalls stattfindenden **Ausübung des Lieferanspruchs** wird ein Umsatz in Höhe des aktuellen Wertes des (physisch) gelieferten Edelmetalls generiert.

5.10 Vermittlungstätigkeit

5.10.1 Definition Vermittlungsleistungen im Finanzbereich

Unter Vermittlung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstaben a - e MWSTG versteht man die **Tätigkeit einer in dieser Funktion auftretenden Mittelsperson**, die darin besteht, **auf den Abschluss eines Vertrages im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs zwischen zwei Parteien hinzuwirken, ohne selber Partei des vermittelten Vertrages zu sein und ohne ein Eigeninteresse am Inhalt des Vertrages zu haben**. Die Vermittlung ist als **eigenständige Mittlertätigkeit** auszuüben. Sie muss sich von den typischen vertraglichen Leistungen der Parteien des vermittelten Vertrages unterscheiden und sich auf einzelne Umsatzgeschäfte beziehen.

Inhaltlich kann die Vermittlung u.a. darin bestehen, einer Vertragspartei die Gelegenheit zum Abschluss eines Vertrages nachzuweisen, mit der anderen Vertragspartei Kontakt aufzunehmen oder im Namen und für Rechnung des Kunden über die Einzelheiten der gegenseitigen Leistungen zu verhandeln. Ein tatsächlicher Vertragsabschluss ist nicht vorausgesetzt. Der Vermittler bringt also zwei Parteien zusammen und wirkt auf sie ein, damit sie einen Vertrag abschliessen, wobei sein Beitrag von einer gewissen Adäquanz ist.



Unter den Begriff der Vermittlungsleistung fällt auch die Leistung eines **Untervermittlers** an den Hauptvermittler.



Handelt die Mittelsperson im obigen Sinne **im Namen und für Rechnung** der die vermittelten Umsätze erzielenden Person, wird dies einer Vermittlungsleistung gleichgestellt.



Bei finanziellen Zuwendungen, welche der Ablieferungspflicht nach Artikel 400 Absatz 1 OR unterliegen, gilt ein **Eigeninteresse** als gegeben - unabhängig davon, ob und in welchem Umfang der Kunde seinerseits auf eine Weiterleitung verzichtet beziehungsweise ob eine solche Weiterleitung tatsächlich erfolgt (☞ Ziff. 5.10.4).

5.10.2 Abgrenzungsfragen

a. Beratungsleistungen

Beratungsleistungen fallen nicht unter den Begriff der Vermittlung. Eine im Zusammenhang mit einer Vermittlungsleistung erbrachte untergeordnete Beratungsleistung steht jedoch der Anwendung der Steuerausnahme nicht entgegen, wenn die Vermittlung als Hauptleistung anzusehen ist, zu welcher die Beratungsleistung eine blosse Nebenleistung darstellt, so dass sie das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilt.

b. Tätigkeit als Subunternehmer oder Hilfsperson (Geschäftsbesorgung)

Werden Aufgaben von einer Partei auf einen Subunternehmer oder eine Hilfsperson ausgelagert und dient diese Tätigkeit dazu, eine Partei bei den ihr selbst obliegenden Aufgaben zu unterstützen, so gilt diese nicht als Vermittlung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstaben a - e MWSTG. Auch wer einen Teil der mit einem zu vermittelnden Vertragsverhältnis verbundenen Sacharbeit übernimmt (z.B. Backoffice-Tätigkeiten), gilt nicht als Mittelsperson.

c. Vermittlung einer Kundenbeziehung

Bezieht sich eine Vermittlung nicht auf ein einzelnes Umsatzgeschäft, resp. ist sie losgelöst von den mit dem Kunden später getätigten Geschäften, so liegt keine Vermittlung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstaben a - e MWSTG vor. Ein solches Gewinnen oder Zuführen von Kunden stellt vielmehr eine Dienstleistung im Bereich der Werbung oder des Überlassens von Informationen dar. Entsprechende Entschädigungen - im englischen Sprachgebrauch auch ***finder's fees*** genannt - sind ungeachtet dessen, wie solche Entschädigungen festgelegt werden, steuerbar nach Art der jeweiligen Leistung.

Befindet sich der Sitz des Leistungsempfängers im Inland, ist die dem Finder ausgerichtete *finder's fee* - mit Anspruch auf Vorsteuerabzug - steuerbar beziehungsweise ist allenfalls die Bezugsteuer (☞ Ziff. 2.2) geschuldet. Liegt der Sitz des Empfängers im Ausland, unterliegt die *finder's fee* - mit Anspruch auf Vorsteuerabzug - nicht der Inlandsteuer (☞ Ziff. 2.1.5).

Als *finder's fees* gelten beispielsweise Entschädigungen für

- das Überlassen von gesammelten Kundendaten beziehungsweise -informationen (z.B. Adressenkartei);
- den Verkauf eines Goodwills;
- die Partizipation an Kundenanlässen.

d. Steuerbare Leistungen im Zusammenhang mit einer Vermittlung

Eine Tätigkeit kann gleichzeitig sowohl eine von der Steuer ausgenommene Vermittlungsleistung als auch steuerbare Leistungen, beispielsweise beratender Art, beinhalten. Ist die steuerbare Leistung bloss nebensächlich zur Vermittlung, ändert dies am Charakter einer von der Steuer ausgenommenen Vermittlungstätigkeit nichts. Andernfalls ist zu prüfen, ob eine eigenständige Mittlertätigkeit vorliegt.

5.10.3 Steuerliche Behandlung der Vermittlungsleistungen im Finanzbereich

Liegt eine Vermittlertätigkeit im obigen Sinne vor, ist für deren steuerliche Behandlung gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstaben a - e MWSTG nicht entscheidend, wie das Entgelt - oftmals als **Retrozession** oder **Kickback-Zahlung** bezeichnet - festgelegt wird (z.B. Fixbetrag pro Vertragsabschluss oder Prozent- oder Promillesatz des wertmässigen Umfangs eines Vertragsabschlusses oder Weitergabe der aus einem Vertragsabschluss in der Folge fliessender Kommissions- oder Zinseinnahmen). Massgebend ist vielmehr, ob das **vermittelte Grundgeschäft** dem steuerbaren oder dem von der Steuer ausgenommenen Bereich zuzuordnen ist.

a. Ist das vermittelte Grundgeschäft dem **steuerbaren Bereich** zuzuordnen (z.B. Depotverwaltung [Depotgebühren] oder Treuhandgeschäft [Treuhandkommissionen]), ist das Entgelt für die Vermittlung grundsätzlich **steuerbar**.

   Befindet sich der Sitz des Empfängers der Vermittlungsleistung im Inland, ist diese - mit Anspruch auf Vorsteuerabzug - steuerbar beziehungsweise ist die Bezugsteuer (☞ Ziff. 2.2) geschuldet. Liegt der Sitz des Empfängers im Ausland, unterliegt sie - mit Anspruch auf Vorsteuerabzug - nicht der Inlandsteuer (☞ Ziff. 2.1.5.2).

   Die Anwendung von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG bleibt vorbehalten. Sind die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt, ist das Vermittlungsentgelt von der Steuer befreit (☞ Ziff. 2.1.7.1).

b. Entstammt das vermittelte Grundgeschäft dem von der Steuer ausgenommenen Bereich (z.B. Wertpapiertransaktion [Courtagen]), so ist das Entgelt für die Vermittlung **von der Steuer ausgenommen** (wie die betreffenden Umsätze selbst).

   Befindet sich der Sitz des Empfängers der Vermittlungsleistung im Inland, ist diese - ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug - nicht steuerbar. Liegt der Sitz des Empfängers im Ausland, unterliegt sie - ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug -

nicht der Inlandsteuer (☞ Ziff. 2.1.4.1 und 2.1.4.3).

Beispiel 1

Der inländische Kreditvermittler X informiert seinen inländischen Kunden K über die Kreditkonditionen einzelner Finanzinstitute, füllt das Antragsformular aus und stellt dieses dem Finanzinstitut zu. Im gleichen Zusammenhang erbringt X dem Kunden K auch Beratungsleistungen nebensächlichen Charakters. Der Kunde K muss X nichts bezahlen. Stattdessen erhält X vom inländischen Finanzinstitut eine Provision.
X handelt als blosser Kreditvermittler; die ihm ausgerichtete Provision ist von der Steuer ausgenommen.

Beispiel 2

Das Vermögensverwaltungsunternehmen X mit Sitz im Inland trifft auf der Grundlage des mit dem inländischen Kunden K abgeschlossenen Vermögensverwaltungsvertrages und der ihm erteilten Anlageinstruktionen die Anlageentscheide für den Kunden K und gibt die entsprechenden Wertschriftentransaktionen bei einem inländischen Finanzinstitut in Auftrag. Da die steuerbare Leistung die blosse Vermittlungsleistung überwiegt, handelt es sich nicht um eine eigenständige Mittlertätigkeit. Das gesamte Entgelt für die Tätigkeit unterliegt der Steuer. Dies gilt auch für eine allfälligerweise vom Finanzinstitut ausgerichtete Provision.

Beispiel 3

Im Hinblick auf den Bau eines Eigenheims lässt der inländische Kunde K vom Inländer X eine umfassende Finanzanalyse und -planung erstellen. X informiert und berät den Kunden K gleichzeitig über die Produkte verschiedener Finanzinstitute. Auf Wunsch des Kunden K stellt X auch den Kontakt zu einem inländischen Finanzinstitut her. Da die steuerbare Leistung die blosse Vermittlungsleistung überwiegt, unterliegt das gesamte Entgelt für die Tätigkeit der Steuer. Dies gilt auch für eine allfälligerweise vom Finanzinstitut ausgerichtete Provision.

Beispiel 4

A mit Sitz im Inland bietet von der Steuer ausgenommene Finanzprodukte über die vom Inländer B betriebene Internetplattform an. Der interessierte inländische Kunde K füllt das zur Kontaktaufnahme bereitgestellte Formular aus; B leitet die Angaben an A weiter. B erbringt keine von der Steuer ausgenommene Vermittlung im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs. Es handelt sich um grundsätzlich steuerbare Tätigkeiten.

5.10.4 Steuerliche Behandlung bei Ablieferungspflicht nach Artikel 400 Absatz 1 OR

Gemäss BGE 132 III 460 fallen Retrozessionen und *finder's fees*, welche der Vermögensverwalter von Banken im Zusammenhang mit der Verwaltung des Vermögens seiner Kunden erhält, unter die Ablieferungspflicht nach Artikel 400 Absatz 1 OR. Der Kunde kann indessen auch ganz oder teilweise auf die Weiterleitung beziehungsweise Herausgabe dieser Einnahmen verzichten.

Werden die Retrozessionen beziehungsweise *finder's fees* nachweislich vom Vermögensverwalter gemäss Artikel 400 Absatz 1 OR an den Kunden weitergeleitet, hat dies für die steuerliche Behandlung folgende Auswirkungen:

a. Bei der Bank

Die von der Bank an den Vermögensverwalter als Gegenleistung für dessen Tätigkeit ausgerichteten Retrozessionen oder *finder's fees* stellen bei der Bank grundsätzlich, also unabhängig von einer Weiterleitung an den Kunden, keine Entgeltsminderung sondern Aufwand dar.

b. Beim Vermögensverwalter

Das Leistungsverhältnis zwischen der Bank und dem Vermögensverwalter wird durch die Weiterleitung der Retrozessionen oder *finder's fees* an den Kunden nicht tangiert. Die Steuerbarkeit richtet sich nach den Ziffern 5.10.1 - 5.10.3.

Leitet der Vermögensverwalter die zuvor vereinnahmten Retrozessionen oder *finder's fees* ganz oder teilweise an seinen Kunden weiter, so ist er befugt, diesen Betrag als Entgeltsminderung auf dem mit diesem Kunden vereinbarten Honorar für die Vermögensverwaltung in Abzug zu bringen. Die Entgeltsminderung betrifft ausschliesslich das Leistungsverhältnis aufgrund des Vermögensverwaltungsvertrages zwischen dem Vermögensverwalter und seinem Kunden. Dies hat zur Folge, dass der Vermögensverwalter in seiner Buchhaltung diese Beträge auf separaten Konti *Ertragsminderung*, unterteilt nach in- und ausländischen Kunden, zu verbuchen hat.

Werden hingegen die Retrozessionen oder *finder's fees* bei bestehendem Vermögensverwaltungsvertrag dem Kunden nicht abgeliefert oder werden sie diesem aufgrund eines anderen, nicht die Verwaltung seines Vermögens betreffenden Vertragsverhältnisses ausgerichtet, kann der Vermögensverwalter im Verhältnis zu seinem Kunden keine Entgeltsminderung im Sinne dieser Ziffer geltend machen.

c. Beim Kunden

Beim Kunden handelt es sich bei den herausgegebenen Retrozessionen oder *finder's fees* nicht um einen Umsatz, diese können aber allenfalls im Umfang

der Entgeltsminderung zu einer Herabsetzung der geltend gemachten Vorsteuer führen.

5.10.5 Vermittlung von Wertpapieren, womit eine Übertragung einer Liegenschaft verbunden ist

Die hiervor umschriebene Vermittlung (☞ Ziff. 5.10.1 - 5.10.3) von Wertpapieren, womit die wirtschaftliche Eigentumsübertragung an einer Liegenschaft verbunden ist (z.B. Verkauf von 100 % der Aktien einer Immobiliengesellschaft), gilt ebenfalls als eine von der Steuer ausgenommene Vermittlung gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG und nicht als steuerbare Vermittlung von Liegenschaften.

5.10.6 Vertriebs- und Bestandeskommissionen durch Fondsleitungen, Depotbanken, SICAV‘s oder KGK‘s

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Nicht als steuerbare Retrozessionen oder finder’s fees im Sinne der Ziffern 5.10.1 - 5.10.3 gelten die Vertriebs- und Bestandeskommissionen, die durch Fondsleitungen, Depotbanken, SICAV‘s oder KGK‘s an Beauftragte (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. f MWSTG), welche sie mit dem Vertrieb ihrer Zertifikate betraut haben sowie deren (Unter-)Beauftragte, für diese Tätigkeit ausgerichtet werden. Bei dieser Art von Entschädigung handelt es sich um ein von der Steuer ausgenommenes Entgelt für durch die Fondsleitung ausgelagerte Vertriebsaufgaben (☞ Fondsvertrieb; Ziff. 5.2.1.5 und 5.2.3).

5.11 Bancomat resp. Geldausgabeautomaten

Die Standortentschädigung für Bancomaten gilt als eine steuerbare Dienstleistung im Sinne von Artikel 3 Buchstabe e Ziffer 1 MWSTG (Abgeltung eines Rechts). Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).
Wird im Zusammenhang mit diesem Recht gleichzeitig ein Raum zur Wartung und dem Betrieb des Bancomaten vermietet, handelt es sich gesamthaft um eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Gebäudeteils (mit Optionsmöglichkeit).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.12 Sanierungsbeauftragte und Bankenkonkursliquidatoren

Bei bestehender Insolvenzgefahr einer Bank kann die FINMA Schutzmassnahmen nach Artikel 26 BankG, ein Sanierungsverfahren nach Artikel 28 – 32 BankG oder die Liquidation der Bank (Bankenkonkurs) nach Artikel 33 - 37g BankG anordnen (Art. 25 BankG). Bei den entsprechenden Tätigkeiten des Sanierungsbeauftragten oder Bankenkonkursliquidators handelt es sich um steuerbare Tätigkeiten.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6 Leistungskatalog

Geschäftssparten: ☞ Inhaltsverzeichnis (Ziff. 6.1 - 6.5)

Begriffsumschreibungen einzelner Bankdienstleistungen: ☞ Ziffer 6.6

Erklärung der verwendeten Abkürzungen

I = Der **Ort der Dienstleistung** (*) befindet sich im **Inland** (☞ Ziff. 2.1.3), wenn

- der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder seinen Wohnsitz im Inland hat (Empfängerort); beziehungsweise
- das Grundstück im Inland gelegen ist (Ort der gelegenen Sache).

A = Der **Ort der Dienstleistung** (*) befindet sich im **Ausland** (☞ Ziff. 2.1.3), wenn

- der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder seinen Wohnsitz im Ausland hat (Empfängerort); beziehungsweise
- das Grundstück im Ausland gelegen ist (Ort der gelegenen Sache).

U = MWST auf dem Umsatz

V = Vorsteuerabzug

J = Ja

J* = Bei Vorliegen eines Nachweises der Ausfuhr (z.B. Ausfuhrdokument der EZV) von der Steuer befreit

N = Nein

(*) Handelt es sich bei den im Leistungskatalog aufgeführten Leistungen um **Lieferungen**, so wird die Grundlage der steuerlichen Beurteilung jeweils spezifisch erläutert.

Bezeichnung der Art der Leistung und des Entgelts

Nachfolgend werden gängige Bezeichnungen der Leistungen und Entgelte verwendet. Die Bezeichnungen können abweichen und sich im Laufe der Zeit ändern. Sie sind somit nicht abschliessend und als Beispiele zu verstehen.

6.1 Allgemeine Bankdienstleistungen

6.1.1 Konten

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Kontokorrent, Sparkonten, Sparhefte usw.	Zinsen	N	N	N	N
	Gutschriften und Belastungen	N	N	N	N
	Gebühren und Spesen für Kontoführung (Kontoauszüge, Heftführungskommissionen, Nummernkontogebühr usw.), Kontoeröffnungs- und Saldierungsgebühren	N	N	N	N
Saldobestätigungen (☞ Ziff. 6.1.4)					
Recherchen und Nachforschungen (☞ Ziff. 6.1.4 und 6.2.1)					
Metallkonto (☞ Ziff. 6.3)					

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

HILTPOLD VAT SUPPORT

6.1.2 Schalter- und Automatengeschäfte

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Gebühren, Kommissionen und Spesen für				
Ein- und Auszahlungen	- Einzahlungen	N	N	N	N
	- Auszahlungen	N	N	N	N
	- Auszahlungen von Barakkreditiven	N	N	N	N
	- Barbezüge ab Kreditkarte oder Automat bei einem anderen Finanzinstitut	N	N	N	N
	- Barsendungen (inkl. Versicherung und Transport)	N	N	N	N
	- Verkauf von Benzincoupons	N	N	N	N
	- Münzzählung	N	N	N	N
Change über Konten und gegen bar (inkl. Kursdifferenzen)		N	N	N	N
Checks	- Verkauf von Reise-checks in CHF oder ausländischer Währung (inkl. REKA-Checks)	N	N	N	N
	- Verkauf von Bankchecks	N	N	N	N
	- Checkeinlösungen (Barinkasso)	N	N	N	N
Metalle (☞ Ziff. 6.3)					
Konto- und Kreditkarten (☞ Ziff. 6.2.8)					
Nachttresor (Aufbewahrung)	Gebühr	J	N	J	J
Wertschriftenschalter (☞ Ziff. 6.1.7.1, 6.1.7.2 und 6.2.2.1)					
Übrige Schaltergeschäfte (Lieferung)	Erlös aus dem Verkauf von Waren (Etuis, Werbeartikel usw.)	J	J*	J	J
Schalterverkauf für Dritte (☞ Ziff. 6.2.8)					

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.1.3 Kredite und kreditähnliche Geschäfte

6.1.3.1 Kredite

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Gebühren, Kommissionen und Spesen für				
Kontokorrent, Immobilienkredit, Privatkredit, Lombardkredit, Exportfinanzierungen, Projektfinanzierungen, fester Vorschuss, Baukredit, Konsumkredit usw. *) Für die Verwaltung von hinterlegten Sicherheiten bei Lombardkrediten gilt aber betreffend Depotgebühren die Zifffer 6.1.7.	- Kreditbereitstellung	N	N	N	N
	- Kreditgewährung	N	N	N	N
	- Kreditüberwachung	N	N	N	N
	- Immobilienschätzungen im Zusammenhang mit Kreditgewährung	N	N	N	N
	- Schätzungen von im Inland gelegenen Immobilien, als separate Dienstleistung erbracht (☞ Ziff. 6.2.1)	J	-	J	-
	- Schätzungen von im Ausland gelegenen Immobilien, als separate Dienstleistung erbracht (☞ Ziff. 6.2.1)	-	N	-	J
	- Gewährung und Überwachung von Sicherheiten*)	N	N	N	N
	Zinsen (inkl. Vorfälligkeits-entschädigungen)	N	N	N	N
	Ein- und Auszahlungen	N	N	N	N
	Beratungen im Zusammenhang mit Kreditgewährung (☞ Ziff. 2.1.2 und 6.2.1)	N	N	N	N
	Beratungen, als separate Dienstleistung erbracht (☞ Ziff. 2.1.2 und 6.2.1)	J	N	J	J

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.1.3.2 Kautionen, Garantien und Bürgschaften

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Offertgarantie, Erfüllungsgarantie, Schadlosbürgschaft, Anzahlungsgarantie, Zahlungsgarantie, Mieterkaution usw.	Gebühren, Kommissionen und Spesen	N	N	N	N

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.1.4 Zahlungsverkehr

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Gebühren, Kommissionen und Spesen für				
Saldobestätigungen		N	N	N	N
Vergütungsverkehr	- Einzelaufträge	N	N	N	N
	- Sammelaufträge	N	N	N	N
	- Daueraufträge	N	N	N	N
	- Lastschriftverfahren	N	N	N	N
	- Lieferung von Einzahlungsscheinen gegen Gebühr	J	J*	J	J
Spezielle Zahlungs-verkehrsformen - Abwicklung Zahlungsverkehr Liegenschaftshandel - Abwicklung Liberierungskonten für Gesellschafts-gründungen und Kapitalerhöhungen (vgl. jedoch Ziff. 6.2.2.4)		N	N	N	N

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Gebühren, Kommissionen und Spesen für				
Checkausstellung	- Bankchecks	N	N	N	N
	- Übrige Checks	N	N	N	N
Checkformulare	- Druck und Auslieferung	N	N	N	N
Check- und Wechselinkasso	- Barinkasso	N	N	N	N
	- Eingang vorbehalten	N	N	N	N
	- Auszahlung nach Eingang	N	N	N	N
	- Wechseldiskont	N	N	N	N
	- Reisechecks	N	N	N	N
Akkreditive aller Art	- Beratungen im Zusammenhang mit abgewickelten Akkreditiven (☞ Ziff. 2.1.2 und 6.2.1)	N	N	N	N
	- Beratungen, als separate Dienstleistung erbracht (☞ Ziff. 2.1.2 und 6.2.1)	J	N	J	J
	- Ausstellung	N	N	N	N
	- Vermittlung	N	N	N	N
Dokumentar-Inkassi		N	N	N	N
Cash-Pooling		N	N	N	N
Recherchen, Umfragen und Nachforschungen im Zusammenhang mit dem Zahlungsverkehr		N	N	N	N

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

HILIPOLD VAT SUPPORT

6.1.5 Anlageberatung und Vermögensverwaltung

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Gebühren, Kommissionen und Spesen (ohne Transaktionsgebühren wie z.B. Courtage) für				
Verwaltungsauftrag, Anlageberatungsauftrag, Asset- und Portfoliomanagement		J	N	J	J
Performanceberechnungen		J	N	J	J
Anlageauftrag		J	N	J	J
Erfolgsabhängige Vermögensverwaltung	Erfolgshonorar (Performance Fee)	J	N	J	J
Nummerndepot (☞ Ziff. 2.1.5.2)		J	N	J	J
Banklagernd		J	N	J	J
Safe oder Tresorfach im Inland; der Ort der Lieferung ist unabhängig vom Domizil des Abnehmers immer im Inland	Miete	J	J	J	J
	Aufbewahrung von Schlüsseln der Kunden	J	J	J	J
Verschlossenes Depot (inkl. Aufbewahrung von Sparheften)		J	N	J	J
Offenes Depot (☞ Ziff. 6.1.7.1)					
Dienstleistungspaket (All-in-fee) für Leistungen gemäss dieser Ziffer und 6.1.6 (☞ Ziff. 5.5)					

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.1.6 Handel

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Devisenhandel		N	N	N	N
Käufe und Verkäufe (inkl. Vermittlung) von Wertpapieren und Wertrechten, z.B. Aktien, Obligationen, Derivate (Optionen, Termingeschäfte, Swaps), strukturierte Finanzinstrumente sowie die Ausübung von Optionsrechten	Courtage	N	N	N	N
	Beratungen im Zusammenhang mit dem getätigten Handel (☞ Ziff. 2.1.2 und 6.2.1)	N	N	N	N
	Beratungen, als separate Dienstleistung erbracht (☞ Ziff. 2.1.2 und 6.2.1)	J	N	J	J
	Gebühren, Kommissionen und Spesen	N	N	N	N
Wiederanlage		N	N	N	N
Sortenhandel	(inkl. Entschädigung für Versicherung und Transport)	N	N	N	N
Securities Lending & Borrowing; REPO-Geschäfte		N	N	N	N
Dienstleistungspaket (All-in-fee) für Leistungen gemäss dieser Ziffer und 6.1.5 (☞ Ziff. 5.5)					

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.1.7 Depotgeschäft

6.1.7.1 Depotverwaltung

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Offenes Depot	Depotgebühr (inkl. Depoteröffnungs- und Schliessungsgebühr)	J	N	J	J
Gemeinschaftliche Depotverwaltung für Ausländer und Inländer, wenn der Anteil nicht bestimmt werden kann	Depotgebühr	J	J	J	J
Einlösung von Wertschriftencoupons am Schalter (ohne Feststellung bzw. Nachweis des Sitzes des Leistungsempfängers)	Inkassospesen	J	J	J	J
Verschlossenes Depot (☞ Ziff. 6.1.5)					
Weitere Verwaltungs-handlungen	Gebühren, Kommissionen und Spesen				

Grundsatz:
Die Geltendmachung der Gläubigerrechte gegenüber dem Schuldner gilt nicht als Ausübung oder Transaktion. Es handelt sich dabei um eine Inkassoleistung der Bank, welche grundsätzlich steuerbar ist. Derartige, i.d.R. nicht mit einer Ausübung oder Transaktion verbundene Dienstleistungen sind deshalb in der nachstehenden Übersicht mit Code 2 versehen.

Erklärung der in der nachstehenden Übersicht verwendeten Codes:
1) = Diese Dienstleistung ist i.d.R. mit einer Ausübung oder Transaktion verbunden und ist somit von der Steuer ausgenommen (unabhängig ob der Emittent oder der Kunde bezahlt).
2) = Diese Dienstleistung ist i.d.R. nicht mit einer Ausübung oder Transaktion verbunden und ist somit steuerbar (bei Bezahlung durch den Emittenten von der Steuer ausgenommen).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A	I (V) A
- Kapitalrückzahlungs-inkasso	2)		
- Couponsinkasso	2)		
- Zahlstellengeschäfte und -Mandate (☞ Ziff. 6.2.2.1)	1)		
- Gebundene Emissionen (Equity linked)	1)		
- Baremission	1)		
- Gratisemission	1)		
- Stockdividende	1)		
- Wahldividende bei Geldbezug:	2)		
- Spin-Off	1)	**Bei Bezahlung durch den Emittenten:**	
- Sonderbezugsrechte	1)	N	N
- Split	2)	N	N
- Aktienzusammenlegung	2)	**Bei Bezahlung durch den Kunden:** a) falls es nicht zu einer Ausübung oder Transaktion führt	
- Reverse-Split	2)	J	N
- Aktienaufteilung	2)	J	J
- Kapitalerhöhung	1)	b) falls es zu einer Ausübung oder Transaktion führt	
- Kapitalherabsetzung	2)	N	N
- Liquidations-ausschüttung	2)	N	N
- Verfall Optionen	2)	☞ Ziff. 6.1.6 + 6.2.2.1	
- Verfall wertlose Titel	2)		

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
- Wandlung	1)				
- Konversion	1)				
- Laufzeitverlängerung	1)				
- Sperren bzw. Entsperren von Titeln	2)				
- Couponsbogen-erneuerung	2)	**Bei Bezahlung durch den Emittenten:**			
- Titelumtausch	2)	N	N	N	N
- Umtausch- oder Übernahmeofferte ohne anschliessende Realisierung	2)	**Bei Bezahlung durch den Kunden:** a) falls es nicht zu einer Ausübung oder Transaktion führt			
- Kauf- oder Rückkaufofferte ohne anschliessende Realisierung	2)				
- Fusion oder Übernahme	1)	J	N	J	J
- Reorganisation	2)	b) falls es zu einer Ausübung oder Transaktion führt			
- Trennung (Aufspaltung)	1)	N	N	N	N
- Namensänderung	2)	☞ Ziff. 6.1.6 + 6.2.2.1			
- Nennwertänderung	1)				
- Valorenänderung	2)				
- Vorzeitige Rückzahlung	2)				
- Auslosung	2)				
- Avisierung von Fälligkeiten	2)				
- Nominee Funktionen	2)				

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

HILTPOLD VAT SUPPORT

6.1.7.2 Liefergeschäft

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Gebühren, Kommissionen und Spesen				
Wertschriften-Lieferung aufgrund einer Wertschriften-Transaktion		N	N	N	N
Wertschriften-Lieferung ohne Wertschriften-Transaktion		J	N	J	J
Wertschriften-Lieferung am Schalter ohne Wertschriften-Transaktion		J	J	J	J

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.1.7.3 Verwahrung und Beratung

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Gebühren, Kommissionen und Spesen				
Steuerbewertungen und -verzeichnisse (☞ Ziff. 6.2.4)					
Steuerrückforderungen (☞ Ziff. 6.2.4)					
Ertragsaufstellungen		J	N	J	J
Depotbewertungen		J	N	J	J
Inventarbewertungen		J	N	J	J
Bestätigung von Geschäftsbeziehungen		J	N	J	J

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.1.7.4 Global Custody

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A	I (V) A
Dienstleistungspaket für Leistungen gemäss Ziffer 6.1.7 (☞ Ziff. 5.5)			
☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).			

6.2 Spezielle Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen

6.2.1 Beratungen und Mandate

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Honorare, Sitzungsgelder und Spesen				
Spezielle Vermögensberatung					
- Gründung, Betreuung, Liquidation von Gesellschaften und Stiftungen sowie Domizilhaltung		J	N	J	J
- Buchhaltungen für Dritte		J	N	J	J
- Vermögensreporting		J	N	J	J
- Recherchen, Umfragen und Nachforschungen		J	N	J	J
- Corporate- und Trust-Dienstleistungen (☞ Ziff. 7.3)		J	N	J	J
- Beratungen im Rahmen eines Verwaltungsrats-mandates, wenn die Entschädigung an die Bank bezahlt wird		J	N	J	J
Immobilien					
- Verwaltung von im Inland gelegenen Immobilien		J	-	J	-
- Vermittlung von im Inland gelegenen Immobilien		J	-	J	-
- Verwaltung von im Ausland gelegenen Immobilien		-	N	-	J
- Vermittlung von im Ausland gelegenen Immobilien		-	N	-	J
- Liegenschaftenhandel ohne Option (keine Verwendung für Wohnzwecke)		N	N	N	J

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Immobilienleasing (unabhängig von der Höhe des Restwerts)					
- Immobilienleasing von im Inland gelegenen Grundstücken	Leasing ohne Option	N	-	N	-
	Leasing mit Option	J	-	J	-
- Immobilienleasing (Lieferung) von im Ausland gelegenen Grundstücken (keine Verwendung für Wohnzwecke)		-	N	-	J
- Vermittlung von Immobilienleasing von im Inland gelegenen Grundstücken		J	-	J	-
- Vermittlung von Immobilienleasing von im Ausland gelegenen Grundstücken		-	N	-	J

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Honorare und Spesen				
Erbschaften					
- Erbschaftsberatungen allgemein (inkl. Ehe- und Erbverträge)		J	N	J	J
- Testamentserstellung (inkl. Beratungshonorare und Auslieferungs-gebühren für Testamente)		J	N	J	J
- Spezielle Bewertungen und Berechnungen (z.B. auf den Todestag)		J	N	J	J
- Willensvollstreckung, Erbteilung und Nachlassinventare *) im Ausland erbracht, wenn der Erblasser seinen letzten Wohnsitz im Ausland hatte (unabhängig davon, ob im Inland gelegene Liegenschaften im Erbschaftsvermögen inbegriffen sind oder nicht)		J	N*	J	J
- Gründung und Betreuung letztwillig angeordneter Stiftungen		J	N	J	J

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Honorare und Spesen				
Beratungen verschiedener Art					
- Schätzungen überprüfen		J	N	J	J
- Rechtsberatungen		J	N	J	J
- Schätzungen für Dritte		J	N	J	J
- Auskünfte an oder Beratung von Kooperationspartner		J	N	J	J
GV-Tätigkeiten					
- Separates Organisationshonorar (Erbringerortsprinzip)		J	-	J	-
- Übrige Leistungen		Steuerliche Zuteilung je nach Art der Leistung ☞ MWST-Info Ort der Leistungs-erbringung			
Vermittlung					
- Vermittlung von von der Steuer ausgenommenen Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 MWSTG	Honorare, Gebühren und Fees u.Ä.	N	N	N	N
- Vermittlung von steuerbaren Umsätzen im Geld- und Kapitalverkehr	Honorare, Gebühren und Fees u.Ä.	J	N	J	J
- Vermittlung von Kunden	Honorare, Gebühren und Fees u.Ä.	J	N	J	J

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6.2.2 Kapitalmarktgeschäfte

6.2.2.1 Emissionen und Platzierungen

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
- Kapitalerhöhungen: Kommissionsweise - Geldmarktbuch forderungen - Kapitalerhöhungen: Festübernahme - Ausgabe von Derivaten (Optionen, Termingeschäfte, Swaps) und strukturierten Finanzinstrumenten - Anleihen und Notes von Dritten - Eigene Anleihen, Notes und Kassenobligationen - Titelplatzierungen für Gesellschaften und öffentlich-rechtliche Körperschaften - Going Public für Gesellschaften	Beratungskommission, wenn die Beratung zu einer Emission oder Platzierung führt (☞ sofern als separate Dienstleistung erbracht, s. Ziff. 6.2.2.2)	N	N	N	N
	Abwicklungskommission	N	N	N	N
	Management Fee	N	N	N	N
	Übernahmekommission	N	N	N	N
	Platzierungskommission (Guichetkommission)	N	N	N	N
	Issuing Fee, Placement Fee, Sales Fee usw.	N	N	N	N
	Federführungskommission	N	N	N	N
	Management, Underwriting and Selling Commission (☞ Zahlstellen-kommission unter Ziff. 6.1.7.1)	N	N	N	N
Druck- und Inseratekosten (out of pocket expenses) im Zusammenhang mit Emissionen oder Platzierungen		N	N	N	N

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Syndikation (Konsortialkredite und Unterbeteiligungen)	Agent Services-Gebühren	N	N	N	N
	Federführungskommission	N	N	N	N
Organisation Sekundärmarkt und Übernahme Risiken	Market Making Fee	N	N	N	N
Rückzahlung von Kapital- und Geldmarkttiteln	Kommission	N	N	N	N

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.2.2.2 Beratungen und Vorbereitung von Transaktionen

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
- Beratung als separate Dienstleistung erbracht	Beratungsgebühr	J	N	J	J
- Strukturierung von Transaktionen und Produkten	Strukturierungsgebühren	J	N	J	J

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

HILTPOLD VAT SUPPORT

6.2.2.3 Mergers und Acquisitions (M&A)

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Beratung ohne Kaufs- oder Verkaufstransaktion durch Berater	Beratungshonorar	J	N	J	J
Beratung mit Kaufs- oder Verkaufstransaktion durch Berater	Beratungshonorar	N	N	N	N
Vermittlung	Vermittlungshonorar	☞ Ziffer 6.2.1			

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.2.2.4 Übrige Tätigkeiten (Dienstleistungen für Emittenten)

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Company Relations					
- Aktionärsstruktur-erhebungen	Gebühren	J	N	J	J
- Bestätigungsschreiben im Zusammenhang mit Aktieneinzahlungen mit separat erhobener Gebühr	Kommission	J	N	J	J

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

HILTPOLD VAT SUPPORT

6.2.3 Vorsorge - Verhältnis Bank zu Pensionskassen (2. Säule) und Gebundene Vorsorge (Säule 3a)

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
- Der Steuer unterliegende Dienstleistungen (z.B. Depotführung) - Von der Steuer ausgenommene Dienstleistungen (z.B. Courtage)	Gebühren, Kommissionen und Spesen	J	N	J	J
	Gebühren, Kommissionen und Spesen	N	N	N	N
Vermittlungsleistungen an Anlage- und Sammelstiftungen	☞ Ausführungen dazu unter Ziffer 5.3	-	-	-	-

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.2.4 Steuern

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Honorare, Spesen und Gebühren				
Steuerberatungen		J	N	J	J
Steuererklärungen		J	N	J	J
Steuerrückforderungen (Verrechnungs- und Quellensteuer)		J	N	J	J
Steuerbewertungen, -verzeichnisse und -bescheinigungen (inkl. Grundstückgewinn-steuerberechnungen)		J	N	J	J

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.2.5 Treuhandgeschäfte

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Kommissionen und Spesen für				
Treuhandanlagen		J	N	J	J
Treuhandanlagen für Commodities		J	N	J	J
Annullierungskosten bei vorzeitiger Kündigung	Kommissionszuschlag	J	N	J	J
von Treuhandanlagen					
Treuhandverhältnisse					
- Wertpapiere		J	N	J	J
- Edelmetalle		J	N	J	J
- Waren		J	N	J	J
- Immobilien (In- und Ausland)		J	N	J	J
Treuhandkredite		J	N	J	J
Escrow Account		J	N	J	J
Trusts	☞ Ausführungen im Anhang, Ziffer 7.3				

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

HILTPOLD VAT SUPPORT

6.2.6 Kollektive Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

(☞ Ziff. 5.2)

6.2.6.1 Verwaltung von dem KAG unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

(☞ Ziff. 5.2.2.1)

6.2.6.1.1 Von der Steuer ausgenommene Verwaltungsaufgaben

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

(☞ Ziff. 5.2.1.4)

Art der Leistung	**Entgelt**	**I (U) A**		**I (V) A**	
	Gebühren, Kommissionen und Spesen				
Produkteentwicklung		N	-	N	-
Entwicklung und Gründung der kollektiven Kapitalanlagen		N	-	N	-
Administration der kollektiven Kapitalanlagen (inkl. Verfassen von gesetzlich vorgesehenen Publikationen)		N	-	N	-
Verwaltung der kollektiven Kapitalanlagen		N	-	N	-
Administration von Immobilienanlagefonds im direkten und indirekten Grundbesitz		N	-	N	-
Tätigkeiten der		N	-	N	-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Schätzungs-experten für Immobilienfonds					
Verwaltung von Liegenschaften für Immobilienfonds im direkten oder indirekten Besitz		N	-	N	-
Steuerrückforderungen für kollektive Kapitalanlagen		N	-	N	-

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art der Leistung	Entgelt	I (U)	A	I (V)	A
	Gebühren, Kommissionen und Spesen				
Treuhandanlagen		N	-	N	-
Führen der Buchhaltung für kollektive Kapitalanlagen		N	-	N	-
Depotbankfunktion (Aufbewahrung des Kollektivanlagevermögens)		N	-	N	-
Coupons-Inkasso		N	-	N	-
Aufsichtsfunktion		N	-	N	-
Börsenkotierung der Anteile		N	-	N	-
Einholen der Bewilligung gemäss Artikel 120 Absatz 1 KAG, z.B. durch den künftigen Vertreter		N	-	N	-
Asset Management		N	-	N	-
Marketing für kollektive Kapitalanlagen		N	-	N	-
Verwaltungsbemühungen bei Immobilienfonds im Zusammenhang mit der Erstellung von Bauten, bei Renovationen und Umbauten (bauherrenähnliche Leistungen)	Baukommission	N	-	N	-
Bemühungen administrativer Art bei Immobilienfonds im Zusammenhang mit der Abwicklung von Kauf und Verkauf von Grundstücken	Kaufs- und Verkaufskommission	N	-	N	-

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

HILTPOLD VAT SUPPORT

6.2.6.1.2 Grundsätzlich steuerbare Leistungen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

(☞ Ziff. 5.2.1.4)

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Prüfen (Revision) von kollektiven Kapitalanlagen		J	N	J	J
Erstellen, Unterhalt und Reinigung von Liegenschaften		J	N	J	J
Gesetzliche Publikationspflichten (Jahresbericht, Halbjahresbericht, Reglemente und Reglementsänderungen); Kurspublikationen	Druck-, Übersetzungs- und Inseratekosten	J	N	J	J
EDV-Unterstützung und Softwareentwicklung		J	N	J	J
EDV-Unterstützung und Kauf Hard- und Software		J	J*	J	J
EDV-Unterstützung und Leasing Hard- und Software		J	J*	J	J
Druck Anteilscheine		J	J*	J	J
Personaladministration		J	N	J	J
Kauf oder Miete von Maschinen, Mobiliar usw.		J	J*	J	J
Verbrauchsmaterial (z.B. Disketten oder Papier)		J	J*	J	J
Kauf und Verkauf von Edelmetallen (Näheres zu Edelmetallgeschäften unter Ziff. 6.3)					

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.2.6.2 Verwaltung von ausländischen kollektiven Kapitalanlagen und dem KAG nicht unterstellten inländischen kollektiven Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

(☞ Ziff. 5.2.2.2 - 5.2.2.4)

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Verwaltungsleistungen	steuerliche Behandlung nach Art der jeweiligen Leistung				
Vertretung ausländischer kollektiver Kapitalanlagen (Art. 123 ff. KAG)		-	N	-	N

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.2.6.3 Vertrieb von kollektiven Kapitalanlagen

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

(☞ Ziff. 5.2.1.5)

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
In- und ausländische, in der Schweiz zum Vertrieb zugelassene (KAG-regulierte) kollektive Kapitalanlagen (☞ Ziff. 5.2.3.1 und 5.2.3.3)					
	Gebühren, Kommissionen und Spesen				
Vertrieb durch Beauftragte oder Unterbeauftragte in direkter/indirekter Stellvertretung		N	N	N	N
Ausgabe und Rücknahme von Anteilen	Ausgabe bzw. Rücknahmekommission	N	N	N	N
Abwicklung des Anteilverkehrs	Abwicklungsgebühr	N	N	N	N
In- und ausländische, in der Schweiz nicht zum Vertrieb zugelassene (nicht KAG-regulierte) kollektive Kapitalanlagen (☞ Ziff. 5.2.3.2 und 5.2.3.4)					

Vertrieb durch Beauftragte oder Unterbeauftragte	steuerliche Behandlung nach Art der jeweiligen Leistung	

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

HILTPOLD VAT SUPPORT

6.2.6.4 Rückvergütung an qualifizierte Anleger

(☞ Ziff. 5.2.5)

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Rückvergütung an qualifizierte Anleger		-	-	-	-

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.2.6.5 Investmentgesellschaften mit festem Kapital (SICAF)

(☞ Ziff. 5.2.6)

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Verwaltungsleistungen	steuerliche Behandlung nach Art der jeweiligen Leistung				
Vertriebsleistungen	Vertriebsentschädigung	N	N	N	N

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.2.6.6 Interne Sondervermögen

(☞ Ziff. 5.2.7)

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A	I (V) A
Verwaltungsleistungen	steuerliche Behandlung nach Art der jeweiligen Leistung		
☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).			

6.2.7 Leistungen im Zusammenhang mit dem Electronic Banking

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Gebühren, Kommissionen und Spesen				
Transfers zwischen Konten (Cash-Management durch Kunde)		N	N	N	N
Gutschriften und Belastungen (ausgelöst durch den Kunden)		N	N	N	N
Miete oder Verkauf von Anlagen sowie Geräten (Lieferung)		J	J*	J	J
Datenübermittlungen verschiedener Art (z.B. Wertpapierkurse)		J	N	J	J
Pauschale für Dienstleistungspaket gemäss dieser Ziffer (☞ Ziff. 6.4)					

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

HILTPOLD VAT SUPPORT

6.2.8 Andere Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Karten					
- Kontokarte - Debitkarte (Eurocheck-Karte usw.) - Kreditkarte	Eintrittsgebühren	N	N	N	N
	Jahresgebühren	N	N	N	N
	Transaktionsgebühren (Clearing, Settlement usw.)	N	N	N	N
	Ersatzkartengebühren	N	N	N	N
	Gebühren für Sperrungen	N	N	N	N
Geschäft mit Geldforderungen		N	N	N	N
Inkassogeschäft		J	N	J	J
Leasing oder Vermittlung von Leasinggeschäften					
- Mobilien (ohne Beförderungsmittel)		J	J*	J	J
- Beförderungsmittel (s. jedoch Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG)		J	-	J	-
Informatikdienstleistungen für Dritte		J	N	J	J
Informatikschulung für Dritte (nicht im Zusammenhang mit Hard- oder Softwarelieferungen)		☞ MWST-Branchen-Info Bildung			
Softwareentwicklung und Verkauf für Dritte (Dienstleistung, sofern kein Gegenstand geliefert wird)		J	N	J	J
EDV-Equipment für Dritte (Lieferung)	Installation	J	J*	J	J
	Miete	J	J*	J	J
Benützung von EDV-Rechenzentren durch Dritte		J	-	J	-
Fremdsprachen-übersetzungen für Dritte		J	N	J	J

HILTPOLD VAT SUPPORT

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Vermietung von Räumlichkeiten oder Anteilen davon ohne Option und keine Verwendung für Wohnzwecke (☞ Ziff. 6.2.1)		N	N	N	J
Vermietung von inländischen Parkplätzen für das Abstellen von Fahrzeugen (Lieferung); ☞ MWST-Branchen-Info Liegenschaftsver-waltung/Vermietung und Verkauf von Immobilien	als eine unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung (Inland)	N	N	N	N
	in den übrigen Fällen	J	J	J	J
Personalverleih	Normalfall	J	N	J	J
	Entsendung Personal im internationalen Konzernverhältnis ☞ Artikel 28 MWSTV	-	-	-	-
Standortentschädigung (Abgeltung eines Rechts; Art. 3 Bst. e Ziff. 1 MWSTG) für Bancomaten (Geldausgabeautomaten) im Inland; ☞ Ziffer 5.11		J	N	J	J
Raummiete Bancomat (Geldausgabeautomaten) im Inland; ☞ Ziffer 5.11	Vermietung ohne Option	N	-	N	-
	Vermietung mit Option	J	-	J	-

HILTPOLD VAT SUPPORT

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Drittbanken zahlen den Standortbanken, welche Eigentümerinnen der Apparate sind, ein Entgelt dafür, dass ihre Kunden am Bancomat der Standortbanken Bargeld beziehen (Geldtransaktion von Drittbanken).	„Standortfranken“	N	N	N	N
Projekt-Management für Dritte		J	N	J	J
Revisionen für Dritte		J	N	J	J
Vermittlung von Versicherungen		☞ MWST-Branchen-Info Versicherungs-wesen			
Telefonleitungen für Dritte (Vermietung oder Lieferung) ☞ MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen		J	J*	J	J
Erstellen von Kopien für Dritte (Lieferung)		J	J*	J	J
Druckerzeugnisse (Lieferung) (inkl. Checkformularlieferungen an andere Banken)		J	J*	J	J
Economic and Investment Research		J	N	J	J
Kommerzielle Auskünfte (inkl. Rechtsauskünfte und Auskunftei)		J	N	J	J
Seminare		☞ MWST-Branchen-Info Bildung			

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Verkauf von Veranstaltungstickets als Vorverkaufsstelle (Eintrittsbillette für Veranstaltungen im Inland)	Provisionen	J	-	J	-
Verkauf von immateriellen Werten (Know-How, Konzepte usw.)		J	N	J	J
Annullierungskosten bei vorzeitiger Kündigung für Termingeschäfte	Zinsabschlag	N	N	N	N
Portospesen für gemischte Mitteilungen wie Depotauszug, Saldobestätigung, Kaufabrechnung usw., wenn nicht separat fakturiert		J	N	J	J
Konzerninterne Verrechnungen	Zweigniederlassungen Inland (Filialen oder Betriebsstätten)	Kein Umsatz im Sinne des MWSTG			
	Niederlassungen Ausland (Filialen)	Steuerliche Zuteilung je nach Art der Dienstleistung			
	Tochtergesellschaften Inland (ohne Gruppenbesteuerung)				
	Tochtergesellschaften Ausland				
Dienstleistungen für Dachorganisationen		Steuerliche Zuteilung je nach Art der Dienstleistung			

HILFOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Verkauf gebrauchter Betriebsmittel (Lieferung) (Büromöbel, Büromaschinen usw.) **) = ☞ Bezüglich einer allfälligen Einlageentsteuerung orientiert die MWST-Info Nutzungsänderungen	Verwendung vor dem Verkauf für				
	- steuerbare Leistungen (ganz oder teilweise vorsteuerabzugsberechtigt)	J	J*	**	**
	- ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Tätigkeit und ohne Option (ohne Vorsteuerabzugs-berechtigung)	N	N	N	N
Übrige Verkäufe (Büromaterial inkl. Fotokopien, Bücher, Broschüren, Marketingartikel, Pfandverwertungen usw.)		J	J*	J	J

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.3 Gold und andere Edelmetalle (inkl. Handel)

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Verkaufserlös aus				
Münzen					
- Kursfähige Münzen aus anderem Metall als Platin und Gold (Preis = Nominalwert)		N	N	N	N
- Kursfähige Münzen aus anderem Metall als Gold (Preis > Nominalwert)		J	J*	J	J
- Nicht mehr kursfähige Münzen (andere als Gold)		J	J*	J	J
Gold (☞ Ziff. 2.1.7.2)					
- Staatlich geprägte Goldmünzen der Zolltarifnummern 7118.9010 und 9705.0000		N	N	J	J
- Gold zu Anlagezwecken im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln (Form gemäss Art. 44 Abs. 1 Bst. b Ziff. 1 und 2 MWSTV)		N	N	J	J
- Gold in Form von Granalien im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln, die von einem anerkannten Prüfer-Schmelzer verpackt und versiegelt wurden		N	N	J	J

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
	Verkaufserlös aus				
- Gold in Rohform oder in Form von Halbzeug, das zur Raffination oder Wiedergewinnung bestimmt ist		N	N	J	J
- Gold in Form von Abfällen und Schrott		N	N	J	J
Andere Edelmetalle (insbesondere Silber, Platin, Iridium, Palladium oder Legierungen)		J	J*	J	J
Medaillen		J	J*	J	J
Metallkonto					
- Handel mit Ansprüchen (Wertrechte)	Gebühren, Kommissionen und Spesen	N	N	N	N
- Edelmetall-Leihe	Gebühren, Kommissionen, Spesen und Zinsen	N	N	N	N
- Kontoführung	Gebühren, Kommissionen und Spesen	N	N	N	N
- Physische Auslieferung (siehe vorangegangen)					
Verwahrung (inkl. Auslieferung)	Gebühr	J	N	J	J
Nebenauslagen (z.B. Transportkosten oder Freistellungskosten) als Nebenleistung der physischen Lieferung	Im Zusammenhang mit Lieferung von Gold im vorerwähnten Sinne	N	N	J	J
	Im Zusammenhang mit anderen Edelmetallen als Gold im vorerwähnten Sinne	J	J*	J	J

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

Ziffer gültig ab 1. Januar 2014.

6.4 Dienstleistungspakete

(☞ Ziff. 5.5)

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Beispielsweise: - All-in-fee betreffend Leistungen gemäss Ziffern 6.1.5 und 6.1.6 - Global Custody gemäss Ziffer 6.1.7.4 - Leistungen im Zusammenhang mit dem Electronic Banking gemäss Ziffer 6.2.7	Bei Fakturierung von Pauschalbeträgen	☞ Ziffern 5.5.1.2 und 5.5.2			
	Bei Fakturierung der einzelnen, erbrachten Leistungen:				
	- Der Steuer unterliegende Leistungen	J	N	J	J
	- Von der Steuer ausgenommene Leistungen	N	N	N	N

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.5 Gastgewerbliche Leistungen im Inland

Art der Leistung	Entgelt	I (U) A		I (V) A	
Restauration (Personal- und Gästerestaurant)		J	J	J	J
Verpflegungsautomaten		J	J	J	J
☞ MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe					

☞ Erklärung der verwendeten Abkürzungen (Ziff. 6).

6.6 Begriffsumschreibungen einzelner Bankdienstleistungen

Ziffer	Art der Dienstleistung	Begriffsumschreibung
6.1.3.1	**Gewährung und Überwachung von Sicherheiten**	Sachwerte dienen als Sicherheiten für die gewährten Kredite (z.B. Wertschriften oder Bilder).
6.1.4	**Cash-Pooling**	Optimierung des Cash-Managements. Zusammenfassung von Bankkonten verschiedener Gesellschaften desselben Konzerns zwecks Einsparung von Sollzinsen. Hauptleistung: Abwicklung des

		Zahlungsverkehrs. Nebenleistung: Kontoführung.
6.1.5	**All-in-fee, Flat-fee, Pauschale Kommissionen**	Einheitliche Gebühr für ein gesamtes Dienstleistungspaket, insbesondere im Zusammenhang mit der Vermögensverwaltung und dem Handel von Wertschriften, Devisen usw.
6.1.6	**Securities Lending & Borrowing**	Wertpapierleihe. Ausleihe von Wertschriften gegen Erhalt einer Kommission mit oder ohne Stellung von Sicherheiten (Collateral).
	REPO-Geschäft	Bei einem REPO-Geschäft (Repurchase agreement) werden Effekten von einer Partei (Geldnehmer) verkauft und gleichzeitig auf einen bestimmten oder offenen Termin gleichartige Effekten wieder zurückgekauft. Wirtschaftlich stellt ein REPO einen durch die zugrunde liegende Effekten gedeckten Geldmarktkredit dar. Für die Dauer des REPO entrichtet der Geldnehmer der Gegenpartei (Geldgeber) den beim Geschäftsabschluss vereinbarten REPO-Zins.
6.1.7.1	**Gebundene Emissionen (Equity linked)**	Kapitalerhöhungen, Wandel- und Optionsanleihen mit Bezugsrecht.
	Spin-Off	Aufteilung eines Unternehmens in verschiedene Gesellschaften, was unweigerlich zur Ausgabe neuer Aktien und damit verbunden zu Aktientausch-Transaktionen führt.
	Nominee Funktionen	In verschiedenen Ländern zwecks leichter Handelbarkeit von Namenaktien durch eine Bank oder eine Effekten-handelsorganisation gebildete Gesellschaft, auf deren Namen entsprechende Aktienzertifikate ausgestellt werden.

Beispiel
In den USA werden nur Namenaktien ausgegeben; die Schweizer Bank als Namens- aktionärin gibt dann darauf Inhaberaktien in der Schweiz aus.

6.1.7.2	**Wertschriften-Lieferung resp. -Übertragung aufgrund einer Wertschriften-Transaktion**	Lieferung von Wertschriften gegen Entgelt (LGZ). Eine solche liegt beispielsweise auch vor, wenn Titel, wofür einer Bank vom Inhaber ein Verkaufsauftrag an der Börse erteilt wurde, durch die SIS SegaInterSettle AG mittels einer LGZ von der Depotbank zu der mit dem betreffenden Börsenauftrag betrauten Bank übertragen werden.
	Wertschriften-Lieferung ohne Wertschriften-Transaktion	Nur Aus- beziehungsweise Einlieferung von Wertschriften (LOZ); beispielsweise Titelübertragungen durch den Inhaber von seinem Depot bei der Bank A in sein Depot bei der Bank B, oder die physische Ein- oder Auslieferung von Wertschriften durch deren Inhaber bei der SIS SegaInterSettle AG. Es handelt sich hier um Dienstleistungen im Bereich der Vermögensverwaltung.
6.1.7.4	**Global Custody**	Die verschiedenen Dienstleistungen gemäss Ziffer 6.1.7 werden in einem Dienstleistungspaket angeboten.
6.2.1	**Corporate- und Trust-Dienstleistungen**	Gründung und Verwaltung von Stiftungen (z.B. auch Gesellschaftsbetreuung oder Management).
6.2.2.1	**Going Public**	Die Verbreiterung der Kapitalbasis eines Unternehmens durch Abgabe von Aktien, Partizipationsscheinen usw. an das Anlagepublikum. Das Unternehmen wird damit schrittweise zu einer Publikumsgesellschaft.
	Syndikation	Zusammenschluss mehrerer Banken mit

		dem Ziel, gemeinsam Konsortialkredite oder Wertschriftenemissionen durchzuführen.
	Market Making	Kursstellung am Sekundärmarkt im Rahmen einer definierten Geld-, Briefspanne in Absprache mit dem Emittenten.
6.2.2.3	**Mergers und Acquisitions (M&A)**	Fusionen und Übernahmen von Unternehmungen. Derartige Transaktionen bilden oft auch Gegenstand der Risikofinanzierung und Unternehmensberatung der Gross-, Handels- und Investmentbanken.
6.2.5	**Escrow Account**	Sicherstellung von Geschäfts-beziehungen zwischen zwei Parteien durch die Bank, so beispielsweise: • Sicherstellung eines Aktientausches zwischen zwei Unternehmen durch die Bank (Bank prüft die Formalitäten usw.); • Zwei Parteien haben die Berechtigung auf ein Konto bei einer Bank, bei welchem eine Partei nur Einzahler und die andere nur Bezüger ist. Die Bank überwacht dabei die Transaktionen, Formalitäten usw.
6.2.8	**Geschäft mit Geldforderungen**	Forderungskauf ohne Regressmöglichkeit und unter vollumfänglicher Übernahme des Forderungsausfallrisikos (Delkredererisiko; ☞ MWST-Info Steuerobjekt).
	Inkassogeschäft	Forderungseinzug auf Rechnung des Leistungserbringers durch einen Dritten gegen Entgelt (☞ MWST-Info Steuerobjekt).
	Economic and	Informative Dienstleistungen für Dritte

	Investment Research	(Beurteilungen in Bezug auf Länder, Märkte usw.).
6.3	**Metallkonto**	Ein von der Bank geführtes Edelmetallkonto, das dem Kontoinhaber einen (obligatorischen) Lieferanspruch auf eine bestimmte Edelmetallmenge oder eine bestimmte Anzahl Edelmetallmünzen, jedoch im Zeitpunkt der Gutschrift noch keinen (dinglichen) Eigentumsanspruch verschafft.

HILTPOLD VAT SUPPORT

7 Anhang: Ausländische Domizilgesellschaften

7.1 Grundsatz

Unter einer **Offshore-Gesellschaft** im Sinne einer **Domizilgesellschaft** im Finanzbereich wird für die Belange der MWST eine **passive Investmentgesellschaft** verstanden, welche durch das Vorhandensein folgender **vier Kriterien** definiert wird:

a. Die passive Investmentgesellschaft weist lediglich einen statutarischen Sitz auf, verfügt mithin über keinerlei Infrastruktur, also auch über kein eigenes Personal;
b. sie übt ferner keine eigentliche Geschäftstätigkeit aus;
c. beschränkt sich darauf, als Inhaber eines Kontos für die Entgegennahme von Geldern oder als Eigentümerin von Vermögenswerten (z.B. Wertschriftenportefeuille) aufzutreten;
d. die an sie erbrachten Dienstleistungen beschränken sich i.d.R. auf die Verwaltung und Betreuung der in ihrem Eigentum stehenden Vermögenswerte (z.B. Depotgebühren, Portfolio und Asset Management).

Dabei spielt es keine Rolle, in welchem Rechtskleid oder in welcher Gesellschaftsform die konkrete zur Beurteilung stehende Gesellschaft auftritt. Es kann sich somit namentlich um Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung oder Genossenschaften handeln.



Ausländische kollektive Kapitalanlagen im Sinne der Definition von nachfolgender Ziffer 7.2 fallen nicht unter den Begriff der ausländischen Domizilgesellschaft.

Handelt es sich bei einem konkreten Rechtsgebilde um eine passive Investmentgesellschaft, welche die vorhin aufgezählten vier Kriterien aufweist, so gilt Folgendes:

Passive Investmentgesellschaften werden vornehmlich über die Mehrheit der Beteiligungsrechte (Stimmenmehrheit im Falle einer AG) beherrscht. Die steuerliche Behandlung von Dienstleistungen an (ausländische) Offshore-Gesellschaften hängt daher letztlich davon ab, wo sich das **Domizil der Inhaber der Mehrheit der Beteiligungsrechte an solchen Gesellschaften** (i.d.R. der wirtschaftlich Berechtigten) befindet. Befindet sich das Domizil der Inhaber der Mehrheit (mehr als 50 %) der Beteiligungsrechte an einer Offshore-Gesellschaft **im Ausland**, sind an diese Gesellschaft erbrachte Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als im Ausland erbracht zu betrachten und unterliegen nicht der Inlandsteuer.

Die ESTV behält sich jedoch ausdrücklich vor, den Nachweis, dass der Ort der Dienstleistung im Ausland liegt, zu verlangen. Als **geeignetes Beweismittel** für den Nachweis des Wohn- oder Geschäftssitzes des (der) ausländischen Dienstleistungsempfänger(s) dient bei Banken insbesondere das Formular A gemäss Artikel 3 und 4 VSB und bei den anderen Finanzintermediären die diesem Formular entsprechenden Dokumente.

Falls die verwalteten Wertschriften bei einer Depotbank mit Sitz im Ausland liegen und demzufolge keines der vorstehend erwähnten Formulare vorliegt, kann der fragliche Nachweis mit anderen zweckdienlichen Dokumenten erbracht werden. Voraussetzung ist, dass aus denselben das Domizil der die Offshore-Gesellschaft beherrschenden Personen klar ersichtlich ist. Denkbar sind folgende Dokumente:

- Kopie der Gründungsurkunde oder -Verträge beziehungsweise in diesem Zusammenhang erteilte Vollmachten;
- Handelsregisterauszug (falls vorhanden);
- Bestätigung der Verwaltungsräte der Offshore-Gesellschaft betreffend das Domizil des Mehrheitsaktionärs.

Liegt eine ausländische Domizilgesellschaft vor, gelten an diese von inländischen Leistungserbringern erbrachte Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG dann als im Inland erbracht, wenn das Domizil der Inhaber von mindestens der Hälfte der Beteiligungsrechte **im Inland** liegt (sog. *„Durchgriff“*). Der **Gegenbeweis** im Einzelfall ist möglich, d.h. der Beweis, dass auch in solchen Fällen der Ort der Dienstleistung im Ausland liegt. Dieser von der ESTV im Einzelfall zugelassene Gegenbeweis kann faktisch einzig durch den Nachweis erbracht werden, dass es sich beim inländischen Inhaber der Beteiligungsrechte an einer Offshore-Gesellschaft ebenfalls um eine passive Investmentgesellschaft handelt und dass zudem die an dieser letzteren beteiligte(n) Person(en), welche die Mehrheit der Beteiligungsrechte innehat (-haben), ihren Geschäfts- oder Wohnsitz im Ausland hat resp. haben. Im Weiteren ist der Antritt dieses Gegenbeweises nur zulässig, sofern er die Beseitigung eines *„Durchgriffs“* bezweckt. Er kann somit beispielsweise nicht dazu benutzt werden, den Beweis zu erbringen, dass die einer passiven Investmentgesellschaft mit Geschäftssitz im Inland durch eine inländische Bank direkt erbrachten und fakturierten Dienstleistungen im Ausland erbracht werden, weil diese Gesellschaft von Personen beherrscht wird, die ihren Wohnsitz im Ausland haben.

Ein in Erwägung gezogener *„Durchgriff“* unterbleibt ebenfalls, wenn der Nachweis erbracht wird, dass es sich bei dem als passive Investmentgesellschaft angenommenen Dienstleistungsempfänger um eine als aktive Gesellschaft tätige Unternehmung handelt. Dieser Nachweis kann beispielsweise dadurch erbracht werden, dass die fragliche Gesellschaft Personal beschäftigt und entlöhnt oder Geschäftslokalitäten gemietet hat beziehungsweise solche zu Eigentum besitzt. Im Weiteren besteht die Möglichkeit nachzuweisen, dass die Art der dem fraglichen Kunden erbrachten Dienstleistungen nur von aktiven Unternehmungen entgegengenommen werden können (z.B. Beratungsleistungen zur Durchführung einer Reorganisation der Betriebsabläufe).

Beispiel 1
Die Bank A mit Geschäftssitz in Genf fakturiert die Depotgebühren für ein offenes Wertschriftendepot an die Adresse der Inhaberin, eine im Handelsregister auf den Bahamas eingetragene X AG. Auf Grund der Angaben im Formular A betreffend das fragliche Wertschriftendepot befindet sich das Domizil des Alleinaktionärs der X AG, einer natürlichen Person, in Amsterdam (NL).
Die Bank A darf somit die Depotgebühren für das hiervor erwähnte Wertschriftendepot ohne MWST in Rechnung stellen und braucht darüber gegenüber der ESTV auch keine MWST abzurechnen.

Beispiel 2
Der Vermögensverwalter B mit Büro in Basel verwaltet das Wertschriftendepot bei der Bank U in Basel der im Handelsregister der Virgin Islands eingetragenen Y AG. Auf Grund der Angaben im Formular des Verbandes Schweizerischer Vermögensverwalter (VSV) als Selbstregulierungsorganisation im Sinne der Artikel 24 ff. Geldwäschereigesetz (GwG) handelt es sich beim Mehrheitsaktionär der Y AG um eine natürliche Person mit Wohnsitz in Basel.

Der Vermögensverwalter B muss somit auf seinem Verwaltungshonorar, das er der Y AG in Rechnung stellt, die MWST erheben und an die ESTV abführen (sog. „Durchgriff“).

Beispiel 3
Der Vermögensverwalter C mit Büro in Zürich-Altstetten verwaltet das Wertschriftendepot bei der Bank S in Zürich der im Handelsregister von Panama eingetragenen Z AG. Auf Grund der im vorangehenden Beispiel erwähnten Formular des VSV gemachten Angaben befinden sich sämtliche Aktien der Z AG im Besitz der nach liechtensteinischem Recht errichteten Stiftung YX. Gemäss Errichtungsurkunde der vorerwähnten Stiftung, deren einziger Zweck das Halten der Aktien der Z AG ist, kann über Zweckänderungen, Auflösung usw. uneingeschränkt eine natürliche Person mit Wohnsitz in Wien (AT) bestimmen.

Der Vermögensverwalter C braucht auf den der Z AG fakturierten Verwaltungshonoraren keine MWST zu erheben beziehungsweise über dieselben gegenüber der ESTV nicht abzurechnen. Der wegen der inländischen Beherrschung der Z AG eigentlich vorzunehmende „Durchgriff" wird durch den Nachweis der ausländischen Beherrschung der nach liechtensteinischem Recht errichteten Stiftung beseitigt (Gegenbeweis).

7.2 Ausländische kollektive Kapitalanlagen (gemäss Art. 119 KAG)

Sobald die Rundschreiben der FINMA aufgrund des Inkrafttretens, am 1. Januar 2020, des FIDLEG und des FINIG überarbeitet worden sind, wird die Praxis angepasst.

Nicht als ausländische Domizilgesellschaften gelten folgende Formen der kollektiven Kapitalanlage:

1. Anlageformen, welche in der Schweiz zum Vertrieb zugelassen sind; oder
2. Anlageformen, welche im Ausland einer Aufsicht über kollektive Kapitalanlagen unterstehen; oder
3. vertraglich oder gesellschaftsrechtlich ausgestaltete offene Anlageformen:
   a. deren Zweck die kollektive Kapitalanlage ist; und
   b. die ihren Sitz im Ausland haben; und
   c. deren Anleger gegenüber der Anlageform oder einer ihr nahestehenden Gesellschaft einen Rechtsanspruch auf Rückzahlung ihrer Anteile zum Nettoinventarwert haben.
4. vertraglich oder gesellschaftsrechtlich ausgestaltete geschlossene Anlageformen:
   a. deren Zweck die kollektive Kapitalanlage ist; und
   b. die ihren Sitz im Ausland haben.

Umfang der Aufsicht: Die Länderliste in Anhang V. des Kreisschreibens Nr. 24 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben) vom 1. Januar 2009 umfasst diejenigen Länder, deren Aufsicht über kollektive Kapitalanlagen von der ESTV akzeptiert werden. Sie ist nicht abschliessend und wird laufend ergänzt.

Einanlegerfonds: Akzeptiert die ausländische Aufsicht über kollektive Kapitalanlagen sogenannte Einanlegerfonds, wird dies auch für Schweizer Mehrwertsteuerzwecke akzeptiert.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Rechtsanspruch auf Rückzahlung ihrer Anteile zum Nettoinventarwert: Dieses Kriterium ist erfüllt, sofern mindestens ein einmaliges Rückgaberecht pro Jahr vorgesehen ist. Eine Lockup-Periode von maximal fünf Jahren ändert an der Erfüllung dieses Kriteriums nichts.

Das Vorliegen folgender Hilfskriterien weist darauf hin, dass es sich um eine kollektive Kapitalanlage handelt:

- Beschränkte Laufzeit der Anlageform;
- Vorhandensein eines Offering Memorandums;
- keine oder sehr eingeschränkte Mitbestimmungsrechte des Anlegers;
- Reporting und Berichterstattung erfolgt auf gleiche Weise wie bei beaufsichtigten kollektiven Kapitalanlagen;
- die Anlageform verfügt über die typischen Funktionsträger wie Investmentmanager, Depotbank usw.

7.3 Trusts

7.3.1 Haager Übereinkommen über das auf Trust anzuwendende Recht und über ihre Anerkennung (HTÜ)

Mit Wirkung ab 1. Juli 2007 hat die Schweiz das HTÜ ratifiziert. Infolgedessen wurden sowohl IPRG als auch das SchKG, welche beide bis anhin noch keine Spezialbestimmungen zum Trust enthielten, angepasst. Der Trust ist allerdings auch nach der Ratifikation des HTÜ und trotz Anpassung des IPRG und SchKG kein schweizerisches Rechtsinstitut, aber durch die bessere Vorhersehbarkeit des anwendbaren Rechts wird eine rechtliche Basis für die Errichtung sowie Verwaltung von Trusts geschaffen, was für alle Beteiligten mehr Rechtssicherheit ergibt.

Artikel 19 HTÜ besagt, dass das Übereinkommen die Befugnisse der Staaten in Steuersachen unberührt lässt. Aus diesem Grund ist die ESTV betreffend die steuerliche Behandlung von Trusts in der Schweiz nicht an die im HTÜ enthaltenen Grundsätze gebunden, wenn für die steuerliche Behandlung andere Lösungen erforderlich sind.

7.3.2 Begriffe

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

7.3.2.1 Trust

Für die Belange der MWST ist unter einem Trust ein Rechtsverhältnis zu verstehen, bei dem bestimmte Vermögenswerte auf eine oder mehrere Personen (Trustees) übertragen werden, welche diese zu verwalten und für einen vom Treugeber (Settlor) vorgegebenen Zweck allgemeiner Natur oder zu Gunsten von einem oder mehreren Dritten (Beneficiaries) mit Wirkung gegenüber jedermann zu verwenden haben. Im Weiteren werden dazu auch jene Treuunternehmen gerechnet, die nach liechtensteinischem Recht ohne juristische Persönlichkeit errichtet worden sind. Beim Trust handelt es sich - jedenfalls nach schweizerischer Rechtsauffassung - nicht um eine juristische Person, sondern um ein Vertragsverhältnis.

Es gibt aufgrund der Vertragsfreiheit verschiedene Typen des Trusts. Grundsätzlich lassen sich bei den Trusts drei Hauptvarianten unterscheiden. Die Erscheinungsformen sind aber fliessend und für die steuerliche Behandlung ist auf die effektiven Verhältnisse und nicht einzig auf eine allfällige Bezeichnung im Trust Deed abzustellen.

7.3.2.2 Settlor

Der Settlor (Treugeber) ist jene Person, die durch Rechtsgeschäft oder Testament einen Trust errichtet. Dies geschieht mit dem rechtlich verbindlichen Trust Deed, welcher durch einen unverbindlichen Letter of Wishes ergänzt werden kann.
Der Settlor kann sich selbst oder jede andere natürliche oder juristische Person im In- oder Ausland als Beneficiary einsetzen. Der Settlor kann zudem eine Aufsichtsperson (Protector) bestimmen, welche die Aufgabe hat, als Vertrauensperson den Trustee zu überwachen.

7.3.2.3 Beneficiary

Der Beneficiary (Begünstigter) ist die mit den Leistungen aus dem Trust begünstigte Person. Er hat das wirtschaftliche Eigentum am Trustvermögen (equitable interest).

7.3.2.4 Trustee

Durch die Errichtung des Trusts werden bestimmte Vermögenswerte auf eine oder mehrere natürliche oder juristische Personen (Trustees) übertragen, welche diese zu verwalten und für einen vom Settlor vorgegebenen Zweck zu verwenden haben.
Der Trustee hat volle Verfügungsmacht (zivilrechtliches Eigentum) über das Trustvermögen, wobei er verpflichtet ist, gemäss den Trustbestimmungen das Trustvermögen zugunsten der Beneficiaries zu verwalten.

7.3.2.5 Protector

Der Protector ist eine natürliche oder juristische Person, die vom Settlor freiwillig bestellt werden kann, um zu überwachen, ob der Trustee seine Verpflichtungen im Sinne des Settlors erfüllt. Die Befugnisse und Funktionen des Protectors ergeben sich im Detail aus den Trustbestimmungen. Allfällige Leistungen des Protectors an den Trust werden als Leistungen Dritter behandelt, solange dieser keine Verfügungsmacht innehat.

7.3.2.6 Revocable Trust

Behält sich der Settlor vor, den Trust zu seinen Lebzeiten in einem späteren Zeitpunkt zu widerrufen, so ist er mit dessen Errichtung nicht definitiv entreichert. Er hat weiterhin den Zugriff auf das Trustvermögen. Das Vermögen und die Erträge werden daher steuerlich dem Settlor zugerechnet. Stirbt der Settlor, wird der revocable Trust zu einem irrevocable Trust.

7.3.2.7 Irrevocable fixed interest Trust

Errichtet der Settlor einen unwiderruflichen Trust und nennt er die Beneficiaries in der Trusturkunde, so ist er definitiv entreichert. Es kommen ihm in Bezug auf das Treuvermögen grundsätzlich keine Rechte und Pflichten mehr zu. Der Trustee hat keine Ermessensfreiheit, welche Einkünfte und Vermögenswerte er den Beneficiaries zukommen lassen will, da Umfang und Art der Ausschüttung an die Beneficiaries feststehen. Den Beneficiaries steht ein klagbarer Anspruch gegenüber dem Trustee zu.

7.3.2.8 Irrevocable discretionary Trust

Hier hat der Trustee die Entscheidungsbefugnis, die Einkünfte und/oder Vermögenswerte des Trusts einer bestimmten Gruppe von abstrakten, d.h. nicht im einzelnen bestimmten Beneficiaries zukommen zu lassen (z.B. Nachkommen, die in Not geraten sind). Die effektiven Beneficiaries sind nicht zum Voraus bestimmt und haben einen blossen anwartschaftlichen Anspruch.

7.3.3 Rechtsfolgen

Liegt ein **revocable Trust** im Sinne der Definition von Ziffer 7.3.2.6 vor und hat der oder mindestens die Hälfte der Settlor ihr Domizil im Inland, gelten die Leistungen an den Trust als im Inland erbracht. Die steuerliche Behandlung richtet sich nach Art der jeweiligen Leistung.

Liegt ein **irrevocable fixed interest Trust** oder ein **irrevocable discretionary Trust** im Sinne der Definition von Ziffer 7.3.2.7 beziehungsweise Ziffer 7.3.2.8 vor und hat mindestens die Hälfte der Beneficiaries beziehungsweise der Trustees (falls die Beneficiaries nicht bekannt und auch nicht bestimmbar sind) ihr Domizil im Inland (Kopfprinzip), so gelten die Leistungen an den Trust als im Inland erbracht. Die steuerliche Behandlung richtet sich nach Art der jeweiligen Leistung. Wenn Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, bezogen werden, unterliegen diese bei den Beneficiaries beziehungsweise bei den Trustees im Inland der Bezugsteuer. Haben mehrere Beneficiaries beziehungsweise Trustees ihr Domizil im Inland, gelten sie als Personengesamtheit.

Liegt das Domizil der Mehrheit (mehr als 50 %) der Beneficiaries beziehungsweise der Trustees dagegen im Ausland (Kopfprinzip), gelten die an den Trust erbrachten Leistungen, die unter Artikel 8 Absatz 1 MWSTG fallen, als im Ausland erbracht und unterliegen nicht der Inlandsteuer.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.4 Stiftungen

Liegt eine Stiftung im Inland vor, so sind die an diese erbrachten Leistungen steuerbar, unabhängig vom Sitz der Beneficiaries.

Liegt eine Stiftung im Ausland vor und kann die Widmung des Vermögens widerrufen werden, so gelten Leistungen an die Stiftung dann als im Inland erbracht, wenn der Gründer sein Domizil im Inland hat.

Liegt eine Stiftung im Ausland vor, kann die Widmung des Vermögens nicht widerrufen werden und hat mindestens die Hälfte der Beneficiaries ihr Domizil im Inland (Kopfprinzip), so gelten die Leistungen an die Stiftung als im Inland erbracht. Die steuerliche Behandlung richtet sich nach Art der jeweiligen Leistung.

Liegt eine Stiftung im Ausland vor, kann die Widmung des Vermögens nicht widerrufen werden und sind die Beneficiaries nicht bekannt und auch nicht bestimmbar, so gelten Leistungen an die Stiftung als am Sitz der Stiftung, d.h. im Ausland erbracht.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.14d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 15

Vorsteuerpauschale für Banken



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 5
1 Einleitung 7
2 Beginn und Ende der Unterstellung unter die Bankenpauschale 7
3 Anwendungsbereich der Bankenpauschale 8
4 Verbuchung der Vorsteuer (3-Topf-Methode) 10
5 Ermittlung der Vorsteuerpauschale; Rahmenbedingungen 12
5.1 Ausgangslage 12
5.2 Vorzunehmende Zuordnungen beziehungsweise Korrekturen 12
5.2.1 Zinsengeschäft 12
5.2.2 Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft 12
5.2.2.1 Aufteilung respektive Zuordnung der Erträge und Aufwendungen 13
5.2.2.2 Notwendige Zuschläge auf dem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft 15
5.2.3 Verschiedenes 15
5.2.4 Aufteilungsschlüssel 18
5.3 Berechnungsbeispiel 20
5.3.1 Bemerkungen zum Berechnungsbeispiel 22
5.4 Bankenpauschale und Gruppenbesteuerung 23
6 Nutzungsänderungen 24
6.1 Grundsätzliches 24
6.2 Nutzungsänderungen innerhalb des Anwendungsbereichs der Bankenpauschale 25
6.3 Nutzungsänderungen ausserhalb des Anwendungsbereichs der Bankenpauschale 25
6.4 Nutzungsänderungen bei Wechsel der Vorsteuerabrechnungsmethode 29
7 Widerhandlungen 29
8 Beispiele 30
8.1 Nutzungsänderungen ausserhalb des Anwendungsbereichs der Vorsteuerpauschale 30
8.1.1 Eine bisher ohne Option vermietete Liegenschaft wird neu teilweise für andere Zwecke verwendet 30
8.1.2 Veräusserung einer bisher für Banktätigkeiten verwendeten Liegenschaft (ohne und mit Option) 34
8.2 Gruppenbesteuerung und Bankenpauschale bei einer Bankengruppe 39
8.2.1 Sachverhalt 39
8.2.1.1 Umschreibung der MWST-Gruppe Terza 39
8.2.1.2 Vorbemerkungen zu den Erfolgsrechnungen der Terza AG und Zeta AG 41
8.2.1.3 Erfolgsrechnung der Terza AG für das Geschäftsjahr 2018 (alle Werte in TCHF) 42
8.2.1.4 Erfolgsrechnung der Zeta AG für das Geschäftsjahr 2018 (alle Werte in TCHF) 47
8.2.1.5 Erfolgsrechnung der Informatik AG für das Geschäftsjahr 2018 (alle Werte in TCHF) 51
8.2.2 Ermittlung der Vorsteuern der MWST-Gruppe Terza für das Geschäftsjahr 2018 (alle Werte in TCHF) 52
8.2.2.1 Vorgehensweise und Bemerkungen zur Ermittlung der Vorsteuern 52
8.2.2.2 Ermittlung der Aufteilungsschlüssel aufgrund der Aussenumsätze der beiden Banken (Terza AG und Zeta AG) 55
8.2.2.3 Verhältnis der (modifizierten) Aussenerfolge beziehungsweise

-umsätze und der (modifizierten) einzelnen Innenerfolge beziehungsweise -umsätze zum (modifizierten) Gesamterfolg beziehungsweise -umsatz im Geschäftsjahr 2018 der einzelnen Gruppengesellschaften 59
8.2.2.4 Berechnung der für die einzelnen Gruppengesellschaften im Geschäftsjahr 2018 anwendbaren Vorsteuerabzugsquote 60
Rechtlicher Hinweis 66

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BankV	Verordnung vom 30. April 2014 über die Banken und Sparkassen (SR 952.02)
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
FusG	Bundesgesetz vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz; SR 221.301)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
Pos.	Position(en)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Sie enthält Vorgaben und Anleitungen zur Bestimmung und Berechnung der Vorsteuerpauschale für Banken.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2012** (☞ Hinweise unter Ziff. 2).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2012 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Einleitung

Die ESTV ermöglicht **Banken**, die die Erfolgsrechnung gemäss Artikel 28 BankV zu gliedern haben, eine vereinfachte Steuerabrechnung mittels Verwendung einer Pauschalen zur Berechnung des zulässigen Vorsteuerabzugs (nachfolgend „Vorsteuerpauschale für Banken“ oder auch „Bankenpauschale“ oder nur „Vorsteuerpauschale“). Indem die an die MWST anrechenbare **Vorsteuer** auf dem Umsatz nicht genau zu ermitteln ist, werden Buchführung und Steuerabrechnung **wesentlich vereinfacht**. Im Gegensatz dazu ist der **Umsatz** (Entgelte im Sinne des MWSTG) in Übereinstimmung mit den Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Finanzbereich **stets genau** dem steuerbaren beziehungsweise dem von der Steuer ausgenommenen Bereich zuzuordnen.

Die in der vorliegenden Publikation beschriebene Bankenpauschale darf nur von Banken angewendet werden, die der ESTV einen Antrag auf Unterstellung unter die Bankenpauschale (Form. Nr. 1197, ☞ Ziff. 2) eingereicht und von ihr eine schriftliche Bewilligung erhalten haben. Banken, die sich weder der Bankenpauschale noch der Saldosteuersatzmethode (☞ MWST-Info Saldosteuersätze) unterstellen möchten, können die Korrektur des Vorsteuerabzugs anhand des effektiven Verwendungszwecks oder gestützt auf eigene Berechnungen (Art. 65 MWSTV) ermitteln.
Eigenen Berechnungen zugrunde gelegte Sachverhalte sind umfassend zu belegen und einer Plausibilitätsprüfung (Art. 67 MWSTV) zu unterziehen.
Die steuerpflichtige Person kann zur Berechnung der Korrektur des Vorsteuerabzugs eine oder mehrere Methoden anwenden, sofern dies zu einem sachgerechten Ergebnis führt (Art. 68 MWSTV).

Effektenhändler und andere Finanzintermediäre sind nicht berechtigt, sich der Vorsteuerpauschale für Banken zu unterstellen.

2 Beginn und Ende der Unterstellung unter die Bankenpauschale

Die Neuregelung der Vorsteuerpauschale für Banken gilt ab dem **1. Januar 2012**. Banken, die ihre Vorsteuern bereits vor dem 1. Januar 2010 oder ab diesem Zeitpunkt bis zur Veröffentlichung der vorliegenden MWST-Branchen-Info nach dieser Methode ermittelten, brauchen nichts vorzukehren. Eine früher erteilte Bewilligung ist nach wie vor gültig.

Banken, die sich nach der Veröffentlichung dieser MWST-Branchen-Info beziehungsweise ab der in einem späteren Zeitpunkt eintretenden Steuerpflicht der Bankenpauschale unterstellen wollen, reichen der ESTV spätestens zwei Monate nach der Veröffentlichung dieser MWST-Branchen-Info oder nach Abschluss des Geschäftsjahres beziehungsweise innerhalb von zwei Monaten nach Beginn der Steuerpflicht ein vollständig ausgefülltes und unterzeichnetes Exemplar der Unterstellungserklärung - Form. Nr. 1197 - ein (erhältlich bei der ESTV, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Abteilung Erhebung, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern). Die Telefonnummer des zuständigen Sachbearbeiters ist auf der MWST-Abrechnung des Steuerpflichtigen vermerkt.

Banken, die sich der Bankenpauschale unterstellen, sind verpflichtet, diese Ermittlungsmethode während **mindestens einem Geschäftsjahr** beizubehalten. Ein **Widerruf** beziehungsweise ein beabsichtigter **Wechsel der Methode** der Vorsteuerermittlung mit Wirkung für das laufende Geschäftsjahr ist der ESTV innert der in Artikel 72 Absatz 1 MWSTG für die Korrektur von Mängeln in den Abrechnungen festgelegten Frist **schriftlich** mitzuteilen.

Beispiel
Bank X erstellt ihre Abrechnungen für das Jahr 2020 anhand der Vorsteuerpauschale für Banken. Möchte sie ihre Vorsteuern ab dem 1. Januar 2021 nach der effektiven Methode ermitteln, muss sie dies der ESTV bis am 31. August 2021 schriftlich mitteilen.

Während der Übergangsphase vom 1. Januar 2011 bis zum 31. Dezember 2011 konnten Banken die Anwendung der Bankenpauschale ausnahmsweise bis am 31. August 2012 schriftlich widerrufen, um rückwirkend ab dem 1. Januar 2011 die tatsächlich angefallenen Vorsteuern abzurechnen.

Ein rückwirkender Widerruf der Bewilligung zur Anwendung der Vorsteuerpauschale für Banken ist nicht möglich. Verzichtet die Bank darauf, ist sie verpflichtet, ihre Vorsteuern **während den folgenden zehn Geschäftsjahren** nach der effektiven Methode abzurechnen, bevor sie ein neues Gesuch auf Unterstellung unter die Bankenpauschale stellen kann.

3 Anwendungsbereich der Bankenpauschale

Folgende Grundsätze sind zu beachten:



Der in der nachstehenden Ziffer 5 beschriebene Aufteilungsschlüssel darf einzig für die annäherungsweise Ermittlung der aus dem Anwendungsbereich der Bankenpauschale anrechenbaren Vorsteuer verwendet werden. Darunter fallen Vorsteuern, die im Zusammenhang mit den von einer Bank üblicherweise erbrachten Leistungen (branchentypische Leistungen) stehen. **Nicht unter den Anwendungsbereich der Vorsteuerpauschale fällt hingegen** die abzugsfähige und nicht abzugsfähige Vorsteuer im Zusammenhang mit

a. dem **Edelmetallhandel** (und zwar nur die auf dem Einkauf des Edelmetalls einschliesslich der Transportkosten);

b. den ohne oder mit Option **vermieteten, verpachteten oder veräusserten Liegenschaften**; und

c. den **branchenfremden Bereichen** (s. dazu die nachfolgenden Zuweisungskriterien bzw. Indizien).

Diese Vorsteuern sind grundsätzlich **genau zu ermitteln**.

Die Zuweisung zu einem **branchenfremden Bereich** ergibt sich insbesondere aus folgenden Kriterien und Indizien:

Kriterien:
- Regelmässigkeit;
- finanzieller Umfang;

diese beiden Kriterien sind kumulativ zu erfüllen.

Indizien:
- Bestehen eines Profit-Centers;
- Einfluss der betreffenden Tätigkeit auf die Aufbau- und/oder die Ablauforganisation;
- Fehlen jeglicher tätigkeitsbedingter Einrichtungen / Strukturen;
- Fachliche Qualifikation des eine Tätigkeit ausführenden Personals (Ausgestaltung Pflichtenheft usw.; z.B. Handel mit Kunstwerken).

Bei Abgrenzungsproblemen empfiehlt es sich, die ESTV anzufragen.

Beispiele für branchenfremde Bereiche

- *Personalrestaurant oder Kiosk;*
- *Leasinggeschäfte;*
- *EDV-Leistungen für Dritte;*
- *Ausbildungszentrum für externe Personen;*
- *Zentraler Einkauf in einem Konzern.*

4 Verbuchung der Vorsteuer (3-Topf-Methode)

Vorsteuern im Zusammenhang mit Leistungen, die nicht unter die Vorsteuerpauschale fallen (Edelmetallhandel; vermietete, verpachtete oder veräusserte Liegenschaften und branchenfremde Bereiche gem. Ziff. 3), sowie Vorsteuern, die in die Berechnung der Vorsteuerpauschale einzubeziehen sind, sind **buchmässig gesondert festzuhalten**.

Zur korrekten Deklaration in den MWST-Abrechnungen sind die anfallenden Vorsteuern gemäss der nachstehend beschriebenen sog. **3-Topf-Methode** den folgenden 3 Kategorien resp. Töpfe zuzuordnen:

Topf A: **Abzugsberechtigt** sind Vorsteuern auf Leistungen, die nicht unter die Vorsteuerpauschale fallen, jedoch dem **steuerbaren oder dem steuerbefreiten** Bereich zuzuordnen sind. Konkret handelt es sich um Vorsteuern, die

- auf dem Einkaufspreis von bestimmten Edelmetallen einschliesslich der Transportkosten lasten (z.B. Silber);
- den optierten vermieteten, verpachteten oder veräusserten Liegenschaften zuzuordnen sind;
- auf branchenfremde Bereiche fallen (z.B. Personalrestaurant oder EDV-Leistungen für Dritte).

Solche Vorsteuern dürfen in den MWST-Abrechnungen **vollumfänglich** abgezogen werden, sofern die Voraussetzungen gemäss Artikel 28 MWSTG erfüllt sind. Andernfalls sind sie auf den entsprechenden Sachkonten zu belassen oder in Topf B zu verbuchen.

Topf B: **Nicht abzugsberechtigte** Vorsteuern auf Leistungen, die nicht unter die Vorsteuerpauschale fallen, jedoch dem **von der Steuer ausgenommenen** Bereich zuzuordnen sind. Konkret handelt es sich um Vorsteuern auf Leistungen, die

- den nicht optierten vermieteten, verpachteten oder veräusserten Liegenschaften zuzuordnen sind;
- auf branchenfremden Bereiche entfallen (z.B. Ausbildungszentrum für externe Personen, sofern hierfür nicht optiert wurde).

Solche Vorsteuern dürfen in den MWST-Abrechnungen nicht abgezogen werden.

Topf C: **Übrige Vorsteuern**, die unter die Vorsteuerpauschale fallen. In diesen Topf fallen alle nicht in Topf A oder B zuzuordnende Vorsteuern, mit folgenden **Ausnahmen**:
Nicht hier verbucht werden, dürfen Vorsteuern, die die in

Artikel 28 MWSTG festgelegten Bedingungen nicht erfüllen. Es empfiehlt sich, solche Vorsteuern auf den entsprechenden Sachkonten zu belassen (Topf B).
Vom gesamten Steuerbetrag, der Topf C zuzuordnen ist, darf in den MWST-Abrechnungen jener **Anteil in Abzug gebracht** werden, **der sich in Anwendung des unter nachstehender Ziffer 5 beschriebenen Aufteilungsschlüssels (Vorsteuerpauschale) ergibt**.

☞ Weitere Einzelheiten zur 3-Topf-Methode können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

5 Ermittlung der Vorsteuerpauschale; Rahmenbedingungen

5.1 Ausgangslage

Folgende, in der Erfolgsrechnung gemäss Artikel 28 und Anhang 1 BankV enthaltene Positionen (Pos.) dienen als Grundlage für die Ermittlung der Bankenpauschale:

Pos. 1.5	**Brutto-Erfolg Zinsengeschäft;**
Pos. 2.5	**Subtotal Erfolg Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft;**
Pos. 3	**Erfolg aus dem Handelsgeschäft und der Fair-Value-Option;**
Pos. 4.6	**Subtotal übriger ordentlicher Erfolg;**
Pos. 9	**Ausserordentlicher Ertrag;**
Pos. 10	**Ausserordentlicher Aufwand.**

5.2 Vorzunehmende Zuordnungen beziehungsweise Korrekturen

Zur Ermittlung der Bankenpauschale sind bei den vorerwähnten Positionen der Erfolgsrechnung (☞ Ziff. 5.1) die folgenden, **abschliessend** aufgezählten Zuordnungen beziehungsweise Korrekturen vorzunehmen (beispielhafte Aufzählung einzig unter Ziff. 5.2.3 Bst. e). Zu beachten ist, dass der Aufteilungsschlüssel immer **pro Geschäftsjahr**, das grundsätzlich 12 Monate umfassen soll, und nicht pro Kalenderjahr zu ermitteln ist.

5.2.1 Zinsengeschäft

Der **Brutto-Erfolg Zinsengeschäft** (Pos. 1.5) ist um **25 %** zu **vermindern**.

Durch diese Verminderung wird der prozentuale Anteil des Erfolgs aus dem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft erhöht und damit dem Umstand Rechnung getragen, dass beim Zinsengeschäft infolge des Kostenfaktors „Risiko", auf dem keine Vorsteuer lastet, gegenüber dem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft verhältnismässig weniger Vorsteuern anfallen.

5.2.2 Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft

5.2.2.1 Aufteilung respektive Zuordnung der Erträge und Aufwendungen

Beim Subtotal zum Erfolg aus dem Bereich Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft (Pos. 2.5) ist zu unterscheiden zwischen:

- Erfolg aus **steuerbaren beziehungsweise der Steuer nicht unterliegenden** Umsätzen und Aufwendungen aus dem Bereich Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft;
- Erfolg aus **von der Steuer ausgenommenen** Umsätzen und Aufwendungen aus dem Bereich Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft.

a. Aufteilung resp. Zuordnung der Erträge

Die zur Ermittlung der Vorsteuerpauschale vorgenommene Zuordnung zu steuerbaren beziehungsweise von der Steuer ausgenommenen Umsätzen muss grundsätzlich mit der bei der Umsatzbesteuerung erfolgten Zuordnung übereinstimmen. Die Umsätze sind als Grundlage für die Ermittlung der Vorsteuerpauschale demnach so zuzuordnen, wie sie gemäss dem in der MWST-Branchen-Info Finanzbereich enthaltenen Leistungskatalog zu behandeln sind.

Werden die **Entgelte für Dienstleistungspakete (All-in-fees)** pauschal fakturiert, sind sie anhand geeigneter, leicht und zuverlässig überprüfbarer Aufzeichnungen zuzuordnen. Damit wird dem Umstand Rechnung getragen, dass der Vorsteueranspruch bei pauschal fakturierten Dienstleistungspaketen nur auf dem steuerbaren Umsatzanteil besteht (☞ MWST-Branchen-Info Finanzbereich).

Nicht als Retrozessionen beziehungsweise Kickback-Zahlungen gelten die **Vertriebs- und Bestandeskommissionen** (Aufrechterhaltung, Kundenbetreuung), die durch Fondsleitungen oder Depotbanken an Beauftragte für den Vertrieb ihrer Zertifikate ausgerichtet werden. Bei dieser Art von Entschädigung handelt es sich um ein von der Steuer ausgenommenes Entgelt (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. f MWSTG) für von Fondsleitung oder Depotbank ausgelagerte Verwaltungsaufgaben (Fondsvertrieb und Fondsmarketing). Solche Entgelte sind dem von der Steuer ausgenommenen Bereich zuzuordnen.

Betreffend die Voraussetzungen für die Steuerausnahme nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe f MWSTG im Zusammenhang mit kollektiven Kapitalanlagen, siehe MWST-Branchen-Info Finanzbereich).

☞ Weitere Angaben dazu können der MWST-Branchen-Info Finanzbereich entnommen werden.

b. Aufteilung resp. Zuordnung der Aufwendungen

Die Aufwendungen sind von den Umsätzen sachgerecht in Abzug zu bringen. Im Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft müssen sämtliche Aufwendungen nachvollziehbar einem Ertrag zugeordnet werden können.

Als Beispiele solcher **direkt zuordnenbaren Aufwendungen** zu den entsprechenden Erträgen sind die

- Courtagen an Dritte dem **von der Steuer ausgenommenen** Bereich, und
- Depotgebühren für die Drittverwahrung dem **steuerbaren** Bereich

zuzuordnen.

Die Aufwendungen für **Retrozessionen beziehungsweise Kickback-Zahlungen** (☞ MWST-Branchen-Info Finanzbereich) sind in Übereinstimmung mit der steuerlichen Behandlung des Grundgeschäfts zuzuordnen. Sofern dies zu keinem offensichtlichen Steuervor- oder nachteil führt, kann die Zuordnung aufgrund des gesamten Umsatzverhältnisses aus den Kommissionsgeschäften vorgenommen werden, auf denen die Retrozessionen beziehungsweise Kickback-Zahlungen berechnet werden.

Soweit damit eine sachgerechte Lösung erzielt wird, kann die Zuteilung **nicht direkt zuzuordnender Aufwendungen** im Verhältnis der aus den Kommissions- und Dienstleistungsgeschäften erzielten Erträge (steuerbar bzw. von der Steuer ausgenommen) erfolgen. Zu diesem Zweck empfiehlt es sich, die Erträge aus dem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft aufzulisten und das Verhältnis der Zwischentotale (steuerbar bzw. von der Steuer ausgenommen) festzustellen (☞ Berechnungsbeispiel unter nachfolgender Ziff. 5.3). Aufwendungen wie Retrozessionen, die unmittelbar dem Ertrag aus dem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft belastet worden sind, sind auszuscheiden und dem Kommissionsaufwand zuzuordnen.

5.2.2.2 Notwendige Zuschläge auf dem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft

Der Erfolg aus dem **steuerbaren** beziehungsweise aus dem der **Steuer nicht unterliegenden** Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft ist um **65 %** zu **erhöhen**, während der Erfolg aus dem von der Steuer ausgenommenen Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft unverändert zu übernehmen ist.

Damit wird dem Umstand Rechnung getragen, dass die Erzielung steuerbarer Kommissionen im Bankgeschäft den grössten mit Vorsteuern belasteten Sach- und sonstigen Aufwand erzeugt. Gleichzeitig wird mit diesem Erhöhungsfaktor die auf steuerbaren Leistungen ausserhalb des Kommissions- und Dienstleistungsgeschäfts lastende Vorsteuer abgegolten (z.B. Pos. 4.6).

Sofern der Brutto-Erfolg Zinsengeschäft (Pos. 1.5) **vor Berücksichtigung des Risikoabzuges von 25 %** (d.h. der nicht modifizierte Brutto-Erfolg) weniger als 20 % des nicht modifizierten Gesamterfolgs (Summe der Positionen gemäss vorstehender Ziff. 5.1, wobei die Minusbeträge gemäss Ziff. 5.2.3 Bst. b zu eliminieren sind) ausmacht, kann auf dem Erfolg aus dem steuerbaren beziehungsweise aus dem der Steuer nicht unterliegenden Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft ein Zuschlag von **70 %** statt von 65 % gemacht werden.

5.2.3 Verschiedenes

a. Edelmetallhandel, vermietete, verpachtete oder veräusserte Liegenschaften und branchenfremde Bereiche

Wie unter Ziffer 3 erwähnt, fallen Vorsteuern im Zusammenhang mit dem Edelmetallhandel, vermieteten, verpachteten oder veräusserten Liegenschaften und branchenfremden Bereichen nicht unter den Anwendungsbereich der Vorsteuerpauschale, sondern sind genau zu ermitteln. Solche Erfolgspositionen sind gemäss Ziffer 5.1 bei der Ermittlung der Vorsteuerpauschale zu berücksichtigen; eine Eliminierung dieser Positionen ist mit anderen Worten nicht zulässig.

b. Erfolgspositionen mit Minusbeträgen

Ergeben sich bei einzelnen Erfolgspositionen Minusbeträge, ist in der entsprechenden Position der Spalte „Erfolg gemäss ER“ kein Wert zu berücksichtigen, sondern eine „Ø“ einzusetzen (sog. *Nullstellung*).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

c. Ausserordentlicher Erfolg

Zur Ermittlung der Vorsteuerpauschale sind die im offiziellen Rechnungsabschluss ausgewiesenen Pos. 9 „Ausserordentlicher Ertrag“ und Pos. 10 „Ausserordentlicher Aufwand“ mit folgenden Korrekturen zu berücksichtigen:

- Eliminierung von Beträgen für die Bildung beziehungsweise Auflösung stiller Reserven;
- *Nullstellung* in der Spalte „Erfolg gemäss ER“, sofern der nach Eliminierung der Bildung beziehungsweise Auflösung von stillen Reserven verbleibende Erfolg (Pos. 9 abzüglich Pos. 10) einen Minusbetrag ergibt.

Weitergehende Korrekturen sind nicht erlaubt. Dies gilt selbst dann, wenn es sich um Positionen handelt, die nicht MWST-relevant sind wie beispielsweise Kursdifferenzen, Veränderungen bei den Rückstellungen, Realisierungsgewinne aus der Veräusserung von Beteiligungen oder Aktionärszuschüsse. Solche Beträge sind für die Ermittlung der Vorsteuerpauschale im ausserordentlichen Erfolg zu belassen.

Beispiel	*Beträge in TCHF*
Kauf einer Beteiligung im Jahr 1	*100*
Bildung stiller Reserven im Jahr 1	*- 30*
Buchwert per Ende Jahr 1	*70*
Verkauf der Beteiligung im Jahr 2	*150*
Auf den ausserordentlichen Ertrag gebuchter Betrag im Jahr 2	*80*

Der Realisierungsgewinn von 50 (Differenz zwischen 150 und 100) ist beim ausserordentlichen Ertrag zu berücksichtigen. Es darf also nur die Auflösung stiller Reserven im Betrag von 30 eliminiert werden.

d. Niederlassungen im Ausland

Leistungen, die von Niederlassungen mit Sitz im Ausland erbracht werden, sind aus den als Grundlage für die Ermittlung der Vorsteuerpauschale dienenden Positionen der Erfolgsrechnung zu eliminieren.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

e. Leistungen unter eng verbundenen Personen

Leistungen unter eng verbundenen Personen (Art. 3 Bst. h MWSTG) sind in der als Grundlage für die Ermittlung der Vorsteuerpauschale dienenden Erfolgsrechnung sowohl ertrags- als auch aufwandseitig zum **Wert wie für unabhängige Dritte** (**sog. Drittpreis**) zu berücksichtigen. Die Differenz zwischen verbuchtem Betrag und Drittpreis ist entweder in die Berechnungen mit einzubeziehen beziehungsweise zu eliminieren, wenn der verbuchte Betrag über dem Drittpreis liegt.

f. Rechnungslegung

Sind Geschäftsvorfälle nicht unter Einhaltung der Richtlinien der Eidgenössischen Finanzmarktaufsicht (FINMA) zu den Rechnungslegungsvorschriften verbucht, kann die ESTV die ermittelte Vorsteuerpauschale selbst dann korrigieren, wenn die Revisionsstelle nichts bemängelt resp. eine Einschränkung gemacht hat.

Unabhängig von den Bestimmungen zur ordnungsmässigen Rechnungslegung gilt zum Zwecke der Ermittlung der Vorsteuerpauschale Folgendes:

Im **Erfolg aus dem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft** dürfen nur Erträge und Aufwendungen im Zusammenhang mit den von einer Bank üblicherweise erbrachten Leistungen berücksichtigt sein. Nicht dazu gehören insbesondere:

HELPOLD VAT SUPPORT

- **Zentrale Dienstleistungen für eng verbundene Unternehmen**
  Diese sind unter Pos. 4.6 „Subtotal übriger ordentlicher Erfolg“ zu berücksichtigen und bei Erfüllung der Voraussetzungen gemäss Ziffer 3 als branchenfremder Bereich zu behandeln.
- **Pauschal fakturierte Managementdienstleistungen**
  Diese sind unter Pos. 4.6 „Subtotal übriger ordentlicher Erfolg“ zu berücksichtigen und bei Erfüllung der Voraussetzungen gemäss Ziffer 3 als branchenfremder Bereich zu behandeln.
- **EDV-Leistungen (für unabhängige Dritte und für eng verbundene Unternehmen)**
  Diese sind unter Pos. 4.6 „Subtotal übriger ordentlicher Erfolg“ zu berücksichtigen und bei Erfüllung der Voraussetzungen gemäss Ziffer 3 als branchenfremder Bereich zu behandeln.
- **Liegenschaftsverwaltung für Dritte**
  Solche Leistungen sind unter Pos. 4.6 „Subtotal übriger ordentlicher Erfolg“ zu berücksichtigen und bei Erfüllung der Voraussetzungen gemäss Ziffer 3 als branchenfremder Bereich zu behandeln.

In Zweifelsfällen empfiehlt es sich, die ESTV anzufragen.

5.2.4 Aufteilungsschlüssel

Nach Vornahme der vorstehend erläuterten Aufteilungen und Korrekturen ist der modifizierte Gesamterfolg zu ermitteln. Anschliessend ist der **Aufteilungsschlüssel** anhand des **prozentualen Anteils des modifizierten Subtotals „Erfolg aus dem steuerbaren Kommissions- und Dienstleistungs-geschäft“** beziehungsweise **„Erfolg aus dem der Steuer nicht unterliegenden Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft“ gemessen am modifizierten Gesamterfolg** zu ermitteln.



Der so errechnete prozentuale Anteil (Aufteilungsschlüssel) bildet die Grundlage für die Ermittlung der abzugsberechtigenden Vorsteuer, die anhand der 3-Topf-Methode (☞ Ziff. 4) dem Topf C zugeordnet wurde.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Der aufgrund der Erfolgsrechnung des Vorjahres ermittelte prozentuale Anteil bildet die provisorische Vorsteuerabzugsquote für die ersten drei Quartalsabrechnungen des laufenden Geschäftsjahres. Nach Ablauf des Geschäftsjahres ist der genaue prozentuale Anteil zu ermitteln. Dabei ist immer dieselbe Rundungsmethode anzuwenden und nach dem Gesetz der Rundung entweder in ganzen Prozenten oder mit gleichbleibender Anzahl Kommastellen zu rechnen. Die aufgrund dieses definitiven Aufteilungsschlüssels für das ganze Geschäftsjahr vorzunehmende Richtigstellung des Vorsteuerabzuges erfolgt in der MWST-Abrechnung für das letzte Quartal des Geschäftsjahres.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.3 Berechnungsbeispiel

Vorsteuerpauschale: Berechnungsbeispiel (alle Werte in CHF)						Blatt 1
Pos.	Text	Steuerbar	Von der Steuer ausgenommen	Erfolg gemäss Erfolgsrechnung (nach „Nullstellung“)	Korrektur	Modifizierter Erfolg
1.5	**Brutto-Erfolg Zinsengeschäft**			15'000'000		
	Total laut Erfolgsrechnung				- 3'750'000	
	Risikoabzug 25 %					11'250'000
	Modifizierter Erfolg					
2	**Erfolg aus dem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft**					
2.1	**Kommissionsertrag Wertschriften- und Anlagegeschäft**					
	Kommissionsertrag Treuhandgeschäfte und -kredite	1'700'000				
	Courtagen aus Wertschriftentransaktionen		2'500'000			
	Couponsinkasso	30'000	470'000			
	Vermögensverwaltungs- und Depotgebühren	2'000'000				
2.2	**Kommissionsertrag Kreditgeschäft**					
	Kommissionsertrag Kredite		200'000			
	Kommissionsertrag Garantien		500'000			
	Kommissionsertrag Akkreditive		300'000			
2.3	**Kommissionsertrag übriges Dienstleistungsgeschäft**		300'000			
	Kommissionsertrag Überweisungen und Checks		500'000			
	Kommissionsertrag Kontoabschlussspesen					
	Ertrag Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft	**3'730'000**	**4'770'000**			
	Ertragsverhältnis	***43,88 %***	***56,12 %***			
2.4	**Kommissionsaufwand**					
	Vermögensverwaltungs- und Depotgebühren (Drittverwahrung)	- 350'000				
	Courtagen		- 250'000			
	Diverse Kommissionen (Total 5'000)	- 2'194	- 2'806			
	Retrozessionen bzw. Kickback-Zahlungen (Total 400'000)					
	- dem steuerbaren Erfolg zuzuordnen	- 153'840				
	- dem von der Steuer ausgenommenen Erfolg zuzuordnen		- 246'160			
	Übertrag:	3'223'966	4'271'034	15'000'000	- 3'750'000	11'250'000

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Vorsteuerpauschale: Berechnungsbeispiel (alle Werte in CHF)						Blatt 2
Pos.	Text	Steuerbar	Von der Steuer ausgenommen	Erfolg gemäss Erfolgsrechnung (nach „Nullstellung“)	Korrektur	Modifizierter Erfolg
	Übertrag:	3‘223‘966	4‘271‘034	15‘000‘000	- 3‘750‘000	11‘250‘000
2.5	Subtotal Erfolg (steuerbares) Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft	3‘223‘966		3‘223‘966		
	Zuschlag von 65 %				2‘095‘578	
	Modifizierter Erfolg					5‘319‘544
2.5	Subtotal Erfolg (von der Steuer ausgenommenes) Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft		4‘271‘034	4‘271‘034		4‘271‘034
		Vorspalten				
3	Erfolg aus dem Handelsgeschäft und der Fair-Value-Option					
	Total laut Erfolgsrechnung	2‘000‘000		2‘000‘000		2‘000‘000
4.6	Subtotal übriger ordentlicher Erfolg					
	Total laut Erfolgsrechnung	- 350‘000	„Nullstellung“	0		0
9	Ausserordentlicher Ertrag					
	Total laut Erfolgsrechnung	100‘000				
	Eliminierung der Auflösung von Reserven	0				
10	Ausserordentlicher Aufwand					
	Total laut Erfolgsrechnung	- 250‘000				
	Eliminierung der Bildung von Reserven	200‘000				
	Ausserordentlicher Erfolg	50‘000		50‘000		50‘000
Total				24‘545‘000	- 1‘654‘422	22‘890‘578
Prozentualer Anteil des modifizierten Subtotals Erfolg aus steuerbarem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft gemäss Pos. 2.5 gemessen am modifizierten Gesamterfolg (Vorsteuerpauschale); d.h. 5'319'544 : 22'890'578 x 100 =						23,24 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 03.01.20 um 08:31

5.3.1 Bemerkungen zum Berechnungsbeispiel

a. Aufteilung resp. Zuordnung der Erträge

Die Erträge aus dem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft sind als Grundlage für die Ermittlung der Vorsteuerpauschale so zuzuordnen, wie sie insbesondere laut dem in der MWST-Branchen-Info Finanzbereich enthaltenen Leistungskatalog zu behandeln sind.
Die Zuordnung dieser Erträge zu den Bereichen „Steuerbar“ und „Von der Steuer ausgenommen“ entspricht somit der zum Zweck der Umsatzbesteuerung geltenden Regelung (☞ Ziff. 5.2.2.1 Bst. a).

b. Aufteilung resp. Zuordnung der Aufwendungen

Die Aufwendungen sind von den Erträgen sachgerecht in Abzug zu bringen. Bei sämtlichen Aufwendungen im Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft muss nachvollziehbar sein, zu welchem Ertrag der entsprechende Aufwand geführt hat. Soweit damit eine sachgerechte Lösung erzielt wird, dürfen nicht direkt zuzuordnende Aufwendungen den Bereichen „Steuerbar“ beziehungsweise „Von der Steuer ausgenommen“ im Verhältnis der jeweiligen Erträge aus dem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft zugeteilt werden (☞ Ziff. 5.2.2.1 Bst. b).

Demnach gehören die Aufwendungen für die Drittverwahrung in den Bereich „Steuerbar“ und diejenigen für Courtagen in den Bereich „Von der Steuer ausgenommen“. Soweit damit eine sachgerechte Lösung erzielt wird, darf der Aufwand für diverse Kommissionen (CHF 5‘000) aufgrund des Ertragsverhältnisses beim Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft auf die beiden Bereiche aufgeteilt werden. Somit gehören 2‘194 Franken (= 43,88 % von CHF 5‘000) in den Bereich „Steuerbar“ und 2‘806 Franken (= 56,12 % von CHF 5‘000) in den Bereich „Von der Steuer ausgenommen“.

Die Zuordnung der Aufwendungen für Retrozessionen oder Kickback-Zahlungen muss mit der steuerlichen Behandlung des Grundgeschäfts übereinstimmen, auf dem die Berechnung derartiger Zahlungen beruht.

Art der Retrozessionen (Beträge in CHF)	Steuerbar	Ausgenommen	Total
Retrozessionen basierend auf Courtagen und anderen von der Steuer ausgenommenen Erträgen		246’160	246’160
Retrozessionen basierend auf Depotgebühren und anderen steuerbaren Erträgen	153‘840		153’840
Total bezahlte Retrozessionen	**153’840**	**246‘160**	**400’000**

5.4 Bankenpauschale und Gruppenbesteuerung

Wird die Vorsteuerpauschale im Rahmen der Gruppenbesteuerung angewendet, sind folgende Kriterien zu beachten:

- Für jedes **Gruppenmitglied** ist der Aufteilungsschlüssel für die Bankenpauschale **separat** zu ermitteln. Die Anwendung eines einheitlichen Schlüssels für sämtliche Gruppenmitglieder ist nicht zulässig.
- Bei der Berechnung der Vorsteuerpauschale sind nur die **Aussenumsätze** einzubeziehen. Die Innenumsätze (Umsätze zwischen Mitgliedern derselben MWST-Gruppe) sind vorgängig zu eliminieren.
- In den **Anwendungsbereich** der für das einzelne Gruppenmitglied massgebenden Vorsteuerpauschale fallen **einzig Vorsteuern**, die **bei ihm zu einem Aussenumsatz geführt** haben.Es obliegt der steuerpflichtigen Person, eine für ihr Unternehmen geeignete Methode zur sachgerechten Berücksichtigung der Vorsteuer und zur korrekten Anwendung der Bankenpauschale im Rahmen der Gruppenbesteuerung anzuwenden. Denkbar ist beispielsweise
  - eine Anpassung der Aufteilungsschlüssel aufgrund der Umsatzanteile (Verhältnis Aussen- zu Innenumsätze); oder
  - eine Umverteilung des Anteils der im Topf C (☞ Ziff. 4) verbuchten, auf Innenumsätze entfallenden Vorsteuer in den Topf C desjenigen Unternehmens, das den entsprechenden Aussenumsatz erzielt hat.

Für ein **Berechnungsbeispiel** einer Bankengruppe, die sowohl die Vorsteuerpauschale als auch die Gruppenbesteuerung anwendet, sind die Ausführungen in der nachfolgenden Ziffer 8.2 zu beachten.

6 Nutzungsänderungen

6.1 Grundsätzliches

Die Ausführungen in den MWST-Infos Nutzungsänderungen sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen gelten grundsätzlich auch für Banken. Bei Anwendung der Bankenpauschale ist zudem Folgendes zu beachten:

- Nutzungsänderungen **innerhalb** des Anwendungsbereichs der Bankenpauschale sind **abgegolten**. Es sind keine Steuerkorrekturen vorzunehmen (☞ Ziff. 6.2).
- Nutzungsänderungen **ausserhalb** des Anwendungsbereichs der Bankenpauschale gelten **nicht als abgegolten**. Es sind entsprechende Vorsteuerkorrekturen (Einlageentsteuerung oder Eigenverbrauch) vorzunehmen (☞ Ziff. 6.3).



Eine Nutzungsänderung im Rahmen einer Übertragung von Vermögenswerten im Meldeverfahren zwischen zwei Banken, welche die Vorsteuerpauschale für Banken anwenden, gilt als Nutzungsänderung ausserhalb des Anwendungsbereichs der Bankenpauschale (☞ Ziff. 6.3).

Vorsteuerkorrekturen aufgrund von Eigenverbrauch, beispielsweise bei

- ohne unternehmerischen Grund erfolgender unentgeltlicher Abgabe von Gegenständen im Wert von mehr als 500 Franken pro Person und Jahr gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG;
- zum Zeitpunkt des Wegfalls der Steuerpflicht noch in der Verfügungsmacht der steuerpflichtigen Person befindlichen Gegenständen (Investitionsgüter und Betriebsmittel, wie z.B. Geschäftsliegenschaften oder EDV-Anlagen) gemäss Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe d MWSTG,

sind zwingend zu berücksichtigen. Solche Eigenverbrauchstatbestände sind mit der Bankenpauschale nicht abgegolten.

Der **Verkauf von beweglichen Gegenständen** ist vollumfänglich zu versteuern. Im Gegensatz zur Regelung beim Verkauf von Liegenschaften kann bei Anwendung der Bankenpauschale eine diesbezügliche Einlageentsteuerung nicht geltend gemacht werden.

6.2 Nutzungsänderungen innerhalb des Anwendungsbereichs der Bankenpauschale

Nutzungsänderungen **innerhalb des Anwendungsbereichs der Bankenpauschale** liegen vor,

- wenn Gegenstände oder Dienstleistungen, die bisher von einem der Steuer unterliegenden Betriebszweig genutzt wurden, neu von einem von der Steuer ausgenommenen Betriebszweig verwendet werden (und umgekehrt),
- wenn diese Gegenstände und Dienstleistungen weiterhin unter den Anwendungsbereich der Bankenpauschale gemäss Ziffer 3 hiervor fallen.

Die im Zusammenhang mit solchen Nutzungsänderungen stehenden **Vorsteuerkorrekturen aufgrund von Einlageentsteuerung** beziehungsweise **Eigenverbrauch** sind bei Anwendung der Bankenpauschale **abgegolten**. Es sind keine Steuerkorrekturen vorzunehmen.

Beispiele

- *Bisher von der Abteilung Vermögensverwaltung genutzte Gegenstände (Büroräumlichkeiten, Mobiliar, Computer usw.) werden neu von der Abteilung Kreditwesen verwendet.*
- *Bisher von der Abteilung Zahlungsverkehr genutzte Gegenstände werden neu von der Abteilung Steuerberatung verwendet.*

6.3 Nutzungsänderungen ausserhalb des Anwendungsbereichs der Bankenpauschale

Nutzungsänderungen **ausserhalb des Anwendungsbereichs der Bankenpauschale** liegen vor,

- wenn Gegenstände oder Dienstleistungen, die bisher von einem dem Anwendungsbereich der Bankenpauschale zuzuordnenden Betriebszweig (☞ Ziff. 3) genutzt wurden, neu von einem ausserhalb des Anwendungsbereichs der Bankenpauschale tätigen Betriebszweig verwendet werden (und umgekehrt),
- wenn Gegenstände oder Dienstleistungen bei Nutzung ausserhalb des Anwendungsbereichs der Bankenpauschale einem anderen Zweck zugeführt werden (z.B. Räume des Personalrestaurants werden als Schulungsräume genutzt bzw. umgebaut), oder

- wenn Vermögenswerte im Meldeverfahren zwischen zwei Banken übertragen werden, welche die Bankenpauschale anwenden.

Die im Zusammenhang mit solchen Nutzungsänderungen stehenden **Vorsteuerkorrekturen aufgrund von Einlageentsteuerung** beziehungsweise **Eigenverbrauch** sind bei Anwendung der Bankenpauschale **nicht abgegolten**. Die MWST-Infos Nutzungsänderungen sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen informieren über die Voraussetzungen für Vorsteuerkorrekturen aufgrund von Eigenverbrauch beziehungsweise Einlageentsteuerung sowie deren Berechnung.

Zu beachten sind jedoch folgende Besonderheiten:

- **Eine bisher für andere als Bankzwecke verwendete Liegenschaft (z.B. ohne oder mit Option vermietet) wird neu für Banktätigkeiten verwendet:**

  Der Steuerermittlung ist jene Bankenpauschale zugrunde zu legen, welche dem **künftigen** steuerbaren Verwendungszweck entspricht.

  ☞ Berechnungsbeispiel unter Ziffer 8.1.1.

- **Eine bisher für Bankzwecke verwendete Liegenschaft wird neu für andere Zwecke verwendet (z.B. ohne oder mit Option vermietet oder veräussert):**

  Der Steuerermittlung ist jene Bankenpauschale zugrunde zu legen, die **seinerzeit** als Grundlage für die Vorsteuerabzüge diente.

  ☞ Berechnungsbeispiel unter Ziffer 8.1.2.

Beispiel Eigenverbrauch
Ein Liegenschaftsteil, der bisher von einem der Steuer unterliegenden und in den Anwendungsbereich der Bankenpauschale fallenden Betriebszweig verwendet wurde (z.B. Vermögensverwaltung), wird neu ohne Option an eine Unternehmung vermietet.

Beispiel Einlageentsteuerung
Ein Liegenschaftsteil, der bisher ohne Option an eine Unternehmung vermietet war, wird neu durch einen Betriebsteil der Bank verwendet, der in den Anwendungsbereich der Bankenpauschale fällt (z.B. Abteilung Vermögensverwaltung und/oder Kreditabteilung).

- **Eine Übertragung von Vermögenswerten im Meldeverfahren zwischen zwei Banken, welche die Bankenpauschale anwenden:**

  Die Nutzungsänderung ist nicht abgegolten; eine Vorsteuerkorrektur aufgrund von Eigenverbrauch beziehungsweise Einlageentsteuerung ist zu prüfen.

Beispiel 1
Die Bank A verkauft sämtliche Forderungen und Verpflichtungen gegenüber Kunden gemäss Übernahmebilanz im Rahmen einer Vermögensübertragung nach Artikel 69 ff. FusG an die Bank B. Bewegliche und unbewegliche Gegenstände werden keine verkauft.

Übernahmepreis: CHF 5‘000‘000
Buchwert Forderungen: CHF 300‘000‘000
Buchwert Verpflichtungen: CHF 300‘000‘000

Bei den übernommenen Forderungen und Verpflichtungen werden Kundengelder übertragen, welche aus mehrwertsteuerlicher Sicht irrelevant sind. Bei der Übertragung des Kundenstamms handelt es sich um eine steuerbare Dienstleistung nach Artikel 3 Buchstabe e Ziffer 1 MWSTG, welche zum Normalsatz steuerbar ist. Durch die Anwendung des Meldeverfahrens (Art. 38 Abs. 1 Bst. b MWSTG) tritt anstelle der Abrechnungs- und Steuerentrichtungspflicht die Meldung. Die veräussernde Bank hat sich den Mehrwert (Goodwill) von CHF 5‘000‘000 selber erschaffen. Eine Nutzungsänderung aufgrund der verschiedenen Vorsteuerquoten bei der übertragenden und übernehmenden Bank entfällt, weil dem Kundenstamm keine geltend gemachten Vorsteuern zugeordnet werden können.

Beispiel 2
Die Bank C überträgt der Bank D im Jahr 2017 gemäss Übernahmevertrag Folgendes:

- *Die Verwaltung von Investmentfonds („Assets under management“ im Umfang von CHF 100‘000‘000);*
- *die Verpflichtungen gegenüber den Kunden;*
- *25 Mitarbeiter;*
- *bewegliche Gegenstände/Geschäftseinrichtungen.*

Die Vergütung erfolgt aufgrund eines vereinbarten Prozentsatzes (2 %) der „Assets under management“. Die darin enthaltene Höhe des Verkaufspreises für die beweglichen Gegenstände/Geschäftseinrichtungen ist aus den Verträgen nicht ersichtlich.

Die steuerpflichtige Person hat bei der Übertragung eines Teilvermögens auf eine andere steuerpflichtige Person im Rahmen einer Liquidation die Abrechnungs- und Steuerentrichtungspflicht im Meldeverfahren (Art. 38 Abs. 1 Bst. b MWSTG) durch Meldung zu erfüllen. Die Übernahme der Verpflichtungen gegenüber den Kunden ist aus mehrwertsteuerlicher Sicht irrelevant (vgl. Beispiel 1).
Für die beweglichen Gegenstände/Geschäftseinrichtungen ergibt sich eine Nutzungsänderung (Eigenverbrauch oder Einlageentsteuerung), sofern die beiden Banken verschiedene Vorsteuerquoten aufweisen. Der Grad der Nutzungsänderung entspricht der Differenz der beiden Vorsteuerquoten. Für die Bank D ist die Vorsteuerquote des Jahres 2017 und für die Bank C ist die Vorsteuerquote des Jahres 2016 massgebend. Für die Bemessungsgrundlage ist der Zeitwert der beweglichen Gegenstände/Geschäftseinrichtungen massgebend. Sofern der Nachweis des Zeitwertes der beweglichen Gegenstände/Geschäftseinrichtungen nicht möglich ist, bildet der Verkehrswert für die beweglichen Gegenstände/Geschäftseinrichtungen gemäss Übernahmevertrag die massgebende Bemessungsgrundlage für die Vorsteuerkorrektur aufgrund von Eigenverbrauch. Die Möglichkeit der Vorsteuerkorrektur aufgrund von Einlageentsteuerung entfällt infolge des fehlenden Nachweises.

Beispiel 3
Die Bank F hat im Jahr 2018 eine Liegenschaft im Inland mit einer Bürofläche von insgesamt 1‘000 m² erworben. Verkäuferin ist die Bank E, welche die Liegenschaft im Jahr 2006 ohne Mehrwertsteuer erworben hat. Bis zur Veräusserung an die Bank F wurden wertvermehrende Investitionen von rund CHF 14 Mio. getätigt. Die Liegenschaft wurde von der Bank E seit der Anschaffung überwiegend selbst genutzt. Zusätzlich bestehen fünf optierte Mietverhältnisse für kleinere Einheiten des Gebäudes. Allfällige Vorsteuern in Verbindung mit den vermieteten Einheiten wurden ebenfalls nur im Umfang der Bankenpauschale geltend gemacht.

Die Übertragung erfolgte im Meldeverfahren nach Artikel 38 MWSTG i.V.m. Artikel 104 MWSTV. Die Bank F möchte nun angesichts einer höheren Vorsteuerpauschale für Banken (Vorsteuerquote) als die Verkäuferin infolge Nutzungsänderung eine Vorsteuerkorrektur aufgrund von Einlageentsteuerung geltend machen.

Die mit Option vermieteten Liegenschaftsteile fallen nicht unter den Anwendungsbereich der Bankenpauschale. Eine Korrektur auf diesem Teil ist nicht mehr möglich, sofern die Verjährung bereits eingetreten ist. Aufgrund der höheren Vorsteuerquote der Bank F kann diese eine Einlageentsteuerung geltend machen. Bemessungsgrundlage für die Einlageentsteuerung bildet dabei der Zeitwert der wertvermehrenden Investitionen. Die massgebende Vorsteuerquote für die Bank F bildet das Jahr 2018.

6.4 Nutzungsänderungen bei Wechsel der Vorsteuerabrechnungsmethode

Beim **Übergang von der pauschalen zur effektiven Vorsteuerabrechnung und umgekehrt** erfolgt weder eine Einlageentsteuerung noch eine Eigenverbrauchsbesteuerung.

Wird die **Vorsteuer neu effektiv abgerechnet**, sind hinsichtlich **zukünftiger Nutzungsänderungen** die Bestimmungen in den MWST-Infos Nutzungsänderungen sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen zu beachten.

7 Widerhandlungen

Die Missachtung der Vorgaben zur Bankenpauschale oder deren missbräuchliche Anwendung gelten als Widerhandlungen im Sinne von Artikel 96 MWSTG und können entsprechend geahndet werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

8 Beispiele

8.1 Nutzungsänderungen ausserhalb des Anwendungsbereichs der Vorsteuerpauschale

8.1.1 Eine bisher ohne Option vermietete Liegenschaft wird neu teilweise für andere Zwecke verwendet

1 Sachverhalt

Die Bank A kaufte im Jahr 2008 ein Gebäude mit Büroräumlichkeiten für den Betrag von 3,7 Mio. Franken (= inkl. Wert des Bodens von CHF 900’000; Gebäudeversicherungswert: CHF 3 Mio.) und vermietete es an verschiedene Unternehmen.

Im Jahr 2013 liess die Bank das Gebäude vollständig renovieren (Fertigstellung per 31.10.2013) mit folgenden Aufwendungen (alle Beträge in CHF):

Aufwendungen inkl. 8,0 % MWST	753’200
Aufwendungen ohne MWST (z.B. Baubewilligungsgebühren sowie durch Nichtsteuerpflichtige ausgeführte Bauarbeiten)	50’000
Gesamte Renovationskosten Gebäude	**803’200**

Bis Ende des Jahres 2018 wurde auf eine Option für die Vermietung der Büroräumlichkeiten verzichtet.

Nutzungsverhältnis ab 1.1.2019:

Das Gebäude wird je zu einem Drittel ab 1.1.2019 wie folgt verwendet:

a. Verwendung für Banktätigkeiten (Vermögensverwaltung und Handel mit Wertschriften): Die Bankenpauschale beläuft sich bei der Bank für das Jahr 2018 auf 30 % und für das Jahr 2019 auf 25 %;
b. Vermietung ohne Option;
c. Vermietung mit Option.

Heizölvorrat am 31.12.2018:

Der Heizölvorrat wurde im Jahr 2018 eingekauft (bewertet zum Einkaufspreis: CHF 24‘918 = inkl. 7,7 % MWST), wovon je ein Drittel den vorstehend

genannten Verwendungszwecken zuzuordnen ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2 Steuerliche Massnahmen

a. Bestimmung der zu entsteuernden Aufwendungen beziehungsweise Vorsteuer

Eine Einlageentsteuerung per 1.1.2019 ist auf der Vorsteuer der folgenden Aufwendungen möglich, soweit das Gebäude inskünftig für steuerbare Zwecke verwendet wird:

- Zeitwert auf der Vorsteuer der Renovationskosten Gebäude;
- Vorsteuer auf dem Einkaufspreis des Heizölvorrats.

Keine Einlageentsteuerung ist möglich auf den Vorsteuern der jährlich angefallenen Unterhaltskosten, die der Werterhaltung dienen und auf den Betriebskosten, welche im Jahre der Nutzung als verbraucht gelten.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 03.01.20 um 08:31

b. Steuerberechnung

	Beträge in CHF
Renovationskosten Gebäude:	
Renovationskosten im Jahr 2013 (inkl. 8,0 % MWST)	753’200
davon 8,0 % MWST bzw. Vorsteuer	**55’793**
Abschreibungen für die Jahre 2013 bis 2018; 6 Jahre à 5 % = 30 % von 55’793 Franken	- 16’738
Zeitwert Vorsteuer Renovationskosten Gebäude	**39’055**
Heizölvorrat:	
Heizölvorrat am 31.12.2018 (inkl. 7,7 % MWST)	24’918
davon 7,7 % MWST bzw. Vorsteuer (eine Abschreibung muss nicht vorgenommen werden)	**1’782**
Gesamte Vorsteuer	**40’837**
Einlageentsteuerung per 1.1.2019:	
- **Verwendung für Banktätigkeiten:** Entsteuerung auf dem künftigen, steuerbaren Zweck, somit: 1/3 von 40’837 Franken = 13’612 Franken, hiervon 25 % (= Bankenpauschale für das Jahr 2019, die dem künftigen, steuerbaren Verwendungszweck entspricht, während die Vorsteuerpauschale für das Jahr 2018 von 30 % für diese Zwecke nicht relevant ist)	3’403
- **Vermietung ohne Option:** Keine Einlageentsteuerung möglich	0
- **Vermietung mit Option:** 1/3 von 40’837 Franken	13’612
Total Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung	**17’015**

Die Bank A kann den Betrag von 17’015 Franken in der MWST-Abrechnung des ersten Quartals 2019 unter Ziffer 410 deklarieren. Der Abrechnung sind „geeignete Aufstellungen“ zur Berechnung der Einlageentsteuerung beizulegen.

8.1.2 Veräusserung einer bisher für Banktätigkeiten verwendeten Liegenschaft (ohne und mit Option)

1 Sachverhalt

Ein für die Bank B bis Mitte Oktober 2018 erstellter Neubau wird ab 1.11.2018 bis 30.6.2023 für Banktätigkeiten genutzt (Vermögensverwaltung, Kreditgeschäfte usw.). Auf den 1.7.2023 wird die Liegenschaft samt Heizölvorrat veräussert.

Die Vorsteuerpauschalen für die Jahre 2018 - 2023 belaufen sich auf

2018:	27 %
2019:	30 %
2020:	25 %
2021:	31 %
2022:	35 %
2023:	32 %

Für die Erstellung des Gebäudes und für sonstige Kosten sind folgende Aufwendungen angefallen (alle Beträge in CHF):

	Total-betrag	Steuerun-belasteter Betrag	Betrag inkl. MWST	Steuer-satz in %
Landerwerb (Boden)	900’000	900’000	0	-
Roherschliessungskosten	80’000	5’000	75’000	7,7
Kosten Gebäudeerstellung	3’000’000	150’000	2’850’000	7,7
Ab dem Jahr 2019 jährlich angefallene werterhaltende Unterhalts- und Betriebskosten (Heizöl, Hauswartung usw.)	50’000	0	50’000	7,7
Heizölvorrat am 30.6.2023: Einkauf und Geltendmachung der Vorsteuer im Jahre 2022	20’000	0	20’000	7,7

2 Steuerliche Massnahmen

2.1 Verkauf der Liegenschaft ohne Option

a. Bestimmung der zu besteuernden Aufwendungen beziehungsweise Vorsteuer

Der Eigenverbrauch ist zu dem im Zeitpunkt der Investition geltenden Steuersatz auf folgenden Aufwendungen beziehungsweise Vorsteuer abzurechnen:

- Zeitwert der Vorsteuer auf den Kosten für die Gebäudeerstellung;
- Vorsteuer auf dem Einkaufspreis des Heizölvorrats.

Kein Eigenverbrauch muss auf den jährlich angefallenen werterhaltenden Unterhalts- und Betriebskosten resp. deren Vorsteuer abgerechnet werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

b. Steuerberechnung

Gebäudeerstellung:	Beträge in CHF
Roherschliessungskosten (inkl. 7,7 % MWST)	75’000
Kosten Gebäudeerstellung (inkl. 7,7 % MWST	2’850’000
Total Anlagekosten (inkl. 7,7 % MWST)	2’925’000
davon 7,7 % MWST resp. Vorsteuer (gerundet)	**209’123**
Abschreibung für die Jahre 2018 bis 2022; 5 Jahre à 5 % = 25 % von 209’123 Franken	- 52’281
Zeitwert Vorsteuer für Kosten der Gebäudeerstellung	**156’842**

Korrektur des Vorsteuerabzugs per 1.7.2023:
Auf der Gebäudeerstellung im Jahr 2018 konnte die Bank gemäss damaliger Vorsteuerpauschale einen Vorsteuerabzug von 27 % vornehmen.

Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch:	
27 % von 156’842 Franken	**42’347**

Heizölvorrat:	
Heizölvorrat am 30.6.2023 (inkl. 7,7 % MWST)	20’000
davon 7,7 % MWST bzw. Vorsteuer	**1’430**

Korrektur des Vorsteuerabzugs per 1.7.2023:
Auf dem Einkauf von Heizöl im Jahr 2022 konnte die Bank gemäss damaliger Vorsteuerpauschale einen Vorsteuerabzug von 35 % vornehmen.

Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch:	
35 % von 1’430 Franken	**501**

Die Bank B hat die Korrekturen von 42’347 und 501 Franken in der MWST-Abrechnung des dritten Quartals 2023 unter Ziffer 415 zu deklarieren.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!
PDF erstellt am 03.01.20 um 08:31

2.2 Verkauf der Liegenschaft mit Option

a. Bestimmung der zu entsteuernden Aufwendungen beziehungsweise Vorsteuer

Eine Einlageentsteuerung per 1.7.2023 ist zu den ursprünglich belasteten Steuersätzen auf folgenden Aufwendungen beziehungsweise Vorsteuer möglich:

- Zeitwert der Vorsteuer auf den Kosten für die Gebäudeerstellung;
- Vorsteuer auf dem Einkaufspreis des Heizölvorrats.

Keine Einlageentsteuerung ist auf den jährlich angefallenen werterhaltenden Unterhalts- und Betriebskosten resp. deren Vorsteuern möglich.

HILTPOLD VAT SUPPORT

b. Steuerberechnung

Gebäudeerstellung:	Beträge in CHF
Roherschliessungskosten (inkl. 7,7 % MWST)	75’000
Kosten Gebäudeerstellung (inkl. 7,7 % MWST)	2’850’000
Total Anlagekosten (inkl. 7,7 % MWST)	2’925’000
davon 7,7 % MWST bzw. Vorsteuer	**209’123**
Abschreibung für die Jahre 2018 bis 2022; 5 Jahre à 5 % = 25 % von 209’123 Franken	- 52’281
Zeitwert Vorsteuer für Kosten der Gebäudeerstellung	**156’842**

Einlageentsteuerung per 1.7.2023:
Auf der Gebäudeerstellung im Jahr 2018 konnte die Bank gemäss damaliger Vorsteuerpauschale einen Vorsteuerabzug von 27 % vornehmen.

Zu **entsteuern** sind demnach 73 % (100 - 27 %), **73 % von 156’842 Franken**	**114’495**

Heizölvorrat:	
Heizölvorrat am 30.6.2023 (inkl. 7,7 % MWST)	20’000
davon 7,7 % MWST bzw. Vorsteuer	**1’430**

Einlageentsteuerung per 1.7.2023:
Auf dem Einkauf von Heizöl im Jahr 2022 konnte die Bank gemäss damaliger Vorsteuerpauschale einen Vorsteuerabzug von 35 % vornehmen.

Zu **entsteuern** sind demnach 65 % (100 - 35 %), **65 % von 1’430 Franken**	**930**

Die Bank B kann die Einlageentsteuerung (CHF 114’495 und 930) im dritten Quartal des Jahres 2023 unter Ziffer 410 der MWST-Abrechnung geltend machen. Der Abrechnung sind „geeignete Aufstellungen“ zur Berechnung der Einlageentsteuerung beizulegen.

☞ Für weitere Einzelheiten zu den Auswirkungen von Nutzungsänderungen bei Liegenschaften (Einlageentsteuerung oder Eigenverbrauch) wird auf die MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien verwiesen.

8.2 Gruppenbesteuerung und Bankenpauschale bei einer Bankengruppe

8.2.1 Sachverhalt

Die nachstehend beschriebene Bankengruppe (MWST-Gruppe Terza) wendet die Gruppenbesteuerung (Art. 13 MWSTG) an. Die im Folgenden erwähnten Aussen- und Innenerfolge beziehungsweise -umsätze und -aufwendungen verstehen sich exklusive MWST.

8.2.1.1 Umschreibung der MWST-Gruppe Terza

Die MWST-Gruppe Terza umfasst folgende Gesellschaften:

- Terza AG (Muttergesellschaft):
  Die Terza AG ist als Bank tätig und wendet die Bankenpauschale an.

- Zeta AG (Tochtergesellschaft):
  Die Zeta AG ist ebenfalls als Bank tätig und wendet auch die Bankenpauschale an.

- Informatik AG (Tochtergesellschaft):
  Die Informatik AG erbringt EDV-Dienstleistungen für die Terza AG und die Zeta AG, für weitere Schwestergesellschaften im Ausland sowie für unabhängige Dritte. Sie rechnet nach der effektiven Abrechnungsmethode ab.

EUROPOLD VAT SUPPORT

Art der Innenumsätze (alle Werte in TCHF):

- Die Terza AG hat den beiden Tochtergesellschaften Gelder ausgeliehen und daraus folgende Zinserträge erzielt:

  - aus Ausleihungen an die Zeta AG 5’400
  - aus Ausleihungen an die Informatik AG 200

  Total **5’600**

  Dabei ist bei der Terza AG ein Zinsaufwand im Umfang von 4’800 entstanden (4’650 und 150).

- Die Terza AG hat Zeta AG zentrale Dienstleistungen verschiedener Art im Umfang von 1’000 erbracht, die die Terza AG als „anderen ordentlichen Ertrag“ und die Zeta AG als „anderen ordentlichen Aufwand“ verbucht hat. Die in diesem Zusammenhang bei der Terza AG entstandenen Aufwendungen sind im Personal- und Sachaufwand verbucht worden.

- Die Zeta AG hat Terza AG Depotverwahrungen im Umfang von 800 erbracht (die Verwahrung erfolgte nicht bei Dritten, sondern bei der Zeta AG).

- Die Informatik AG hat folgende EDV-Dienstleistungen erbracht:

  - an die Terza AG im Umfang von 5’000
  - an die Zeta AG im Umfang von 1’200

  Total **6’200**

  Diese Leistungen wurden im Sachaufwand der betroffenen Gesellschaften verbucht.

Diese gruppeninternen Leistungen sind zu Drittpreisen verrechnet worden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

8.2.1.2 Vorbemerkungen zu den Erfolgsrechnungen der Terza AG und Zeta AG

In den nachstehenden Erfolgsrechnungen gemäss Artikel 28 und Anhang 1 BankV wird u.a. der Erfolg der Banken Terza AG und Zeta AG des Geschäftsjahres 2018 dargestellt (☞ Ziff. 8.2.1.3 und 8.2.1.4, Spalte „Gesamterfolg“).

Als Grundlage für die Ermittlung der Bankenpauschale wird der Aussenerfolg benötigt (☞ Ziff. 8.2.1.3 und 8.2.1.4, Spalte „Aussenerfolg“). Sofern der Innenerfolg (Innenumsätze und -aufwendungen) im Zusammenhang mit folgenden Positionen der Erfolgsrechnung steht, ist er dort in Abzug zu bringen:

Pos. 1.5	**Brutto-Erfolg Zinsengeschäft;**
Pos. 2.5	**Subtotal Erfolg Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft;**
Pos. 3	**Erfolg aus dem Handelsgeschäft und der Fair-Value-Option;**
Pos. 4.6	**Subtotal übriger ordentlicher Erfolg;**
Pos. 9	**Ausserordentlicher Ertrag;**
Pos. 10	**Ausserordentlicher Aufwand.**

Zu diesem Zweck sind die entsprechenden Innenumsätze und -aufwendungen buchhalterisch gesondert zu erfassen (☞ MWST-Info Gruppenbesteuerung).

Sofern die vorstehend genannten Positionen der Erfolgsrechnung betroffen sind, ist der im Zusammenhang mit den Innenumsätzen entstandene Aussenaufwand für die Berechnung der Vorsteuerabzugsberechtigung bei jener Gruppengesellschaft zu berücksichtigen, die den Aussenumsatz erzielt hat.

Die gemäss Ziffer 8.2.1.1 für die Berechnung massgebenden Innenumsätze beziehungsweise -aufwendungen sind in den Ziffern 8.2.1.3 und 8.2.1.4 in der Spalte „Innenerfolg“ wiedergegeben.

8.2.1.3 Erfolgsrechnung der Terza AG für das Geschäftsjahr 2018 (alle Werte in TCHF)

	Gesamt-erfolg	Innen-erfolg	Aussen-erfolg
Erfolg Zinsengeschäft			
Zins- und Diskontertrag	350'000	- 5'600	344'400
Zins- und Dividendenertrag aus Handelsbeständen	11'000	0	11'000
Zins- und Dividendenertrag aus Finanzanlagen	20'000	0	20'000
Zinsaufwand	- 291'000	4'800	- 286'200
Brutto-Erfolg Zinsengeschäft (Pos. 1.5)	**90'000**	**- 800**	**89'200**
Erfolg Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft			
Kommissionsertrag Wertschriften- und Anlagegeschäft	14'200	0	14'200
Kommissionsertrag Kreditgeschäft	2'000		2'000
Kommissionsertrag übriges Dienstleistungsgeschäft	3'800	0	3'800
Kommissionsaufwand	- 2'500	800	- 1'700
Subtotal Erfolg Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft (Pos. 2.5)	**17'500**	**800**	**18'300**
Erfolg aus dem Handelsgeschäft und der Fair-Value-Option (Pos. 3)	**21'000**	**0**	**21'000**
Übriger ordentlicher Erfolg			
Erfolg aus Veräusserung von Finanzanlagen	1'250	0	1'250
Anderer ordentlicher Ertrag	1'750	- 1'000	750
Anderer ordentlicher Aufwand	- 400	0	- 400
Subtotal übriger ordentlicher Erfolg (Pos. 4.6)	**2'600**	**- 1'000**	**1'600**
Geschäftsaufwand			
Personalaufwand	- 82'500		
Sachaufwand	- 21'000		
Subtotal Geschäftsaufwand	**- 103'500**		
Bruttogewinn	**27'600**		

Abschreibungen auf dem Anlagevermögen	- 5’000		
Wertberichtigungen, Rückstellungen, Verluste	- 4’000		
Zwischenergebnis	**18’600**		
Ausserordentlicher Ertrag (Pos. 9)	3’000	0	3’000
Ausserordentlicher Aufwand (Pos. 10)	- 750	0	- 750
Steuern	- 4’000		
Jahresgewinn	**16’850**		

Ergänzende Angaben:

- Der **Erfolg Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft** (Pos. 2.5) sieht im Detail wie folgt aus:

	Gesamt-erfolg	**Innen-erfolg**	**Aussen-erfolg**
Kommissionsertrag Wertschriften- und Anlagegeschäft			
Kommissionsertrag Treuhandgeschäfte	3’100	0	3’100
Kommissionsertrag Treuhandkredite	500	0	500
Courtage aus Wertschriftentransaktionen	5’700	0	5’700
Couponsinkasso (steuerbar)	1’000	0	1’000
Vermögensverwaltungs- und Depotgebühren	3’900	0	3’900
Total Kommissionsertrag Wertschriften- und Anlagegeschäft	**14’200**	**0**	**14’200**
Kommissionsertrag Kreditgeschäft			
Kommissionsertrag Kredite	300	0	300
Kommissionsertrag Garantien	1’200	0	1’200
Kommissionsertrag Akkreditive	500	0	500
Total Kommissionsertrag Kreditgeschäft	**2’000**	**0**	**2’000**

Kommissionsertrag übriges Dienstleistungsgeschäft			
Kommissionsertrag Überweisungen, Checks	1’300	0	1’300
Kommissionsertrag Kontoabschlussspesen	2’500	0	2’500
Total Kommissionsertrag übriges Dienstleistungsgeschäft	**3’800**	**0**	**3’800**
Kommissionsaufwand			
Depotgebühren	- 1’350	800	- 550
Courtagen	- 470	0	- 470
Retrozessionen bzw. Kickback-Zahlungen	- 680	0	- 680
Total Kommissionsaufwand	**- 2’500**	**800**	**- 1’700**
Subtotal Erfolg Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft	**17’500**	**800**	**18’300**

- Im Zusammenhang mit den **Ausleihungen an die Gruppengesellschaften** Zeta AG und Informatik AG ist der **Zins- und Diskontertrag** um 5’600 und der **Zinsaufwand** um 4’800 zu vermindern, da die Zinsdifferenz bei derjenigen Gruppengesellschaft zu berücksichtigen ist, die den Aussenumsatz erzielt.

- Der **Kommissionsaufwand** ist um die von der Gruppengesellschaft Zeta AG erbrachten Depotverwahrungen im Betrag von 800 zu vermindern, da für die Vorsteuerberechnungen nur der Aussenaufwand zu berücksichtigen ist.

- Im **anderen ordentlichen Ertrag** ist der Ertrag aus zentralen Dienstleistungen an die Zeta AG von 1’000 zu eliminieren, da nur Aussenumsätze zu berücksichtigen sind.

- Im **ausserordentlichen Ertrag** von 3’000 ist die Auflösung von stillen Reserven im Umfang von 500 enthalten.

- Im Geschäftsjahr 2018 hat die Terza AG folgende **Retrozessionen beziehungsweise Kickback-Zahlungen** ausgerichtet:

  a. An Vermittler mit Sitz im Inland:
     - auf Courtagen 200
     - auf Honoraren für Anlageberatung und Vermögensverwaltung 100

  b. An Vermittler mit Sitz im Ausland:

-	auf Courtagen	221
-	auf Honoraren für Anlageberatung und Vermögensverwaltung	159
Total		**680**

- **Vorsteuern im Geschäftsjahr 2018 gemäss Buchhaltung**
  (Zuweisung der Vorsteuern im Sinne von Ziff. 4):

HILTPOLD VAT SUPPORT

Topf A:	30
Topf B:	20
Topf C:	1’250

Beim Topf A handelt es sich um Vorsteuern im Zusammenhang mit einer optierten Liegenschaftsvermietung, beim Topf B um Vorsteuern im Zusammenhang mit einer nicht optierten Liegenschaftsvermietung.

Dienstleistungsbezüge von Unternehmen mit Sitz im Ausland hat die Terza AG deklariert und die darauf entfallenden Vorsteuern dem Topf C zugewiesen sowie entsprechend verbucht.

HILTPOLD VAT SUPPORT

8.2.1.4 Erfolgsrechnung der Zeta AG für das Geschäftsjahr 2018 (alle Werte in TCHF)

	Gesamt-erfolg	Innen-erfolg	Aussen-erfolg
Erfolg Zinsengeschäft			
Zins- und Diskontertrag	55'000	0	55'000
Zins- und Dividendenertrag aus Handelsbeständen	1'000	0	1'000
Zins- und Dividendenertrag aus Finanzanlagen	10'000	0	10'000
Zinsaufwand	- 51'000	750	- 50'250
Brutto-Erfolg Zinsengeschäft (Pos. 1.5)	**15'000**	**750**	**15'750**
Erfolg Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft			
Kommissionsertrag Wertschriften- und Anlagegeschäft	7'200	- 800	6'400
Kommissionsertrag Kreditgeschäft	1'000	0	1'000
Kommissionsertrag übriges Dienstleistungsgeschäft	800	0	800
Kommissionsaufwand	- 2'000	0	- 2'000
Subtotal Erfolg Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft (Pos. 2.5)	**7'000**	**- 800**	**6'200**
Erfolg aus dem Handelsgeschäft und der Fair-Value-Option (Pos. 3)	**2'000**	**0**	**2'000**
Übriger ordentlicher Erfolg			
Erfolg aus Veräusserung von Finanzanlagen	250	0	250
Anderer ordentlicher Ertrag	350	0	350
Anderer ordentlicher Aufwand	- 1'100	1'000	- 100
Subtotal übriger ordentlicher Erfolg (Pos. 4.6)	**- 500**	**1'000**	**500**
Geschäftsaufwand			
Personalaufwand	- 8'000		
Sachaufwand	- 6'500		
Subtotal Geschäftsaufwand	**- 14'500**		
Bruttogewinn	**9'000**		

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Abschreibungen auf dem Anlagevermögen	- 1’000		
Wertberichtigungen, Rückstellungen, Verluste	- 2’000		
Zwischenergebnis	**6’000**		
Ausserordentlicher Ertrag (Pos. 9)	100	0	100
Ausserordentlicher Aufwand (Pos. 10)	- 250	0	- 250
Steuern	- 850		
Jahresgewinn	**5’000**		

Ergänzende Angaben:

- Der **Erfolg Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft** (Pos. 2.5) sieht im Detail wie folgt aus:

	Gesamt-erfolg	**Innen-erfolg**	**Aussen-erfolg**
Kommissionsertrag Wertschriften- und Anlagegeschäft			
Kommissionsertrag Treuhandgeschäfte	1’400	0	1’400
Kommissionsertrag Treuhandkredite	300	0	300
Courtage aus Wertschriftentransaktionen	3’000	0	3’000
Couponsinkasso (steuerbar)	500	0	500
Vermögensverwaltungs- und Depotgebühren	2’000	- 800	1’200
Total Kommissionsertrag Wertschriften- und Anlagegeschäft	**7’200**	**- 800**	**6’400**
Kommissionsertrag Kreditgeschäft			
Kommissionsertrag Kredite	200	0	200
Kommissionsertrag Garantien	500	0	500
Kommissionsertrag Akkreditive	300	0	300
Total Kommissionsertrag Kreditgeschäft	**1’000**	**0**	**1’000**

Kommissionsertrag übriges Dienstleistungsgeschäft			
Kommissionsertrag Überweisungen und Checks	300	0	300
Kommissionsertrag Kontoabschlussspesen	500	0	500
Total Kommissionsertrag übriges Dienstleistungsgeschäft	**800**	**0**	**800**
Kommissionsaufwand			
Depotgebühren	- 1’350	0	- 1’350
Courtagen	- 250	0	- 250
Retrozessionen bzw. Kickback-Zahlungen	- 400	0	- 400
Total Kommissionsaufwand	**- 2’000**	0	**- 2’000**
Subtotal Erfolg Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft	**7’000**	**- 800**	**6’200**

- Im Zusammenhang mit den **Ausleihungen durch die Gruppengesellschaft Terza AG** beläuft sich der **Zins-Aussenaufwand** auf 4’650, welcher dem Aussenertrag der Zeta AG gegenüberzustellen ist. Der bei der Zeta AG verbuchte **Zins-Innenaufwand** beträgt 5’400, weshalb eine Korrektur in der Höhe des Innenerfolges von 750 (5’400 - 4’650) vorgenommen wurde.

- Der **Kommissionsertrag** ist um die im Umfang von 800 an die Terza AG erbrachten Depotverwahrungen zu vermindern, da für die Vorsteuerberechnungen nur der Aussenertrag zu berücksichtigen ist.

- Im **anderen ordentlichen Aufwand** ist der Aufwand aus zentralen Dienstleistungen der Terza AG im Umfang von 1’000 zu eliminieren, da nur Aussenaufwendungen zu berücksichtigen sind.

- Im **ausserordentlichen Aufwand** im Umfang von 250 ist die Bildung von stillen Reserve von 200 enthalten.

- Im Geschäftsjahr 2018 hat die Zeta AG folgende **Retrozessionen beziehungsweise Kickback-Zahlungen** ausgerichtet:

a. An Vermittler mit Sitz im Inland:
   - auf Courtagen 150
   - auf Honoraren für Anlageberatung und Vermögensverwaltung 100

b. An Vermittler mit Sitz im Ausland:
   - auf Courtagen 66
   - auf Honoraren für Anlageberatung und Vermögensverwaltung 84

Total **400**

- **Vorsteuern im Geschäftsjahr 2018 gemäss Buchhaltung**
  (Zuweisung der Vorsteuern im Sinne von Ziff. 4):

Topf A:	0
Topf B:	0
Topf C:	450

Dienstleistungsbezüge von Unternehmen mit Sitz im Ausland hat die Zeta AG deklariert und die darauf entfallenden Vorsteuern dem Topf C zugewiesen sowie entsprechend verbucht.

HILTPOLD VAT SUPPORT

8.2.1.5 Erfolgsrechnung der Informatik AG für das Geschäftsjahr 2018 (alle Werte in TCHF)

	Gesamt-umsatz	Innen-umsatz	Aussen-umsatz
EDV-Dienstleistungsertrag Inland	10’000	- 6’200	3’800
EDV-Dienstleistungsertrag Ausland	20’000	0	20’000
Total Ertrag	**30’000**	**- 6’200**	**23’800**

	Gesamt-aufwand	Innen-aufwand	Aussen-aufwand
Personalaufwand inkl. Drittleistungen	18’000	0	18’000
Sachaufwand	9’000	0	9’000
Zinsaufwand	200	- 200	0
Jahresgewinn	**2’800**	**0**	**2’800**
Total Aufwand	**30’000**	**- 200**	**29’800**

Ergänzende Angaben:

- Zur Ermittlung der abzugsberechtigenden Vorsteuer wird der Aussenumsatz benötigt. Der Gesamtumsatz ist deshalbum den **Innenumsatz** im Betrag von 6’200 zu vermindern.

- **Vorsteuern gemäss Buchhaltung**

Konto 1170:	Vorsteuer Materialaufwand und Dienstleistungen	480
Konto 1171:	Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand	620
Total		**1’100**

- Aufgrund der Art der erzielten Aussenumsätze hat die Informatik AG Anspruch auf **vollen Abzug** der darauf angefallenen **Vorsteuern**.

8.2.2 Ermittlung der Vorsteuern der MWST-Gruppe Terza für das Geschäftsjahr 2018 (alle Werte in TCHF)

Es gilt zu ermitteln, in welchem Umfang die MWST-Gruppe Terza Vorsteuern für das Geschäftsjahr 2018 geltend machen kann.

8.2.2.1 Vorgehensweise und Bemerkungen zur Ermittlung der Vorsteuern

Wird im Rahmen der Gruppenbesteuerung die Bankenpauschale angewendet, sind die in Ziffer 5.4 enthaltenen Kriterien zu beachten.

Vorgehensweise für die Ermittlung der Vorsteuern bei der MWST-Gruppe Terza:

- Die Grundlagen der **je Gruppenmitglied anhand seiner Aussenumsätze und -aufwendungen** separat zu **ermittelnden Aufteilungsschlüssel** sind den vorstehenden Ziffern 8.2.1.3, 8.2.1.4 und 8.2.1.5 zu entnehmen (Zahlen gemäss Spalte „Aussenerfolg“ bzw. „Aussenumsatz“).

  Die Ermittlung der auf die beiden Banken anwendbaren Aufteilungsschlüssel ist unter der Ziffer 8.2.2.2 Buchstaben a und b dargestellt.

  Zu Ziffer 8.2.2.2 Buchstabe a (Terza AG):

  Gemäss Ziffer 5.2.2.1 sind die **Aufwendungen im Bereich des Kommissions- und Dienstleistungsgeschäfts** von den entsprechenden Umsätzen abzuziehen.Demnach sind im vorliegenden Beispiel die

  a. **Depotgebühren im Umfang von 550**
  dem Erfolg aus dem steuerbaren (bzw. der Steuer nicht unterliegenden) Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft zuzuordnen;

  b. **Courtagen im Umfang von 470**
  dem Erfolg aus dem von der Steuer ausgenommenen Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft (gem. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG) zuzuordnen;

  c. **Retrozessionen beziehungsweise Kickback-Zahlungen im Umfang von 680**
  dem Geschäft zuzuordnen, auf dem der jeweilige Retrozessionsbetrag berechnet wurde.
  Die Retrozessionen im Umfang von 680 sind demnach wie folgt zu berücksichtigen:

- Betreffend Courtagen: Abzug von 421 vom Ertrag aus dem von der Steuer ausgenommenen Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft;
- betreffend Honoraren für Anlageberatung und Vermögens-verwaltung: Abzug von 259 vom Ertrag aus dem steuerbaren Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft.

Im **ausserordentlichen Ertrag** von 3'000 ist gemäss Ziffer 8.2.1.3 die Auflösung von stillen Reserven im Umfang von 500 enthalten. Gemäss Ziffer 5.2.3 Buchstabe c sind Beträge für die Bildung beziehungsweise die Auflösung von stillen Reserven auszuklammern, sofern diese unter Pos. 9 beziehungsweise 10 der Erfolgsrechnung verbucht werden. In die Spalte „Aussenerfolg" sind demnach die bereinigten Werte einzusetzen, d.h.es dürfen im vorliegenden Fallbeispiel (vgl. Ziffer 8.2.2.2) unter Pos. 9, 2'500 (3'000 - 500) verbleiben.

Zu Ziffer 8.2.2.2 Buchstabe b (Zeta AG):

Die Bemerkungen unter Ziffer 8.2.2.2 Buchstabe a (betreffend Terza AG) gelten sinngemäss.

- Wie eingangs erwähnt, darf zur Ermittlung der im Einzelfall massgebenden Vorsteuerpauschale **nur diejenige Vorsteuer** mit einbezogen werden, **die beim betreffenden Gruppenmitglied zu einem Aussenumsatz führt**.

  Beim vorliegenden Beispiel wird die Variante **„Anpassung der Aufteilungsschlüssel aufgrund der Umsatzanteile (Verhältnis Aussen- zu Innenumsätze)"** unter den nachstehenden Ziffern 8.2.2.3 und 8.2.2.4 aufgezeigt, und zwar in Form einer **annäherungsweisen Ermittlung** der in der MWST-Gruppe Terza abzugsberechtigenden Vorsteuer. Dabei steht es jeder steuerpflichtigen Person frei, eine ihren Verhältnissen besser Rechnung tragende Methode anzuwenden (z.B. mathematische Ermittlung der Vorsteuerabzugsquoten der einzelnen Gruppengesellschaften). Voraussetzung hierzu ist, dass die auf die Innen- und den entsprechenden Aussenumsätze entfallenden Vorsteuern direkt oder indirekt mit Hilfe von sachgerechten Schlüsseln zugeordnetwerden können.

  Die einmal gewählte Methode muss

  - von allen Gruppengesellschaften angewendet werden; und
  - zu einem sachgerechten Ergebnis führen, indem die Innenumsätze sachgerecht zu bewerten sind und bei der steuerpflichtigen Person kein offensichtlicher Steuervor- oder -nachteil entstehen darf;
  - während mindestens eines vollen Geschäftsjahres angewendet werden.

Danach ist ein Wechsel der Methode jeweils auf Ende des Geschäftsjahres möglich.

Zu Ziffer 8.2.2.3:

Die Ermittlung der Verhältnisse der modifizierten Aussenerfolge beziehungsweise -umsätze und der einzelnen (modifizierten) Innenerfolge beziehungsweise -umsätze zum (modifizierten) Gesamterfolg beziehungsweise -umsatz bildet die Grundlage für die Berechnung der Vorsteuerabzugsquote der einzelnen Gruppengesellschaften.

Bei Gruppengesellschaften, die die Bankenpauschale anwenden, sind auch die Innenumsätze anzupassen, d.h.

- bei Ausleihungen ist nicht der Zinsertrag, sondern die Zinsdifferenz unter Berücksichtigung des Risikoabzuges von 25 %; und
- bei Depotverwahrungen ein Zuschlag von 65 % (bzw. 70 %)

in die Berechnungen mit einzubeziehen (☞ Ziff. 5.2).

Die Ausleihungen der Terza AG an die Zeta AG sind demnach wie folgt zu berücksichtigen (☞ Ziff. 8.2.1.1 und 8.2.2.3 Bst. a):

Zinsertrag	5'400
Zinsaufwand	- 4'650
Zinsdifferenz	750
Risikoabzug 25 %	- 188
Total einzubeziehen	**562**

Sofern keine nennenswerten steuerlichen Vor- oder Nachteile entstehen, kann die Bank auf die Anpassung der Innenumsätze verzichten.

Zu Ziffer 8.2.2.4:

Bei Anwendung der hier dargestellten annäherungsweisen Ermittlung sind im 2. Schritt die Vorsteuerabzugsquoten der leistungsempfangenden Gruppengesellschaften jeweils aufgrund der im 1. Schritt gewonnenen Ergebnisse zu berücksichtigen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

8.2.2.2 Ermittlung der Aufteilungsschlüssel aufgrund der Aussenumsätze der beiden Banken (Terza AG und Zeta AG)

- Aufteilungsschlüssel für die Terza AG: ☞ Buchstabe a.)
- Aufteilungsschlüssel für die Zeta AG: ☞ Buchstabe b.)

Pos.	a.) Ermittlung des Aufteilungsschlüssels aufgrund der Aussenumsätze der Terza AG (alle Beträge in TCHF) *Text*	Steuerbar	Von der Steuer ausgenommen	Aussenerfolg	Korrektur	Modifizierter Erfolg
1.5	**Brutto-Erfolg Zinsengeschäft**			89'200		
	Total laut Erfolgsrechnung				- 22'300	
	Risikoabzug 25 %					
	Modifizierter Erfolg					66'900
2	**Erfolg Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft**					
2.1	**Kommissionsertrag Wertschriften- und Anlagegeschäft**					
	Kommissionsertrag Treuhandgeschäfte	3'100				
	Kommissionsertrag Treuhandkredite	500				
	Courtage aus Wertschriftentransaktionen		5'700			
	Couponsinkasso	1'000				
	Vermögensverwaltungs- und Depotgebühren	3'900				
2.2	**Kommissionsertrag Kreditgeschäft**					
	Kommissionsertrag Kredite		300			
	Kommissionsertrag Garantien		1'200			
	Kommissionsertrag Akkreditive		500			
2.3	**Kommissionsertrag übriges Dienstleistungsgeschäft**					
	Kommissionsertrag Überweisungen und Checks		1'300			
	Kommissionsertrag Kontoabschlussspesen		2'500			
2.4	**Kommissionsaufwand**					
	Depotgebühren	- 550				
	Courtagen		- 470			
	Retrozessionen beziehungsweise Kickback-Zahlungen	- 259	- 421			
	Übertrag:	7'691	10'609	89'200	- 22'300	66'900

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Pos.	a.) Ermittlung des Aufteilungsschlüssels aufgrund der Aussenumsätze der Terza AG (Fortsetzung; alle Beträge in TCHF) *Text*	Steuerbar	Von der Steuer ausgenommen	Aussenerfolg	Korrektur	Modifizierter Erfolg
	Übertrag:	7'691	10'609	89'200	- 22'300	66'900
2.5	Subtotal Erfolg steuerbares Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft	7'691		7'691		
	Zuschlag von 65 %				4'999	
	Modifizierter Erfolg					12'690
2.5	Subtotal Erfolg von der Steuer ausgenommenes Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft		10'609	10'609		10'609
		Vorspalten				
3	Erfolg aus dem Handelsgeschäft und der Fair-Value-Option Total laut Erfolgsrechnung	21'000		21'000		21'000
4.6	Subtotal übriger ordentlicher Erfolg Total laut Erfolgsrechnung	1'600		1'600		1'600
9	Ausserordentlicher Ertrag Total laut Erfolgsrechnung Eliminierung der Auflösung von Reserven (Bankenrisiken)	3'000 - 500				
10	Ausserordentlicher Aufwand Total laut Erfolgsrechnung Eliminierung der Bildung von Reserven	- 750 0				
	Ausserordentlicher Erfolg	1'750		1'750		1'750
Total				131'850	- 17'301	114'549
Prozentualer Anteil des modifizierten Subtotals Erfolg aus steuerbarem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft gemäss Pos. 2.5 gemessen am modifizierten Gesamterfolg (Vorsteuerpauschale)						11,08 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!
PDF erstellt am 03.01.20 um 08:31

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Pos.	b.) Ermittlung des Aufteilungsschlüssels aufgrund der Aussenumsätze der Zetta AG (alle Beträge in TCHF) *Text*	Steuerbar	Von der Steuer ausgenommen	Aussenerfolg	Korrektur	Modifizierter Erfolg
1.5	**Brutto-Erfolg Zinsengeschäft**					
	Total laut Erfolgsrechnung			15'750		
	Risikoabzug 25 %				- 3'938	
	Modifizierter Erfolg					11'812
2	**Erfolg Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft**					
2.1	**Kommissionsertrag Wertschriften- und Anlagegeschäft**					
	Kommissionsertrag Treuhandgeschäfte	1'400				
	Kommissionsertrag Treuhandkredite	300				
	Courtage aus Wertschriftentransaktionen		3'000			
	Couponsinkasso	500				
	Vermögensverwaltungs- und Depotgebühren	1'200				
2.2	**Kommissionsertrag Kreditgeschäft**					
	Kommissionsertrag Kredite		200			
	Kommissionsertrag Garantien		500			
	Kommissionsertrag Akkreditive		300			
2.3	**Kommissionsertrag übriges Dienstleistungsgeschäft**					
	Kommissionsertrag Überweisungen und Checks		300			
	Kommissionsertrag Kontoabschlussspesen		500			
2.4	**Kommissionsaufwand**					
	Depotgebühren	- 1'350				
	Courtagen		- 250			
	Retrozessionen beziehungsweise Kickback-Zahlungen	- 184	- 216			
	Übertrag:	1'866	4'334	15'750	- 3'938	11'812

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!
PDF erstellt am 03.01.20 um 08:31

Pos.	b.) Ermittlung des Aufteilungsschlüssels aufgrund der Aussenumsätze der Zetta AG (Fortsetzung; alle Beträge in TCHF) *Text*	Steuerbar	Von der Steuer ausgenommen	Aussenerfolg	Korrektur	Modifizierter Erfolg
	Übertrag:	1'866	4'334	15'750	- 3'938	11'812
2.5	Subtotal Erfolg steuerbares Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft	1'866		1'866		
	Zuschlag von 65 %				1'213	
	Modifizierter Erfolg					3'079
2.5	Subtotal Erfolg von der Steuer ausgenommenes Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft		4'334	4'334		4'334
		Vorspalten				
3	Erfolg aus dem Handelsgeschäft und der Fair-Value-Option					
	Total laut Erfolgsrechnung	2'000		2'000		2'000
4.6	Subtotal übriger ordentlicher Erfolg					
	Total laut Erfolgsrechnung	500		500		500
9	Ausserordentlicher Ertrag					
	Total laut Erfolgsrechnung	100				
	Eliminierung der Auflösung von Reserven	0				
10	Ausserordentlicher Aufwand					
	Total laut Erfolgsrechnung	- 250				
	Eliminierung der Bildung von Reserven (Bankenrisiken)	200				
	Ausserordentlicher Erfolg	50		50		50
Total				24'500	- 2'725	21'775
Prozentualer Anteil des modifizierten Subtotals Erfolg aus steuerbarem Kommissions- und Dienstleistungsgeschäft gemäss Pos. 2.5 gemessen am modifizierten Gesamterfolg (Vorsteuerpauschale)						14,14 %

HILTPOLD VAT SUPPORT

8.2.2.3 Verhältnis der (modifizierten) Aussenerfolge beziehungsweise -umsätze und der (modifizierten) einzelnen Innenerfolge beziehungsweise -umsätze zum (modifizierten) Gesamterfolg beziehungsweise -umsatz im Geschäftsjahr 2018 der einzelnen Gruppengesellschaften

				in TCHF	in %
a.	**Terza AG**				
	(Modifizierte) Aussenerfolge bzw. -umsätze (☞ Ziff. 8.2.2.2 Bst. a):			114'549	98,62
	(Modifizierte) Innenerfolge bzw. -umsätze:				
	Zeta AG:				
	• Brutto-Erfolg Zinsengeschäft	750			
	• Risikoabzug 25 %	- 188	562		
	• Zentrale Dienstleistungen		1'000	1'562	1,35
	Informatik AG:				
	• Zinsengeschäft		50		
	• Risikoabzug 25 %		-13	37	0,03
	(Modifizierter) Gesamterfolg bzw. -umsatz			**116'148**	**100,00**
b.	**Zeta AG**				
	Modifizierte) Aussenerfolge bzw. -umsätze (☞ Ziff. 8.2.2.2 Bst. b):			21'775	94,28
	(Modifizierte) Innenerfolge bzw. -umsätze:				
	Terza AG:				
	• Depotverwahrung		800		
	• Zuschlag von 65 %		520	1'320	5,72
	(Modifizierter) Gesamterfolg bzw. -umsatz			**23'095**	**100,00**
c.	**Informatik AG**				
	Aussenumsatz (☞ Ziff. 8.2.1.5):			23'800	79,33
	Innenumsätze:				
	Terza AG			5'000	16,67
	Zeta AG			1'200	4,00
	(Modifizierter) Gesamterfolg bzw. -umsatz			**30'000**	**100,00**

8.2.2.4 Berechnung der für die einzelnen Gruppengesellschaften im Geschäftsjahr 2018 anwendbaren Vorsteuerabzugsquote

a. Berechnungsschema

Im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung der Vorsteuerabzugsquote je Gruppenmitglied kann wie folgt vorgegangen werden:

1. Schritt: Vorsteuerabzugsquote aufgrund der Aussenerfolge bzw. -umsätze: x %

- **Bei Anwendung der Bankenpauschale:**
  Ermittlung der Vorsteuerabzugsquote aufgrund der Bankenpauschale unter Berücksichtigung des Anteils des (modifizierten) Aussenerfolges am (modifizierten) Gesamterfolg (Aussen- und Innenerfolg).
- **Bei Gruppengesellschaften, die die Bankenpauschale nicht anwenden können:**
  Ermittlung der Vorsteuerabzugsquote aufgrund des Anteils der steuerbaren Aussenumsätze an den gesamten Aussenumsätzen unter Berücksichtigung des Anteils der gesamten Aussenumsätze am Gesamtumsatz (Aussen- und Innenumsatz).

2. Schritt: Vorsteuerabzugsquote aufgrund der Innenerfolge bzw. -umsätze: y %

Ermittlung der Vorsteuerabzugsquote der leistungsempfangenden Gruppengesellschaft aufgrund der (modifizierten) Aussenerfolge bzw. -umsätze unter Berücksichtigung des Anteils, der bei der leistungserbringenden Gruppengesellschaft die an die leistungsempfangende Gesellschaft erbrachten (modifizierten) Innenerfolge bzw. -umsätze am (modifizierten) Gesamterfolg bzw. -umsatz ausmacht.

3. Schritt: Gesamte Vorsteuerabzugsquote

Entspricht der **Summe aus 1. und 2. Schritt z %**

Das Gruppenmitglied darf die bei ihm angefallene Vorsteuer anhand der sich aus dem 3. Schritt ergebenden Vorsteuerabzugsquote abziehen.

b. Berechnung der für die Terza AG anwendbaren Vorsteuerabzugsquote für das Geschäftsjahr 2018

1. Schritt: Vorsteuerabzugsquote aufgrund der Aussenerfolge bzw. -umsätze:

Ermittlung der Vorsteuerabzugsquote aufgrund der Vorsteuerpauschale für Banken (11,08 %; ☞ Ziff. 8.2.2.2 Bst. a) unter Berücksichtigung des Anteils des (modifizierten) Aussenerfolges am (modifizierten) Gesamterfolg (98,62 %; ☞ Ziff. 8.2.2.3 Bst. a):

11,08 % von 98,62	10,93 %

2. Schritt: Vorsteuerabzugsquote aufgrund der Innenerfolge bzw. -umsätze:

Ermittlung der Vorsteuerabzugsquote der leistungsempfangenden Gruppengesellschaft aufgrund der (modifizierten) Aussenerfolge bzw. -umsätze unter Berücksichtigung des Anteils, der bei der leistungserbringenden Gruppengesellschaft die an die leistungsempfangende Gesellschaft erbrachten (modifizierten) Innenerfolge bzw. -umsätze am (modifizierten) Gesamterfolg bzw. -umsatz ausmacht.

Erbrachte Innenerfolge bzw. -umsätze aus Leistungen für die Zeta AG:	
14,14 % (☞ Ziff. 8.2.2.2 Bst. b)	
von 1,35 % (☞ Ziff. 8.2.2.3 Bst. a)	0,19 %
Erbrachte Innenerfolge bzw. -umsätze für Leistungen an die Informatik AG:	
100 % (☞ Ziff. 8.2.1.5)	
von 0,03 % (☞ Ziff. 8.2.2.3 Bst. a)	0,03 %

3. Schritt: Gesamte Vorsteuerabzugsquote

Entspricht der **Summe aus 1. und 2. Schritt**	**11,15 %**

c. Berechnung der für die Zeta AG anwendbaren Vorsteuerabzugsquote für das Geschäftsjahr 2018

1. Schritt: Vorsteuerabzugsquote aufgrund der Aussenerfolge bzw. -umsätze:

Ermittlung der Vorsteuerabzugsquote aufgrund der Vorsteuerpauschale für Banken (14,14 %; ☞ Ziff. 8.2.2.2 Bst. b) unter Berücksichtigung des Anteils des (modifizierten) Aussenerfolges am (modifizierten) Gesamterfolg (94,28 %; ☞ Ziff. 8.2.2.3 Bst. b):

14,14 % von 94,28 %	13,33 %

2. Schritt: Vorsteuerabzugsquote aufgrund der Innenerfolge bzw. -umsätze:

Ermittlung der Vorsteuerabzugsquote der leistungsempfangenden Gruppengesellschaft aufgrund der (modifizierten) Aussenerfolge bzw. -umsätze unter Berücksichtigung des Anteils, der bei der leistungserbringenden Gruppengesellschaft die an die leistungsempfangende Gesellschaft erbrachten (modifizierten) Innenerfolge bzw. -umsätze am (modifizierten) Gesamterfolg bzw. -umsatz ausmacht.

Erbrachte Innenerfolge bzw. -umsätze aus Leistungen für die Terza AG:	
11,08 % (☞ Ziff. 8.2.2.2 Bst. a)	
von 5,72 % (☞ Ziff. 8.2.2.3 Bst. b)	0,63 %

3. Schritt: Gesamte Vorsteuerabzugsquote

Entspricht der **Summe aus 1. und 2. Schritt**	**13,96 %**

d. Berechnung der für die Informatik AG anwendbaren Vorsteuerabzugsquote für das Geschäftsjahr 2018

1. Schritt: Vorsteuerabzugsquote aufgrund der Aussenumsätze:

Ermittlung der Vorsteuerabzugsquote aufgrund des Anteils der steuerbaren Aussenumsätze an den gesamten Aussenumsätzen (100 %; ☞ Ziff. 8.2.1.5) unter Berücksichtigung des Anteils der gesamten Aussenumsätze am Gesamtumsatz (79,33 %; ☞ Ziff. 8.2.2.3 Bst. c).

100 % von 79,33 %	79,33 %

2. Schritt: Vorsteuerabzugsquote aufgrund der Innenumsätze:

Ermittlung der Vorsteuerabzugsquote der leistungsempfangenden Gruppengesellschaft aufgrund der (modifizierten) Aussenerfolge bzw. -umsätze unter Berücksichtigung des Anteils, der bei der leistungserbringenden Gruppengesellschaft die an die leistungsempfangende Gesellschaft erbrachten (modifizierten) Innenerfolge bzw. -umsätze am (modifizierten) Gesamterfolg bzw. -umsatz ausmacht.

Erbrachte Innenumsätze aus Leistungen an die Terza AG: 11,08 % (☞ Ziff. 8.2.2.2 Bst. a) von 16,67 % (☞ Ziff. 8.2.2.3 Bst. c)	1,85 %
Erbrachte Innenumsätze aus Leistungen für die Zeta AG: 14,14 % (☞ Ziff. 8.2.2.2 Bst. b) von 4,00 % (☞ Ziff. 8.2.2.3 Bst. c)	0,57 %

3. Schritt: Gesamte Vorsteuerabzugsquote

Entspricht der **Summe aus 1. und 2. Schritt**	**81,75 %**

e. Zum Abzug berechtigende Vorsteuer der MWST-Gruppe Terza für das Geschäftsjahr 2018 (alle Werte in TCHF)

- **Terza AG:**

Voll abziehbare Vorsteuer:	Topf A:	30
Teilweise abziehbare Vorsteuer:	Topf C: 11,15 % von 1'250	139

- **Zeta AG:**

Teilweise abziehbare Vorsteuer:	Topf C: 13,96 % von 450	63

- **Informatik AG:**

Teilweise abziehbare Vorsteuer:	Konten 1170 und 1171: 81,75 % von 1'100	899

Total zum Abzug berechtigende Vorsteuer	**1'131**

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.15d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 16

Versicherungswesen



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

SHILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 6
1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 8
1.1 Grundsatz 8
1.2 Versicherungsleistungen 8
1.3 Zuschläge auf Versicherungsprämien 11
1.4 Rückversicherungsleistungen 12
1.5 Versicherungsvertreter oder Versicherungsmakler 12
1.5.1 Berufstypische Tätigkeit 12
1.5.2 Provisionen von Versicherern 14
2 Steuerbare Leistungen 15
2.1 Hersteller- oder Produktegarantien 15
2.2 Inkassoleistungen 15
2.3 Backofficetätigkeit 15
2.4 Finder’s fee 17
2.5 Schadenregulierung 17
3 Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland 18
4 Besondere Fälle 19
4.1 Mehrheit von Leistungen 19
4.1.1 Leistungskombination 19
4.1.2 Haupt- und Nebenleistung (Art. 19 Abs. 4 MWSTG) 20
4.2 Auszahlung aus Versicherungsverträgen 20
4.2.1 Auszahlungen bei Eintritt des versicherten Ereignisses 20
4.2.2 Auszahlungen bei Auflösung von Versicherungsverträgen 20
4.3 Kauf und Verkauf von Gegenständen aus Schadenfällen 20
4.3.1 Beim Geschädigten 21
4.3.2 Beim Versicherer 21
4.4 Mitversicherung 23
4.5 Versicherung für fremde Rechnung und Weiterverrechnung von Versicherungsprämien 23
4.6 Vertrieb des Versicherungsprodukts eines Drittversicherers 25
4.7 Administrative Tätigkeiten kraft spezialgesetzlicher Bestimmungen 25
4.8 Besondere Einrichtungen im Bereich des Versicherungswesens 25
4.9 Übertragung eines Versicherungsportefeuilles 26
5 Abrechnung mit der ESTV 26
5.1 Bemessungsgrundlage und Steuersätze 26
5.2 Rechnungsstellung und Vorsteuerabzug 27
5.3 Annäherungsweise Ermittlung 27
5.3.1 Grundsatz 27
5.3.2 Branchenspezifische Vorsteuerpauschalen und andere Vereinfachungen für Versicherungsgesellschaften 28
5.4 Saldo- und Pauschalsteuersätze 30
6 Buchführung und Aufbewahrungspflicht der Geschäftsbücher und Belege 30
6.1 Umsatzseite 30
6.2 Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland 32
6.3 Vorsteuerseite 33
6.4 Umsatz- und Vorsteuerabstimmung 33
7 Anhang I.: Steuerbare Leistungen 34

7.1 Beispiele steuerbarer Lieferungen im Bereich Versicherungswesen 34
7.2 Beispiele steuerbarer Dienstleistungen im Bereich Versicherungswesen 35
7.2.1 Nach dem Empfängerortsprinzip 35
7.2.2 Nach dem Tätigkeitsort 35
7.2.3 Am Ort der gelegenen Sache: Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück 36
8 Anhang II.: Leistungsbezüge von Unternehmen mit Sitz im Ausland 36
8.1 Beispiele von Leistungen, die im Bereich Versicherungswesen als Bezüge von nicht im MWST-Register eingetragenen Unternehmen mit Sitz im Ausland zu deklarieren sind 37
8.2 Beispiele von Leistungen, die im Bereich Versicherungswesen nicht als Bezüge von Unternehmen mit Sitz im Ausland zu deklarieren sind 38
Rechtlicher Hinweis 40

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche oder männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder andern Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
KVG	Bundesgesetz vom 18. März 1994 über die Krankenversicherung (SR 832.10)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
RTVG	Bundesgesetz vom 24. März 2006 über Radio und Fernsehen (SR 784.40)
RTVV	Radio und Fernsehverordnung vom 9. März 2007 (SR 784.401)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SUVA	Schweizerische Unfallversicherungsanstalt
UVG	Bundesgesetz vom 20. März 1981 über die Unfallversicherung(SR 832.20)
VAG	Bundesgesetz vom 17. Dezember 2004 betreffend die Aufsicht über Versicherungsunternehmen (SR 961.01)
VUV	Verordnung vom 19. Dezember 1983 über die Verhütung von Unfällen und Berufskrankheiten (SR 832.30)
VVG	Bundesgesetz vom 2. April 1908 über den Versicherungsvertrag (SR 221.229.1)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info Versicherungswesen vermittelt branchenspezifische Schwerpunkte und Informationen für die Versicherungsbranche und befasst sich in erster Linie mit der Auslegung von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 MWSTG. Sie richtet sich vor allem an Versicherungsunternehmen des privaten und des öffentlichen Rechts, an Rückversicherer sowie an selbstständige Versicherungsvertreter und Versicherungsmakler.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG)

1.1 Grundsatz

Von der Steuer ausgenommen sind die Versicherungs- (☞ Ziff. 1.2), Rückversicherungs- (☞ Ziff. 1.4) und Sozialversicherungsleistungen (☞ Ziff. 1.2), einschliesslich der Leistungen im Rahmen der Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder als Versicherungsmakler (☞ Ziff. 1.5).

Ebenfalls von der Steuer ausgenommen sind - im Sozialversicherungs- und Vorsorgebereich - die Leistungen von Einrichtungen der Sozialversicherungen untereinander, die Leistungen von Durchführungsorganen aufgrund gesetzlich vorgeschriebener Präventionsaufgaben sowie die Leistungen, die der beruflichen Aus- und Weiterbildung dienen (☞ weitere Informationen dazu können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden).

Die Option für die vorgenannten Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstaben a - d MWSTG ist gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG nicht möglich. Deshalb kann die MWST auf den Lieferungen und Dienstleistungen sowie den Einfuhren von Gegenständen, die zwecks Erzielung solcher von der Steuer ausgenommener Leistungen im In- und Ausland verwendet werden, nicht als Vorsteuer abgezogen werden (Art. 29 Abs. 1 und 1bis MWSTG). Dies gilt auch dann, wenn das Unternehmen infolge anderer Leistungen subjektiv steuerpflichtig ist.

Als Ort der Dienstleistung von Versicherern und Rückversicherern sowie von Versicherungsvertretern und -maklern gilt der Ort, an dem der Empfänger der Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort seines üblichen Aufenthaltes (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Gelten diese Dienstleistungen im Versicherungswesen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als im Ausland erbracht, so unterliegen sie - ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug - nicht der Inlandsteuer (Art. 29 Abs. 1 und 1bis MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.2 Versicherungsleistungen

Eine Versicherungsleistung nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstaben a und b MWSTG liegt vor, wenn die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- Es besteht ein Risiko oder eine Gefahr;
- der Leistungserbringer (Versicherer) übernimmt das Risiko oder die Gefahr (Leistung);
- der Versicherungsnehmer bezahlt dafür eine Prämie (Entgelt);
- die Leistung ist selbstständig;
- das Risiko wird nach den Gesetzen der Statistik kompensiert (planmässiger Geschäftsbetrieb).

Der Begriff Versicherung umfasst alle Versicherungszweige namentlich in den Bereichen:

- **Personenversicherung**
  beispielsweise Lebens-, Unfall- oder Krankenversicherung;
- **Sach- und Vermögensversicherung**
  beispielsweise Feuer-, Elementar- sowie sonstige Sachschäden, Diebstahl;
- Haftpflicht, Risikoabsicherung oder -verringerung bei Krediten (allgemeine Zahlungsunfähigkeit, Ausfuhrkredit, Hypothekardarlehen usw.), bei Kautionen und anderen finanziellen Verlusten (Berufsrisiken, Einkommensausfall usw.);
- **Rechtsschutzversicherung**;
- **andere Versicherungsverhältnisse, die von einem Gesetz vorgeschrieben sind**
  beispielsweise Krankenversicherung nach KVG oder kantonale Gebäudeversicherung;
- Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV), Invalidenversicherung (IV), Arbeitslosenversicherung (ALV) und Erwerbsersatzordnung (EO) sowie berufliche Vorsorge.

Versicherungsleistungen tätigen namentlich Versicherungsunternehmen des privaten Rechts, die für den entsprechenden Versicherungszweig dem VAG unterstellt sind, dafür eine Bewilligung erhalten oder von der Aufsicht ausgenommen oder befreit sind (Art. 2 Abs. 1 Bst. a, b und d; Art. 2 Abs. 2 Bst. a und b; Art. 2 Abs. 3 sowie Art. 3 Abs. 1 VAG).

Ebenfalls von der Steuer ausgenommene Versicherungsleistungen tätigen juristische Personen des privaten oder öffentlichen Rechts, die soziale Kranken- oder Unfallversicherung betreiben und aufgrund des Bundesgesetzes betreffend die Aufsicht über die soziale Krankenversicherung (KVAG; SR 832.12) oder von Art. 68 UVG dazu ermächtigt sind. Gleiches gilt für Einrichtungen der beruflichen Vorsorge infolge der hierfür anwendbaren Gesetze.

Bietet ein Unternehmen einer unbestimmten Anzahl Dritter (z.B. Mitglieder oder Reisekunden) in eigenem Namen die Übernahme eines Risikos gegen Entgelt an, und versichert das Unternehmen das Risiko mittels einer Kollektivversicherung für Schadenfälle Dritter bei einem Versicherungsunternehmen, ist die vom Unternehmen dem Dritten in eigenem Namen in Rechnung gestellte Prämie unter den in der Ziffer 4.5 genannten Voraussetzungen von der Steuer ausgenommen.

Eine separat in Rechnung gestellte Beratungstätigkeit gilt nur dann als **Nebenleistung** zu einer von der Steuer ausgenommenen Versicherungsleistung, wenn sie im Zusammenhang mit einem Versicherungsabschluss (oder einer Versicherungsvertragsänderung) steht (☞ Ziff. 4.1.2).

Entgelt für eine Versicherungsleistung ist der Vermögenswert, der für die Begründung und Durchführung des Versicherungsverhältnisses an den Versicherer zu entrichten ist (Art. 3 Bst. f MWSTG).

Dies sind beispielsweise:

- Prämien, Beiträge und Zuschläge (☞ Ziff. 1.3);
- Ratenzuschläge im Zusammenhang mit der Prämienfakturierung;
- Gebühren für die Policenausstellung (z.B. bei Verlust);
- Gebühren für den Währungsswitch (Wechsel der Währung bei Zweiwährungsversicherungen);
- Gebühren für unterjährige Vertragsänderungen;
- Sistierungs- und Mahngebühren.

Bei Leistungen an eng verbundene Personen gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Drittpreis; Art. 24 Abs. 2 MWSTG und Art. 26 MWSTV). Als eng verbundene Personen gelten Inhaber von mindestens 20 Prozent des Stamm- oder Grundkapitals eines Unternehmens oder von einer entsprechenden Beteiligung an einer Personengesellschaft oder ihnen nahe stehende Personen. Ebenfalls als eng verbundene Personen gelten Stiftungen und Vereine, zu denen eine besonders enge wirtschaftliche, vertragliche oder personelle Beziehung besteht. Nicht als eng verbundene Personen gelten Vorsorgeeinrichtungen.

☞ Nähere Informationen können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze sowie der MWST-Info Privatanteile entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.3 Zuschläge auf Versicherungsprämien

Zuschläge, die der Versicherer bei seinen Versicherungsnehmern gleichzeitig mit der Prämie erhebt und einzieht, stellen bei ihm nicht Entgelt für eigene Versicherungsleistungen, sondern lediglich einen Durchlaufposten dar, wenn

- die Versicherungsnehmer diese Zuschläge ohne Gegenleistung und von Gesetzes wegen schulden (z.B. als Motorfahrzeughalter);
- der Versicherer die Zuschläge an eine Dritteinrichtung (z.B. Fonds) weiterleitet; und
- der Zuschlag in der Prämienrechnung gekennzeichnet und separat ausgewiesen wird.



Sind diese Merkmale nicht gemeinsam erfüllt, gilt der gesamte, den Versicherungsnehmern in Rechnung gestellte Betrag als Entgelt für eigene von der Steuer ausgenommene Versicherungsleistungen, welche zu einer Vorsteuerkorrektur führen können. Der Empfänger (z.B. Fonds oder für die Vorsorge zuständige Durchführungsorgane) hat die weitergeleiteten Gelder mangels Leistungsverhältnis (mit dem jeweiligen Versicherer) nicht zu versteuern.

Beispiel 1

Prämienzuschläge für die Kosten der Verhütung von Berufsunfällen und -krankheiten, welche die UVG-Versicherer beim Versicherungsnehmer erheben und der SUVA zur Verwaltung weiterleiten (Art. 87 UVG, Art. 91 VUV).

Beispiel 2

Beiträge für die Unfallverhütung, die Haftpflichtversicherer zusammen mit der Versicherungsprämie beim Versicherungsnehmer erheben und an den entsprechenden Fonds weiterleiten (Art. 1 des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1976 über einen Beitrag für die Unfallverhütung im Strassenverkehr [SR 741.81]).



Weitere Informationen zu den Leistungen im Bereich der Sozialversicherungen und Prävention können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

1.4 Rückversicherungsleistungen

Von der Steuer ausgenommene Rückversicherungsleistungen werden von Einrichtungen erbracht, die sich gegenüber einem anderen Versicherer (Direkt- oder Erstversicherer sowie Rückversicherer) verpflichten, gegen Entrichtung eines Entgelts einen Teil von dessen Risiko zu übernehmen. Der Begriff „Einrichtung“ umfasst auch Fonds oder Stiftungen, die zwecks Übernahme eines Grossrisikos von verschiedenen Versicherern gespiesen werden.

1.5 Versicherungsvertreter oder Versicherungsmakler

1.5.1 Berufstypische Tätigkeit

Versicherungsvertreter oder Versicherungsmakler sind natürliche oder juristische Personen, die im Interesse von Versicherern oder potentiellen Versicherungsnehmern Versicherungsverträge anbieten und/oder abschliessen oder andere Vorbereitungshandlungen zum Abschluss von solchen durchführen. Zu ihren **berufstypischen Tätigkeiten** gehören auch die Verwaltung von Versicherungsverträgen angeworbener und bestehender Versicherungsnehmer (Bestandespflege), die Erledigung von Versicherungsfällen (Schadenbearbeitung) und die Nachbetreuung der Versicherungsnehmer, die allenfalls in den Abschluss neuer oder in die Anpassung bestehender Versicherungsverträge an veränderte Umstände mündet. Die Entschädigungen können aus Abschluss-, Bestandes- oder Superprovisionen usw. bestehen oder die Entschädigung kann nach Zeitaufwand entrichtet werden.

Die berufstypische Tätigkeit umfasst:

- Ermittlung des Versicherungsbedarfs (Analyse der Risiken, Erarbeitung eines Konzepts zur Risikobewältigung);
- Definition der Anforderungen an die Versicherungsbedingungen;
- Ausschreibung und Evaluation der Offerten, Preis- und Leistungsvergleiche;
- Verhandlung mit Versicherern beziehungsweise Versicherungsnehmern;
- Ausarbeitung und Kontrolle der Vertragsdokumente;
- laufende Überprüfung des Konzepts;
- Unterstützung bei der Schadenabwicklung;
- Prämieninkasso bezüglich des eigenen Versicherungsportefeuilles.

Ein im Voraus abgeschlossener Vertrag mit dem Versicherer oder mit dem Kunden stellt keine unabdingbare Voraussetzung für den Nachweis einer Versicherungsvertreter- oder Versicherungsmaklertätigkeit dar. Bei einem mehrstufigen Versicherungsvertrieb (Untervertreter, Untermakler) gilt die Steuerausnahme für alle Leistungserbringer in der Vertriebskette, welche einer berufstypischen Versicherungsvertreter- oder Versicherungsmaklertätigkeit nachgehen, unabhängig davon, mit wem sie einen Vertrag abgeschlossen haben.

Um das Vorliegen einer von der Steuer ausgenommenen Leistung darlegen zu können, wird empfohlen, schriftliche Dokumente (Rechnungen, Verträge, Gutschriften usw.) aufzubewahren, aus denen zweifelsfrei hervorgeht, dass die Abgeltung für die Tätigkeit als Versicherungsvertreter/-makler erfolgt. Dies unabhängig davon, ob die Zahlung durch den Versicherer, den Versicherungsnehmer oder einen Dritten (Versicherungsvertreter) erfolgt. Der Eintrag ins Register der Versicherungsvermittler (☞ www.finma.ch) im entsprechenden Zweig oder die Unterstellung unter ein entsprechendes ausländisches Aufsichtsgesetz ist lediglich ein Indiz für die Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder Versicherungsmakler.

Ebenfalls von der Steuer ausgenommen sind die berufstypischen Leistungen der Versicherungsvertreter oder Versicherungsmakler im Zusammenhang mit Leistungen von Sozialversicherungen. Dies gilt auch für Leistungen im Bereich der freiwilligen Vorsorge (Lebensversicherungen; 3. Säule).

Beispiel 1
Die Versicherungslösung AG hat mit zwei Sachversicherern und einem Lebensversicherer Kooperationsverträge abgeschlossen, die es ihr auch erlauben, deren Versicherungsprodukte über weitere Untervertreter zu vertreiben. Die Untervertreter stehen mit den Kunden in Kontakt. Die Provision, die die Versicherungslösung AG von den Versicherern erhält, ist von der Steuer ausgenommen. Dasselbe gilt für die Provision, die ein Untervertreter erhält.

Beispiel 2
Der Versicherer Y mit Sitz in London (GB) vertreibt seine Versicherungsprodukte auf dem Festland über die Deutsche Gesellschaft Z. Diese hat in jedem Land wiederum mit einem Generalvertreter G einen Zusammenarbeitsvertrag. Die X GmbH, ein im Register der Versicherungsvermittler u.a. für den Zweig „Transportgüterversicherungen“ eingetragener Makler, wird von einem Grossunternehmen beauftragt, dessen Versicherungsportefeuille zu überprüfen und allenfalls neue Versicherungslösungen zu erarbeiten. Die Überprüfung mündet in einen neuen Versicherungsvertrag mit dem Versicherer Y, welchen die X GmbH über den Generalvertreter G in der Schweiz erwirkt.
Die Provisionen, welche die X GmbH von G erhält (Registereintrag, Gutschrift), sind - ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug - von der Steuer ausgenommen.

Die Provisionen, die G von Z (Vertrag mit Z, Gutschriften) erhält, unterliegen nicht der Inlandsteuer, da die Leistungsempfängerin (Z) ihren Sitz im Ausland hat. Nach den Ausführungen von Artikel 29 Absatz 1bis MWSTG besteht auf den Vorleistungen zu diesem Provisionsumsatz kein Anrecht auf Vorsteuerabzug (keine Option möglich).

Leistungen, welche nicht im Rahmen der berufstypischen Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder -makler erbracht werden, fallen nicht unter die Steuerausnahme nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 MWSTG. Nicht zur berufstypischen Tätigkeit gehören insbesondere:

- Das Gewinnen oder Zuführen von Kunden, welches nicht auf den Abschluss eines Versicherungsvertrages ausgerichtet ist (☞ Ziff. 2.4; *finder's fee*);
- reine Beratungstätigkeit.

1.5.2 Provisionen von Versicherern

Der Versicherungsmakler vermittelt im Auftrag seiner Kunden (Versicherungsnehmer) die für sie geeigneten Versicherungsverträge. In der Mehrzahl der Fälle wird der Makler für seine Leistungen nicht von seinen Kunden, sondern von den Versicherern in Form von Provisionen entschädigt. Die Vermittlung eines Versicherungsnehmers an einen Versicherer im Rahmen eines Maklervertrages ist eine berufstypische Leistung des Versicherungsmaklers, weshalb die Provisionen nicht der Steuer unterliegen.

Leitet der Versicherungsmakler die von ihm vereinnahmten Provisionen ganz oder teilweise an seinen Kunden weiter, so ist er befugt, diesen Betrag als **Entgeltsminderung** auf dem mit diesem Kunden vereinbarten Honorar für die Betreuung des Kunden in Abzug zu bringen. Die Entgeltsminderung betrifft ausschliesslich das Leistungsverhältnis zwischen dem Versicherungsmakler und seinem Kunden. Dies hat zur Folge, dass der Versicherungsmakler in seiner Buchhaltung diese Beträge auf separaten Konti *Ertragsminderung*, unterteilt nach in- und ausländischen Kunden, zu verbuchen hat.

Werden hingegen die Provisionen bei bestehendem Maklervertrag dem Kunden nicht abgeliefert oder werden sie diesem aufgrund eines anderen, nicht die Maklertätigkeit betreffenden Vertragsverhältnisses ausgerichtet, so kann der Versicherungsmakler im Verhältnis zu seinem Kunden keine Entgeltsminderung geltend machen.

Der Kunde (Versicherungsnehmer) hat die weitergeleiteten Provisionen nicht zu versteuern. Sofern jedoch auf dem Honorar Steuer geschuldet ist (z.B. Beratungsleistung) und der Kunde den Vorsteuerabzug vorgenommen hat, ist die Auszahlung der Provisionen als Entgeltsminderung zu behandeln und entsprechend eine Anpassung des Vorsteuerabzuges vorzunehmen (Art. 41 Abs. 2 MWSTG).

2 Steuerbare Leistungen

2.1 Hersteller- oder Produktegarantien

Verspricht ein Unternehmen für selbst hergestellte oder gelieferte Produkte gegen ein zusätzliches Entgelt eine Leistung für den Schadenfall (z.B. eine verlängerte Garantiedauer für Materialschäden), handelt es sich nicht um eine selbstständige, von der Steuer ausgenommene Versicherungsleistung, sondern um eine Nebenleistung, die das steuerliche Schicksal der Hauptleistung (Lieferung eines Produkts) teilt (☞ Ziff. 4.1.2).

2.2 Inkassoleistungen

Beauftragt der Versicherer einen Dritten (Subunternehmer oder Hilfsperson) mit dem Inkasso seiner Forderungen (Versicherungsprämien) und muss der Dritte über jede einzelne Zahlung des Kunden (Versicherungsnehmer/Versicherter) mit dem Versicherer abrechnen, so liegt beim Dritten eine blosse Inkassoleistung vor. Er hat lediglich das Entgelt für die Inkassoleistung zu versteuern, gleichgültig, ob das Entgelt mit der vom Dritten für den Versicherer einkassierten Prämienforderung verrechnet wird oder ob eine separate Vergütung stattfindet. Ein Vorsteuerabzug beim Versicherer ist nicht möglich, da er die Inkassoleistung zur Erzielung einer von der Steuer ausgenommenen Versicherungsleistung nutzt.



Inkassoleistungen von Versicherungsvertretern und -maklern, welche diese in Bezug auf ihr Versicherungsportefeuille erbringen, sind von der Steuer ausgenommen (☞ Ziff. 1.5.1).

2.3 Backofficetätigkeit

Überträgt ein Versicherer einem Dritten (Subunternehmer oder Hilfsperson) gegen eine Vergütung (Entgelt) administrative Tätigkeiten (Backofficetätigkeiten), so erbringt der Dritte keine Versicherungsleistung und ist auch nicht als Versicherungsvertreter tätig. Seine Tätigkeit ist als Dienstleistung zum Normalsatz steuerbar.



Backofficeleistungen von Versicherungsvertretern und -maklern, welche diese in Bezug auf ihr Versicherungsportefeuille erbringen, sind von der Steuer ausgenommen (☞ Ziff. 1.5.1).

Beispiel 1

Zwischen einer Mutter- und deren Tochtergesellschaft besteht ein Zusammenarbeitsvertrag. Darin wird vereinbart, dass die Tochtergesellschaft weiterhin die Versicherungsverträge im eigenen Namen abschliesst und die Muttergesellschaft die übrigen, die Versicherung betreffenden Tätigkeiten der Tochtergesellschaft gegen eine Entschädigung übernimmt (z.B. Organisation des Vertriebs, Schadenabwicklung oder versicherungsmathematische Berechnungen). Die von der Muttergesellschaft erbrachten Dienstleistungen sind zum Normalsatz steuerbar.

Beispiel 2

Ein Dritter wird von einem Lebensversicherer, der über Versicherungsvertreter auf dem Markt tätig ist, beauftragt, folgende Tätigkeiten auszuführen:

- *Bearbeitung der Versicherungsanträge;*
- *Bewertung der zu versichernden Risiken;*
- *Beurteilung der Notwendigkeit von ärztlichen Untersuchungen;*
- *Ausstellung, Verwaltung und Kündigung von Versicherungspolicen;*
- *Bearbeitung von Vertrags- und Tarifänderungen;*
- *Erhebung der Prämien;*
- *Bearbeitung von Schadenfällen;*
- *Festsetzung der Provisionen für die Versicherungsvertreter;*
- *Funktion als Bindeglied übernehmen zwischen dem Versicherer, den Versicherungsvertretern und Dritten.*

Diese Dienstleistungen sind zum Normalsatz steuerbar.

Beispiel 3

Ein Arbeitgeber oder ein unabhängiger Dritter wird von einem Unfallversicherer oder Krankenversicherer gegen Entgelt beauftragt, eine Anlauf- und Informationsstelle für seine Arbeitnehmer einzurichten. Das Entgelt ist beim Empfänger des Entgelts zum Normalsatz steuerbar (Ausnahme; ☞ Ziff. 4.7).

Beispiel 4

Ein Versicherer bietet seinen Kunden Haftpflicht- und Kaskoversicherungen an. Er vertreibt diese Produkte über einen Automobilclub (in der Eigenschaft als Versicherungsvertreter). Die Kommissionen, die dieser Club erhält, sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstabe d MWSTG von der Steuer ausgenommen. Im Weiteren bietet der Versicherer seinen Kunden eine Versicherung an, die im Falle einer Panne, eines Unfalles oder eines Diebstahls Hilfe gewährt. Der Automobilclub betreibt hierzu im Auftrag des Versicherers die Telefonzentrale, den Abschleppdienst usw. Es handelt sich in diesem Fall um ausgelagerte Dienstleistungen, die beim Automobilclub zum Normalsatz steuerbar sind. Der Umstand, dass der Automobilclub im ersten Fall als Versicherungsvertreter von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringt, macht insoweit nichts aus.

2.4 Finder's fee

Wer einem Versicherer lediglich die Namen von potentiellen Versicherungsnehmern bekannt gibt, ohne aber darüber hinaus auf den Abschluss eines Versicherungsvertrages hinzuwirken, ist kein Versicherungsvertreter oder -makler. Dabei handelt sich um eine Dienstleistung im Bereich der Werbung oder des Überlassens von Informationen. Entsprechende Entschädigungen - im englischen Sprachgebrauch auch ***finder's fee*** genannt - sind ungeachtet dessen, wie solche Entschädigungen festgelegt werden, steuerbar.

Als *finder's fee* gelten beispielsweise Entschädigungen

- für das Überlassen von gesammelten Kundendaten beziehungsweise -informationen (z.B. Adresskartei);
- an eine Garage, welche einem im Inland ansässigen Versicherungsunternehmen lediglich die Namen von Autokäufern bekannt gibt.

2.5 Schadenregulierung

Die Schadenregulierung, die im Namen und für Rechnung eines Dritten (z.B. Versicherer, Fonds, Verein oder AG) vorgenommen wird, beinhaltet i.d.R, folgende Leistungen:

- Anlegen eines Dossiers;
- Einholen von Rapporten (Polizei, Krankenhaus usw.);
- Kontakte und Korrespondenz mit dem Versicherungsnehmer und/oder Versicherten, mit Geschädigten und weiteren Beteiligten;
- Beizug eines Rechtsanwaltes oder Experten;
- Feststellen der Schadenhöhe, der Leistungspflicht und des Leistungsumfangs;
- Auszahlung der Schadensumme an den Geschädigten.

Entschädigungen, die der Beauftragte (z.B. Versicherer, Treuhänder oder selbstständiger Schadeninspektor) für solche Tätigkeiten erhält, sind zum Normalsatz steuerbar.



Schadenregulierungen von Versicherungsvertretern und -maklern, welche diese in Bezug auf ihr Versicherungsportefeuille erbringen, sind von der Steuer ausgenommen (☞ Ziff. 1.5.1).

Beispiel 1
Ein Versicherer übernimmt in einem Schadenfall, in den verschiedene Versicherer involviert sind, die Federführung bei der Schadenregulierung und erhält dafür eine Entschädigung, welche zum Normalsatz steuerbar ist.

Beispiel 2
Ein Versicherer führt im Auftrag eines im Ausland domizilierten Versicherers die Schadenerledigung für dessen in der Schweiz verunfallten Haftpflichtversicherten durch. Die Leistung ist an sich steuerbar, gilt aber gemäss Artikel 8 Absatz 1 MWSTG als im Ausland erbracht (Empfängerortsprinzip) und unterliegt nicht der schweizerischen MWST (Inlandsteuer). Die entsprechenden Aufwendungen berechtigen zum Vorsteuerabzug (Art. 28 MWSTG).

3 Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland

Der Bezug gewisser steuerbarer Leistungen (insbesondere Dienstleistungen nach dem Empfängerortsprinzip oder bestimmte Lieferungen) von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, ist vom Leistungsempfänger grundsätzlich zu versteuern (Bezugsteuerpflicht; Art. 45 - 49 MWSTG).
Von der Steuer ausgenommene Versicherungsleistungen unterliegen nicht der Bezugsteuer (Art. 45a MWSTG).

☞ Weitere Informationen zum Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland können der MWST-Info Bezugsteuer entnommen werden.

☞ Beispiele von branchenüblichen Leistungsbezügen von Unternehmen mit Sitz im Ausland können in Ziffer 8 entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4 Besondere Fälle

4.1 Mehrheit von Leistungen

4.1.1 Leistungskombination

Werden mehrere voneinander unabhängige Leistungen zu einer Sachgesamtheit vereinigt oder als Leistungskombination angeboten, können diese einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn sie zu einem Gesamtentgelt erbracht werden und die überwiegende Leistung wertmässig **mindestens 70 %** des Gesamtentgelts ausmacht (Art. 19 Abs. 2 MWSTG).

Werden also von der Steuer ausgenommene Versicherungsleistungen mit steuerbaren Leistungen kombiniert und zu einem Pauschalpreis angeboten und machen die Versicherungsleistungen wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts aus, gilt die Steuerausnahme für die ganze Leistungskombination. Es besteht in diesem Fall kein Anspruch auf Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).



Artikel 19 Absatz 2 MWSTG ist hingegen **nicht anwendbar**, wenn die steuerbaren Leistungen wertmässig mindestens 70 % ausmachen, da die (freiwillige) Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Versicherungsleistungen nicht möglich ist (Art. 22 Abs. 2 Bst. a MWSTG). In diesem Fall sind die steuerbaren und die von der Steuer ausgenommenen Leistungen separat zu fakturieren.

Nach Artikel 32 MWSTV findet die 70/30 %-Regel gemäss Art. 19 Abs. 2 MWSTG auch für die Bestimmung, ob der Ort der Leistung bei Leistungskombinationen im Inland oder im Ausland liegt Anwendung.

Dadurch dass die 70/30%-Regel auch für die Bestimmung des Orts der Leistung anwendbar ist (Art. 32 MWSTV), wirkt sich dies auf die Steuerpflicht und das Vergütungsverfahren aus.



Weitere Informationen zur 70/30 %-Regel können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.1.2 Haupt- und Nebenleistung (Art. 19 Abs. 4 MWSTG)

(Art. 19 Abs. 4 MWSTG)

Bei den Nebenleistungen handelt es sich um eng mit der Hauptleistung verbundene Teilleistungen. Die Hauptleistung stellt dabei den eigentlichen Kern dar und steht im Vordergrund, während die Nebenleistung nur nebensächlich ist. Nebenleistungen werden steuerlich gleich behandelt wie die Hauptleistung.

Die Beratungsleistung beim Abschluss oder bei der Änderung beziehungsweise Anpassung eines Versicherungsvertrages durch einen Versicherer ist als Nebenleistung ebenfalls von der Steuer ausgenommen, selbst wenn sie separat in Rechnung gestellt wird. Die Beratungsleistung unterliegt hingegen der Steuer zum Normalsatz, wenn sie nicht den in der vorangegangenen Ziffer 1.5.1 genannten berufstypischen Tätigkeiten gleichgestellt werden kann. Beinhaltet die Beratung sowohl steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen, empfiehlt sich eine detaillierte Rechnungsstellung.

☞ Weitere Informationen zur Haupt- und Nebenleistung können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

4.2 Auszahlung aus Versicherungsverträgen

4.2.1 Auszahlungen bei Eintritt des versicherten Ereignisses

Entschädigungen, die der Versicherer dem Versicherungsnehmer oder Versicherten infolge Eintritts des (versicherten) Ereignisses leistet (Schadenzahlung), stellen beim steuerpflichtigen Empfänger kein Entgelt dar und sind nicht zu versteuern.

4.2.2 Auszahlungen bei Auflösung von Versicherungsverträgen

Wird ein Versicherungsvertrag aufgelöst und zahlt der Versicherer dem Versicherten beispielsweise den Rückkaufswert der Lebensversicherung aus oder erfolgt eine Auszahlung der Alterungsrückstellung bei Krankenzusatzversicherungen, stellt dies beim Empfänger kein Entgelt dar.

4.3 Kauf und Verkauf von Gegenständen aus Schadenfällen

4.3.1 Beim Geschädigten

Grundsätzlich muss der steuerpflichtige Geschädigte die Entschädigung, die er vom Versicherer für den ihm entstandenen Schaden erhält, nicht versteuern (☞ MWST-Info Steuerobjekt). Liegt im Schadenfall nur eine teilweise Beschädigung des Gegenstandes (z.B. Unfallauto oder Lagerware) vor, bleibt der Gegenstand i.d.R. im Eigentum des Geschädigten.

Geht der Gegenstand jedoch ins Eigentum des Versicherers über, findet zwischen dem Geschädigten und dem Versicherer nebst der Versicherungszahlung auch eine **Lieferung** statt. Beim steuerpflichtigen Geschädigten ist der Betrag, der ihm vom Versicherer für den beschädigten Gegenstand bezahlt beziehungsweise angerechnet wird (z.B. Wrackwert), grundsätzlich steuerbar.

Nicht zu versteuern ist diese Lieferung gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 24 MWSTG, wenn

- der Gegenstand ausschliesslich für eine gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommene Tätigkeit verwendet wurde; und
- für die entsprechenden Leistungen nicht gemäss Artikel 22 MWSTG optiert wurde.

Geht der beschädigte Gegenstand ins Eigentum des Versicherers über, wird aber auf der Schadenabrechnung des Versicherers an den Geschädigten kein Wrackwert ausgewiesen, gilt beim Geschädigten die gesamte Versicherungsleistung als Schadenersatzzahlung (ohne steuerbaren Anteil).

Ebenfalls kein steuerbarer Sachverhalt liegt vor, wenn der vom Versicherer entschädigte Gegenstand dem Geschädigten abhanden gekommen ist.

4.3.2 Beim Versicherer

Der **Weiterverkauf** des beschädigten Gegenstandes in eigenem Namen an Dritte (z.B. Mitarbeiter oder Händler) ist beim Versicherer zum massgebenden Steuersatz **steuerbar**. Dies gilt selbst dann, wenn es sich um einen gebrauchten Gegenstand handelt, der durch den steuerpflichtigen Geschädigten seinerzeit ausschliesslich für eine von der Steuer ausgenommene Tätigkeit verwendet wurde und dessen Bezug ihn nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte.

Der Versicherer darf die im Zusammenhang mit der steuerbaren Lieferung anfallende **Vorsteuer** abziehen, sofern die Voraussetzungen von Artikel 28 MWSTG erfüllt sind und der Vorsteuerabzug nicht gemäss Artikel 29 MWSTG ausgeschlossen ist.

Übernimmt der Versicherer einen individualisierbaren beweglichen Gegenstand, im Zusammenhang mit der Schadenregulierung ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer (z.B. Kauf eines Unfallfahrzeugs von einer Privatperson), kann er den **Abzug fiktiver Vorsteuer** nach Artikel 28a MWSTG vornehmen.
Sollte es sich jedoch um ein Sammlerstück, wie beispielsweise ein Motorfahrzeug, dessen erste Inverkehrsetzung beim Ankauf länger als 30 Jahre zurückliegt, handeln, ist die Margenbesteuerung anzuwenden und ein Abzug fiktiver Vorsteuer ist ausgeschlossen (Art. 24a MWSTG i.V.m. Art. 48a Abs. 3 Bst. c MWSTV; ☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze). Als Bemessungsgrundlage des Abzugs fiktiver Vorsteuer kann nicht die Summe herangezogen werden, welche als Schadenersatz ausgerichtet wird. Bemessungsgrundlage ist vielmehr der tatsächliche Wert des im Zusammenhang mit der Schadenregulierung übernommenen Gegenstands im Zeitpunkt der Übernahme durch den Versicherer. In der Schadenabrechnung ist somit als Restwert (entspricht Einkaufspreis) der tatsächliche Wert des Gegenstandes anzugeben. Der Abzug der fiktiven Vorsteuer ist nur auf dem tatsächlichen Wert des Gegenstandes im Zeitpunkt der Übernahme zulässig (Art. 63 Abs. 4 MWSTV). Der Wert ist nach wirtschaftlichen Kriterien zu bestimmen. Er ist für die steuerlichen Belange so zu kalkulieren, dass kein Verlust entsteht. Die Kosten, die dem Versicherer im Zusammenhang mit dem Wiederverkauf entstehen, sind zu berücksichtigen. Damit dem Versicherer keine übermässigen Umtriebe entstehen (Art. 80 MWSTG), muss die Kalkulation nicht für jeden einzelnen Gegenstand vorgenommen werden. Es können pauschalierte Werte eingesetzt werden. Im Rahmen der Finalisierung des Geschäftsjahres (Art. 72 Abs. 1 MWSTG) ist sodann eine Korrektur der bisher abgerechneten fiktiven Vorsteuer vorzunehmen, sollte die Überprüfung nach Massgabe der genannten Kriterien ergeben, dass die pauschalierten Werte, über die gesamte Steuerperiode betrachtet, zu hoch angesetzt wurden.

Wurden im Rahmen der Schadenregulierung Sammlerstücke (Art. 24a MWSTG i.V.m. Art. 48a Abs. 3 Bst. c MWSTV) übernommen und für diese zu Unrecht ein Abzug fiktiver Vorsteuer vorgenommen oder zu Unrecht die Margenbesteuerung angewendet (z.B. offener Ausweis der Steuer beim Verkauf; ☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze), so sind die nötigen Korrekturen ebenfalls spätestens im Rahmen der Finalisierung vorzunehmen.



Wird auf der Schadenabrechnung kein Wert ausgewiesen beziehungsweise angerechnet, ist der Abzug fiktiver Vorsteuer nicht möglich.

☞ Weitere Informationen zum Thema Abzug fiktiver Vorsteuer können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen sowie der MWST-Branchen-Info Motorfahrzeuggewerbe entnommen werden.

Bei der **Rückübertragung** eines versicherten Gegenstandes/Sachwertes an den Geschädigten gegen Rückerstattung der Versicherungsleistung im Rahmen einer Rückabwicklung (z.B. wenn ein gestohlenes Bild aufgefunden und dem Geschädigten zur Rückübertragung gegen Rückerstattung der Versicherungsleistung angeboten wird) liegt **keine steuerbare Lieferung** vor. Dies gilt auch dann, wenn zusätzliche, im gleichen Schadenfall abgegoltene Schäden vom Versicherer abgedeckt bleiben.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.4 Mitversicherung

Bei der Mitversicherung (nicht im VVG geregelt) werden i.d.R. mehrere rechtlich selbstständige Verträge in einer Versicherungspolice zusammengefasst, wobei jeder Versicherer einen prozentualen Anteil (Zeichnungsquote) oder festen Betrag der Versicherungssumme beziehungsweise des versicherten Risikos übernimmt. Jedes Versicherungsunternehmen haftet nur für seinen Anteil an der Gesamtversicherungssumme (keine Solidarschuldnerschaft). Bezweckt wird die gemeinsame Bedeckung von grossen Risiken (Risikoteilung bei Deckung hoher Versicherungssummen), hauptsächlich im Industriebereich.

Mit der sog. Führungsklausel wird die Abwicklung des Vertrages an den sog. **führenden Versicherer** übertragen. Dieser vertritt die anderen Mitversicherer gegenüber dem Versicherungsnehmer, führt den Schriftverkehr mit dem Versicherungsnehmer, zieht Versicherungsprämien ein und reguliert Schäden. Die Anzeigepflicht des Versicherungsnehmers besteht nur gegenüber dem führenden Versicherer, und nur dieser ist gegenüber dem Versicherungsnehmer informationspflichtig.

Die sog. **Führungsprovision oder Kostenprämie**, die die Mitversicherer dem Führenden bezahlen, ist beim führenden Versicherer zum Normalsatz **steuerbar**.

4.5 Versicherung für fremde Rechnung und Weiterverrechnung von Versicherungsprämien

Gemäss Artikel 16 VVG kann die Versicherung für eigene oder fremde Rechnung, mit oder ohne Bezeichnung der Person des versicherten Dritten, abgeschlossen werden. Die Fremdversicherung (Versicherung auf fremdes Leben und Versicherung für fremde Rechnung) betrifft Versicherungsverhältnisse, bei denen weder der Versicherungsnehmer noch sein Eigentum Gegenstand des Vertrages sind. In der Personenversicherung sind der Versicherte und der Versicherungsnehmer notwendigerweise zwei verschiedene Personen; in der Schadenversicherung werden Sachwerte versichert, die Dritten gehören.

Verschafft ein Versicherungsnehmer einem Dritten/Versicherten (z.B. Arbeitnehmer, Mitglied oder Genossenschafter) gegen ein im eigenen Namen in Rechnung gestelltes Entgelt Versicherungsschutz, indem der Versicherungsnehmer bei einem Versicherer das Risiko dieses Dritten/Versicherten abdeckt, ist die - allenfalls mit Zuschlag - weiterverrechnete Prämie von der Steuer ausgenommen, wenn

- ein Versicherungsvertrag (Kollektiv- oder Einzelvertrag) mit einem Versicherer über das entsprechende Risiko abgeschlossen wurde;
- der weiterverrechnete Betrag als solcher (z.B. als Versicherungsprämie oder -beitrag) ausgewiesen wird.

Der Zuschlag (z.B. für administrative Kosten) für die Gewährung des Versicherungsschutzes kann sowohl in einem Gesamtbetrag (zusammen mit der Prämie) als auch separat ausgewiesen fakturiert werden. Sind diese Merkmale gegeben, sind sowohl die Versicherungsprämie als auch der Zuschlag von der Steuer ausgenommen. Dies unabhängig davon, ob es sich um einen einmaligen Betrag oder um wiederkehrende Beiträge handelt.

Eine allfällige Rückvergütung (z.B. Überschussbeteiligung, Bonus oder Provision pro Versicherten) des Versicherers an den Versicherungsnehmer im Zusammenhang mit dem Versicherungsverhältnis gilt beim Versicherungsnehmer als Minderung des Prämienaufwandes. Gleich zu behandeln sind Rückvergütungen vom Versicherungsnehmer an den Dritten/Versicherten.

Wird im Rahmen beispielsweise eines Leasingvertrages die Versicherungsdeckung dem Leasingnehmer weiterverrechnet und nicht separat ausgewiesen, ist der gesamte Leasingzins steuerbares Entgelt, und der Leasingnehmer kann die volle ihm in Rechnung gestellte Steuer nach Artikel 28 ff. MWSTG in Abzug bringen.

Beispiel 1

Eine Holdinggesellschaft wird von einer ihrer Konzerngesellschaften beauftragt, im eigenen Namen eine Gebäudeversicherung für das von der Konzerngesellschaft neu erworbene Betriebsgebäude abzuschliessen. In der Folge nimmt die Holdinggesellschaft das Gebäude in ihre Gruppenversicherung auf, d.h. sie schliesst diese Versicherung im eigenen Namen für fremde Rechnung ab. Den Erstaufwand für den Versicherungsabschluss stellt sie der Konzerngesellschaft zusammen mit der ihr vom Versicherer für dieses Gebäude fakturierten Prämie in Rechnung. Die nachfolgenden Jahresprämien verrechnet sie in gleicher Höhe (also ohne Zuschlag) weiter. Sowohl der als „Versicherungsprämie“ ausgewiesene Betrag als auch die einmalig in Rechnung gestellten Verwaltungskosten für das Verschaffen des Versicherungsschutzes sind von der Steuer ausgenommen.

Beispiel 2
Ein Reisebüro schliesst bei einem VAG-Versicherer eine Kollektivversicherung für Annullierungskosten ab, wobei die Prämie 14 Franken pro Versicherten beträgt. Als versicherte Dritte gelten die Kunden, die sich anlässlich der Buchung einer (Pauschal-)Reise für diese Annullierungskostenversicherung entscheiden können. Neben den Kosten für die (Pauschal-)Reise beinhaltet die im eigenen Namen gestellte Rechnung des Reisebüros auch die „Versicherungsprämie" in der Höhe von 16 Franken und den Hinweis auf den das Risiko tragenden Versicherer. Der beim Reisebüro als von der Steuer ausgenommen geltende Betrag von 16 Franken führt zu einer Vorsteuerkorrektur nach Artikel 29 Absatz 1 MWSTG (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen).

4.6 Vertrieb des Versicherungsprodukts eines Drittversicherers

Von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringt der Versicherer A, welcher nebst seinen eigenen Produkten das Produkt des Versicherers B im eigenen Namen anbietet. Die von A dem Versicherten für diesen Versicherungsschutz in Rechnung gestellte Prämie ist von der Steuer ausgenommen.

Ebenfalls von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringt der Versicherer A, wenn er nebst seinen eigenen Produkten das Produkt des Versicherers B in dessen Namen anbietet und dieser in der Folge die Versicherung im eigenen Namen abschliesst. Die Provision, die der Versicherer B an den Versicherer A leistet, ist von der Steuer ausgenommen.

4.7 Administrative Tätigkeiten kraft spezialgesetzlicher Bestimmungen

Nicht als steuerbare Entgelte gelten die von der SUVA oder einer privatrechtlichen Versicherungsanstalt gestützt auf das UVG an Arbeitgeber ausgerichteten Rückvergütungen oder Entschädigungen für deren Umtriebe für Taggeldauszahlungen. Sie sind unter Ziffer 910 der MWST-Abrechnung aufzuführen (☞ MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung).

4.8 Besondere Einrichtungen im Bereich des Versicherungswesens

Wer - insbesondere von Gesetzes wegen - Gelder entgegennimmt und an Dritte weiterleitet, ohne eigene Leistungen zu erbringen, hat diese Gelder nicht zu versteuern und wird dafür nicht steuerpflichtig. Steuerpflichtig kann werden, wer eigene, steuerbare Leistungen erbringt.

Beispiel 1
Das Nationale Versicherungsbüro (NVB) wie auch der nationale Garantiefonds (NGF) müssen die über Versicherer von den Motorfahrzeughaltern eingezogenen Gelder nicht versteuern, sofern sie dafür keine steuerbaren Leistungen erbringen.

Beispiel 2
Die Ersatzkasse der Unfallversicherer muss die gesetzlichen Versicherungsleistungen an verunfallte Arbeitnehmer tragen, wenn nicht die SUVA zuständig ist und die Verunfallten nicht von ihrem Arbeitgeber versichert worden sind. Die von den Versicherern überwiesenen Gelder muss die Ersatzkasse nicht versteuern.

Überträgt die Ersatzkasse gewisse Tätigkeiten (Abklärungen usw.) an Dritte, müssen diese das dafür erhaltene Entgelt zum Normalsatz versteuern. Dies selbst dann, wenn dafür die von den Versicherern an die Ersatzkasse überwiesenen Gelder verwendet werden. Die Ersatzkasse ihrerseits kann die MWST auf diesen Leistungen nicht als Vorsteuer in Abzug bringen.

Beispiel 3
In einem speziellen Segment tätige Versicherer (z.B. Elementarschaden) schliessen sich zwecks breiterer Abstützung der Risiken zusammen (z.B. einfache Gesellschaft oder Verein). Die Vereinigung (Pool) hält und verwaltet die von ihren Mitgliedern eingenommenen Prämien (abzüglich 2 %), zahlt daraus die von ihren Mitgliedern angemeldeten und regulierten Schäden und erstattet den Restbetrag den Mitgliedern periodisch und anteilmässig der von ihnen einbezahlten Beiträge zurück. Die Vereinigung wird hierfür nicht steuerpflichtig. Ebenso wenig haben die Mitglieder die periodisch erfolgende anteilige Rückerstattung zu versteuern.

4.9 Übertragung eines Versicherungsportefeuilles

Überträgt ein Versicherungsunternehmen einen Versicherungsbestand ganz oder teilweise mit allen Rechten und Pflichten auf eine andere Versicherungseinrichtung (Art. 62 VAG), ist die gesamte Übertragung nicht steuerbar. Dies gilt auch für grenzüberschreitende Transaktionen.

5 Abrechnung mit der ESTV

5.1 Bemessungsgrundlage und Steuersätze

Bemessungsgrundlage der Steuer ist das Entgelt. Der zu entrichtende Steuerbetrag wird ermittelt, indem das Entgelt mit dem anwendbaren Steuersatz multipliziert wird.

☞ Weitere Informationen zur Bemessungsgrundlage und zu den Steuersätzen können der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

5.2 Rechnungsstellung und Vorsteuerabzug

Als Rechnung im Sinne der MWST gilt jedes Dokument, mit dem gegenüber einer Drittperson über das Entgelt für eine Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird (Art. 3 Bst. k MWSTG). Der Leistungserbringer hat dem Leistungsempfänger auf Verlangen eine Rechnung auszustellen, die sowohl den Leistungserbringer und den Leistungsempfänger als auch die Art der Leistung eindeutig identifizieren (Art. 26 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zur Rechnungsstellung und dem Vorsteuerabzug können den MWST-Infos Buchführung und Rechnungsstellung sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

5.3 Annäherungsweise Ermittlung

5.3.1 Grundsatz

Erwachsen der steuerpflichtigen Person aus der genauen Feststellung einzelner für die Bemessung der MWST wesentlicher Tatsachen übermässige Umtriebe, gewährt die ESTV (branchenspezifische) Erleichterungen und lässt zu, dass die MWST annäherungsweise ermittelt wird. Voraussetzung dafür ist, dass sich kein namhafter Steuerausfall oder -mehrertrag, keine beachtenswerte Verzerrung der Wettbewerbsverhältnisse und keine übermässige Erschwerung der MWST-Abrechnung für andere steuerpflichtige Personen und der Steuerkontrolle ergeben (Art. 80 MWSTG).

HILTPOLD VAT SUPPORT

5.3.2 Branchenspezifische Vorsteuerpauschalen und andere Vereinfachungen für Versicherungsgesellschaften

Ausser für steuerpflichtige Personen, die nach Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnen (Art. 37 MWSTG; Art. 77 - 100 MWSTV), lässt die ESTV die nachstehenden branchenspezifischen Vereinfachungen zu.

Versicherungsunternehmen erzielen im Verhältnis zum Gesamtumsatz (von der Steuer ausgenommene und steuerbare Leistungen) eher geringe steuerbare Leistungen. Zur Vornahme des Vorsteuerabzugs auf Aufwendungen, die zur Erzielung von steuerbaren Leistungen im Inland und/oder von Leistungen im Ausland dienen, die im Inland steuerbar wären, kann wie folgt vorgegangen werden:

a) **Annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuer** auf Aufwendungen für an Dritte erbrachte steuerbare Dienstleistungen (z.B. Vermögensverwaltung, Buchführung und Administrationsleistungen, Managementdienstleistungen oder Datenverarbeitungsleistungen) unter der Voraussetzung, dass kein Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde:

   Die Vorsteuer kann auf einem geschätzten Aufwand, berechnet mit **15 % des Entgelts für steuerbare Dienstleistungen**, in Abzug gebracht werden.

   Beispiel

Steuerbare Dienstleistungen exkl. MWST	*CHF*	*1'000'000*
davon 15 % geschätzter vorsteuerbelasteter Aufwand (netto)	*CHF*	*150'000*
davon 7,7 % MWST (Vorsteuerabzug)	*CHF*	*11'550*

   Der so ermittelte Vorsteuerbetrag von 11'550 Franken kann in der MWST-Abrechnung unter der Ziffer 405 deklariert werden.

   Mit der Anwendung dieser Vereinfachung sind ebenfalls Nutzungsänderungen (Einlageentsteuerung und Eigenverbrauch) sowie die MWST auf dem späteren Verkauf von vorübergehend für steuerbare Zwecke verwendeten Gegenständen und Dienstleistungen abgegolten.

b) Die Vorsteuerbeträge auf **Aufwendungen, die den steuerbaren Leistungen** (z.B. Vermietung von Parkplätzen oder Betrieb einer Kantine [☞ MWST-Info Privatanteile] direkt zuordenbar sind, können voll abgezogen werden.

   Die Vorsteuerbeträge auf Aufwendungen, die diesen Bereichen nicht direkt zuordenbar sind (z.B. Strom, Gas, Wasser, Reinigung oder Büroinfrastruktur),

können nach betrieblich objektiven Kriterien ermittelt werden.

☞ Weitere Informationen zur Vorsteuerkorrektur und Vorsteuerabzug können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

c) Werden **Geschäftsfahrzeuge** (z.B. Fahrzeuge der Versicherungsberater oder Geschäftsleitungsmitglieder) für private Zwecke (zusätzlich zur Benützung für den Arbeitsweg) verwendet, sind die Ausführungen in der MWST-Info Privatanteile zu beachten.
Wird der **Wert** der privaten Nutzung des Geschäftsfahrzeuges **pauschal ermittelt** (☞ MWST-Info Privatanteile), kann die Vorsteuer auf einem geschätzten Aufwand, berechnet mit **60 %** des steuerbaren Privatanteils, in Abzug gebracht werden. Der Aufwand gilt dabei inklusive Mehrwertsteuer (brutto).

Beispiel

Privatanteil inkl. MWST pro Jahr pauschal 0,8 % des Kaufpreises von CHF 60'000 x 12 Monate)	*CHF*	*5'760*
davon 60 % geschätzter vorsteuerbelasteter Aufwand (brutto)	*CHF*	*3'456*
davon 7,7 % MWST (Vorsteuerabzug)	*CHF*	*247*

Der so ermittelte Vorsteuerbetrag von 247 Franken kann in der MWST-Abrechnung unter der Ziffer 405 deklariert werden.

Wird die private Nutzung des Geschäftsfahrzeuges **effektiv** ermittelt, so sind auch der entsprechende Aufwand und die Vorsteuer effektiv zu berechnen.

d) **Werbe- und/oder Streuartikel** werden von Versicherungsgesellschaften mehrheitlich gratis abgegeben. Ein Teil dieser Artikel wird auch an Dritte verkauft. Im Sinne einer Vereinfachung muss die Versicherungsgesellschaft solche Verkaufsumsätze nicht versteuern. Dies unter der Voraussetzung, dass auf den entsprechenden Aufwendungen kein Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde, der Verkaufspreis den Einkaufspreis nie übersteigt und in der Rechnung nicht auf die MWST hingewiesen wird.

5.4 Saldo- und Pauschalsteuersätze

Sofern die steuerpflichtige Person die Voraussetzungen erfüllt, wird ihr auf Antrag hin die vereinfachte Abrechnungsmethode mit Hilfe von Saldo- oder Pauschalsteuersätzen gewährt (Art. 37 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zur Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode können den MWST-Infos Saldosteuersätze und Pauschalsteuersätze entnommen werden.

Durch die Anwendung von Saldo- oder Pauschalsteuersätzen entfallen die Ermittlung sowie die entsprechende Ausscheidung der Vorsteuer in den Geschäftsbüchern und die Berechnung einer allfälligen Vorsteuerkorrektur.

6 Buchführung und Aufbewahrungspflicht der Geschäftsbücher und Belege

Unternehmen, die sich im Handelsregister eintragen lassen müssen, sind verpflichtet, eine Buchhaltung im Sinne von Artikel 957 ff. OR zu führen. Die Geschäftsbücher sind ordnungsgemäss in schriftlicher, elektronischer oder in vergleichbarer Weise zu führen und der Eigenart sowie der Bedeutung des Unternehmens anzupassen. Erfolgsrechnung und Bilanz sind schriftlich und unterzeichnet aufzubewahren. Die übrigen Geschäftsbücher, Buchungsbelege sowie die Geschäftskorrespondenz können auch elektronisch oder in vergleichbarer Weise aufbewahrt werden, sofern sie jederzeit lesbar gemacht werden können.

☞ Weitere Informationen zur Buchführung und Aufbewahrung können der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung entnommen werden.

☞ Steuerpflichtige Personen der Versicherungsbranche werden ersucht, zusätzlich die Ausführungen unter den nachfolgenden Ziffern 6.1 - 6.4 zu beachten.

6.1 Umsatzseite

Versicherer, Versicherungsvertreter und -makler führen folgende Umsatzkategorien gesondert in ihren Geschäftsbüchern:

- Von der Steuer ausgenommene Leistungen;
- zum Normalsatz steuerbare Leistungen;
- zum reduzierten Steuersatz steuerbare Leistungen;
- zum Sondersatz steuerbare Beherbergungsleistungen;
- von der Steuer befreite Leistungen sowie Dienstleistungen, die als im Ausland erbracht gelten.

Es steht den steuerpflichtigen Personen frei, entweder

a. separate Erlöskonten; oder
b. Umsatzjournale,

getrennt nach den vorstehend genannten Umsatzkategorien, zu führen.



Es ist nicht zulässig, die steuerbaren Umsätze/Leistungen mit Rückrechnung aufgrund der verbuchten Umsatzsteuer zu ermitteln (Kapitalisierung der verbuchten Umsatzsteuer).

Anlässlich von Kontrollen durch die ESTV müssen die verschiedenen Umsatzarten (z.B. Versicherungsprämien, Verkäufe von Wertpapieren, Mieteinnahmen aus Immobilien und aus Parkplätzen, Beratungsleistungen, gastgewerbliche Leistungen, Wrackverkäufe oder Verkäufe von Werbematerialien) anhand der Geschäftsunterlagen leicht und zuverlässig auf die steuerliche Behandlung geprüft werden können.

Die Unterlagen sind so auszugestalten, dass die Überprüfbarkeit sowohl vom Einzelbeleg über die Buchhaltung bis zur MWST-Abrechnung als auch in umgekehrter Richtung gewährleistet ist. Dabei ist nicht von Belang, welche technischen Hilfsmittel zur Führung der Geschäftsbücher und Archivierung eingesetzt werden (Prüfspur; ☞ MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung).

HILTPOLD TAX SUPPORT

In Anwendung von Artikel 71 Absatz 1 MWSTG sind die von der Steuer ausgenommenen Umsätze unter der Ziffer 200 und als Abzug unter der Ziffer 230 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.
Im Sinne einer Vereinfachung können Versicherer, die gemäss VAG der Aufsicht unterstehen oder von der Aufsicht ausgenommen sind (Art. 2 Abs. 1 und 2 VAG), die von der Steuer ausgenommenen Umsätze auch nur einmal pro Steuerperiode innert der gesetzlich vorgesehenen Finalisierungsfrist (Art. 72 Abs. 1 MWSTG) mittels einer Berichtigungsabrechnung (für das betreffende Kalenderjahr) oder in der Abrechnung über das 4. Quartal deklarieren. Die Berechnung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen für die jährliche Deklaration kann basierend auf dem Jahresabschluss vorgenommen werden. Dabei sind vom massgebenden Gesamtumsatz gemäss Jahresabschluss die steuerbaren Leistungen, die von der Steuer befreiten Leistungen sowie die die Leistungen im Ausland (welche im Inland steuerbar wären oder für deren Besteuerung im Inland optiert werden könnte) in Abzug zu bringen. Der verbleibende Wert ist unter Ziffer 200 und als von der Steuer ausgenommene Leistung unter der Ziffer 230 in der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Versicherer, die gemäss VAG der Aufsicht unterstehen oder von der Aufsicht ausgenommen sind (Art. 2 Abs. 1 und 2 VAG), können auf diese Vereinfachung und die Deklaration der von Steuer ausgenommenen Umsätze verzichten, sofern sie die oberste Tarifstufe der Unternehmensabgabe (Art. 68 Abs. 1 und Art. 70 RTVG i.V.m. Art. 67b RTVV) wählen. Diese Vereinfachung ist durch die Versicherung auf dem Portal „ESTV SuisseTax“ unter „Abgabe Radio TV“ bis zum 15. Januar des jeweiligen Rechnungsjahres zu wählen und gilt bis auf Widerruf. Allfällige Umsatzkorrekturen haben dabei keine Auswirkungen auf die Tarifstufe.

Praxisänderung per 01.01.2019 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

6.2 Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland

Die Bezüge von steuerbaren Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland (☞ Ziff. 3) sind buchmässig gesondert zu erfassen. Es empfiehlt sich, die entsprechenden Belege (z.B. Fakturen, Verträge der ausländischen Leistungserbringer oder Kopien davon) getrennt aufzubewahren.

6.3 Vorsteuerseite

Versicherungsunternehmen, Versicherungsvertreter und -makler, die nach der effektiven Abrechnungsmethode abrechnen, teilen die abziehbare Vorsteuer in ihrer MWST-Abrechnung wie folgt auf:

- Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand, Abzug unter Ziffer 400 der MWST-Abrechnung; und
- Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand, Abzug unter Ziffer 405 der MWST-Abrechnung.

Dafür sind gesonderte buchmässige Aufzeichnungen nötig.

6.4 Umsatz- und Vorsteuerabstimmung

Artikel 128 Absatz 2 MWSTV umschreibt näher, welchen Anforderungen die Umsatzabstimmung genügen muss. Aus der Umsatzabstimmung muss ersichtlich sein, wie die Deklaration für die Steuerperiode unter Berücksichtigung der verschiedenen Steuersätze beziehungsweise der Saldo- oder Pauschalsteuersätze mit dem Jahresabschluss in Übereinstimmung gebracht wird.
Aus der Vorsteuerabstimmung (Art. 128 Abs. 3 MWSTV) muss ersichtlich sein, dass die Vorsteuern gemäss Vorsteuerkonten oder sonstigen Aufzeichnungen mit den deklarierten Vorsteuern abgestimmt wurden.

☞ Informationen zu Umsatz- und Vorsteuerabstimmung können der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung entnommen werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

7 Anhang I.: Steuerbare Leistungen

7.1 Beispiele steuerbarer Lieferungen im Bereich Versicherungswesen

- Vermietung von Parkplätzen, ausser es handle sich um eine Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung (☞ MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien);
- Vermietung von Geschäftsfahrzeugen (z.B. an das Personal zu Privatzwecken);
- Verkäufe von Gegenständen aus Schadenregulierungen (☞ Ziff. 4.3);
- Verkauf von Drucksachen, Schulungsunterlagen, Tarifwerken, Statistiken usw. (☞ MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse);
- Verkauf von Werbematerial und Videos (☞ Ziff. 5.3.2 Bst. d bleibt vorbehalten);
- Verkauf von Hardware;
- Verkauf gebrauchter Betriebsmittel; nicht steuerbar ist hingegen der Verkauf gebrauchter Betriebsmittel, die ausschliesslich für eine von der Steuer ausgenommene Tätigkeit verwendet wurden (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 24 MWSTG);
- Leistungen von Nebenbetrieben (z.B. betriebseigene Garage, Druckerei oder Kantine) an Dritte und Mitarbeiter.

HILTPOLD VAT SUPPORT

7.2 Beispiele steuerbarer Dienstleistungen im Bereich Versicherungswesen

7.2.1 Nach dem Empfängerortsprinzip

(Art. 8 Abs. 1 MWSTG)

- Schadenbearbeitung für Drittgesellschaften (☞ Ziff. 2.5);
- Erstellen von Risikoanalysen für Drittgesellschaften (☞ Ziff. 2.3);
- Backofficetätigkeiten (☞ Ziff. 2.3);
- Organisationstätigkeit im Zusammenhang mit Pannenhilfe für Drittgesellschaften;
- Dienstleistungen wie beispielsweise Administration, Koordination, Buchführung für Dritte (z.B. Pools, Fonds, Syndikate oder einfache Gesellschaften);
- Vermögensverwaltung;
- Erstellen von Expertisen oder Gutachten für Drittgesellschaften;
- Versicherungsportefeuilleverwaltung für Drittgesellschaften;
- Inkassoleistungen (☞ Ziff. 2.2);
- Bonitäts- oder Kreditprüfung für Dritte;
- Verkauf von Software (Programme via Datenfernleitung);
- Produktentwicklung für Dritte;
- weitere Leistungen wie Beratungen, Übersetzungen, Managementdienstleistungen, Datenverarbeitungsleistungen, Leistungen auf dem Gebiet der Werbung, Überlassen von Informationen wie das Zuführen von Kunden (*finder's fee*; ☞ Ziff. 2.4);
- Personalverleih (bezüglich grenzüberschreitender Entsendung von Mitarbeitern im Konzern [Expatriates] orientieren; ☞ Art. 28 MWSTV);
- Analyseleistungen (☞ MWST-Branchen-Info Forschung und Entwicklung).

7.2.2 Nach dem Tätigkeitsort

(Art. 8 Abs. 2 Bst. c und d MWSTG)

- Personalrestaurant, Lebensmittel- und/oder Getränkeautomaten und übrige Leistungen des Gastgewerbes (☞ MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe);
- Eintritte für Sportanlagen, beispielsweise für Hallen- und Freibäder (☞ MWST-Branchen-Info Sport).

7.2.3 Am Ort der gelegenen Sache: Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück

(Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG)

Dienstleistungen im engen Zusammenhang mit einem individuellen, konkreten Grundstück gelten an dem Ort erbracht, an dem das Grundstück gelegen ist. Liegt das Grundstück im Ausland, unterliegt das dafür geleistete beziehungsweise erhaltene Entgelt mit Anspruch auf Vorsteuerabzug nicht der Inlandsteuer, sofern die Dienstleistungen einen engen Zusammenhang mit einem ausländischen Grundstück haben. Es wird unbedingt empfohlen, schriftliche Dokumente zu erstellen.

Werden sowohl Leistungen im Ausland als auch im Inland erbracht und fakturiert, empfiehlt es sich, diese nicht nur in der Rechnung, sondern bereits im Vertrag text- und betragsmässig klar auseinander zu halten.

☞ Weitere Informationen zum Ort der Leistungserbringung können der MWST-Info Ort der Leistungserbringung sowie MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien entnommen werden.

8 Anhang II.: Leistungsbezüge von Unternehmen mit Sitz im Ausland

HILTPOLD VAT SUPPORT

8.1 Beispiele von Leistungen, die im Bereich Versicherungswesen als Bezüge von nicht im MWST-Register eingetragenen Unternehmen mit Sitz im Ausland zu deklarieren sind

- Schadenbearbeitungsleistungen von im Ausland ansässigen Versicherern, ungeachtet dessen, wo das Schadenereignis stattgefunden hat;
- Abgeltung für das Überlassen von Informationen beziehungsweise Zuführen von Kunden (*finder's fee*);
- Leistungen auf dem Gebiet der Werbung oder Auslagen für Inserate;
- Leistungen von Beratern, Vermögensverwaltern, Treuhändern, Inkassobüros, Ingenieuren, Studienbüros, Anwälten, Notaren (☞ im Zusammenhang mit Grundstücken orientiert die Ziff. 7.2.3), Buchprüfern, Dolmetschern und Übersetzern, Managementdienstleistungen oder sonstige ähnliche Leistungen (z.B. Sekretariatsarbeiten wie Bestellungsaufnahme, Telefondienst, Korrespondenz, Protokollführung oder Kundenakquisition; ☞ Informationen zu Organisation von Anlässen können der MWST-Branchen-Info Bildung entnommen werden);
- Erstellen von Expertisen oder Gutachten für Drittgesellschaften;
- Elektronische Dienstleistungen an steuerpflichtige Empfänger oder Empfängerinnen;
- Softwareentwicklung;
- Personalverleih, unabhängig des Einsatzortes (bezüglich grenzüberschreitender Entsendung von Mitarbeitern im Konzern [Expatriates]; ☞ Art. 28 MWSTV);
- Dienstleistungen der im Ausland ansässigen Muttergesellschaft an die im Inland domizilierte Tochtergesellschaft (z.B. durch die Muttergesellschaft erbrachte zentrale Dienstleistungen wie EDV-Leistungen, Werbeleistungen und Rechts- sowie Steuerberatungen);
- Drittverwahrungen im Ausland (Depotgebühren);
- Kursübertragungsgebühren, Bezüge börsenrelevanter Marktinformationen;
- Bonitäts- oder Kreditprüfung von Kunden durch Dritte;
- Telekommunikationsdienstleistungen (namentlich die technische Ermöglichung des Zugangs auf Kommunikationsnetze und der Übermittlung von Inhalten auf elektronischem Weg; ☞ MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen) an steuerpflichtige Empfänger oder Empfängerinnen;
- Einfuhren von Datenträgern ohne Marktwert (☞ Art. 45 Abs. 1 Bst. b MWSTG i.V.m. Art. 111 MWSTV und MWST-Info Bezugsteuer);
- Lieferungen von unbeweglichen Gegenständen (z.B. Arbeiten an Liegenschaften) im Inland, die nicht der Einfuhrsteuer unterliegen (☞ Art. 45 Abs. 1 Bst. c MWSTG und MWST-Info Bezugsteuer);
- Inkassoleistungen (☞ Ziff. 2.2);
- Analyseleistungen (☞ MWST-Branchen-Info Forschung und Entwicklung).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.2 Beispiele von Leistungen, die im Bereich Versicherungswesen nicht als Bezüge von Unternehmen mit Sitz im Ausland zu deklarieren sind

- Von der Steuer ausgenommene Leistungen (Art. 21 Abs. 2 MWSTG);
- Leistungen von Verwaltungsräten mit Wohnort im Ausland, sofern das Honorar dem Verwaltungsrat bezahlt wird. Wird das Honorar hingegen direkt an ein Unternehmen ausgerichtet, für das der Verwaltungsrat im Angestelltenverhältnis tätig ist, handelt es sich um einen Dienstleistungsbezug nach Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG (☞ Ziff. 8.1);
- Einfuhr von Zeitungen, Zeitschriften usw. (Einfuhr von Gegenständen, die durch die EZV besteuert wird; Ausnahme: Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG);
- bei der Liegenschaftsverwaltung handelt es sich um eine Dienstleistung, die am Ort der gelegenen Sache als erbracht gilt (☞ Ziff. 7.2.3; weitere Informationen zu Dienstleistungen im Zusammenhang mit im Ausland gelegenen Grundstücken können der MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien entnommen werden);
- alle unter Artikel 8 Absatz 1 MWSTG fallende Dienstleistungen (z.B. Beratungsleistungen) eines Unternehmens mit Sitz im Ausland, das die MWST für die im Inland an Inländer erbrachten Leistungen mit der ESTV abrechnet. In diesem Fall stellt das Unternehmen seine Leistungen bereits mit MWST in Rechnung.

ELTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.16d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 17

Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 5
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 6
1 Leistungen im Zusammenhang mit Immobilien 8
1.1 Steuerbare Leistungen 8
1.2 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 9
1.3 Boden 10
2 Leistungsort 13
2.1 Ort der Dienstleistung 13
2.1.1 Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG (Ort der gelegenen Sache) 14
2.1.2 Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip) 15
2.2 Ort der Lieferung 16
3 Option 16
3.1 Grundsätzliches 17
3.1.1 Zeitliche Wirkung der Praxisänderung im Zusammenhang mit der Auslegung der Nutzung für "private Zwecke" 19
3.1.1.1 Grundsatz 19
3.1.1.2 Leistungen bis 31. Dezember 2013 19
3.1.1.3 Leistungen ab 1. Januar 2014 19
3.2 Aufzeichnungspflicht 19
4 Erstellen eines Bauwerks 20
4.1 Vorsteuerabzug und -korrekturen 20
4.2 Mietzinsgarantie 24
5 Übertragung eines bebauten Grundstücks 24
5.1 Verkauf ohne Option 24
5.2 Verkauf mit Option 25
5.2.1 Option für das ganze Gebäude 25
5.2.2 Option für Gebäudeteile 26
5.3 Übertragung mit Meldeverfahren 26
5.4 Nutzungsänderungstatbestände bei der Übertragung eines Grundstücks 29
5.5 Ausseramtliche Abrechnung (Leistungen ausserhalb des öffentlich beurkundeten Verkaufsvertrags) 35
6 Von der Steuer ausgenommene oder optierte Vermietung eines Grundstücks oder Teilen davon 36
6.1 Formelle Anforderungen an Mietverträge bei optierten Mietverhältnissen 36
6.2 Untermiete 36
6.3 Nebenkosten 37
6.3.1 Nebenkosten bei optierten Mietverhältnissen 37
6.3.1.1 Grundsätzliches 37
6.3.1.2 Übergangsregelung Nebenkosten 38
6.3.1.3 Pauschale für die Berechnung der Privatanteile auf Nebenkosten bei Einzelunternehmungen 38
6.3.2 Nebenkosten bei nicht optierten Mietverhältnissen 39
6.3.2.1 Im Mietvertrag enthaltene Nebenkosten 39
6.3.2.2 Nicht im Mietvertrag enthaltene Nebenkosten 39
6.4 Vorsteuerabzug auf Aufwendungen für Unterhalt und Investitionen 39
6.5 Vorsteuerabzug auf Immobilien bei Einzelunternehmungen 40
6.6 Zahlungen des Mieters 41

6.7 Nutzungsänderung bei Mieterwechsel 41
6.8 Leerstand von Immobilien 41
6.8.1 Bei vorgängiger Vermietung 42
6.8.2 Bei Erstvermietung 48
6.9 Hauswartwohnung 48
6.10 Bauliche Massnahmen bei Mietobjekten 49
6.10.1 Bauliche Massnahmen durch den Mieter (Rohbaumiete) 49
6.10.2 Bauliche Massnahmen durch den Vermieter 51
6.11 Mietzinsreduktion 52
6.12 Entschädigung bei vorzeitiger Vertragsauflösung und „Schlüsselgeld“ 52
7 Steuerbare Vermietungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 Buchstaben a - f MWSTG insbesondere Beherbergungsleistungen 53
7.1 Abgrenzung zwischen Geschäfts- und Privatvermögen beziehungsweise unternehmerischem und nicht unternehmerischem Bereich bei Ferienwohnungen und/oder -häusern sowie Parkplätzen 53
7.1.1 Anwendbare Steuersätze und Vorsteuerabzug 54
7.1.2 Überlassung an eng verbundene Personen 54
7.1.3 Nutzung durch Einzelunternehmung für private Zwecke 55
7.1.4 Gesamt- oder Miteigentum des steuerpflichtigen Einzelunternehmers und seines Ehepartners 55
7.1.5 Beispiele 56
7.2 Beherbergungsleistungen und Vermietung von Sälen im Hotel- und Gastgewerbe 57
7.2.1 Beherbergungsleistungen in der Parahotellerie und die Abgrenzung zur von der Steuer ausgenommenen Vermietung 57
7.2.2 Vermietung von Sälen, Konferenz- und Schulungsräumen im Hotel- und Gastgewerbe 60
7.3 Vermietung von Campingplätzen und Mobilheimparks 60
7.4 Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen 60
7.4.1 Grundsätzliches 61
7.4.2 Steuerliche Behandlung 61
7.4.2.1 Im Gemeingebrauch stehende Parkplätze 61
7.4.2.2 Nicht im Gemeingebrauch stehende Parkplätze 62
7.4.3 Beispiele 63
7.4.4 Parkplätze für das Personal, für Kunden und Lieferanten 67
7.5 Vermietung von fest eingebauten Vorrichtungen und von Sportanlagen 68
7.6 Bootshafen und -plätze sowie Bojen 69
7.7 Vermietung von Schliessfächern 69
7.8 Vermietung von Messestandflächen und von einzelnen Räumen in Messe- und Kongressgebäuden 70
8 Stockwerkeigentümergemeinschaft (STWEG) und Miteigentümergemeinschaft (MEG) 70
8.1 Grundsätzliches 70
8.2 Option 71
8.3 Erneuerungsfonds bei STWEG resp. MEG 72
9 Abgrenzungsfragen 74
9.1 Vermietung oder Einräumung eines Rechts zur Nutzung der Infrastruktur 74
9.2 Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien 75
9.3 Vermietung von Tankstellen 76
9.3.1 Ohne Betriebsgebäude 76
9.3.2 Mit Betriebsgebäude 77
9.3.3 Zusätzliche Leistungen des Vermieters 77
9.4 Vermietung von Kinos, Ton-, Film- und Fernsehstudios und dergleichen 77
9.5 Reklameflächen, Schaukästen und Vitrinen 78

9.6 Bancomaten 78
9.7 Mobilfunkantennen 78
9.8 Abbau von Bodenschätzen 79
9.9 Deponien 79
9.10 Aufbewahren und Einlagern von Gegenständen 80
9.11 Fahrnisbauten (Veräusserung oder Vermietung) 80
9.11.1 Vermietung von Fahrnisbauten durch einen Bauunternehmer 81
9.11.2 Vermietung von Fahrnisbauten durch einen Dritten 81
10 Leistungen im fremden Namen - Stellvertretung oder Vermittlung 81
10.1 Grundsätzliches 81
10.2 Vermittlung beim Kauf oder Verkauf eines Grundstücks 82
10.3 Vermittlung bei Vermietung von Immobilien 84
10.4 Vermittlung bei Vermietung von Ferienwohnungen und/oder -häusern 84
10.5 Vermittlung bei der Verwaltung von Liegenschaften 85
10.5.1 Verwaltung fremder Liegenschaften 85
10.5.2 Verwaltung eigener Liegenschaften 86
10.5.3 Weiterfakturierung von Nebenkosten durch eine Liegenschaftsverwaltung 86
10.5.3.1 Bei Liegenschaftsvermietung ohne Option 86
10.5.3.2 Bei Liegenschaftsvermietung mit Option 86
10.5.3.3 Honorar für die Nebenkostenabrechnung 87
11 Abgrenzung zwischen eigenen Hauswartleistungen und steuerbaren, von Dritten bezogenen Hauswartleistungen 87
12 Vereinfachtes steuerliches Vorgehen zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur bei der Vermietung von Gebäuden oder Gebäudeteilen (ohne Option) 87
13 Anhang 90
13.1 Muster für Vorsteuerschlüssel 90
13.2 Grafische Darstellung der Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen mit Meldeverfahren 91
13.3 Nebenkostenabrechnung mit laufender Vorsteuerkorrektur 92
13.4 Nebenkostenabrechnung mit vollem Vorsteuerabzug und nachträglicher Vorsteuerkorrektur 96
Rechtlicher Hinweis 101

HELPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
ME	Miteigentümer
MEG	Miteigentümergemeinschaft
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
STWE	Stockwerkeigentümer
STWEG	Stockwerkeigentümergemeinschaft
UID	Unternehmens-Identifikationsnummer
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt praxisrelevante Informationen insbesondere für Unternehmungen der Immobilienbranche, die im An- und Verkauf von Immobilien, in der Vermietung sowie Verwaltung von Liegenschaften tätig sind.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Leistungen im Zusammenhang mit Immobilien

Wenn nachfolgend die ***Begriffe*** *Immobilien, Bauwerke, Gebäude, Liegenschaften* oder *Grundstücke* beziehungsweise *Grundstücks-* oder *Liegenschaftsteile* verwendet werden, sind diese Begriffe - wie im allgemeinen Sprachgebrauch üblich - als **gleichwertig** zu verstehen, auch wenn sie mit den gesetzlichen Bestimmungen nicht im Einklang stehen sollten.

Wo lediglich von der *Vermietung* die Rede ist, betrifft dies gleichermassen das *Verleasen* beziehungsweise die *Verpachtung*.

1.1 Steuerbare Leistungen

(Art. 1 Abs. 2 Bst. a i.V.m. Art. 3 Bst. c MWSTG)

Als steuerbare Leistungen gelten beispielsweise:

- Der Verkauf von Immobilien mit Option (Ziff. 5.2);
- die Vermietung von Immobilien mit Option (Ziff. 6);
- die Beherbergung von Gästen in Hotels, Ferienhäusern und/oder -wohnungen (Ziff. 7.2);
- die Vermietung von Sälen im Hotel- und Gastgewerbe (Ziff. 7.2);
- die Vermietung von Campingplätzen und Mobilheimparks durch deren Betreiber (Ziff. 7.3);
- die Vermietung von nicht im Gemeingebrauch stehenden Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen, ausser es handle sich um eine unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung (Ziff. 7.4.2.2);
- die Vermietung von fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage, nicht jedoch zu einer Sportanlage, gehören (Ziff. 7.5);
- die Vermietung von Bootsanlegestellen, Bojenplätzen und Liegeplätzen in Bootshäusern mit Aufhängevorrichtungen (Ziff. 7.6);
- die Vermietung von Schliessfächern (Ziff. 7.7);
- die Vermietung von Messestandflächen und von einzelnen Räumen in Messe- und Kongressgebäuden (Ziff. 7.8);
- das Zurverfügungstellen von Gebäudeflächen, Schaukästen, Vitrinen und dergleichen zu Reklamezwecken (Ziff. 9.5);
- das Einräumen eines nicht im Grundbuch eingetragenen Rechts, auf dem Grundstück eine Mobilfunkantenne zu erstellen und zu betreiben (Ziff. 9.7);
- das Aufbewahren und Einlagern von Gegenständen (Ziff. 9.10);
- die Verwaltung und Vermittlung von Liegenschaften (Ziff. 10);
- Hauswartarbeiten, die nicht vom Hauseigentümer oder seinen Angestellten ausgeführt werden, sondern von Dritten bezogen werden (Ziff. 11).

☞ Die an diplomatische Missionen, diplomatische Vertreter, internationale Organisationen usw. erbrachten Leistungen sind unter bestimmten Voraussetzungen von der Steuer befreit (Art. 107 Abs. 1 Bst. a MWSTG i.V.m. Art. 143 - 150 MWSTV).

1.2 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 und 21 MWSTG)

Als von der Steuer ausgenommene Leistungen gelten beispielsweise:

- Der Verkauf von Immobilien ohne Option (☞ Ziff. 5.1);
- die Übertragung und Bestellung von dinglichen Rechten an Grundstücken (☞ Ziff. 9.7);
- die Begründung und Übertragung eines im Grundbuch vorgemerkten Vorkaufsrechtes an einem Gebäude;
- die Vermietung eines Grundstücks oder Teilen davon ohne Option (☞ Ziff. 6);
- die Vermietung von im Gemeingebrauch stehenden Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen sowie von Plätzen im Zusammenhang mit einer von der Steuer ausgenommenen Vermietung von Grundstücken oder Teilen davon (☞ Ziff. 7.4.2.1 und 7.4.2.2);
- die Vermietung ganzer Parkhäuser oder einzelner Etagen (☞ Ziff. 7.4.2.2);
- die Vermietung von Sportanlagen (☞ Ziff. 7.5) und ganzen Messe- und Kongressgebäuden (☞ Ziff. 7.8);
- die Leistungen der STWEG oder MEG an die STWE oder ME für gemeinschaftliche Aufwendungen (☞ Ziff. 8);
- die Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien (☞ Ziff. 9.2);
- das Einräumen eines im Grundbuch eingetragenen Rechts, auf dem Grundstück eine Mobilfunkantenne zu erstellen und zu betreiben (☞ Ziff. 9.7).

Mit Ausnahme des nicht zur Bemessungsgrundlage gehörenden Entgelts für den **Boden** (Art. 24 Abs. 6 Bst. c MWSTG) besteht bei den vorstehenden Leistungen nach Artikel 22 Absatz 1 MWSTG die Möglichkeit der Option, d.h. der freiwilligen Versteuerung, sofern der Gegenstand vom **Empfänger nicht ausschliesslich für Wohnzwecke** genutzt wird oder genutzt werden soll (vgl. dazu die Ausführungen unter Ziff. 3.1) (Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.3 Boden

(Art. 24 Abs. 6 Bst. c MWSTG)

Gegenstand der nachfolgenden Ausführungen ist der **Boden**, dieser kann erschlossen oder unerschlossen sein, jedoch nicht bebaut.

Der Anteil des Entgelts, der bei der Veräusserung eines unbeweglichen Gegenstandes auf den Wert des Bodens entfällt, wird nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen (Art. 24 Abs. 6 Bst. c MWSTG). Das Entgelt für den Verkauf des Bodens unterliegt somit nicht der Steuer. Trotzdem dürfen im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit die beim Kauf von Boden anfallenden Vorsteuern vorerst geltend gemacht werden. Gleiches gilt für die Vorsteuern auf den Kosten für die Erschliessung (Roh- und/oder Feinerschliessung, Sondierungsarbeiten, Parzellierungskosten, Kosten für Vermarchung, Abbrucharbeiten, Bodensanierung usw.). Sofern bereits beim Erwerb von Boden oder später bei der Erschliessung eindeutig ist, dass der **Boden** ganz oder teilweise für Bauten verwendet wird, die für **von der Steuer ausgenommene** (nicht optierbare) Vermietungen oder Verkäufe sowie für **Wohnzwecke** (bei Inhabern einer Einzelunternehmung) verwendet werden, dürfen die **anfallenden Vorsteuern** von Beginn weg **nicht** beziehungsweise **nur anteilsmässig** geltend gemacht werden.

Überlässt eine Gemeinde die Roherschliessung des Baulandes dem Eigentümer selbst und lässt dieser die Bauarbeiten durch einen Dritten vornehmen, darf der Eigentümer die MWST auf diesen Drittleistungen im Rahmen seiner zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit als Vorsteuer geltend machen. Dies gilt auch dann, wenn die Anlagen (Strassen, Wasser- und Abwasserleitungen) nach der Erschliessung unentgeltlich ins Eigentum einer Gemeinde übergehen (☞ MWST-Branchen-Info Gemeinwesen).

Bei der Veräusserung von erschlossenem oder unerschlossenem Boden besteht die Möglichkeit, die Kosten der Erschliessung und die seinerzeitigen Kosten im Zusammenhang mit dem Kauf im Kaufvertrag **separat auszuweisen** und zum **Normalsatz** zu versteuern. Der restliche Verkaufserlös unterliegt nicht der Steuer. Die im Zusammenhang mit dem Kauf und der Erschliessung des Bodens geltend gemachten Vorsteuern sind in diesem Fall zu Recht erfolgt. Wird diese **Ausscheidung nicht vorgenommen**, ist der Verkauf des Bodens (gesamter Verkaufserlös) nicht zu versteuern. Da diese vorsteuerbelasteten Gegenstände und Dienstleistungen als nicht in Gebrauch genommen gelten, hat dies zur Folge, dass sämtliche im Zusammenhang mit dem verkauften Boden geltend gemachten Vorsteuern vollumfänglich (ohne Abschreibung; Art. 69 Abs. 1 MWSTV) und ohne Verzugszins zu korrigieren sind (Eigenverbrauch gemäss Art. 31 MWSTG). Der Grund hierfür liegt darin, dass der Boden den unternehmerischen Bereich verlässt. Beim Verkauf von Boden handelt es sich **nicht um eine von der Steuer ausgenommene Leistung** gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG.



Wird auf einer Baulandparzelle (Boden) eine Liegenschaft erstellt, gelten die beim Kauf des Bodens und bei der Erschliessung angefallenen vorsteuerbelasteten Aufwendungen als Anlagekosten des Gebäudes und gehören nicht mehr zum Wert des Bodens (betreffend die steuerlichen Auswirkungen; ☞ Ziff. 5).

Beim Kauf/Verkauf von Boden darf der steuerpflichtige Käufer/Verkäufer auf den **in direktem Zusammenhang** mit dem Kauf/Verkauf stehenden Kosten (Inserate, Vermittlungshonorar, Ausarbeitung von Kaufverträgen, Verschreibungskosten usw.) die Vorsteuern im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit geltend machen.

Beim Verkauf von Boden ist dessen Wert unter den Ziffern 200 und 280 in der MWST-Abrechnung aufzuführen.



Die Einnahmen aus der Einräumung eines Baurechts (**Baurechtszinsen**) sind vom Baurechtsgeber gleich wie der **Wert des Bodens** zu behandeln und ebenfalls unter den Ziffern 200 und 280 in der MWST-Abrechnung aufzuführen (vgl. dazu auch noch Ziff. 9.8 und 9.9).

Ausführungen darüber, wie der Verkauf von bebautem Boden mehrwertsteuerlich abzuwickeln ist, finden sich in den Ziffern 5.1 - 5.4.

Ab dem 1. Januar 2010 ist die Einlageentsteuerung auf Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Boden wie Totalabbruch, Roherschliessung, Altlastensanierung usw., die bis zum 31. Dezember 2009 angefallen sind, grundsätzlich möglich. Die Einlageentsteuerung kann auf dem Zeitwert der Vorsteuern vorgenommen werden. Weitere Informationen, insbesondere die Voraussetzungen zur Einlageentsteuerung sowie die Behandlung von Dienstleistungen (verbraucht oder noch vorhanden), können der MWST-Info Nutzungsänderungen entnommen werden.

Beispiel

Die steuerpflichtige Generalunternehmung Müller Bauengineering AG kauft von der Privatperson Hans Muster mit Wohnort Köniz im Jahr 2015 unerschlossenes Bauland für 3 Mio. Franken. Der Müller Bauengineering AG entstehen in direktem Zusammenhang mit dem Kauf dieses Baulandes zusätzliche Kosten (z.B. Anwaltskosten) in der Höhe von 10‘800 Franken (inkl. 8,0 % MWST). Die Roherschliessung (Erstellen von Zu- und Ableitungen sowie Zufahrtswegen) im Betrag von 250’000 Franken erfolgt durch die Gemeinde Köniz. Im Rahmen der Roherschliessung fallen bei der Müller Bauengineering AG noch zusätzliche vorsteuerbelastete Aufwendungen für die Landvermessung, Parzellierung usw. über 32’400 Franken (inkl. 8,0 % MWST) an. Die Müller Bauengineering AG verkauft im Jahr 2018 die eine Hälfte des Baulandes (Gesamtleistung inkl. Roherschliessung, Landvermessung, Parzellierung usw.) zum Preis von 1,8 Mio. Franken an die Baumann Immobilien AG. Der Müller Bauengineering AG entstehen in direktem Zusammenhang mit dem Verkauf Kosten von 16‘155 Franken (inkl. 7,7 % MWST). Die andere Hälfte (inkl. Roherschliessung, Landvermessung, Parzellierung usw.) verwendet sie für die Erstellung einer Geschäftsliegenschaft (zwecks späterer Vermietung mit Option).

HELPOLD VAT SUPPORT

Steuerliche Beurteilung

- *Der Verkauf des Baulandes (CHF 3 Mio.) an die Müller Bauengineering AG ist durch die Privatperson Hans Muster nicht zu versteuern.*
- *Die Vorsteuern (CHF 800) auf den Aufwendungen für die Anwaltskosten in direktem Zusammenhang mit dem Kauf des Baulandes können von der Müller Bauengineering AG im Rahmen ihrer unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit in Abzug gebracht werden.*
- *Die durch die Gemeinde Köniz erbrachten Leistungen für die Roherschliessung von 250'000 Franken stellen bei dieser eine hoheitliche Tätigkeit dar. Die Rechnungsstellung durch die Gemeinde Köniz erfolgt somit ohne MWST.*
- *Auf den zusätzlichen vorsteuerbelasteten Aufwendungen von 32'400 Franken (davon CHF 2'400 Vorsteuer) für die Landvermessung, Parzellierung usw. darf die Müller Bauengineering AG in einer ersten Phase den Vorsteuerabzug im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit geltend machen.*
- *Beim Weiterverkauf des hälftigen Baulandes (CHF 1,8 Mio.) kann die Bauengineering AG die selbst getragenen Kosten für die Erschliessung (Total CHF 30'000 exkl. MWST) separat ausweisen (d.h. in diesem Fall CHF 15'000 zuzüglich 7,7 % MWST von CHF 1'155) und abrechnen. Der geltend gemachte Vorsteuerabzug auf den hälftigen vorsteuerbelasteten Aufwendungen ist somit zu Recht erfolgt. Wählt die Müller Bauengineering AG das andere in dieser Ziffer erwähnte Vorgehen (d.h. kein separater Ausweis im Kaufvertrag), so hat sie den im Jahre 2015 geltend gemachten Vorsteuerabzug im Umfang von 1'200 Franken (8,0 % auf CHF 15'000) zu korrigieren.*
- *Auf den direkt zuordenbaren Verkaufskosten (Inserate, Vermittlungshonorar usw.) dürfen die Vorsteuern von 1'155 Franken im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit geltend gemacht werden.*
- *Der Verkaufspreis von 1,8 Mio. Franken für die Hälfte des Baulandes ist in der MWST-Abrechnung unter der Ziffer 200 zu deklarieren. Unter Ziffer 280 ist der Wert des Bodens von 1'783'800 Franken auszuweisen sowie unter Ziffer 302 die weiterverrechneten Erschliessungskosten von 16'155 Franken (brutto, inkl. 7,7 %) zu deklarieren.*
- *Die andere Hälfte des Baulandes verwendet die Müller Bauengineering AG für ihre unternehmerische Tätigkeit (Erstellung einer Geschäftsliegenschaft zwecks späterer Vermietung mit Option). Diesbezüglich erfolgt keine Korrektur der Vorsteuer.*

2 Leistungsort

2.1 Ort der Dienstleistung

(Art. 8 MWSTG)

2.1.1 Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG (Ort der gelegenen Sache)

Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG gelten als am Ort der gelegenen Sache erbracht. Dies gilt ungeachtet dessen, ob an einen Leistungsempfänger mit Sitz im In- oder Ausland Rechnung gestellt wird. Als solche Dienstleistungen gelten namentlich: die Vermittlung, Verwaltung, Begutachtung und Schätzung eines Grundstücks, Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem Erwerb oder der Bestellung von dinglichen Rechten am Grundstück, Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Vorbereitung oder der Koordinierung von Bauleistungen wie Architektur-, Ingenieur- und Bauaufsichtsleistungen, Überwachung von Grundstücken und Gebäuden **sowie Beherbergungsleistungen**.

Die vorstehende Beurteilung nach dem Ort, an dem das Grundstück gelegen ist, setzt einen **engen** Zusammenhang mit einem **individuellen, konkreten** Grundstück voraus. Ein solcher enger Zusammenhang liegt beispielsweise bei Innenarchitektur-Leistungen (wie Ausarbeiten von Plänen, Raumkonzepten, Computer-Präsentationen) dann vor, wenn sie derart spezifisch auf die jeweiligen bauseitigen Gegebenheiten zugeschnitten sind, so dass sie nicht unverändert auf andere Gebäude oder Gebäudeteile beziehungsweise Boden übertragen werden können.

Beispiele
Ort der Immobilie ist im Ausland - Entgelt für solche Dienstleistungen unterliegt nicht der schweizerischen Mehrwertsteuer

- *Verwaltung eines Mehrfamilienhauses in Lörrach (DE), diese umfasst die Leistungen im Zusammenhang mit Mieterwechseln, Erstellen der Heiz- und Nebenkostenabrechnungen sowie Steuererklärungen usw. (nur Ausfüllen der Steuererklärung; ☞ Ziff. 2.1.2);*
- *Notariatsleistungen im Rahmen des Kaufs oder Verkaufs einer Eigentumswohnung in Bregenz (AT).*

Beispiele
Ort der Immobilie ist im Inland - Entgelt für solche Dienstleistungen ist zum Normalsatz steuerbar

- *Beaufsichtigung eines Einfamilienhauses in Neuenburg während der Abwesenheit des Eigentümers;*
- *Schätzung des Marktwertes eines Verwaltungsgebäudes in Thun;*
- *Gutachten für ein Gericht oder eine andere Behörde in Bezug auf die Enteignung einer Parzelle in Solothurn;*
- *Abgeltung des Verzichts auf ein im Grundbuch der Stadt St. Gallen eingetragenes Recht.*

☞ Weitere Beispiele für die Vermittlung von Immobilien können der Ziffer 10 entnommen werden.

Praxisänderung per 01.01.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.1.2 Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip) (Art. 8 Abs. 1 MWSTG)

Danach beurteilen sich Dienstleistungen, die zwar grundsätzlich im Zusammenhang mit Grundstücken stehen, bei denen jedoch der **enge** Bezug mit einem **individuellen, konkreten** Grundstück **nicht** besteht. Solche Dienstleistungen unterliegen dem Empfängerortsprinzip.

Beispiele

HILTPOLD VAT SUPPORT

- *Suchen eines Ferienhauses in der Region Oberwallis in einer Preiskategorie von 650'000 Franken (Unterbreiten einer Auswahl solcher Objekte);*
- *Beratungen und Vorabklärungen über Finanzierungsmöglichkeiten für den Kauf eines Mehrfamilienhauses in der Preiskategorie von 2 Mio. Franken;*
- *allgemeine Beratungen (nicht auf ein bestimmtes Grundstück bezogen) über verschiedene Möglichkeiten der Energieerzeugung (z.B. mit Solar- oder Photovoltaikanlagen und Erdwärme);*
- *allgemeine Beratungen (nicht auf ein bestimmtes Grundstück bezogen) über Massnahmen zur Energieeinsparung (z.B. durch neue Isolation des Daches oder Mauerwerks oder Ersatz der Fenster) beispielsweise aufgrund von thermografischen Aufnahmen;*
- *Anwaltsleistungen betreffend Nachbarstreitigkeiten (z.B. wegen Schattenwurf von Bäumen) oder Auseinandersetzungen zwischen Bauherren und Handwerkern (u.a. wegen Baumängeln);*
- *Bekanntgabe von möglichen Kaufinteressenten für ein zum Verkauf stehendes Einfamilienhaus (ohne Maklerauftrag);*
- *Erstellen von Fotos einzelner oder mehrerer Gebäude im Hinblick auf deren Verkauf (z.B. über Internet oder für einen Verkaufsprospekt);*
- *das Einholen von Bewilligungen nach der „Lex Koller“;*
- *das blosse Ausfüllen der Steuererklärung (ohne weitere Leistungen in Bezug auf die Verwaltung und allenfalls Vermietung einer Liegenschaft).*

2.2 Ort der Lieferung

(Art. 7 MWSTG)

Als Ort einer Lieferung gilt der Ort, an dem sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Ablieferung oder der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet. Somit fällt nur das Entgelt aus dem Verkauf oder der Vermietung eines **im Inland** gelegenen Grundstücks in den Anwendungsbereich der schweizerischen Mehrwertsteuer (Inlandsteuer).

3 Option

Wo nachstehend die ***Begriffe*** *Option* oder *optiert* verwendet werden, sind darunter die nach Artikel 22 MWSTG freiwillig versteuerten Leistungen zu verstehen, welche nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 20 und 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind (insbesondere die Vermietung und der Verkauf von Grundstücken oder Teilen davon).

Steuerpflichtige Personen, die mit der Saldo- oder der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, können Leistungen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 20 und 21 MWSTG nicht freiwillig versteuern (Art. 77 Abs. 3 und Art. 97 Abs. 3 MWSTV).

Weitere Ausführungen zur Option können u.a. auch noch der Ziffer 5.2 entnommen werden.

3.1 Grundsätzliches

a) Eine Option für den Verkauf oder die Vermietung von Grundstücken oder Grundstücksteilen ist immer möglich, **sofern das verkaufte oder vermietete Objekt beim Käufer resp. Mieter nicht ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll** (Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWSTG). Als Nutzung für Wohnzwecke im Sinne von Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG gilt der Gebrauch der Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne der Artikel 23 ff. ZGB und/oder für den Wochenaufenthalt. Wochenaufenthalter sind Personen, die an den Arbeits-, Ausbildungs- oder Studientagen am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort übernachten und die freien Tage (in der Regel Wochenenden) regelmässig an einem anderen Ort verbringen. Ein Wochenaufenthalt am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort ist in der Regel notwendig, wenn eine alltägliche Rückkehr an den Wohnort aus zeitlichen, beruflichen oder finanziellen Gründen nicht zumutbar ist. Geeignete Nachweise des Wohnsitzes sind beispielsweise eine Wohnsitzbestätigung oder -bescheinigung der jeweiligen Wohnsitzgemeinde. Bei Wochenaufenthalt sind geeignete Nachweise etwa ein Aufenthaltsausweis oder eine Meldebestätigung der jeweiligen Aufenthaltsgemeinde.

   Die ausschliessliche Nutzung für Wohnzwecke ist für jedes einzelne Vertragsverhältnis zu prüfen. Werden beispielsweise 3 Stockwerke mit einem einzigen Vertrag vermietet, ist die **Option nur dann ausgeschlossen, wenn alle 3 Stockwerke ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt werden oder genutzt werden sollen**. Werden also 2 Stockwerke ausschliesslich für Wohnzwecke und 1 Stockwerk zur Hälfte für Wohnzwecke und zur Hälfte für unternehmerische Zwecke genutzt, ist die Option dennoch möglich. Der Mieter darf jedoch auf dem zu Wohnzwecken genutzten Teil keinen Vorsteuerabzug vornehmen. Die Option der im Inland erbrachten Leistungen erfolgt durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung und/oder im Vertrag beziehungsweise durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ). Die optierten Umsätze sind im Abrechnungsformular unter den Ziffern 200, 205 und 301, der Wert des Bodens ist unter den Ziffern 200 und 280 zu deklarieren.

b) Nach dem Grundsatz ***„Miete und Nebenkosten = eine Einheit“*** hat der die

Option ausübende Eigentümer resp. Vermieter auf den Mieteinnahmen und den Nebenkosten die Steuer zum Normalsatz zu entrichten. Dies gilt auch dann, wenn in den Nebenkosten einzelne Komponenten (z.B. Versicherungsprämien oder Wasserverbrauch) enthalten sind, die - für sich allein betrachtet - nicht oder nur zum reduzierten Steuersatz steuerbar wären (Übergangsregelung Nebenkosten; ☞ Ziff. 6.3.1.2). Der Eigentümer resp. der Vermieter ist für die Aufwendungen am betreffenden Mietobjekt zum Vorsteuerabzug berechtigt. Optieren kann grundsätzlich nur der Eigentümer resp. der Vermieter oder ein allfälliger Untervermieter.

c) Aufwendungen, die für die Erzielung optierter Leistungen anfallen, berechtigen zum Vorsteuerabzug. Erbringt die steuerpflichtige Person von der Steuer ausgenommene Leistungen im Ausland und kann für diese, wären sie im Inland erbracht worden, gemäss Artikel 22 MWSTG optiert werden, berechtigen die für die Erbringung dieser Leistungen angefallenen Aufwendungen im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit zum Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1bis MWSTG). Ist die Option nicht möglich - weil eine Nutzung für Wohnzwecke vorliegt - besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

d) Eine Option ist auch möglich für die Vermietung und den Verkauf an institutionelle Begünstigte (u.a. diplomatische Missionen und Vertreter, internationale Organisationen). Diese Option ist beschränkt auf Grundstücke und Teile davon, die administrativen Zwecken dienen, beispielsweise für Büros, Konferenzsäle, Lager, Parkplätze. Solche Entgelte sind jedoch von der Steuer befreit (Art. 107 Abs. 1 Bst. a MWSTG i.V.m. Art.143 - 150 MWSTV). Für die in diesem Zusammenhang anfallenden Kosten besteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug.

☞ Weitere Informationen zu Vermietung und Verkauf von Grundstücken an institutionelle Begünstigte ergeben sich aus der MWST-Info Leistungen an diplomatische Vertretungen und internationale Organisationen.

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.



Optiert eine steuerpflichtige Person nicht für die Vermietung von Sportanlagen, kann sie die Vorsteuerkorrektur für die gemischte Verwendung (Art. 30 MWSTG) weiterhin analog der „stillen Versteuerung“ (Vorsteuerkorrektur im Umfang der Entgelte für die von der Steuer ausgenommene Vermietung) vornehmen, sofern diese Art der Vorsteuerkorrektur in ihrem konkreten Fall **sachgerecht** ist (Art. 68 MWSTV). Trifft dies zu, entfällt die hiervor beschriebene Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch auf den noch nicht abgeschriebenen Teilen der Investitionen für die Sportanlagen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.1.1 Zeitliche Wirkung der Praxisänderung im Zusammenhang mit der Auslegung der Nutzung für "private Zwecke"

gelösche Ziffer 3.1.1

3.1.1.1 Grundsatz

gelöschte Ziffer 3.1.1.1

3.1.1.2 Leistungen bis 31. Dezember 2013

gelöschte Ziffer 3.1.1.2

3.1.1.3 Leistungen ab 1. Januar 2014

gelöschte Ziffer 3.1.1.3

3.2 Aufzeichnungspflicht

Für jede gemischt genutzte Immobilie führt die steuerpflichtige Person Aufzeichnungen (Beispiel in Anhang 13.1), aus denen die Vorsteuerschlüssel ersichtlich sind (Art. 70 Abs. 1 MWSTG). Es empfiehlt sich, diese Aufzeichnungen bei jeder Änderung den neuen Verhältnissen anzupassen und zu Kontrollzwecken aufzubewahren.

Die bei der Ermittlung einer allfälligen Nutzungsänderung anfallenden Unterlagen bewahrt die steuerpflichtige Person gemäss Artikel 70 Absatz 3 i.V.m. Artikel 42 MWSTG während **26 Jahren** auf (Amortisationsdauer zuzüglich Verjährung).

Die Aufteilung ist - soweit möglich - bereits in der Buchhaltung anhand einzelner Konten vorzunehmen, beispielsweise wie folgt:

- Anschaffungswert der Immobilien;
- Wertberichtigung auf Immobilien;
- wertvermehrende Aufwendungen;
- werterhaltende Aufwendungen (Unterhalt zu Lasten des Vermieters);
- Nebenkosten (je nach Verteilschlüssel aufgeteilt in Heiz- und übrige Nebenkosten).

Es empfiehlt sich, diese Konten für jede Immobilie getrennt zu führen. Zudem ist es vorteilhaft, die vorsteuerbelasteten Liegenschaftsaufwendungen auf den Konten mit speziellen Steuercodes zu versehen oder auf separaten Konten (getrennt nach Steuersätzen) zu verbuchen.

Wird diese Gliederung nicht bereits in der Buchhaltung vorgenommen, ist es empfehlenswert, entsprechende Aufzeichnungen ausserhalb der Buchhaltung zu führen (z.B. in Form von Listen, Anlagedateien oder Mieterspiegel).

☞ Weitere Informationen zur Aufzeichnungspflicht können der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung entnommen werden.

4 Erstellen eines Bauwerks

4.1 Vorsteuerabzug und -korrekturen

Erstellt **eine steuerpflichtige Person** ein Bauwerk für den Verkauf, die Vermietung oder für ihre unternehmerische Verwendung, berechtigen die Bezüge der betreffenden Gegenstände und Dienstleistungen im Hinblick auf (obligatorisch oder wegen Option) steuerbare Leistungen bereits während der Planungs- und Bauphase zum Vorsteuerabzug.

Wird das Bauwerk teilweise auch für eine nicht unternehmerische Tätigkeit (z.B. bei einer Einzelunternehmung für private Zwecke) geplant, ist der Vorsteuerabzug auf den direkt zuordenbaren Aufwendungen von vornherein ausgeschlossen. Auf den nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen ist der Vorsteuerabzug nach betrieblich objektiven Kriterien mit einem Schlüssel (z.B. Fläche, Rauminhalt oder andere sachgerechte Berechnungen) zu ermitteln.



Die nicht direkt zuteilbaren **Allgemeinräume** wie beispielsweise Veloabstellraum, Treppenhaus, Heizungsraum, Waschplatz, Verkehrsflächen oder allgemeine Toilettenanlagen sind für die Berechnung des Flächen- und Raumschlüssels nicht einzubeziehen.

Optiert die steuerpflichtige Person in der Folge in geringerem Ausmass als sie zuvor den Vorsteuerabzug geltend gemacht hat, muss sie die zu viel geltend gemachten Vorsteuern für die betreffenden Steuerperioden vollumfänglich (ohne Abschreibung; Art. 69 Abs. 1 MWSTV) rückgängig machen, da die vorsteuerbelasteten Gegenstände und Dienstleistungen als noch nicht in Gebrauch genommen gelten. Auf den zu viel geltend gemachten Vorsteuern ist jedoch kein Verzugszins geschuldet.

Gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG ist die Option für die Vermietung und den Verkauf von Bauwerken oder Teilen davon ausgeschlossen, sofern der Empfänger das Miet- oder Kaufobjekt ausschliesslich für Wohnzwecke nutzt oder nutzen wird (☞ Ziff. 3.1 Bst. a). Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Erzielung solcher Leistungen anfallen, berechtigen **nie** zum Vorsteuerabzug. Hat die steuerpflichtige Person dennoch einen Vorsteuerabzug geltend gemacht, so hat sie diesen vollumfänglich mit einer Korrekturabrechnung zu berichtigen. In diesem Fall ist neben der zu bezahlenden Steuer (Rückzahlung der damals geltend gemachten Vorsteuern) auch ein Verzugszins geschuldet.
Artikel 30 Absatz 2 MWSTG ist bei Bauwerken oder Teilen davon **nicht anwendbar**, d.h. es muss eine laufende Zuweisung der Vorsteuer vorgenommen werden.

Beispiel 1
*Ein steuerpflichtiges Baugeschäft erstellt für seine unternehmerische Tätigkeit einen **Werkhof**. Die bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen berechtigen zum **Vorsteuerabzug**.*

Beispiel 2
*Ein steuerpflichtiger Unternehmer lässt ein Geschäfts- und Wohnhaus für die spätere Vermietung erstellen. Auf 60 % der Fläche sind Laden- und Büroflächen vorgesehen, auf dem Rest von 40 % sind Wohnungen geplant. Auf den bezogenen Leistungen, welche direkt den **Wohnungen** zugeordnet werden können, ist ein **Vorsteuerabzug nie möglich**.*
Auf den bezogenen Leistungen, welche direkt den Laden- und Büroflächen zugeordnet werden können, kann der Vorsteuerabzug vollumfänglich geltend gemacht werden.
Auf den bezogenen Leistungen, bei welchen eine direkte Zuordnung nicht möglich ist, kann vorerst ein Vorsteuerabzug von 60 % (sofern die Fläche einem sachgerechten Schlüssel entspricht) geltend gemacht werden.

Erfolgt die Option bei der Vermietung für die Laden- und Büroflächen schlussendlich zu einem abweichenden Prozentsatz, ist die geltend gemachte Vorsteuer vollumfänglich (ohne Abschreibung) zu korrigieren. Der Unternehmer schuldet auf den zu viel geltend gemachten Vorsteuern jedoch keinen Verzugszins.

Beispiel 3
Ein steuerpflichtiges Baugeschäft erstellt einen ***Neubau****, der ausschliesslich zu* ***Wohnzwecken*** *genutzt wird oder genutzt werden soll.*
Ein ***Vorsteuerabzug*** *für die bezogenen Leistungen ist* ***nicht möglich****. Hat er dennoch einen Vorsteuerabzug geltend gemacht, muss er diesen mit einer* ***Korrekturabrechnung*** *berichtigen und ein* ***Verzugszins*** *ist geschuldet.*
Zusätzlich zum Ausschluss des Vorsteuerabzugsrechts auf den Aufwendungen für die Erstellung des Neubaus fällt beim Baugeschäft auf dem Wert der im Zusammenhang mit der eigenen Herstellung des Neubaus ***vorübergehend verwendeten Infrastruktur*** *(Geräte, Maschinen, Planung usw.) eine* ***Vorsteuerkorrektur*** *an (Art. 30 Abs. 1 MWSTG).*
Der Vorsteuerabzug ist grundsätzlich im Umfang der Steuer, die auf der Vermietung der Infrastruktur an eine Drittperson anfallen würde, zu berichtigen (Art. 31 Abs. 4 MWSTG). Die erforderliche ***Vorsteuerkorrektur*** *kann jedoch auch pauschal mittels eines Zuschlages von* ***33 %*** *(Art. 69 Abs. 3 MWSTV) auf den Vorsteuern, die auf dem für die eigene Herstellung des Neubaus verwendeten beziehungsweise eingebauten Materials lasten, vorgenommen werden. Vorbehalten bleibt der Nachweis der effektiven Vorsteuern, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur entfallen (Art. 69 Abs. 3 MWSTV).*

Beispiel 4
Ein steuerpflichtiger Bauunternehmer erstellt einen Neubau, den er zur Hälfte für ***Wohnzwecke*** *und zur anderen Hälfte für* ***Büroflächen*** *nutzen will. Ein Vorsteuerabzug für die Hälfte der bezogenen Leistungen (Büroflächen) ist zunächst möglich. Im Laufe der Bauphase entschliesst er sich, den Neubau ausschliesslich für Wohnzwecke (eine Option ist ausgeschlossen) zu nutzen. Dazu reicht der Unternehmer ein* ***geändertes Baugesuch*** *ein.*
Der Bauunternehmer muss die ***geltend gemachten Vorsteuern*** *im Zeitpunkt der Eingabe des geänderten* ***Baugesuchs*** *mit der* ***ordentlichen MWST-Abrechnung*** *berichtigen (ohne Verzugszinsfolgen). Falls der Bauunternehmer diese Berichtigung erst zu einem* ***späteren Zeitpunkt*** *vornimmt, ist eine* ***Korrekturabrechnung*** *einzureichen. Der* ***Verzugszins (aufgrund der Korrekturabrechnung)*** *beginnt im Zeitpunkt der Einreichung des geänderten Baugesuchs zu laufen.*
Im Weiteren muss der Bauunternehmer noch eine Vorsteuerkorrektur für die gemischte Verwendung der Infrastruktur (Art. 30 Abs. 1 i.V.m. Art. 31 Abs. 4 MWSTG sowie Art. 69 MWSTV; 33 %) vornehmen.

Beispiel 5

Die steuerpflichtige Meier Architektur AG lässt einen Neubau, der ausschliesslich zu Wohnzwecken genutzt wird, erstellen. Die Ingenieur- und Architekturarbeiten für die Erstellung des Neubaus werden durch die Meier Architektur AG selbst erbracht. Alle anderen Leistungen für den Bau der Liegenschaft werden durch Dritte erbracht und der Bauherrin (Meier Architektur AG) mit Steuer in Rechnung gestellt.
Bei der Erstellung der ***Wohnliegenschaft*** *kann die Meier Architektur AG auf* ***sämtlichen Drittleistungen keine Vorsteuer*** *geltend machen. Zudem muss die Meier Architektur AG für die* ***Ingebrauchnahme der (Verwaltungs-)Infrastruktur*** *eine* ***Vorsteuerkorrektur*** *für die von ihr selbst erbrachten Ingenieur- und Architektur-Dienstleistungen (diese werden für die Erzielung für von der Steuer ausgenommene Leistungen [nicht optierbar] verwendet) vornehmen.*

Die Vorsteuerkorrektur für die Ingebrauchnahme der (Verwaltungs-)Infrastruktur kann mittels annäherungsweiser Ermittlung gemäss Artikel 80 MWSTG wie folgt berechnet werden:

	Beträge in CHF
*Selbst erbrachte Dienstleistungen zu Drittpreisen**	*100'000*
davon 15 % geschätzter vorsteuerbelasteter Aufwand (netto)	*15'000*
*davon 7,7 % MWST (**Vorsteuerkorrektur**)*	***1'155***

* *Annahme: Die Dienstleistungen sind zu Drittpreisen bewertet und verstehen sich exkl. MWST.*

Der so ermittelte Betrag ist unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung als Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) zu deklarieren.

Der Meier Architektur AG steht es offen, eine eigene Berechnung für die Vorsteuerkorrektur der Ingebrauchnahme der (Verwaltungs-)Infrastruktur vorzunehmen. Diesbezüglich sind die Ausführungen in den Artikeln 67 - 68 MWSTV (gemischte Verwendung und sachgerechtes Ergebnis) zu beachten.

☞ Bezüglich der gemischten Verwendung und deren Folgen wird auf die MWST-Infos Nutzungsänderungen und Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen verwiesen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2 Mietzinsgarantie

Wird im Werkvertrag für die Erstellung eines Bauwerks oder im Kaufvertrag für den Erwerb einer Immobilie vereinbart, dass der Generalunternehmer (Verkäufer) dem Bauherrn (Käufer) eine bestimmte Anzahl Mieter zu vermitteln oder einen bestimmten Mietzinsumsatz zuzusichern hat (Mietzinsgarantie), so stellt bei Nichterfüllung dieser Vereinbarung die Zahlung oder Verrechnung beim Generalunternehmer (Verkäufer) eine Entgeltsminderung dar.

Beim steuerpflichtigen Bauherrn (Käufer) liegt in der Folge eine Minderung der Aufwendungen (Investitionsreduktion) vor, die bei ihm eine Korrektur der auf den betreffenden Aufwendungen geltend gemachten Vorsteuer erforderlich macht.

Übersteigen die Mietzinseinnahmen das vereinbarte Mietzinsvolumen und schuldet der Bauherr (Käufer) die Differenz, so stellt dieser Betrag beim Generalunternehmer (Verkäufer) ein Entgelt dar und ist steuerlich gleich zu behandeln wie die ursprüngliche Leistung.

5 Übertragung eines bebauten Grundstücks

Die steuerpflichtige Person hat bei der Übertragung von bebauten Grundstücken die Möglichkeit, für eine oder mehrere Liegenschaften eine der Varianten gemäss den nachfolgenden Ziffern 5.1 - 5.3 zu wählen.



Betreffend die Abgrenzungskriterien, ob es sich um eine von der Steuer ausgenommene Lieferung (mit Optionsmöglichkeit) oder um eine steuerbare werkvertragliche Lieferung handelt, wird auf die MWST-Branchen-Info Baugewerbe verwiesen.

5.1 Verkauf ohne Option

Die Übertragung erfolgt als von der Steuer ausgenommene Leistung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 20 MWSTG mit der Folge, dass beim Veräusserer unter Umständen eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch gem. Art. 31 MWSTG) vorzunehmen ist (☞ MWST-Info Nutzungsänderungen). Bei dieser Vorsteuerkorrektur sind allfällig geltend gemachte Vorsteuern auf den beim Kauf angefallenen Kosten sowie auf den Erschliessungskosten (☞ Ziff. 1.3) ebenfalls zu berücksichtigen, da diese vorsteuerbelasteten Aufwendungen als Anlagekosten für das Gebäude (☞ Ziff. 5.2) gelten. Beim Verkauf eines bebauten Grundstücks darf der Verkäufer auf den in direktem Zusammenhang mit dem Verkauf stehenden Kosten (Inserate, Vermittlungshonorar usw.) keine Vorsteuern geltend machen.

Wird ein Gebäude samt Mobiliar (z.B. Hotel samt Hotelmobiliar) ohne Option veräussert, so ist der Gesamtumsatz (demnach das Gebäude und das Hotelmobiliar, welches nach Art. 644 Abs. 1 und 2 ZGB Zugehör des Gebäudes darstellt) von der Steuer ausgenommen. Bei einer allfälligen Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch gem. Art. 31 MWSTG) ist ausserdem zu beachten, dass die zur Ermittlung des Zeitwertes anzurechnende Abschreibung auch auf dem Zugehör mit 5 % pro Jahr zu berücksichtigen ist.

5.2 Verkauf mit Option

Die Übertragung erfolgt mit Option im Sinne von Artikel 22 Absatz 1 MWSTG, wodurch auf dem Verkaufspreis (ohne Wert des Bodens) die Lieferungssteuer zu entrichten ist. Die beim Kauf des Bodens und die bei der Erschliessung des Bodens angefallenen vorsteuerbelasteten Aufwendungen gelten als Anlagekosten für das Gebäude (und gehören nicht mehr zum Wert des Bodens [☞ Ziff. 1.3]) und unterliegen - als Teil des Gebäudepreises - demzufolge der Lieferungssteuer. Eine Option für die Übertragung einer Liegenschaft setzt voraus, dass das Verkaufsobjekt beim Käufer nicht ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll (☞ Ziff. 3.1 Bst. a). Der Verkäufer kann dabei zwischen der Option für das ganze Gebäude oder auch nur für Teile davon wählen. Beim Verkauf von bebauten Grundstücken darf der Verkäufer auf den in direktem Zusammenhang mit dem Verkauf stehenden Kosten (Inserate, Vermittlungshonorar usw.) allfällige Vorsteuern ganz (bei Option für das ganze Gebäude nach Ziff. 5.2.1) oder anteilsmässig (bei Option für Gebäudeteile nach Ziff. 5.2.2) geltend machen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5.2.1 Option für das ganze Gebäude

Wenn für den Verkauf des ganzen Gebäudes optiert wird, ist der Verkaufspreis ohne Wert des Bodens zum Normalsatz zu versteuern. Diese Optionsmöglichkeit besteht auch dann, wenn das Gebäude vom steuerpflichtigen Veräusserer bisher nicht oder nur teilweise für steuerbare Leistungen genutzt wurde. Eine allfällige Vorsteuerkorrektur (Einlageentsteuerung gem. Art. 32 MWSTG) auf diesem Objekt ist möglich. Die beim Kauf und der Erschliessung des Bodens angefallenen vorsteuerbelasteten Aufwendungen gelten als Anlagekosten für das Gebäude und sind für die Berechnung der Vorsteuerkorrektur (Einlageentsteuerung gem. Art. 32 MWSTG) zu berücksichtigen. Die für die Ermittlung des Zeitwerts anzurechnende Abschreibung beträgt 5 % pro Jahr.

☞ Bezüglich der Einlageentsteuerung und die Vorgehensweise wird auf die MWST-Info Nutzungsänderungen verwiesen.

5.2.2 Option für Gebäudeteile

Wurde das Objekt vom Verkäufer sowohl für steuerbare Leistungen (Vermietung mit Option oder für die eigene steuerbare Geschäftstätigkeit) als auch für von der Steuer ausgenommene Leistungen (Vermietung ohne Option) beziehungsweise nicht für unternehmerische Zwecke verwendet, besteht die Möglichkeit, die Option auch nur auf dem bisher für steuerbare Leistungen genutzten Gebäudeteil auszuüben. In der Folge ist die Lieferungssteuer nur auf diesem Gebäudeteil zu entrichten.

5.3 Übertragung mit Meldeverfahren

(Art. 38 MWSTG und Art. 101 - 105 MWSTV)

Unter bestimmten Voraussetzungen müssen beziehungsweise können Abrechnungs- und Steuerentrichtungspflichten mittels Meldung erfüllt werden. Dabei erfüllt der Veräusserer seine
Steuerpflicht durch Meldung statt Bezahlung der MWST und hat somit keine Umsatzsteuer zu entrichten. Da der Veräusserer seine Steuerpflicht durch Meldung statt Bezahlung der MWST erfüllt, kann der Erwerber auch keinen Vorsteuerabzug geltend machen.

Wenn das Meldeverfahren angewendet wird, ist das Formular Nr. 764 als Teil der MWST-Abrechnung einzureichen. Der Verkehrswert (vgl. dazu die nachfolgenden Ausführungen und Beispiele) der zu veräussernden Vermögenswerte ist im Abrechnungsformular unter den Ziffern 200, 225 und 280 (Wert des Bodens) zu deklarieren. Im Formular Nr. 764 ist auch der Wert des Bodens zu deklarieren. Sofern auf dem übertragenen Grundstück Vorsteuern im Zusammenhang mit dem Kauf des Bodens sowie auf den Erschliessungskosten geltend gemacht wurden, gehören die entsprechenden (vorsteuerbelasteten) Aufwendungen nicht zum Wert des Bodens, sondern zum Verkehrswert ohne Boden (☞ Form. Nr. 764). Auf den Veräusserungsbelegen (Rechnungen, Verträge usw.) ist durch einen entsprechenden Vermerk auf das Meldeverfahren hinzuweisen, hingegen darf keine Steuer ausgewiesen werden (Art. 103 MWSTV). Der Verkäufer darf allfällige Vorsteuern auf den in direktem Zusammenhang mit dem Verkauf stehenden Kosten (Inserate, Vermittlungshonorar usw.) ganz oder anteilsmässig (im Rahmen seiner unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit) geltend machen.

Bei der Frage, was unter dem **Verkehrswert** zu verstehen ist, ist wie folgt zu unterscheiden:

- Wird ein bebautes Grundstück an einen **unabhängigen Dritten** verkauft, so handelt es sich beim **Verkehrswert** um den **erzielten Verkaufspreis**.
- Erfolgt die Veräusserung an eine **eng verbundene Person** (Art. 3 Bst. h MWSTG), akzeptiert die ESTV im Sinne einer Vereinfachung die Deklaration zu den **Buchwerten** gemäss den Grundsätzen der direkten Bundessteuer (Art. 19 oder 61 DBG).



Ist jedoch der Nachweis der vorherigen Verwendung nicht möglich, so kann als Grundlage zur nachträglichen Bestimmung des **Drittpreises (Verkehrswert)** zum Zeitpunkt der Veräusserung im Meldeverfahren der **Gebäudeversicherungswert** herangezogen werden.

Beispiel 1
Veräusserung im Meldeverfahren an einen unabhängigen Dritten
Die Firma Hebeisen AG mit Hauptsitz in Zug verkauft ihre Betriebsliegenschaft in Luzern an die Zimmerli AG in Luzern. Die Liegenschaft wurde vollumfänglich für steuerbare Zwecke verwendet. Auch die Zimmerli AG wird die Betriebsliegenschaft in Zukunft vollumfänglich für steuerbare Zwecke verwenden. Als Verkaufspreis wurde 1,1 Mio. Franken vereinbart. Der anteilige Wert des Bodens beträgt 300'000 Franken. Die Zimmerli AG übernimmt auch eine Hypothek von 600'000 Franken. Der Restbetrag von 500'000 Franken wird per Bankcheck bezahlt. Gemäss Kaufvertrag wird die Veräusserung im Meldeverfahren durchgeführt.

Die Deklaration der Veräusserung des Grundstücks (inkl. Wert des Bodens) von 1,1 Mio. Franken (= Verkaufspreis) erfolgt unter der Ziffer 200 des Abrechnungsformulars. Unter der Ziffer 225 ist der anteilige Wert ohne Boden von 800'000 Franken beziehungsweise der Wert des Bodens von 300'000 Franken unter der Ziffer 280 zu deklarieren. Mit der MWST-Abrechnung ist zusätzlich das Formular Nr. 764 sowie weitere Unterlagen einzureichen.

Beispiel 2

Veräusserung im Meldeverfahren an eine eng verbundene Person

Die Firma Hebeisen AG mit Hauptsitz in Zug verkauft ihre Betriebsliegenschaft in Luzern an ihre Schwestergesellschaft, die Fankhauser AG in Zürich. Die Liegenschaft wurde vollumfänglich für steuerbare Zwecke verwendet. Auch die Fankhauser AG wird die Betriebsliegenschaft in Zukunft vollumfänglich für steuerbare Zwecke verwenden. Der Buchwert der Liegenschaft beträgt 800'000 Franken. Der Gebäudeversicherungswert beträgt 1,1 Mio. Franken. Die Veräusserung wird zu Buchwerten vorgenommen. Der anteilige Buchwert des Bodens beträgt 200'000 Franken. Die Zimmerli AG übernimmt auch eine Hypothek von 600'000 Franken. Der Restbetrag von 200'000 Franken wird durch Verrechnung mit Darlehen bezahlt. Gemäss Kaufvertrag wird die Veräusserung im Meldeverfahren durchgeführt.

Die Deklaration des Buchwertes des Grundstücks (inkl. Wert des Bodens) von 800'000 Franken erfolgt unter der Ziffer 200 des Abrechnungsformulars. Unter der Ziffer 225 ist der anteilige Wert ohne Boden von 600'000 Franken beziehungsweise der Wert des Bodens von 200'000 Franken unter der Ziffer 280 zu deklarieren. Mit der MWST-Abrechnung ist zusätzlich das Formular Nr. 764 sowie weitere Unterlagen einzureichen.



Sofern zum Zeitpunkt der Veräusserung kein Drittpreis belegt werden kann oder bekannt ist, akzeptiert die ESTV als Grundlage bei einer allfälligen Nutzungsänderung (sofern der Nachweis der vorherigen Verwendung nicht erbracht werden kann) den Gebäudeversicherungswert von 1,1 Mio. Franken.

☞ In Ziffer 13.2 befindet sich eine grafische Darstellung der Übertragung von Grundstücken und Grundstücksteilen mit Meldeverfahren.

☞ Detaillierte Informationen im Zusammenhang mit dem Meldeverfahren, insbesondere zum Nachweis der vormaligen Nutzung, können der MWST-Info Meldeverfahren sowie dem nachfolgenden Beispiel der Ziffer 5.4 entnommen werden.

5.4 Nutzungsänderungstatbestände bei der Übertragung eines Grundstücks

Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch gem. Art. 31 MWSTG)
Wird ein Grundstück in geringerem Ausmass als bisher oder nicht mehr im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit verwendet, so kann diese Nutzungsänderung zu einer vollen oder teilweisen nachträglichen Korrektur der bereits geltend gemachten Vorsteuern führen.

Der Wertverzehr, d.h. die Abschreibungen im Sinne von Artikel 31 Absatz 3 MWSTG, wird entsprechend berücksichtigt (Art. 69 ff. MWSTV).

Vorsteuerkorrektur (Einlageentsteuerung gem. Art. 32 MWSTG)
Wird ein Grundstück in grösserem Ausmass als bisher oder neu im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit verwendet, so kann diese Nutzungsänderung zu einem teilweisen oder vollen nachträglichen Abzug der Vorsteuern führen.

Der Wertverzehr, d.h. die Abschreibungen im Sinne von Artikel 32 Absatz 2 MWSTG, wird entsprechend berücksichtigt (Art. 72 ff. MWSTV).

☞ Ausführliche Informationen zu den einzelnen Nutzungsänderungstatbeständen bei einem Grundstück können der MWST-Info Nutzungsänderungen entnommen werden. Falls eine steuerpflichtige Person mit der Saldosteuersatzmethode abrechnet, sind zusätzlich die Ausführungen in der MWST-Info Saldosteuersätze zu beachten.

Beispiel

*Am nachfolgenden Beispiel werden die steuerlichen Folgen bei der Übertragung eines Grundstücks anhand von **3 Vorgehensweisen** dargestellt.*

Ausgangslage

Erstellung einer Gewerbeliegenschaft im Jahr 2006:
Die Liegenschaft wird zu 40 % für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende und zu 60 % für eine nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende (Vermietung ohne Option, z.B. von Arztpraxen) unternehmerische Tätigkeit genutzt. Der Buchwert des Bodens in der Bilanz beläuft sich auf 1,5 Mio. Franken.

Vorsteuerbelastete Aufwendungen für den Bau, inkl. Kosten beim Kauf und der Erschliessung des Bodens:

			Beträge in CHF
Nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Aufwendungen 60 %	*6'000'000*	*7,6 %*	*456'000*
Zum Vorsteuerabzug berechtigende Aufwendungen 40 %	*4'000'000*	*7,6 %*	*304'000*
Total	***10'000'000***		***760'000***

Verkauf des Grundstücks im Jahr 2018 (ohne Wert des Bodens)	*11'000'000*
Wert des Bodens (ohne vorsteuerbelastete Aufwendungen)	*2'000'000*

Der Erwerber und der Veräusserer rechnen die MWST mit der effektiven Abrechnungsmethode ab. Der Verwendungszweck des Grundstücks hat sich über die Jahre nicht geändert.
Der Erwerber verwendet die Liegenschaft neu zu 100 % für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit, da für sämtliche Vermietungen optiert wird.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Variante 1
Für den Verkauf des Grundstücks wird nicht optiert

Steuerliche Folgen beim Veräusserer

Zum Abzug berechtigende Vorsteuer (40 %)	*304'000*
Wertverzehr (Abschreibungen gem. Art. 31 Abs. 3 MWSTG) für 12 Jahre = 60 %	*- 182'400*
Zeitwert Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch)	***121'600***

Die Vorsteuerkorrektur von 121'600 Franken ist unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.
Der Grundstücksverkauf stellt eine von der Steuer ausgenommene Leistung (Lieferung) dar und die 11 Mio. Franken sind nicht zu versteuern. Die Deklaration ist unter den Ziffern 200 und 230 vorzunehmen. Der Wert des Bodens (CHF 2 Mio.) ist unter den Ziffern 200 und 280 zu deklarieren.

Steuerliche Folgen beim Erwerber
*Ein Vorsteuerabzug ist nicht möglich (auch nicht im Rahmen einer Einlageentsteuerung). Beim Erwerber besteht **kein Risiko** einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) bei einer späteren Nutzungsänderung.*

HILTPOLD VAT SUPPORT

Variante 2
Für den Verkauf des Grundstücks wird vollumfänglich optiert

Steuerliche Folgen beim Veräusserer

Nicht zum Abzug berechtigende Vorsteuer (60 %)	*456'000*
Wertverzehr (Abschreibungen gem. Art. 32 Abs. 2 MWSTG)	
für 12 Jahre = 60 %	*- 273'600*
Zeitwert Vorsteuerkorrektur (Einlageentsteuerung)	***182'400***

Die Einlageentsteuerung von 182'400 Franken ist unter der Ziffer 410 der MWST-Abrechnung zu deklarieren und es sind diesem geeignete Aufstellungen über die Berechnung beizulegen.
Der Verkaufspreis von 11 Mio. Franken muss zum Normalsatz versteuert werden (Steuer CHF 847'000). Der Betrag ist unter den Ziffern 200, 205 (Option) und 302 zu deklarieren. Der Wert des Bodens (CHF 2 Mio.) ist unter den Ziffern 200 und 280 zu deklarieren.

Steuerliche Folgen beim Erwerber
Der Vorsteuerabzug ist im vollen Umfang möglich, da das Grundstück zu 100 % im unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Bereich verwendet wird. Bei einer späteren anderen Nutzung ist eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vorzunehmen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Variante 3a
Die Übertragung des Grundstücks erfolgt mit Meldeverfahren

Steuerliche Folgen beim Veräusserer
Der Verkäufer muss im Rahmen der Veräusserung des Grundstücks mit Meldeverfahren keine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vornehmen beziehungsweise kann keine Einlageentsteuerung geltend machen. Die Übertragung des Grundstücks erfolgt gemäss bisheriger Nutzung zu 40 % im unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Bereich. Die steuerpflichtige Person erfüllt ihre Abrechnungs- und Steuerentrichtungspflicht durch Meldung.

Die Meldung des Verkehrswertes des Grundstücks (inkl. Wert des Bodens) von 13 Mio. Franken erfolgt unter den Ziffern 200, 225 und 280 (Wert des Bodens) der MWST-Abrechnung. Mit der MWST-Abrechnung sind zusätzlich das Formular Nr. 764 sowie weitere Unterlagen einzureichen.

Steuerliche Folgen beim Erwerber
Der Erwerber hat den Nachweis der vorherigen Nutzung des übernommenen Grundstücks zu erbringen. Andernfalls geht die ESTV davon aus, dass der Veräusserer das zu veräussernde Grundstück vollumfänglich für Tätigkeiten verwendet hat, die zum Vorsteuerabzug berechtigten (Art. 105 MWSTV;
☞ *MWST-Infos Meldeverfahren und Nutzungsänderungen).*

Sofern der Erwerber den Nachweis der vormaligen Nutzung erbringen kann, hat er die Möglichkeit, auf der Nutzungsdifferenz die Einlageentsteuerung geltend zu machen.

Nicht zum Abzug berechtigende Vorsteuer (60 %)	*456'000*
Wertverzehr für 12 Jahre (Art. 32 Abs. 2 MWSTG) = 60 %	*- 273'600*
Zeitwert Vorsteuerkorrektur (Einlageentsteuerung)	***182'400***

Die Einlageentsteuerung von 182'400 Franken ist unter der Ziffer 410 der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Der MWST-Abrechnung sind geeignete Aufstellungen über die Berechnung beizulegen.

Variante 3b
Die Übertragung des Grundstücks erfolgt mit Meldeverfahren (geänderte Ausgangslage beim Erwerber)

Die Ausgangslage gemäss vorangegangenen Ausführungen wird insofern geändert, als der Erwerber die Liegenschaft zu 100 % für nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Zwecke verwendet (Wegfall der Option).

Steuerliche Folgen beim Erwerber
Der Erwerber hat den Nachweis der vorherigen Nutzung des übernommenen Grundstücks zu erbringen. Andernfalls geht die ESTV davon aus, dass der Veräusserer das zu veräussernde Grundstück vollumfänglich für Tätigkeiten verwendet hat, die zum Vorsteuerabzug berechtigten (Art. 105 MWSTV;
☞ *MWST-Infos Meldeverfahren und Nutzungsänderungen).*

Sofern der Erwerber den Nachweis der vormaligen Nutzung erbringen kann, hat er auf der Nutzungsdifferenz die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vorzunehmen.

Zum Abzug berechtigende Vorsteuer (40 %)	*304'000*
Wertverzehr (Abschreibungen gemäss Art. 31 Abs. 3 MWSTG) = 60 %	*- 182'400*
Zeitwert Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch)	***121'600***

Die Vorsteuerkorrektur von 121'600 Franken ist unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

*Sofern der Erwerber den Nachweis der vormaligen Nutzung **nicht erbringen** kann, hat er auf dem Kaufpreis von 11 Mio. Franken die **Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch)** vorzunehmen, was einem **Steuerbetrag von 847'000 Franken** (7,7 % auf CHF 11 Mio.) entspricht. Auch diese Vorsteuerkorrektur ist unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.*

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.5 Ausseramtliche Abrechnung (Leistungen ausserhalb des öffentlich beurkundeten Verkaufsvertrags)

Bei der Übertragung von Immobilien werden die periodischen Leistungen, die über den Antrittstag hinaus beim Veräusserer angefallen sind, teilweise ausserhalb des öffentlich beurkundeten Verkaufsvertrags geregelt. Es kann sich dabei um öffentlich-rechtliche Abgaben, Energiekosten, Versicherungsprämien, Mietzinse, Heizungs- und Betriebskostenanteile, Heizölvorräte usw. handeln. Der Veräusserer hat dem neuen Eigentümer der Immobilie über diese Leistungen eine ausseramtliche Abrechnung (Aufstellung über die eingangs erwähnten Ausgaben und Einnahmen) per Antrittstag zu erstellen.

Beim Veräusserer handelt es sich in solchen Fällen um eine Weiterfakturierung von Kosten, welche zum jeweiligen Steuersatz der Leistung zu versteuern sind (Versicherungsprämien von der Steuer ausgenommen, Frischwasser zum reduzierten Steuersatz, Serviceabonnemente zum Normalsatz usw.). Wenn auf den weiterfakturierten Kosten bisher kein Anspruch auf Vorsteuerabzug bestand, ist eine Vorsteuerkorrektur (Einlageentsteuerung) möglich. Der Käufer kann auf diesen Kosten - sofern er die Option weiterführt - den vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug vornehmen.

Von den Mietern geleistete Miet- oder Nebenkostenvorauszahlungen stellen beim bisherigen Eigentümer Entgeltsminderungen dar. Der neue Eigentümer hat - sofern er die Option weiterführt - die ihm gutgeschriebenen Miet- und Nebenkostenanteile vollumfänglich oder teilweise zu versteuern.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6 Von der Steuer ausgenommene oder optierte Vermietung eines Grundstücks oder Teilen davon

Die Vermietung von Grundstücken beziehungsweise Teilen davon ist - ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG) - von der Steuer ausgenommen. Eine Option ist unter den Voraussetzungen von Artikel 22 MWSTG (☞ Ziff. 3) möglich. Die in Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG erwähnten steuerbaren Leistungen im Bereich des Überlassens von Grundstücken und Teilen davon zum Gebrauch oder zur Nutzung werden unter der nachfolgenden Ziffer 7 erläutert.

6.1 Formelle Anforderungen an Mietverträge bei optierten Mietverhältnissen

Es empfiehlt sich, die Mietverträge stets so auszugestalten, dass sie den Anforderungen an die Rechnungsstellung gemäss Artikel 26 Absatz 2 MWSTG genügen (u.a. Angabe der MWST-Nr. [entweder die alte sechsstellige oder die neunstellige im UID-Format, z.B. CHE-123.456.789 MWST] des Vermieters und Ausweis des Steuersatzes, z.B. *„jeweils gültiger Normalsatz, aktuell 7,7 %“*). Beim Mieter besteht bei wiederkehrenden Zahlungen an den Vermieter auf der Grundlage dieses schriftlichen Vertrages Anspruch auf Vorsteuerabzug, sofern die Voraussetzungen (Art. 28 MWSTG) erfüllt sind.

6.2 Untermiete

Ungeachtet dessen, ob der Eigentümer für die Vermietung optiert hat oder nicht, kann jeder Mieter oder Untermieter für eine allfällige Weitervermietung optieren, sofern die Voraussetzungen unter vorstehender Ziffer 3.1 erfüllt sind.

Eine Nutzungsänderung beim Mieter in seiner Funktion als Untervermieter liegt vor, wenn die Option für das Untermietverhältnis beginnt, ganz beziehungsweise teilweise dahinfällt oder erweitert wird.

☞ Weitere Einzelheiten zur Nutzungsänderung können der MWST-Info Nutzungsänderungen entnommen werden.

Nutzt der steuerpflichtige Mieter resp. Untermieter die gemieteten Räumlichkeiten nicht vollumfänglich für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit, so ist der Vorsteuerabzug für die betreffenden Aufwendungen entsprechend zu korrigieren.

☞ Ausführliche Informationen zur Vorsteuerkorrektur können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

6.3 Nebenkosten

Die Nebenkosten sind eine variable Komponente des Mietzinses. Sie können pauschal (im Mietzins enthalten), nach einem Schlüssel und/oder verbrauchsabhängig in Rechnung gestellt werden. Deshalb bilden Miete und Nebenkosten eine Einheit und sind - auch bei separater Fakturierung - steuerlich gleich zu behandeln.

Zusätzlich erbrachte und separat fakturierte Leistungen wie Zimmer- oder Wohnungsreinigung, Waschen der Bettwäsche usw. gelten **nicht** als Nebenkosten und sind zum Normalsatz steuerbar. Werden diese Zusatzleistungen zu einem Gesamtentgelt fakturiert, sind die Bestimmungen bei Leistungskombinationen anwendbar.

☞ Weitere Einzelheiten zu den Nebenkosten und zur Mehrheit der Leistungen (u.a. Leistungskombination) können der nachfolgenden Ziffer 9.2 sowie der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

6.3.1 Nebenkosten bei optierten Mietverhältnissen

6.3.1.1 Grundsätzliches

Der Eigentümer resp. Vermieter darf auf den Aufwendungen, die zu den Nebenkosten der optierten Mietverhältnisse gehören, den Vorsteuerabzug nach Massgabe des Nebenkostenschlüssels (optiert und nicht optiert) vornehmen. Stellt der Eigentümer resp. Vermieter die Heizkosten verbrauchsabhängig in Rechnung, so kann er die Vorsteuer auf den betreffenden Aufwendungen für steuerpflichtige Mieter im Verlaufe des Jahres (provisorisch) nach dem entsprechenden Verbrauch des Vorjahres in Abzug bringen. Beim Erstellen der Nebenkostenabrechnung ist in der Folge eine allfällige Korrektur des Vorsteuerabzugs aufgrund des effektiven Verbrauchs zu prüfen.

☞ Das dazugehörende Berechnungsbeispiel kann dem Anhang 13.3 entnommen werden.

Anlässlich der jährlichen Anpassung der variablen Nebenkostenschlüssel sind auch allfällige Änderungen der Optionsverhältnisse (neue oder wegfallende Optionen) bei der Vorsteuerkorrektur zu berücksichtigen.

Abrechnungsvariante
Im Sinne einer Vereinfachung (Art. 80 MWSTG) dürfen anstelle einer laufenden Vorsteuerkorrektur auf dem Einkauf vorerst die vollen Vorsteuern geltend gemacht werden. Am Jahresende beziehungsweise am Ende der Nebenkostenperiode sind die Vorsteuern zu korrigieren.

☞ Das dazugehörende Berechnungsbeispiel kann dem Anhang 13.4 entnommen werden.

6.3.1.2 Übergangsregelung Nebenkosten

Im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung (Art. 80 MWSTG) hat die steuerpflichtige Person die Möglichkeit, die Nebenkosten beim Übergang zur Option steuerlich wie folgt zu behandeln:

Akontozahlungen vor Beginn der Option werden nicht besteuert. Ab Optionsbeginn sind solche Zahlungen jedoch steuerbar. Im Sinne einer Vereinfachung empfiehlt es sich, allfällige Nachzahlungen bei der Schlussabrechnung zu versteuern und im Gegenzug allfällige Rückzahlungen als Entgeltsminderungen zu behandeln. Für die bei Beginn der Option auf dem Heizölvorrat lastende Steuer kann eine Einlageentsteuerung geltend gemacht werden, während beim Wegfall der Option eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) anfällt. In der Nebenkostenabrechnung ist immer eine korrekte Abrechnung der MWST (optierte und nicht optierte Mietverhältnisse) vorzunehmen.

6.3.1.3 Pauschale für die Berechnung der Privatanteile auf Nebenkosten bei Einzelunternehmungen

Hat der steuerpflichtige Einzelunternehmer in einer unternehmerisch genutzten Liegenschaft dort auch seinen Wohnsitz und ist eine Aufschlüsselung der Vorsteuern auf dem privaten Anteil der Nebenkosten (für Heizung, Strom, Gas, Reinigung, moderne Telekommunikationsmittel usw.) mit übermässigem Aufwand verbunden, so kann er den Privatanteil auf den Nebenkosten pauschal ermitteln. Die Deklaration der Vorsteuerkorrektur erfolgt in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 415.

☞ Weitere Einzelheiten zu den Privatanteilen auf den Nebenkosten können der MWST-Info Privatanteile entnommen werden.



Mit dieser Pauschale sind die Aufwendungen für Investitionen, Unterhalt, Renovation und dergleichen an der Liegenschaft **nicht** abgegolten. Auf solchen Aufwendungen ist für den privat genutzten Teil der Liegenschaft eine zusätzliche Korrektur des Vorsteuerabzugs **laufend** vorzunehmen (**keine Anwendung** von Art. 30 Abs. 2 MWSTG).

6.3.2 Nebenkosten bei nicht optierten Mietverhältnissen

6.3.2.1 Im Mietvertrag enthaltene Nebenkosten

Nach dem Grundsatz „***Miete und Nebenkosten = eine Einheit***“ kann der steuerpflichtige Mieter bei nicht optierten Mietverhältnissen weder auf dem Mietaufwand noch auf den Nebenkosten einen Vorsteuerabzug geltend machen.



Nebenkostenabrechnungen bei nicht optierten Mietverhältnissen tragen keinen Hinweis auf die Steuer.

6.3.2.2 Nicht im Mietvertrag enthaltene Nebenkosten

Sind die Nebenkosten nicht im Mietvertrag enthalten, sondern werden die entsprechenden Leistungen (z.B. Wasser, Strom, Wärme oder Gebäudereinigung) von einem **unabhängigen Dritten** direkt mit dem Mieter vereinbart und diesem in Rechnung gestellt, liegt beim Dritten eine zum Normalsatz oder zum reduzierten Steuersatz steuerbare Leistung an den Mieter vor. Ist der Mieter steuerpflichtig, kann er - sofern er die Räumlichkeiten für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit verwendet - den Vorsteuerabzug geltend machen.

Nicht als Nebenkosten gelten die üblicherweise durch Dritte fakturierten, ausschliesslich für das vermietete Objekt anfallenden Aufwendungen (z.B. Strom oder Wasser). Werden solche durch den Eigentümer resp. Vermieter in Rechnung gestellt, liegt eine zum entsprechenden Steuersatz steuerbare Lieferung vor.

6.4 Vorsteuerabzug auf Aufwendungen für Unterhalt und Investitionen

Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich auf den Vorsteuerabzug auf Aufwendungen für Unterhalt und Investitionen beim Vermieter.

- Für die den einzelnen Mieteinheiten direkt zuordenbaren Aufwendungen darf bei optierten Mietverhältnissen (z.B. für Malerarbeiten in den Räumen eines optierten Mietverhältnisses) der volle, bei nicht optierten (z.B. für einen neuen Teppich in der Wohnung [nicht optierbar] eines Mieters) kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.
- Ist eine direkte Zuordnung auf die einzelnen Mieteinheiten nicht möglich (z.B. für Fassaden, Dach oder Keller), darf für die **laufend** erforderliche Vorsteuerkorrektur (**keine Anwendung** von Art. 30 Abs. 2 MWSTG) ein nach betrieblich objektiven Kriterien ermittelter Schlüssel herangezogen werden, beispielsweise die vermietbare Fläche (m^2), der Rauminhalt (m^3) oder andere sachgerechte Berechnungen.



Die nicht direkt zuteilbaren **Allgemeinräume** wie beispielsweise Veloabstellraum, Treppenhaus, Heizungsraum, Waschplatz, Verkehrsflächen oder allgemeine Toilettenanlagen sind für die Berechnung des Flächen- und Raumschlüssels **nicht** einzubeziehen.

Nutzungsänderungen (einem optierten Mietverhältnis folgt beispielsweise ein nicht optiertes oder umgekehrt) können zu einer Anpassung der erwähnten Schlüssel führen.

Zum Vorsteuerabzug berechtigt auch ein vorübergehend (z.B. wegen Auszug des Mieters) leer stehendes Gebäude (oder ein Gebäudeteil), für dessen Vermietung vorgängig optiert wurde (☞ Ziff. 6.8).

6.5 Vorsteuerabzug auf Immobilien bei Einzelunternehmungen

Eine steuerpflichtige Person (Einzelunternehmung), die in ihrer eigenen Liegenschaft (ganz oder teilweise) unternehmerisch tätig ist, kann auf den Aufwendungen (Reparaturen, Unterhalt, Nebenkosten und Investitionen) den Vorsteuerabzug auf jenem Gebäudeteil geltend machen, den sie für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit nutzt.

Gilt das Gebäude aufgrund der sog. **Präponderanz-Methode**, welche von den direkten Steuern angewendet wird, nicht als Teil des Geschäftsvermögens und ist somit in der Geschäftsbuchhaltung nicht aktiviert, so sind die Belege der Aufwendungen (inkl. Investitionen), welche nicht über die Geschäftsbuchhaltung bezahlt werden, die jedoch für eine unternehmerische, zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit verwendet werden, aufzubewahren. Die gegenüber der ESTV geltend gemachten Vorsteuern sind auf die jeweiligen Vorsteuerkonten (Aktivseite; allenfalls sogar auf einem separaten Vorsteuerkonto) mit Gegenbuchung über das Privatkonto (Passivseite der Bilanz) zu verbuchen.

Die bei der Ermittlung einer allfälligen Nutzungsänderung anfallenden Unterlagen bewahrt die steuerpflichtige Person gemäss Artikel 70 Absatz 3 i.V.m. Artikel 42 MWSTG während **26 Jahren** auf (Amortisationsdauer zuzüglich Verjährung).

6.6 Zahlungen des Mieters

Die wichtigste vertragliche Pflicht eines Mieters besteht in der Bezahlung von Miete und Nebenkosten. Beim Vermieter sind diese Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen, sofern nicht für die Vermietung nach Artikel 22 Absatz 1 MWSTG optiert wurde.

Vom Vermieter zusätzlich zur Miete und den Nebenkosten verlangte Zahlungen für unsachgemässe Behandlung des Mietobjektes durch den Mieter stellen **echten Schadenersatz** dar und unterliegen daher nicht der Steuer (Nicht-Entgelt; Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG). Aus Vereinfachungsgründen werden Kleinreparaturen dem Schadenersatz gleichgestellt. Darunter fallen sämtliche vom Vermieter dem Mieter in Rechnung gestellten Ersatz- oder Reparaturkosten, zu deren Bezahlung der Mieter vertraglich verpflichtet ist und die nicht zwingend auf eine unsachgemässe Behandlung des Mietobjekts zurückzuführen sind. Diese steuerliche Beurteilung gilt unabhängig davon, ob der Mieter selbst oder dessen Versicherung die Zahlungen leistet. Auf den Aufwendungen zur Behebung der Schäden aus der unsachgemässen Behandlung hat der Vermieter, sofern für die Mieteinnahmen optiert wurde, das Recht auf den Vorsteuerabzug.
Dem Vermieter steht es jedoch frei, die Kleinreparaturen nicht als Schadenersatz zu behandeln, sondern zum Normalsatz zu versteuern.

Zur Frage, wie die vom Mieter gewünschten Investitionen steuerlich zu behandeln sind, wird auf die nachfolgenden Ziffern 6.10.1 und 6.10.2 verwiesen.

6.7 Nutzungsänderung bei Mieterwechsel

Wenn einem optierten Mietverhältnis ein nicht optiertes folgt (oder umgekehrt), kann dies beim Vermieter zu einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch gem. Art. 31 MWSTG oder Einlageentsteuerung gem. Art. 32 MWSTG) führen (☞ MWST-Info Nutzungsänderungen und Übergangsregelung Nebenkosten; ☞ Ziff. 6.3.1.2).

6.8 Leerstand von Immobilien

6.8.1 Bei vorgängiger Vermietung

Wird eine Liegenschaft beziehungsweise ein Liegenschaftsteil vorübergehend nicht genutzt (z.B. wegen Unvermietbarkeit), liegt für die mehrwertsteuerliche Beurteilung ein Leerstand vor. Für die Belange der MWST gibt es keine zeitliche Begrenzung des Leerstandes. Während der Zeit des Leerstandes anfallende Aufwendungen wie Investitionen (wertvermehrende Aufwendungen oder Grossrenovationen), Unterhalts- (werterhaltende Aufwendungen) und Betriebskosten (Betriebsstoffe und andere Aufwendungen ohne Anlagekostencharakter) sind grundsätzlich gleich zu behandeln wie bei der vorgängigen Vermietung:

- Im Rahmen von Artikel 28 MWSTG besteht hierfür Anspruch auf Vorsteuerabzug, sofern die Liegenschaft beziehungsweise der betreffende Liegenschaftsteil vor dem Leerstand für steuerbare unternehmerische Tätigkeiten (z.B. Vermietung mit Option) verwendet wurde. Werden jedoch im Hinblick auf eine konkret bevorstehende Nutzungsänderung (für das folgende Mietverhältnis wird nicht mehr optiert) Aufwendungen getätigt, berechtigen diese im Zeitpunkt der geänderten Verwendungsabsicht nicht zum Vorsteuerabzug. Die geänderte Verwendungsabsicht ist mittels ***„externer“* Dokumente** (z.B. Baueingabe, Baubewilligung oder Gemeindebeschluss) zu belegen. Dies betrifft sämtliche Aufwendungen wie Investitionen, Unterhalts- und Betriebskosten. Hat die **steuerpflichtige Person** dennoch (ab Zeitpunkt der geänderten Verwendungsabsicht) einen **Vorsteuerabzug** geltend **gemacht**, muss sie diesen vollumfänglich mit einer **Korrekturabrechnung** berichtigen. In diesem Fall ist neben der zu bezahlenden Steuer (Rückzahlung der damals geltend gemachten Vorsteuern) auch ein **Verzugszins geschuldet**.

- Kein Anrecht auf Vorsteuerabzug besteht, sofern die Liegenschaft beziehungsweise der betreffende Liegenschaftsteil vor dem Leerstand für eine nicht steuerbare unternehmerische Tätigkeit (z.B. Vermietung ohne Option) verwendet wurde. Werden hingegen im Hinblick auf eine konkret bevorstehende Nutzungsänderung (für das folgende Mietverhältnis wird optiert) Aufwendungen getätigt, berechtigen diese zum Vorsteuerabzug. Die geänderte Verwendungsabsicht ist mittels ***„externer“* Dokumente** (z.B. Baueingabe, Baubewilligung oder Gemeindebeschluss) zu belegen. Dies betrifft sämtliche Aufwendungen wie Investitionen, Unterhalts- und Betriebskosten. **Optiert** die steuerpflichtige Person in der Folge entgegen ihrer ursprünglichen Absicht **nicht für die Vermietung**, muss sie die **zu viel** geltend **gemachten Vorsteuern** für die betreffenden Steuerperioden **vollumfänglich (ohne Abschreibung) korrigieren**. Auf den zu viel geltend gemachten Vorsteuern ist jedoch **kein Verzugszins** geschuldet.

Falls sich die Nutzung nach dem Leerstand ändert (Zu- oder Abnahme des Verhältnisses der steuerbaren bzw. der von der Steuer ausgenommenen Tätigkeiten), kann dies zu einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch gem. Art. 31 MWSTG oder Einlageentsteuerung gem. Art. 32 MWSTG) führen. Als Zeitpunkt für die Nutzungsänderung gilt in diesem Fall der Beginn eines neuen Mietverhältnisses. Die Abschreibungen sind für wertvermehrende Aufwendungen, die **vor** dem Leerstand angefallen sind, bis zum Zeitpunkt der Nutzungsänderung zu berücksichtigen. Während dem Leerstand getätigte wertvermehrende Aufwendungen gelten als nicht in Gebrauch genommen und es sind keine Abschreibungen vorzunehmen. Keine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch bzw. Einlageentsteuerung) erfolgt bei werterhaltenden Aufwendungen, Betriebsstoffen und anderen Anwendungen ohne Anlagekostencharakter.

☞ Weitere Ausführungen zum Thema *„Steuerlich relevante Aufwendungen bei unbeweglichen Gegenständen“* können der MWST-Info Nutzungsänderungen entnommen werden.

In den nachfolgenden Beispielen 4 und 5 wird davon ausgegangen, dass die steuerpflichtigen Personen vor der Absichtsänderung beziehungsweise der Baueingabe keine wertvermehrenden Aufwendungen tätigen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiele 1 und 2
Nicht optiertes Mietverhältnis vor und nach dem Leerstand
Das nicht optierte Mietverhältnis für eine Arztpraxis wurde per 30.6.2016 aufgelöst. Um die Vermietbarkeit zu steigern, hat der Eigentümer während des Leerstandes in dieser Mieteinheit Investitionen getätigt. Per 1.4.2018 konnten die Räumlichkeiten an einen anderen Arzt (ohne Option) vermietet werden.
Auf den während des Leerstandes angefallenen Betriebskosten und den Investitionen können keine Vorsteuern geltend gemacht werden.

Der Mieter einer 4-Zimmer-Wohnung muss nach 25 Jahren aus gesundheitlichen Gründen das Mietverhältnis in einem in der Wohnzone gelegenen älteren Mehrfamilienhaus per 30.9.2017 auflösen. Weil der Vermieter vorerst nur kleinere Ausbesserungsarbeiten vornimmt, findet er keinen Nachmieter. Er entschliesst sich deshalb zu einer umfassenden Renovation. Per 1.5.2018 kann er die Wohnung wieder an eine Familie vermieten. Auf den laufenden Betriebs- und den Unterhaltskosten sowie den Investitionen kann der Vermieter keine Vorsteuern geltend machen.

Beispiel 3
Optiertes Mietverhältnis vor und nach dem Leerstand
Das optierte Mietverhältnis für eine steuerpflichtige Zahnarztpraxis wurde per 30.9.2017 aufgelöst. Um die Vermietbarkeit zu steigern, hat der Eigentümer während des Leerstandes in dieser Mieteinheit Investitionen getätigt. Per 1.5.2018 konnten die Räumlichkeiten als Büroräumlichkeit an einen Treuhänder (mit Option) vermietet werden.
Auf den während des Leerstandes angefallenen Betriebs- und Unterhaltskosten und den Investitionen kann der volle Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Beispiel 4
Wohnungsvermietung (nicht optierbar) folgt auf ein optiertes Mietverhältnis (Nutzungsänderung während Leerstand)
Das optierte Mietverhältnis mit einem Rechtsanwalt für Büroräumlichkeiten wurde per 30.9.2017 gekündigt. Weil ein Überangebot an Büroräumen besteht und ein langer Leerstand droht, beschliesst der Vermieter im Januar 2018, die Büroräumlichkeiten neu als Wohnung zu vermieten, weil auf diesem Sektor eine grosse Nachfrage besteht. Deshalb reicht er am 1.3.2018 eine Baueingabe ein und nimmt anschliessend entsprechende Investitionen vor. Die Wohnungsvermietung beginnt per 1.7.2018. Aufgrund des im Jahre 2010 vorgenommenen Vorsteuerabzugs auf dem Erwerb der Räumlichkeiten, ist beim Vermieter eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch gem. Art. 31 MWSTG) infolge Nutzungsänderung vorzunehmen.

Auf den anfallenden Betriebskosten kann der Vermieter bis zur Baueingabe (für den Umbau als Wohnung, d.h. bis 1.3.2018) die Vorsteuern geltend machen. Danach ist ein Vorsteuerabzug weder auf den Betriebs- und Unterhaltskosten noch auf den Investitionen möglich.

	Beträge in CHF
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch:	
Geltend gemachte Vorsteuern auf den Anlagekosten	*80'000*
Abschreibungen für die Jahre 2010 (= Jahr der Ingebrauchnahme) bis 2017 (letztes, abgelaufenes Jahr):	
8 Jahre à 5 % = 40 %	*- 32'000*
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch per 1.3.2018	***48'000***
(Zeitpunkt Baueingabe)	

Die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) ist unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Beispiel 5
Optiertes Mietverhältnis folgt auf ein nicht optiertes Mietverhältnis (Nutzungsänderung während Leerstand)
Das nicht optierte Mietverhältnis für eine Schule auf einer Etage in einem Bürohaus wurde per 30.6.2016 aufgelöst. Der Vermieter beschliesst unmittelbar nach der Vertragsauflösung, die Räumlichkeiten in Zukunft als Büros zu vermieten und für die Vermietung zu optieren. Dazu wird am 1.4.2017 ein Baugesuch eingereicht. Nach Vorliegen der Baubewilligung werden diverse Umbauarbeiten an den Räumlichkeiten vorgenommen. Aufgrund der Absicht, die Räumlichkeiten in Zukunft für die Vermietung mit Option zu nutzen, ergibt sich auf den 1.4.2017 eine Nutzungsänderung (Einlageentsteuerung). Die Vorsteuern für die Räumlichkeiten auf dieser Etage (für die bisherige Vermietung ohne Option an die Schule) wurden durch den steuerpflichtigen Vermieter bei der Erstellung des Gebäudes im Jahre 2011 nicht geltend gemacht. Auf den 1.8.2018 konnten die Räumlichkeiten an eine Rechtsanwaltsgemeinschaft mit Option vermietet werden.

Auf den anfallenden Betriebskosten kann der Vermieter bis zum Baugesuch, d.h. bis zum 1.4.2017, keine Vorsteuern geltend machen. Danach ist ein Vorsteuerabzug auf den Betriebs-, Unterhalts- und Umbaukosten möglich.

	Beträge in CHF
Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung:	
Nicht geltend gemachte Vorsteuern auf den Anlagekosten	*90'000*
Abschreibungen für die Jahre 2011 (= Jahr der Ingebrauchnahme) bis 2016 (letztes, abgelaufenes Jahr):	
6 Jahre à 5 % = 30 %	*- 27'000*
Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung per 1.4.2017	***63'000***
(Zeitpunkt Eingabe Baugesuch)	

Die Vorsteuerkorrektur in Form einer Einlageentsteuerung ist unter Ziffer 410 der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Es sind der MWST-Abrechnung geeignete Aufstellungen über die Berechnung beizulegen.

Beispiel 6
Nicht optiertes Mietverhältnis folgt auf ein optiertes Mietverhältnis (Nutzungsänderung nach Leerstand)
Das optierte Mietverhältnis mit einem Rechtsanwalt für Büroräumlichkeiten wurde per 30.9.2017 gekündigt. Der Vermieter beabsichtigt, diese Büroräumlichkeiten auch in Zukunft gleich zu nutzen. Nach einem längeren Leerstand findet der Vermieter einen Zahnarzt, der bereit ist, die Büroräumlichkeiten als Praxis zu mieten, allerdings möchte er nicht, dass der Vermieter für diese Leistung optiert. In der Folge vermietet der Vermieter die Räumlichkeiten dem Zahnarzt per 1.7.2018 ohne Option. Aufgrund des im Jahre 2010 vorgenommenen Vorsteuerabzugs auf dem Erwerb der Räumlichkeiten, ist beim Vermieter eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch gem. Art. 31 MWSTG) per 1.7.2018 infolge Nutzungsänderung vorzunehmen.

Auf den anfallenden Betriebskosten während des Leerstandes kann der Vermieter bis zum Eintritt der Nutzungsänderung (per 1.7.2018) den Vorsteuerabzug geltend machen. Das Gleiche gilt für werterhaltende wie auch für wertvermehrende Aufwendungen (z.B. Malerarbeiten, Ersatz der Bodenbeläge oder Einbau einer zweiten Toilette).
Auf den vorsteuerbelasteten Betriebskosten und den werterhaltenden Aufwendungen erfolgt bei der Nutzungsänderung keine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch), da sie als verbraucht gelten. Hat der Vermieter jedoch während des Leerstandes wertvermehrende Aufwendungen (z.B. Einbau einer zweiten Toilette) getätigt, gelten diese als nicht in Gebrauch genommen. Die Vorsteuern auf diesen wertvermehrenden Aufwendungen sind bei der Nutzungsänderung entsprechend vollumfänglich (ohne Verzugszinsen) zu korrigieren (Eigenverbrauch).

	Beträge in CHF
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch:	
Geltend gemachte Vorsteuern auf den Anlagekosten	*80'000*
Abschreibungen für die Jahre 2010 (= Jahr der Ingebrauchnahme) bis 2017 (letztes, abgelaufenes Jahr):	
8 Jahre à 5 % = 40 %	*- 32'000*
Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch per 1.7.2018	***48'000***

Die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) ist unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Beispiel 7
Optiertes Mietverhältnis folgt auf ein nicht optiertes Mietverhältnis (Nutzungsänderung nach Leerstand)
Das nicht optierte Mietverhältnis für eine Schule auf einer Etage in einem Bürohaus wurde per 30.6.2016 aufgelöst. Der Vermieter will die Räumlichkeiten auch in Zukunft gleich nutzen. Nach einem längeren Leerstand findet der Vermieter zwar keine Schule, aber ein grösseres Steuerberatungsbüro, das diese Räume mieten will, aber aus steuerlichen Gründen darauf besteht, dass der Vermieter für diese Leistung optiert. Per 1.11.2018 kommt die Vermietung mit Option zustande. Somit ergibt sich auf den 1.11.2018 eine Nutzungsänderung (Einlageentsteuerung). Die Vorsteuern für die Räumlichkeiten auf dieser Etage wurden durch den steuerpflichtigen Vermieter bei der Erstellung des Gebäudes im Jahre 2011 nicht geltend gemacht.

Auf den anfallenden Betriebskosten während des Leerstandes kann der Vermieter bis zum Eintritt der Nutzungsänderung (1.11.2018) keinen Vorsteuerabzug geltend machen. Das Gleiche gilt für werterhaltende Aufwendungen (z.B. Ersatz von Storen oder sanitären Installationen). Auf diesen Vorsteuern erfolgt keine Vorsteuerkorrektur (Einlageentsteuerung), da diese Leistungen als verbraucht gelten. Hat der Vermieter jedoch während des Leerstandes wertvermehrende Aufwendungen getätigt, gelten diese als nicht in Gebrauch genommen. Die Vorsteuern auf diesen wertvermehrenden Aufwendungen sind bei der Nutzungsänderung entsprechend vollumfänglich zu korrigieren (Einlageentsteuerung).

	Beträge in CHF
Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung:	
Nicht geltend gemachte Vorsteuern auf den Anlagekosten	*90'000*
Abschreibungen für die Jahre 2011 (= Jahr der Ingebrauchnahme) bis 2017 (letztes, abgelaufenes Jahr):	
7 Jahre à 5 % = 35 %	*- 31'500*
Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung per 1.11.2018	***58'500***

Die Vorsteuerkorrektur in Form einer Einlageentsteuerung ist unter Ziffer 410 der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Es sind der MWST-Abrechnung geeignete Aufstellungen über die Berechnung beizulegen.

6.8.2 Bei Erstvermietung

Bei einem Leerstand eines neu erstellten Gebäudes ist der Vorsteuerabzug nur in dem Umfang möglich, als das Gebäude oder Teile davon für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit erstellt wurde. Es wird diesbezüglich auf die vorstehende Ziffer 4.1 hingewiesen.

6.9 Hauswartwohnung

Die **Vorsteuerkorrektur** im Zusammenhang mit der Vermietung einer Hauswartwohnung in einer ausschliesslich unternehmerisch genutzten Liegenschaft kann vereinfacht (sog. ***„stille Versteuerung“***) vorgenommen werden. Dies in der Weise, dass die Steuer zum Normalsatz auf den betreffenden Miet- und Nebenkosteneinnahmen - basierend auf einem marktüblichen Mietpreis - berechnet wird. Diese Steuer ist nicht als Umsatzsteuer, sondern als Vorsteuerkorrektur unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Da es sich dabei **nicht** um eine eigentliche **Besteuerung** dieser Umsätze handelt, darf in den für beide Parteien verbindlichen Unterlagen (z.B. Mietvertrag) **nicht auf die Steuer** hingewiesen werden. Die Vorsteuern auf den diesbezüglichen Aufwendungen (Betriebskosten, Unterhalt und Investitionen) können vollumfänglich geltend gemacht werden.

☞ Für weitere Informationen zu diesem vereinfachten steuerlichen Vorgehen (stille Versteuerung) wird auf die nachfolgende Ziffer 12 verwiesen.

6.10 Bauliche Massnahmen bei Mietobjekten

6.10.1 Bauliche Massnahmen durch den Mieter (Rohbaumiete)

Der steuerpflichtige Mieter, der zu seinen Lasten gehende bauliche Massnahmen an dem von ihm gemieteten Objekt ausführt oder ausführen lässt (Rohbaumiete; der Mieter bezahlt die eingebauten Gegenstände), kann hierfür den Vorsteuerabzug vornehmen, sofern er das Objekt für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit verwendet. Dies gilt unabhängig davon, ob der Vermieter optiert hat oder nicht. Ob es sich beim Vermieter gleichzeitig auch um den Generalunternehmer handelt, der diese baulichen Massnahmen vornimmt oder vornehmen lässt, ändert ebenfalls nichts daran.

Die Weiterfakturierung der Kosten für diese Einrichtungen durch den steuerpflichtigen Mieter an einen Dritten (z.B. den Vermieter oder den Nachfolgemieter bei Kündigung) ist als Lieferung zum Normalsatz steuerbar, da es sich um eine (ganze oder teilweise) Fakturierung von seinerzeit entstandenen Ausbaukosten handelt. Wurden die Einrichtungen durch den vorherigen Mieter gemischt verwendet, d.h. sowohl für die Erzielung steuerbarer als auch für von der Steuer ausgenommener Leistungen, besteht für ihn allenfalls die Möglichkeit einer Einlageentsteuerung (Art. 32 MWSTG). Das Gleiche gilt für eine ausschliessliche Verwendung für von der Steuer ausgenommene Leistungen und anschliessender steuerbarer Weiterfakturierung.

Bei einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch bzw. Einlageentsteuerung) ist zu beachten, dass die zur Ermittlung des Zeitwertes anzurechnende **Abschreibung mit 5 % pro Jahr** zu berücksichtigen ist.

Gehen die Einrichtungen entschädigungslos in das Eigentum des Vermieters resp. Eigentümers über oder hat der Mieter sie auf eigene Kosten zu entfernen, liegt diesbezüglich keine Nutzungsänderung vor. Je nach bisherigem Verwendungszweck ist der Mieter für die Rückbaukosten zum Vorsteuerabzug berechtigt.

EXPERT VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Beispiel 1

Die steuerpflichtige Mieterin Max AG mietet zu Beginn des Jahres 2018 bei der Immo AG an bester Passantenlage diverse Büroräumlichkeiten (Vermietung mit Option; feste Mietdauer von 10 Jahren) im Rohbau. Die zusätzlichen Aufwendungen für den Ausbau und Bezug der Büros (z.B. Plattenboden, zusätzliche Wände, feste Installationen und Sanitäranlagen) belaufen sich auf 200‘000 Franken zuzüglich 7,7 % MWST von 15‘400 Franken. Die Max AG verfügt im Zeitpunkt der Aufwendungen über ein Vorsteuerabzugsrecht im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit von 50 %. Somit kann die Max AG auf den Aufwendungen nur einen Vorsteuerabzug von 7‘700 Franken geltend machen. Ab dem Jahr 2023 erwirtschaftet die Max AG nur noch steuerbare Umsätze, d.h. es besteht das volle Vorsteuerabzugsrecht. Die Max AG kann deshalb folgende Einlageentsteuerung geltend machen:

	Beträge in CHF
Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung: Nicht geltend gemachte Vorsteuern auf den Anlagekosten	*7'700*
Abschreibungen für die Jahre 2018 (= Jahr der Ingebrauchnahme) bis 2022 (letztes, abgelaufenes Jahr): 5 Jahre à 5 % = 25 %	*- 1'925*
Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung per 1.1.2023	***5'775***

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Beispiel 2

Die steuerpflichtige Mieterin Meier AG mietet zu Beginn des Jahres 2014 bei der Immo AG diverse Schulungsräumlichkeiten (Vermietung ohne Option; feste Mietdauer von 10 Jahren) im Rohbau. Die zusätzlichen Aufwendungen für den Ausbau und Bezug der Schulungsräumlichkeiten (z.B. Plattenboden, zusätzliche Wände, feste Installationen und Sanitäranlagen) belaufen sich auf 200‘000 Franken zuzüglich 8 % MWST von 16‘000 Franken. Die Meier AG verwendet die Räumlichkeiten für Schulungsleistungen im Bildungsbereich (nicht optiert und kann daher keinen Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen für den Ausbau der Schulungsräumlichkeiten vornehmen). Infolge Expansion lässt die Meier AG im Jahr 2018 eine eigene Liegenschaft für ihre Schulungs- und Beratungstätigkeiten erstellen und will deshalb aus dem Mietvertrag „aussteigen“. Die Meier AG findet per 1. November 2018 einen Nachmieter, die Radsport AG, die ihren Mietvertrag mit der Immo AG übernimmt. Für den im Jahr 2014 durch die Meier AG getätigten Ausbau wird mit der Radsport AG eine Zahlung über 100‘000 zuzüglich 7,7 % MWST von 7‘700 Franken vereinbart. Die Meier AG muss die Zahlung der Radsport AG versteuern, kann aber im Gegenzug folgende Einlageentsteuerung geltend machen:

	Beträge in CHF
Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung: Nicht geltend gemachte Vorsteuern auf den Anlagekosten	*16'000*
Abschreibungen für die Jahre 2014 (= Jahr der Ingebrauchnahme) bis 2017 (letztes, abgelaufenes Jahr): 4 Jahre à 5 % = 20 %	*- 3'200*
Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung per 1.11.2018	***12'800***

6.10.2 Bauliche Massnahmen durch den Vermieter

Wünscht der Mieter zusätzliche Investitionen, gelten die vom Vermieter in Rechnung gestellten Kosten dann als Teil des Mietentgeltes (teilen die mehrwertsteuerliche Qualifikation [von der Steuer ausgenommen oder steuerbar] der Miete), wenn sie im Mietzins enthalten sind.

Hat der Mieter jedoch für diese zusätzlichen Investitionen eine Einmalzahlung zu leisten, sind diese nicht mehr Teil des Mietentgelts und vom Vermieter zum Normalsatz abzurechnen.

6.11 Mietzinsreduktion

Hat der Vermieter dem Mieter eine nachträgliche Mietzinsreduktion zu gewähren (z.B. aufgrund von Baumängeln, äusseren Einflüssen, beschränkter Nutzung des Mietobjekts wegen Umbau, Sanierung und dgl. sowie vertraglich vorbestimmte Anpassungen der bezahlten Miete bei Beendigung oder Verlängerung des Mietvertrages), handelt es sich beim Vermieter um eine Entgeltsminderung. Bei optierten Mietverhältnissen hat der Mieter die Vorsteuern entsprechend zu korrigieren.

6.12 Entschädigung bei vorzeitiger Vertragsauflösung und „Schlüsselgeld“

Die Einwilligung in eine einvernehmliche Mietvertragsauflösung ist die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes im Sinne von Artikel 3 Buchstabe c MWSTG und somit eine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne, die entweder vom steuerpflichtigen Mieter (wenn er in die Mietvertragsauflösung einwilligt und vom Vermieter dafür ein Entgelt erhält) oder vom steuerpflichtigen Vermieter (wenn er in die Mietvertragsauflösung einwilligt und vom Mieter dafür ein Entgelt erhält) zum Normalsatz zu versteuern ist. Es ist unerheblich, auf wessen Wunsch das Mietverhältnis aufgelöst wurde und ob das Mietverhältnis selbst von der Steuer ausgenommen war. In diesen Fällen handelt es sich um eine Dienstleistung gemäss Artikel 3 Buchstabe e MWSTG, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip) richtet.

Beim sog. *„Schlüsselgeld“* (auch als *„Key Money“* oder *„Handgeld“* bezeichnet) handelt es sich um eine Zahlung für den Antritt eines Mietverhältnisses, das unabhängig von den periodischen Mietzinsen geleistet wird. Es sind zwei Konstellationen denkbar. Entweder bezahlt der Vermieter dem Mieter ein *„Schlüsselgeld“*, damit dieser das Mietverhältnis vorzeitig beendet oder das Schlüsselgeld-Angebot kann vom neuen dem bisherigen Mieter unterbreitet werden, damit dieser ihm den Mietvertrag überträgt. In beiden Fällen handelt es sich um eine Dienstleistung im mehrwertsteuerlichen Sinne, die vom bisherigen steuerpflichtigen Mieter zum Normalsatz zu versteuern ist.

Beispiel
Für die vorzeitige Beendigung des Mietverhältnisses einer Geschäftsräumlichkeit an bester Passantenlage erhält das steuerpflichtige Warenhaus Maxim AG (bisheriger Mieter) vom Vermieter eine Zahlung von 500'000 Franken. Der neue Mieter schliesst mit dem Vermieter einen neuen Mietvertrag ab und das Warenhaus Maxim AG verlegt seinen Geschäftssitz an ein anderes Domizil. Das Warenhaus Maxim AG hat die 500'000 Franken (inkl. MWST) zum Normalsatz zu versteuern.

7 Steuerbare Vermietungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 Buchstaben a - f MWSTG insbesondere Beherbergungsleistungen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. a - f MWSTG)

7.1 Abgrenzung zwischen Geschäfts- und Privatvermögen beziehungsweise unternehmerischem und nicht unternehmerischem Bereich bei Ferienwohnungen und/oder -häusern sowie Parkplätzen

Während Ferienwohnungen und -häuser sowie Parkplätze im Eigentum von juristischen Personen (z.B. AG oder GmbH) und Personengesellschaften (z.B. Kollektiv- oder Kommanditgesellschaften) als Geschäftsvermögen (= unternehmerischer Bereich) gelten, sind diese bei Einzelunternehmungen primär dem Privatvermögen (= nicht unternehmerischer Bereich) zuzuordnen. Wenn in den nachfolgenden Erläuterungen nur der Begriff *„Ferienwohnung“* verwendet wird, sind darunter immer auch Ferienhäuser und/oder Parkplätze zu verstehen.

Solche Vermögenswerte werden für die Belange der MWST jedoch insbesondere dann **dem unternehmerischen Bereich einer Einzelunternehmung zugeordnet**, wenn **eine** der folgenden Voraussetzungen erfüllt ist:

- Die Vermietung von Ferienwohnungen und/oder -häusern und/oder Parkplätzen stellt einen **eigenen Betrieb oder Betriebsteil** dar.
  Dies ist erfüllt, wenn aus solchen Vermietungen jährlich insgesamt Bruttomietzinseinnahmen (inkl. Nebenkosten) von **mehr als 40’000 Franken** erzielt werden. Dieser Betrag versteht sich inkl. MWST.

- Die Ferienwohnungen und/oder -häuser und/oder Parkplätze bilden **Gegenstand eines gewerbsmässigen Handels mit Liegenschaften**.

- Die Ferienwohnungen und/oder -häuser und/oder Parkplätze dienen dem Unternehmen als **Betriebsreserve**.

  Beispiel
  Ein Hotelbetrieb besitzt Ferienwohnungen, die von ihm in Spitzenzeiten als Dependance für die Hotelgäste genutzt werden.

- Die Ferienwohnungen und/oder -häuser und/oder Parkplätze dienen dem Unternehmen als **Sicherheit für die ihm gewährten Betriebskredite**.

Wenn **keine der vorstehend genannten Voraussetzungen erfüllt** sind, geht die ESTV bei Einzelunternehmungen aus Vereinfachungsgründen davon aus, dass die aus der Vermietung von Ferienwohnungen und/oder -häusern und/oder Parkplätzen erzielten Entgelte bis maximal 40'000 Franken **nicht dem unternehmerischen Bereich** zuzuordnen sind. Daraus folgt, dass die Einzelunternehmungen diese Entgelte nicht versteuern müssen und auf den dafür bezogenen Leistungen kein Vorsteuerabzug möglich ist. Den steuerpflichtigen Einzelunternehmungen steht es jedoch frei, sämtliche derartigen Entgelte zu versteuern (mit Vorsteuerabzugsrecht).

7.1.1 Anwendbare Steuersätze und Vorsteuerabzug

Sind Ferienwohnungen jedoch dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen, so ist das aus der Vermietung erzielte Entgelt eines im Inland gelegenen Ferienhauses beziehungsweise einer Ferienwohnung durch den steuerpflichtigen Eigentümer zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen, das aus der Vermietung der im Inland gelegenen Parkplätze zum Normalsatz zu versteuern. Für Aufwendungen im Zusammenhang mit Ferienwohnungen, die dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen sind und vorwiegend geschäftlich genutzt werden, besteht der Anspruch auf vollen Vorsteuerabzug.

Wird eine dem unternehmerischen Bereich zugeordnete (im Inland gelegene) Ferienwohnung vorwiegend für eine nicht unternehmerische Tätigkeit (z.B. für den Privatgebrauch bei einer Einzelunternehmung) verwendet, so ist ein bereits geltend gemachter Vorsteuerabzug zu korrigieren (Art. 31 Abs. 2 MWSTG).

7.1.2 Überlassung an eng verbundene Personen

Wird eine dem unternehmerischen Bereich zugeordnete (im Inland gelegene) Ferienwohnung an eng verbundene Personen (Art. 3 Bst. h MWSTG) unentgeltlich überlassen oder zu einem Vorzugspreis vermietet, so muss der steuerpflichtige Eigentümer hierfür einen Mietwert versteuern, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG). Liegen keine Werte für die Berechnung des Marktmietwertes vor („*Vermietung*“ an unabhängige Dritte in der entsprechenden Saison) vor, anerkennt die ESTV als solchen Wert den bei den direkten Bundessteuern gültigen **Jahreseigenmietwert** (s. Rundschreiben vom 21.2.2008 der direkten Bundessteuer, Nr. 2-046-D-2008-d) mit einem **Zuschlag von 25 %**. Für die Berechnung im Einzelfall wird zudem davon ausgegangen, dass ein Jahr 360 Tage umfasst. Dieser Wert unterliegt der Steuer zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen (bei der Vermietung von Ferienwohnungen und -häusern) beziehungsweise zum Normalsatz (bei der blossen Vermietung von Parkplätzen, die nicht als erweiterte Nebenleistung zu einer Beherbergung gilt).

7.1.3 Nutzung durch Einzelunternehmung für private Zwecke

Werden bei einer steuerpflichtigen Einzelunternehmung eine oder mehrere Ferienliegenschaften dem unternehmerischen Bereich zugeordnet, geht die ESTV im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung davon aus, dass eines dieser Objekte während **zweier Monate im Jahr** für Privatzwecke (Art. 31 Abs. 2 MWSTG) verwendet wird. Für diese 2 Monate ist ein Mietwert gemäss Artikel 31 Absatz 4 MWSTG zu berechnen. Die ESTV anerkennt als solchen Wert den Durchschnitt der bei den direkten Bundessteuern gültigen **Jahreseigenmietwerte** (☞ Ziff. 7.1.2) der einzelnen Objekte mit einem **Zuschlag von 25 %**. Für die Berechnung im Einzelfall wird zudem davon ausgegangen, dass ein Jahr 360 Tage umfasst. Die zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen beziehungsweise Normalsatz (Parkplätze) berechnete Steuer auf diesem Mietwert ist als Vorsteuerkorrektur zu deklarieren (☞ MWST-Abrechnung; Ziff. 415). Sowohl die ESTV als auch die steuerpflichtige Person haben die Möglichkeit, eine davon abweichende Nutzungsdauer heranzuziehen, sofern diese durch geeignete Belege nachgewiesen wird.

7.1.4 Gesamt- oder Miteigentum des steuerpflichtigen Einzelunternehmers und seines Ehepartners

Stehen Ferienwohnungen und/oder -häuser und/oder Parkplätze im Gesamt- oder Miteigentum der steuerpflichtigen Person und ihres Ehepartners, bilden diese für die Belange der Mehrwertsteuer ein selbstständiges Steuersubjekt (einfache Gesellschaft). Sie haben die aus der Vermietung vorgenannter Objekte erzielten Entgelte zum entsprechenden Steuersatz (d.h. die Vermietung von Ferienwohnungen und/oder -häusern sind zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen und die Vermietung von Parkplätzen sind zum Normalsatz steuerbar) zu versteuern, sofern die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht gemäss Artikel 10 Absatz 1 MWSTG erfüllt sind beziehungsweise auf die Befreiung von der Steuerpflicht gemäss Artikel 11 MWSTG verzichtet wird.

7.1.5 Beispiele

Beispiel 1

Der Lebensmittelhändler Hans Müller (Einzelunternehmung) ist als steuerpflichtige Person im MWST-Register eingetragen. Sein Privatvermögen investiert er hauptsächlich in Ferienwohnungen, die er vermietet. Die jährlichen Mieteinnahmen belaufen sich auf rund 60'000 Franken. Die Ferienwohnungen figurieren nicht in der Geschäftsbuchhaltung. In der Ferienzeit und teilweise auch an den Wochenenden hält sich Hans Müller mit seiner Familie in einer der Ferienwohnungen auf.

Werden aus der Vermietung von Ferienwohnungen jährlich Einnahmen von mehr als 40'000 Franken erzielt, gelten diese Liegenschaften als Betriebsteil, der für die Belange der MWST dem unternehmerischen Bereich der Einzelunternehmung zuzuordnen ist. Hans Müller hat das aus der Vermietung erzielte Entgelt zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen zu versteuern. Auf den Aufwendungen für die Beherbergung (z.B. Strom, Wasser, Heizung, Wäsche oder Unterhalt) kann er den vollen Vorsteuerabzug vornehmen. Für die private Nutzung hat Hans Müller einen Mietwert wie für einen unabhängigen Dritten zu berechnen.
Die auf diesem Mietwert berechnete Steuer (zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen; ☞ Ziff. 7.2) ist als Vorsteuerkorrektur zu deklarieren (☞ MWST-Abrechnung; Ziff. 415). Wie dieser Mietwert berechnet werden kann, ergibt sich aus den vorangegangenen Ausführungen der Ziffer 7.1.3.

Variante

Sind die ***Ferienwohnungen im Eigentum der Ehefrau*** *von Hans Müller und werden diese auch in ihrem Namen vermietet, kommt eine Zuordnung zum unternehmerischen Bereich der Einzelunternehmung Hans Müller nicht in Frage. Es besteht damit kein Anspruch auf Vorsteuerabzug; andererseits sind auch die erzielten Einnahmen nicht zu versteuern, es sei denn, die Ehefrau ist wegen Überschreitens der Umsatzgrenze (Limite von CHF 100'000) selbst steuerpflichtig (Art. 10 MWSTG) oder hat auf die Befreiung verzichtet (Art. 11 MWSTG).*

Beispiel 2

Georg Meier, Inhaber der steuerpflichtigen Georg Meier Maschinenfabrik (Einzelunternehmung), besitzt 4 Ferienwohnungen (alle in der Schweiz gelegen), die nicht in der Buchhaltung der Einzelunternehmung als Geschäftsvermögen aufgeführt sind. Für das Jahr 2018 stehen Investitionen grösseren Ausmasses bei der Einzelunternehmung an, wofür bei einer Bank ein Betriebskredit beantragt wird. Der Kredit wird von der Bank nur unter der Voraussetzung gewährt, dass ihr die im Privateigentum von Georg Meier stehenden 4 Ferienwohnungen als Sicherheit dienen. Georg Meier stimmt dieser Bedingung der Bank zu, worauf der Betriebskredit per 1. Juli 2018 gewährt wird.

Die 4 Ferienwohnungen werden für die Belange der MWST ab 1. Juli 2018 dem unternehmerischen Bereich der Einzelunternehmung zugeordnet. Georg Meier hat demnach ab diesem Zeitpunkt das aus der Vermietung erzielte Entgelt zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen zu versteuern. Eine Einlageentsteuerung auf den steuerlich relevanten Aufwendungen ist zu prüfen. Andererseits darf er für die betreffenden Aufwendungen den vollen Vorsteuerabzug vornehmen. Für die private Nutzung ist ein Mietwert wie für einen unabhängigen Dritten zu berechnen. Die auf diesem Mietwert berechnete Steuer (zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen; ☞ Ziff. 7.2) ist als Vorsteuerkorrektur zu deklarieren. Wie der Mietwert bei mehreren Ferienwohnungen berechnet werden kann, ergibt sich aus den vorangegangenen Ausführungen der Ziffer 7.1.3.

☞ Für weitere Informationen zur Erfassung der Vorsteuern wird auf die Ausführungen unter vorstehender Ziffer 6.5 verwiesen.

☞ Betreffend **Nutzungsänderungen** bei Liegenschaften (z.B. Überführung von Ferienwohnungen und/oder -häusern ins Privatvermögen oder umgekehrt) sind die Ausführungen in der MWST-Info Nutzungsänderungen zu beachten.

7.2 Beherbergungsleistungen und Vermietung von Sälen im Hotel- und Gastgewerbe

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. a MWSTG)

In der nachfolgenden Ziffer wird dargelegt, wann es sich bei der „*Vermietung*“ beispielsweise einer Ferienwohnung um eine steuerbare Beherbergungsleistung und wann es sich um eine von der Steuer ausgenommene Vermietung handelt.

7.2.1 Beherbergungsleistungen in der Parahotellerie und die Abgrenzung zur von der Steuer ausgenommenen Vermietung

Unter die Bestimmung von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 Buchstabe a MWSTG fallen die Beherbergungsleistungen (Übernachtung mit Frühstück) der Hotellerie (Hotel- und Kurbetriebe) sowie der Parahotellerie.

a) Bei der Vermietung von möblierten oder unmöblierten Wohn- und Schlafräumen zur Beherbergung von Gästen liegt i.d.R. - ungeachtet der Dauer des Vertrages - eine **Beherbergungsleistung** vor, welche der MWST zum **Sondersatz** unterliegt.

Beispiele
Beherbergung in Hotels, Ferienwohnungen und/oder -häusern, Ferienlagerhäusern, Gästezimmern, Massenlagern usw.

Allfällige nachfolgend aufgezählte, in direktem Zusammenhang mit der Beherbergung stehende Nebenleistungen gelten als Kostenfaktoren und können zum Sondersatz versteuert werden (vgl. die abschliessende Aufzählung der in direktem Zusammenhang mit der Beherbergung stehenden Nebenleistungen in der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe). Dies unabhängig davon, ob sie im Preis für die Übernachtung eingeschlossen oder separat fakturiert werden:

- Zimmerreinigung;
- Zurverfügungstellen von Bett- und Frottierwäsche;
- Radio- und Fernsehbenützung (ohne Pay-TV);
- Zugang zum Internet (ohne Benützungsgebühren).

Erweiterte Nebenleistungen (z.B. Parkplatz, Fitnessraum oder Schuhputzservice) sind nur dann zum Sondersatz steuerbar, wenn folgende Voraussetzungen **kumulativ** erfüllt sind:

- Die Leistungen werden innerhalb der Anlage erbracht und vom Gast auch dort genutzt.
- Die Leistungen sind im Preis für die Beherbergung inbegriffen, d.h. es wird kein zusätzliches Entgelt in Rechnung gestellt. Entscheidend ist, dass diese Leistungen alle Gäste ohne Aufpreis in Anspruch nehmen können.



Werden solche Leistungen (z.B. Wohnungsreinigung oder Bettwäsche) von einem Dritten erbracht, sind diese zum Normalsatz steuerbar, unabhängig davon, ob sie dem Inhaber resp. Vermieter oder dem Mieter des Mietobjektes fakturiert werden.

☞ Weitere Informationen zu den Beherbergungsleistungen können der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe entnommen werden.

Beispiel
Horst Hermann mit Wohnsitz in Stuttgart (DE) ist Eigentümer von mehreren Ferienwohnungen in Grindelwald. Aus der „Vermietung“ dieser Ferienwohnungen erzielt er jährlich 120‘000 Franken Einnahmen. Die „Vermietungen“ der Ferienwohnungen stellen aus Sicht der Mehrwertsteuer steuerbare Beherbergungsleistungen (Ort der Leistung; Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG) dar, die zum Sondersatz zu versteuern sind. Im Weiteren

besteht die obligatorische Steuerpflicht gemäss Artikel 10 MWSTG (u.a. Bestellung eines Steuervertreters gem. Art. 67 MWSTG).
Sofern Horst Hermann diese Ferienwohnungen auch für sich privat nutzt oder an eng verbundene Personen „vermietet", gelten die Ausführungen der vorangehenden Ziffern 7.1.2 und 7.1.3.

b) Eine von der **Steuer ausgenommene Vermietung** gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG (Optionsmöglichkeit; ☞ Ziff. 3) liegt vor, wenn

- die vermieteten Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne von Artikel 23 ff. ZGB oder als Wochenaufenthaltssitz dienen; oder
- der Mieter einen Geschäftssitz oder eine mind. 3 Monate dauernde Betriebsstätte begründet.

Die ESTV kann diesbezüglich vom Vermieter einen Nachweis verlangen. Wird dieser Nachweis nicht erbracht, geht die ESTV davon aus, dass es sich um eine Beherbergungsleistung handelt.



Zusätzlich erbrachte und separat fakturierte Leistungen wie Zimmer-, Wohnungs- oder Hausreinigung, Waschen der Bettwäsche und dergleichen sind zum Normalsatz zu versteuern.

☞ Informationen zu den Leistungen der Kinder- und Jugendbetreuung, insbesondere Beherbergung und Verpflegung können den MWST-Branchen-Info Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen sowie Bildung entnommen werden.

c) Handelt es sich bei den Räumlichkeiten indes um Unterkünfte, welche den privaten Charakter einer Wohnung haben (Appartementhäuser, **Boarding-houses**, Serviced Apartments usw.), bei denen aber gleichzeitig hotelähnliche Zusatzleistungen angeboten werden, ist grundsätzlich die gleiche Unterscheidung wie in den vorgenannten Buchstaben a und b vorzunehmen. Aus **Vereinfachungsgründen** können diese Leistungen (inkl. der in Bst. a erwähnten Nebenleistungen unter der Voraussetzung, dass die dort genannten Bedingungen erfüllt sind) vom Leistungserbringer als Beherbergung zum **Sondersatz** abgerechnet werden.

d) Werden eine Ferienwohnung oder ein Ferienhaus an ein Hotel, Berggasthaus usw. vermietet, liegt eine von der Steuer ausgenommene

Vermietung und nicht eine Beherbergungsleistung vor. Für diese Vermietung kann jedoch gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG optiert werden. In diesem Fall liegt eine zum Normalsatz steuerbare Leistung vor.
Stellt ein Hotel einem anderen Hotel ein oder mehrere Zimmer zur Verfügung (der eine Hotelier hilft beispielsweise dem anderen Hotelier, Kapazitätsengpässe zu überbrücken), liegt eine Beherbergungsleistung vor, die zum Sondersatz steuerbar ist.
Werden jedoch ein oder mehrere Zimmer oder gar ein ganzer Hoteltrakt von einem Hotel an ein anderes Hotel für eine bestimmte oder unbestimmte Zeit zur ausschliesslichen Benützung vermietet (d.h. der Mieter kann über die entsprechenden Zimmer im eigenen Namen und auf eigene Rechnung verfügen), liegt eine von der Steuer ausgenommene Vermietung nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG vor. Für diese Vermietung kann jedoch gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG optiert werden. In diesem Fall liegt eine zum Normalsatz steuerbare Leistung vor.

7.2.2 Vermietung von Sälen, Konferenz- und Schulungsräumen im Hotel- und Gastgewerbe

Die Vermietung von Sälen sowie auch Konferenz- und Schulungsräumen im Hotel- und Gastgewerbe unterliegt der MWST zum Normalsatz.

☞ Weitere Informationen zur Vermietung von Sälen usw. können der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe entnommen werden.

7.3 Vermietung von Campingplätzen und Mobilheimparks

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. b MWSTG)

Die Vermietung von Campingplätzen und Mobilheimparks im Hotel- und Gastgewerbe unterliegt der MWST zum Sondersatz.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe entnommen werden.

7.4 Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. c MWSTG)

7.4.1 Grundsätzliches

Der Einfachheit halber ist nachfolgend durchwegs von der Vermietung von Parkplätzen die Rede. Darunter sind jegliche markierten und unmarkierten Plätze für das Abstellen von Fahrzeugen zu verstehen. Als solche Plätze kommen Einzelgaragen, offene oder abschliessbare Garagenboxen, Einstellhallenplätze (z.B. in Tiefgaragen oder Parkhäusern), Autounterstände und dergleichen in Frage, insbesondere aber auch Boots- und Trockenplätze (z.B. auf Wiesen, Kies- und Sandplätzen und in Gebäuden). Als Fahrzeuge gelten hauptsächlich Automobile, Motorräder, Motorfahrräder, Fahrräder, Anhänger, Bau- und landwirtschaftliche Maschinen, aber auch Boote und Flugzeuge.

☞ Betreffend die Behandlung solcher Entgelte im nicht unternehmerischen Bereich bei einer Einzelunternehmung verweisen wir auf die Abgrenzungskriterien (u.a. Grenze von CHF 40'000) unter vorstehender Ziffer 7.1.

7.4.2 Steuerliche Behandlung

7.4.2.1 Im Gemeingebrauch stehende Parkplätze

Die **Vermietung** von **im Gemeingebrauch** stehenden **Parkplätzen** ist von der **Steuer ausgenommen** (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. c MWSTG). Im Gemeingebrauch stehen folgende sich im Eigentum der öffentlichen Hand befindende (oder im Baurecht übernommenen) Parkplätze (abschliessende Aufzählung):

- Parkplätze am Strassenrand, die nicht zu bestimmten Gebäuden beziehungsweise Einrichtungen (☞ Ziff. 7.4.2.2, 3. Bullet-Point) gehören;
- Parkplätze auf öffentlichen Plätzen **ohne Zugangssperre**, die nicht zu bestimmten Gebäuden beziehungsweise Einrichtungen gehören. Als Zugangssperren gelten beispielsweise Barrieren, Poller oder Personen, die bei der Ein- oder Ausfahrt die Parkgebühr einkassieren. **Nicht um Zugangssperren** im vorgenannten Sinn handelt es sich bei sonstigen baulichen Massnahmen wie Bepflanzungen oder einer Ein- und Ausfahrt.

Die Art und Weise, wie die Parkgebühr für solche Vermietungen erhoben wird (z.B. mit Parkingmeter, Ticketautomat oder durch Abgabe von Parkkarten an Anwohner für das Abstellen von Fahrzeugen in der blauen Zone), spielt keine Rolle.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (betreffend Gültigkeit ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

7.4.2.2 Nicht im Gemeingebrauch stehende Parkplätze

Handelt es sich um Parkplätze, die nicht unter Ziffer 7.4.2.1 fallen, liegt eine **Vermietung** von **nicht im Gemeingebrauch** stehenden **Parkplätzen** vor, die grundsätzlich - ungeachtet der Mietdauer - zum Normalsatz **steuerbar** ist (Ausnahme: Vermietung von Parkplätzen als unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung).

Nicht im Gemeingebrauch stehen also namentlich:

- Parkplätze in Parkhäusern, ungeachtet dessen, ob sie im Eigentum von Privaten oder der öffentlichen Hand stehen;
- Parkplätze auf öffentlichen Plätzen, die durch eine Zugangssperre (z.B. Barriere oder Poller) vom Strassenbereich abgegrenzt sind;
- die zu bestimmten Gebäuden beziehungsweise Einrichtungen wie Spitälern, Verwaltungsgebäuden, Schulen, Bahnhöfen, Arztpraxen oder Firmen gehörenden Parkplätze, unabhängig davon, ob sie kurzfristig (z.B. an Besucher) oder langfristig (z.B. an das Personal) vermietet werden;
- von Gemeinwesen auf zugemieteten Grundstücken bewirtschaftete Parkplätze;
- Parkplätze in sogenannten Park+Ride-Anlagen, ungeachtet dessen, ob sie im Eigentum von Privaten oder der öffentlichen Hand stehen.

Zu beachten ist, dass die Vermietung als Gegenstand der zwischen den Mietvertragsparteien getroffenen Vereinbarung zum Normalsatz steuerbar ist; auf die tatsächliche Nutzung des Mietobjekts durch den Mieter kommt es hingegen nicht an.

Die Vermietung von solchen nicht im Gemeingebrauch stehenden Plätzen ist jedoch dann von der Steuer ausgenommen (Gegenausnahme), wenn es sich bei deren Vermietung um eine unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung handelt. Dies trifft nur dann zu, wenn

- es sich beim Vermieter und beim Mieter beider Objekte jeweils um die gleichen Rechtspersonen handelt;
- die Parkplätze dem Mieter während der ganzen im Mietvertrag vereinbarten Zeitdauer zur Verfügung stehen;
- die Nebenleistung im Vergleich zur Hauptleistung nebensächlich ist;
- die Nebenleistung die Hauptleistung wirtschaftlich ergänzt, verbessert oder abrundet und dadurch mit ihr zusammenhängt;
- die Nebenleistung üblicherweise mit der Hauptleistung vorkommt;
- ein örtlicher beziehungsweise räumlicher Zusammenhang mit dem Grundstück resp. dem Gebäude und den Parkplätzen gegeben ist. Diese Voraussetzung ist erfüllt, wenn die Parkplätze Teil eines einheitlichen Gebäudekomplexes sind oder sich in unmittelbarer Nähe des Grundstücks befinden (z.B. Einfamilienhausüberbauung mit gemeinsamer Tiefgarage).

Die vorgenannten Voraussetzungen müssen **kumulativ** erfüllt sein.
Nicht von Bedeutung ist die feste Zuteilung eines bestimmten Platzes. Es ist also zulässig, dass der Mieter innerhalb eines definierten Areals irgend einen Platz belegen kann. Der Platzanspruch muss aber garantiert sein (keine Überbelegungen).

Ebenso ist die **Vermietung** eines **ganzen Parkhauses** oder **einzelner Etagen** von der **Steuer ausgenommen**, sofern für die Vermietung nicht optiert wird.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (betreffend Gültigkeit ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

7.4.3 Beispiele

Beispiel 1
Herr und Frau Kocher sind Mieter einer 5-Zimmer-Wohnung in der Überbauung Hofmatt. Zusätzlich zur Wohnung haben sie in der Tiefgarage der Überbauung einen Parkplatz gemietet. Beim Vermieter handelt es sich um die gleiche Rechtsperson. Ihre 23-jährige Tochter Leonie wohnt noch zu Hause. Weil sie seit kurzem ein eigenes Auto besitzt, schliessen Herr und Frau Kocher mit dem Vermieter einen Mietvertrag für einen zusätzlichen Parkplatz in der Tiefgarage ab.

Beim Vermieter sind beide Parkplatzvermietungen von der Steuer ausgenommen. Schliesst demgegenüber der Vermieter den Mietvertrag für den Parkplatz mit der Tochter Leonie ab, so unterliegt diese Vermietung der Steuer zum Normalsatz.

Beispiel 2

Frau Hayoz wohnt in Givisiez und arbeitet in Bern. Im Mietvertrag zur Wohnung ist die Miete eines Parkplatzes in der Einstellhalle der von ihr bewohnten Liegenschaft inbegriffen. Da die gleiche Vermieterin auch Liegenschaften und Parkplätze in der Stadt Bern besitzt, mietet Frau Hayoz in der Nähe ihres Arbeitsplatzes einen zweiten Parkplatz.

Die Vermietung des Parkplatzes in Bern stellt für die Vermieterin eine zum Normalsatz steuerbare Leistung dar, da es sich bei diesem Parkplatz nicht mehr um eine Nebenleistung handelt. Demgegenüber sind die Vermietung der Wohnung und des Einstellhallenplatzes in Givisiez von der Steuer ausgenommen.

Beispiel 3

Eine Schule mietet von einer Pensionskasse einen Gebäudeteil für die Unterbringung des Sekretariats sowie 15 Parkplätze. Deren 3 stehen dem Sekretariatspersonal sowie Besuchern unentgeltlich zur Verfügung. Die übrigen 12 Parkplätze vermietet die Schule mit dem Einverständnis der Pensionskasse an Lehrkräfte weiter.

Die Vermietung aller 15 Parkplätze stellt bei der Pensionskasse eine Nebenleistung zu der von der Steuer ausgenommenen Vermietung des Gebäudeteils dar. Sofern für die Mieteinnahmen optiert wird, ist die Steuer auf dem Gesamtentgelt (Büroräume und Parkplätze) zu entrichten.
Ist die Schule steuerpflichtig, hat sie ihrerseits als Untervermieterin das Entgelt aus der Weitervermietung der 12 Parkplätze zum Normalsatz zu versteuern.

Beispiel 4

Eine Immobiliengesellschaft vermietet einem Detaillisten ein Verkaufslokal mit einer Fläche von 300 m^2 sowie auf dem gleichen Areal 20 Kundenparkplätze für die Zeit von 08.00 - 19.00 Uhr. Für die Zeit von 19.00 - 08.00 Uhr vermietet die Immobiliengesellschaft diese Parkplätze an Wohnungsmieter im gleichen Gebäude.

Die Vermietung der Parkplätze gilt als Nebenleistung zu der von der Steuer ausgenommenen Lokal- beziehungsweise Wohnungsvermietung. Sofern die Immobiliengesellschaft für das Mietverhältnis mit dem Detaillisten optiert, muss sie die betreffenden Entgelte versteuern.

Beispiel 5

Ein Inhaber einer Garage gibt altershalber seine Geschäftstätigkeit auf und vermietet deshalb die ganze Betriebsliegenschaft, bestehend aus Werkstatt mit 5 Reparaturplätzen, Autowaschanlage, Ersatzteillager, Büro und Ausstellungsraum, seinem Sohn. Die Fläche der Parzelle erlaubt zudem das Abstellen von rund 30 Fahrzeugen im Freien.

Die Vermietung dieser Parkplätze stellt eine Nebenleistung zu der von der Steuer ausgenommenen Liegenschaftsvermietung dar. Sofern für die Mieteinnahmen optiert wird, ist die Steuer auf dem Gesamtentgelt zu entrichten.

Beispiel 6

Zwecks Durchführung eines Openair-Konzerts vermietet ein Landwirt dem Organisator eine Wiese. Der Umsatz aus deren Vermietung ist von der Steuer ausgenommen. In unmittelbarer Nähe vermietet er ihm eine Fläche für das Abstellen der Fahrzeuge der Konzertbesucher.

Die Vermietung der Parkplatzfläche bildet eine Nebenleistung zu der von der Steuer ausgenommenen Vermietung der Wiese und ist ebenfalls von der Steuer ausgenommen.

Beispiel 7

Ein Auto-Occasionshändler mietet ein Areal für das Abstellen von 40 Fahrzeugen mit 2 darauf abgestellten, nicht im Grundbuch eingetragenen Containern, von denen er den einen als Büro, den anderen für die Ausführung kleinerer Reparaturen und Unterhaltsarbeiten an Fahrzeugen verwendet.

Aufgrund der Tatsache, dass es sich bei den Containern nicht um Immobilien handelt, kann sich hinsichtlich der Parkplätze die Frage einer Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung gar nicht stellen. Sowohl die Vermietung des Areals als auch diejenige der beiden Container unterliegen beim Eigentümer des Areals der Steuer zum Normalsatz.

Beispiel 8

Eine Pensionskasse vermietet einem Möbelhaus in der Nähe einer Grossstadt ein Lagerhaus. Das Möbelhaus hat seine Verkaufsräumlichkeiten in der Innenstadt von einer Immobiliengesellschaft gemietet. Um den Kunden und dem eigenen Personal Parkplätze anbieten zu können, mietet es von der Pensionskasse im Parkhaus neben den Verkaufsräumen in der Innenstadt zusätzlich 20 Parkplätze.

Die Vermietung dieser 20 Parkplätze gilt nicht als Nebenleistung zu der von der Steuer ausgenommenen Lagerhausvermietung; die Vermietung dieser Parkplätze ist somit von der Pensionskasse zum Normalsatz zu versteuern.

Beispiel 9

Im Rahmen der Durchführung eines Motocross vermietet eine Gemeinde dem Veranstalter des Motocross eine Wiese für das Abstellen der Fahrzeuge der Besucher. Die Wiese, auf der das Motocrossrennen stattfindet, wird von einer steuerpflichtigen Unternehmung vermietet.

Die Vermietung der Wiese durch die Gemeinde unterliegt bei dieser der Steuer zum Normalsatz, da es sich hier um eine steuerbare Lieferung nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 Buchstabe c MWSTG handelt. Die Vermietung der Wiese durch die steuerpflichtige Unternehmung ist bei dieser von der Steuer ausgenommen (mit Optionsmöglichkeit).

Beispiel 10
Verschiedene Eigentümer von Wohnbauten in einer Überbauung haben für die Erstellung einer gemeinsamen Tiefgarage eine Miteigentümergemeinschaft (MEG) gebildet. Die Miteigentümer sind im Grundbuch eingetragen. Die von den Gemeinschaftern nicht selbst benutzten Parkplätze werden durch die MEG vermietet.

Die betreffenden Vermietungen an Dritte unterliegen bei der MEG (da diese aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht Steuersubjekt ist) der Steuer zum Normalsatz.

Beispiel 11
Aufgrund eines im Grundbuch eingetragenen Dienstbarkeitsvertrages sind sämtliche Stockwerkeigentümer (STWE) einer kleinen Überbauung verpflichtet, in der darin errichteten Tiefgarage, die sich im Eigentum des seinerzeitigen Erstellers der Überbauung (Generalunternehmer) befindet, mindestens einen Parkplatz zu mieten.

Die Vermietung dieser Parkplätze unterliegt beim Generalunternehmer der Steuer zum Normalsatz. Soweit ein STWE sein Eigentum nicht selbst bewohnt, sondern dieses vermietet und seinem Mieter auch den vorstehenden Parkplatz weitervermietet, ist diese Vermietung des Parkplatzes eine Nebenleistung zu der von der Steuer ausgenommenen Wohnungsvermietung.

Beispiel 12
Herr Müller ist Eigentümer eines dreigeschossigen Chalets im autofreien Wengen. Um dessen Vermietbarkeit zu steigern, mietet er im Parkhaus neben dem Bahnhof in Lauterbrunnen 3 Parkplätze.

Diese Vermietung ist beim Parkhausbetreiber zum Normalsatz steuerbar.

Herr Müller vermietet nun das Chalet einerseits und die 3 Parkplätze andererseits an eine Familie mit 3 erwachsenen Kindern, die in Wengen offiziell Wohnsitz begründet.

Der örtliche Zusammenhang ist hier gegeben, weil es sich um die nächstgelegene Parkmöglichkeit handelt. Bei der Vermietung der Parkplätze handelt es sich um eine Nebenleistung zu der von der Steuer ausgenommenen Chaletvermietung.

7.4.4 Parkplätze für das Personal, für Kunden und Lieferanten

Stellt eine Unternehmung ihren Angestellten Parkplätze unentgeltlich zur Verfügung, ist hierfür keine Steuer geschuldet (Art. 47 Abs. 3 MWSTV). Dies ist auch dann der Fall, wenn diese Parkplätze den Angestellten zur alleinigen, zeitlich uneingeschränkten Benützung dienen. Auf den betreffenden Aufwendungen für Investitionen und Unterhalt sowie für das allfällige Zumieten von weiteren Parkplätzen kann die steuerpflichtige Unternehmung den Vorsteuerabzug im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit geltend machen. Gleiches gilt für die Parkplätze, die den Kunden und Lieferanten unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden. Müssen hingegen die erwähnten Parkplatzbenützer der Unternehmung eine Zahlung leisten, so unterliegt dieses Entgelt der Steuer zum Normalsatz.

HILTPOLD VAT SUPPORT

7.5 Vermietung von fest eingebauten Vorrichtungen und von Sportanlagen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. d MWSTG)

a) Die Vermietung von einzelnen fest eingebauten **Vorrichtungen** und **Maschinen**, die zu einer **Betriebsanlage**, nicht jedoch zu einer Sportanlage, gehören, unterliegt der Steuer zum Normalsatz (z.B. Kühlfächer und -zellen in Kühlhäusern, Industriegeleiseanlagen oder fest eingebaute Pump- und Krananlagen). Werden jedoch ganze Gebäude (oder Gebäudeteile) mit solchen Vorrichtungen und Maschinen zur alleinigen Benützung vermietet, sind die betreffenden Entgelte von der Steuer ausgenommen. Es besteht jedoch die Möglichkeit der Option (☞ Ziff. 3).

Beispiele

- *Werkstattgebäude mit Einrichtung;*
- *Gastgewerbebetrieb mit Einrichtung;*
- *Werkhalle mit Laufkran;*
- *Käsereigebäude mit Einrichtung;*
- *Gemeindesaal mit Beleuchtung und audiovisuellen Anlagen.*

b) Von der Steuer ausgenommen ist die Vermietung von **Sportanlagen**, sofern dem Mieter das **alleinige Recht zur Benützung der Sportanlage** oder eines Teils davon eingeräumt wird. Der Verwendungszweck ist nicht von Bedeutung.

Beispiele

- *Vermietung einer ganzen Sportanlage oder einzelner Flächen an den Veranstalter einer Ausstellung;*
- *die Eishalle wird einem Eishockeyclub jeweils an einem Abend pro Woche fest vermietet;*
- *das Schwimmbad wird einer Schulklasse zur alleinigen Benützung vermietet;*
- *Vermietung von 3 Bahnen im 50-Meter-Bassin des Schwimmbades an einen Schwimmklub für Training.*

Ebenfalls von der Steuer ausgenommen sind die dem Mieter allenfalls separat in Rechnung gestellten oder im Mietpreis inbegriffenen zusätzlichen Kosten (z.B. für Strom-, Gas- und/oder Wasserverbrauch).

Um Nutzungsänderungen und damit verbundene Vorsteuerkorrekturen zu vermeiden, kann für diese Umsätze optiert werden.

☞ Weitere Einzelheiten bezüglich der Option für die Versteuerung der Vermietung von Sportanlagen können der MWST-Branchen-Info Sport entnommen werden.

c) Zum Normalsatz steuerbar sind hingegen die Eintritte in Sportanlagen. Durch die Bezahlung eines bestimmten Betrages (Eintrittsgeld) erhält der Benutzer das Recht zur persönlichen Mitbenützung einer Sportanlage.

Beispiele
Eintrittsgeld in Form von Einzel-, Gruppen- und Wocheneintritten sowie Saisonabonnemente für Hallen- oder Freibad, Eisbahn, Golfanlage (Green Fees), Minigolfanlage, Rodelbahn usw.

☞ Weitere Einzelheiten können der MWST-Branchen-Info Sport entnommen werden.

7.6 Bootshafen und -plätze sowie Bojen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. c MWSTG)

Die Vermietung von Bootsanlegestellen, Bojenplätzen, Liegeplätzen in Bootshäusern mit Aufhängevorrichtungen usw. ist zum Normalsatz steuerbar.

Bei einem Neubau oder einer Erweiterung eines Bootshafens erhalten häufig nur diejenigen Personen einen Bootsplatz, die dafür ein Darlehen gewähren. Das **gesamte Darlehen** ist als Vorauszahlung für die zukünftigen Mieteinnahmen vom Vermieter der Bootsplätze im Zeitpunkt des Erhalts zum Normalsatz steuerbar. Nach Fertigstellung des Bootsplatzes wird ein solches Darlehen i.d.R. an den periodisch zu zahlenden Mietzins gemäss der vertraglichen Vereinbarung (Laufzeit z.B. 10 Jahre) angerechnet und jährlich amortisiert. Die fortlaufende Amortisation dieses Darlehens hat beim Vermieter mehrwertsteuerlich keine Konsequenzen, da das Darlehen beim Erhalt versteuert wurde. Der vom Mieter nach Anrechnung des Darlehens noch verbleibende periodisch zu zahlende Mietzins ist vom Vermieter ebenfalls zum Normalsatz zu versteuern.

7.7 Vermietung von Schliessfächern

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. e MWSTG)

Steuerbar zum Normalsatz ist die Vermietung von

- Schliessfächern in Bahnhöfen, Flughäfen usw.; aber auch von
- Tresor- und Schrankfächern in Banken, Hotels, Badeanstalten, Sportanlagen usw.

7.8 Vermietung von Messestandflächen und von einzelnen Räumen in Messe- und Kongressgebäuden

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. f MWSTG)

Die Vermietung von Standflächen in Messe- und Kongressgebäuden ist zum Normalsatz steuerbar. Gleiches gilt für die Vermietung einzelner Räume in derartigen Gebäuden.

Die Vermietung von ganzen Messe- und Kongressgebäuden an den Betreiber resp. Veranstalter ist jedoch von der Steuer ausgenommen. Vom Betreiber resp. Veranstalter seinerseits ist die Vermietung der einzelnen Standplätze an die Aussteller resp. Mieter der Räume hingegen zum Normalsatz zu versteuern.

☞ Zur Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien wird auf die nachfolgende Ziffer 9.2 verwiesen.

8 Stockwerkeigentümergemeinschaft (STWEG) und Miteigentümergemeinschaft (MEG)

8.1 Grundsätzliches

Leistungen der Stockwerkeigentümergemeinschaft (STWEG) an die Stockwerkeigentümer (STWE) sind von der Steuer ausgenommen, soweit die Leistungen in

- der Überlassung des gemeinschaftlichen Eigentums zum Gebrauch;
- seinem Unterhalt, der Instandsetzung oder der sonstigen Verwaltung;
- der Lieferung von Wärme und ähnlichen Gegenständen

bestehen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG). Gleiches gilt für diejenige Miteigentümergemeinschaft (MEG), welche ebenfalls nur solche Leistungen an ihre Miteigentümer (ME) weiterverrechnet.

Im Gegensatz dazu gelten bei MEG, welche eine Immobilie vorwiegend als Kapitalanlage zur Renditeerzielung gemeinsam halten und diese vermieten, die gleichen Bestimmungen wie bei der Vermietung eines Grundstücks (☞ Ziff. 6).

8.2 Option

Die STWEG kann, sofern der STWE sein Sonderrecht am Grundstück nicht ausschliesslich für private Wohnzwecke verwendet (☞ Ziff. 3.1 Bst. a), für die Versteuerung der unter Ziffer 8.1 aufgezählten Leistungen optieren. Gleiches ist bei einer MEG möglich, deren Zweck in der gemeinschaftlichen Kostenverteilung (z.B. gemeinsame Heizzentrale oder gemeinsame Einstellhalle) liegt.

In der Praxis vorkommender Anwendungsfall einer MEG (vergleichbar mit einer STWEG):
3 Eigentümer, denen je ein Gebäude gehört, betreiben gemeinsam eine Heizzentrale. Die Heizzentrale ist im Miteigentum, nicht jedoch die einzelnen Gebäude. In einem solchen Fall werden nur Kosten an die 3 Gebäudeeigentümer verteilt und hier ist es möglich, dass auch Beiträge an einen Erneuerungsfonds separat erhoben werden.

Optiert die STWEG beziehungsweise die MEG für die genannten Leistungen (☞ Ziff. 8.1), sind der Betriebsbeitrag und der Beitrag für den Erneuerungsfonds getrennt in Rechnung zu stellen. Der Betriebsbeitrag ist in diesem Fall zum Normalsatz zu versteuern. Betreffend die Beiträge für den Erneuerungsfonds wird auf die Ziffer 8.3 verwiesen.
Werden der Betriebsbeitrag und der Beitrag für den Erneuerungsfonds nicht getrennt fakturiert, darf in der Rechnung nicht auf die Steuer hingewiesen werden. Deshalb ist dem steuerpflichtigen STWE resp. ME ein Vorsteuerabzug verwehrt. Ebenfalls kein Anrecht auf Vorsteuerabzug besteht bei der STWEG resp. MEG (auf Vorleistungen), falls sie für den Betriebsbeitrag nicht optiert. Für den Beitrag an den Erneuerungsfonds ist eine Option ausgeschlossen, da es sich dabei immer um eine von der Steuer ausgenommene Leistung im Finanzbereich handelt. Weitergehende Ausführungen bezüglich der Leistungskombination und der Anwendung der 70/30 %-Regel im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs finden sich in der MWST-Branchen-Info Finanzbereich.

Die steuerpflichtige STWEG resp. MEG kann die auf den Aufwendungen ausgewiesene Vorsteuer im Umfang der im Zeitpunkt der Aufwendungen optierten Leistungen an die STWE resp. ME (i.d.R. nach Wertquoten) geltend machen.

Werden die Kosten getrennt nach den einzelnen Komponenten (z.B. Versicherungsprämien oder Wasserverbrauch) in Rechnung gestellt, so kann der entsprechende Steuersatz angewendet werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.3 Erneuerungsfonds bei STWEG resp. MEG

Die separat in Rechnung gestellten Beiträge für den Erneuerungsfonds gelten als von der Steuer ausgenommene Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG) und müssen somit nicht versteuert werden. Ebenfalls nicht zu versteuern ist der bei der STWEG resp. MEG vorhandene Bestand des Erneuerungsfonds im Zeitpunkt der Unterstellung unter die Steuerpflicht. Die steuerpflichtige STWEG resp. MEG kann die auf den Aufwendungen ausgewiesene Vorsteuer im Umfang der im Zeitpunkt der Aufwendungen optierten Leistungen an die STWE resp. ME (i.d.R. nach Wertquoten) geltend machen.

Bei Investitionen, welche durch den Erneuerungsfonds ganz oder teilweise vorfinanziert sind, ist bei der Rechnungsstellung an diejenigen STWE resp. ME, bei denen für die unter Ziffer 8.1 aufgezählten Leistungen optiert wurde, zu beachten, dass die MWST auf dem Bruttobetrag - also **vor** der Verrechnung mit dem Fondsbestand - zum aktuell gültigen Steuersatz geschuldet und auszuweisen ist (vgl. nachfolgendes Beispiel).
Bei der Rechnungsstellung an diejenigen STWE resp. ME, bei denen nicht optiert wurde, ist die auf den Aufwendungen lastende Vorsteuer verdeckt zu überwälzen, da diese keinen Vorsteuerabzug vornehmen können.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel

Eigentümer mit Option		*Wertquote 60 %*
Eigentümer ohne Option		*Wertquote 40 %*
		Beträge in CHF
Fondsbestand		*1'800.00*
Umbauarbeiten		*2'000.00*
Rechnung des Generalunternehmers an die Gemeinschaft		
Umbauarbeiten		*2'000.00*
zuzüglich 7,7 % MWST		*154.00*
Total		***2'154.00***
Vorsteuerabzug bei der Gemeinschaft:	*60 % von 160*	*92.40*
Rechnung der Gemeinschaft an den Eigentümer mit Option		
Umbauarbeiten	*60 % von 2'000*	*1'200.00*
zuzüglich 7,7 % MWST		*92.40*
		1'292.40
Verrechnung mit Fondsbestand	*60 % von 1'800*	*- 1'080.00*
Zu bezahlender Restbetrag		***212.40***
Rechnung der Gemeinschaft an den Eigentümer ohne Option		
Umbauarbeiten	*40 % von 2'154*	*861.40*
Verrechnung mit Fondsbestand	*40 % von 1'800*	*- 720.00*
Zu bezahlender Restbetrag		***141.40***

HILTPOLD VAT SUPPORT

9 Abgrenzungsfragen

9.1 Vermietung oder Einräumung eines Rechts zur Nutzung der Infrastruktur

Eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Gebäudes oder eines Teils davon wird in der Praxis - vorbehältlich der Ausführungen unter Ziffer 7 - dann angenommen, wenn die betreffenden Räumlichkeiten **allein durch den Mieter** für eine bestimmte oder unbestimmte Zeit genutzt werden. Das kommt beispielsweise dadurch zum Ausdruck, dass

- bei **Gebäuden** eine durch bauliche Massnahmen klare räumliche Trennung zu anderen Benutzern erkennbar ist. Wird ein einziger Raum an verschiedene Mieter vermietet (z.B. Grossraumbüro oder Lager), besteht eine räumliche Trennung durch dauerhaft am Gebäude befestigte (angeklebte, angenagelte, angeschraubte oder einzementierte und zum dauernden Verbleib bestimmte) Trennwände;
- bei **Flächen im Freien** eine klare Abgrenzung (z.B. mit Bodenmarkierungen) zu andern Benutzern feststellbar ist (☞ bezüglich der Vermietung von Parkplätzen, Ziff. 7.4 und der Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien, Ziff. 9.2);
- der Mieter jederzeit **uneingeschränkten Zutritt** hat.

Verwenden hingegen mehrere Berechtigte einen bestimmten Raum oder eine bestimmte Fläche **gemeinsam**, beispielsweise mit dem Ziel, die vorhandene Infrastruktur (z.B. Kommunikations- oder EDV-Anlagen) optimal zu nutzen, so handelt es sich um die **Einräumung des Rechts zur Nutzung der Infrastruktur** und damit um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung (Art. 3 Bst. e MWSTG).

An der vorgenannten steuerlichen Qualifikation ändert sich nichts, ob zwei separate Verträge (für *„Miete“* und für *„Infrastruktur“*) vorliegen oder nicht.

Beispiel 1
Das steuerpflichtige Treuhandbüro Arnold ermöglicht dem erst seit kurzer Zeit selbstständigen Rechtsanwalt Hans Berger, die Büroräumlichkeiten samt vorhandener Infrastruktur wie EDV-Anlage, Telefonzentrale, Drucker usw. gemeinsam mit ihm zu nutzen. Seitens des Treuhandbüros Arnold liegt gegenüber dem Rechtsanwalt Hans Berger eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung (Einräumung des Rechts zur Nutzung der Infrastruktur) vor.

Beispiel 2

Das steuerpflichtige Unternehmen Meier AG verfügt in den eigenen Geschäftsräumlichkeiten u.a. über ein Sitzungszimmer (eingerichtet mit Tisch und Stühlen, Hellraumprojektor, Beamer usw.). Das Sitzungszimmer wird durch das Unternehmen Meier AG einerseits für seine eigenen Zwecke verwendet, andererseits sporadisch an Unternehmen im gleichen Gebäude entgeltlich zum Gebrauch überlassen. Diese Gebrauchsüberlassung ist von der Steuer ausgenommen (mit Optionsmöglichkeit). Wenn für die Gebrauchsüberlassung nicht optiert wird, so muss für die gemischte Verwendung der Infrastruktur eine sachgerechte Vorsteuerkorrektur vorgenommen werden.

Beispiel 3

In der Halle des Bahnhofs Zürich findet alljährlich ein Weihnachtsmarkt statt. Die einzelnen Verkäufer von Weihnachtsartikeln bieten ihre Waren in ihren eigenen Holzhäuschen an. Seitens des Vermieters liegt gegenüber den einzelnen Anbietern der Weihnachtsartikel eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung (Einräumung des Rechts zur Nutzung der Infrastruktur; Art. 3 Bst. e Ziff. 1 MWSTG) vor. Findet der gleiche Weihnachtsmarkt nicht in der Bahnhofhalle, sondern draussen im Freien statt, ist für die steuerliche Beurteilung die nachfolgende Ziffer 9.2 zu beachten.

Beispiel 4

In der Halle des Bahnhofs Zürich wird ein Beachvolleyballturnier durchgeführt. Seitens des Vermieters liegt gegenüber dem Veranstalter dieses Turniers eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung (Einräumung des Rechts zur Nutzung der Infrastruktur; *Art. 3 Bst. e Ziff. 1 MWSTG*) *vor. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).*

9.2 Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien

Die Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien ist - unabhängig vom Leistungserbringer - von der Steuer ausgenommen. Erbringt der Vermieter indessen zusätzliche Leistungen wie Bereitstellen der Infrastruktur (Standmaterial) oder der Anschlüsse für Strom, Gas, Wasser usw., gilt Folgendes:

- Werden die Vermietung und die zusätzlichen Leistungen separat in Rechnung gestellt, dann ist die Vermietung des Platzes von der Steuer ausgenommen und die übrigen Leistungen sind zum entsprechenden Steuersatz steuerbar.
- Werden die Leistungen in einem Betrag in Rechnung gestellt, dann liegt eine Kombination von Leistungen gemäss Artikel 19 Absatz 2 MWSTG vor. Wenn der Anteil der Miete wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmacht, kann die ganze Leistung als von der Steuer ausgenommen behandelt werden.
- Macht keine Leistung beziehungsweise machen keine mehrwertsteuerlich gleichartigen Leistungen wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts aus, ist eine einheitliche Behandlung nicht möglich. Erfolgt eine pauschale Fakturierung (Gesamtentgelt) ohne Hinweis auf die MWST und lässt sich der Wert der einzelnen, separat abzurechnenden Leistungen aufgrund geeigneter Aufzeichnungen ermitteln, dann kann die Vermietung des Platzes von der Steuer ausgenommen und die übrigen Leistungen zum entsprechenden Steuersatz abgerechnet werden.

☞ Ausführliche Informationen zu Fragen des Vorsteuerabzugs bei von der Steuer ausgenommenen Leistungen sowie Vorsteuerkorrekturen können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

9.3 Vermietung von Tankstellen

9.3.1 Ohne Betriebsgebäude

Soweit lediglich eine Tankstellenanlage vermietet wird, bestehend im Wesentlichen aus Einrichtungen wie Tanks, Rohrleitungen, Kompressoren, Zapfstellen für Treibstoff und Luft, Kundenkarten-, Kreditkarten- und Notenautomaten, Überdachung und einfache Kassastation (darunter ist z.B. ein freistehendes Kassahäuschen zu verstehen), liegt eine zum Normalsatz steuerbare Vermietung einer Betriebseinrichtung vor. Das Gleiche gilt beispielsweise auch dann, wenn darüber hinaus noch eine Autowaschanlage oder Staubsaugerstation vermietet wird (☞ Ziff. 7.5).

9.3.2 Mit Betriebsgebäude

Wird indessen nebst den unter Ziffer 9.3.1 aufgeführten Betriebseinrichtungen auch ein Betriebsgebäude (oder ein Teil davon) an den gleichen Mieter vermietet wie beispielsweise Shop, Kiosk, Bistro (allenfalls mit integrierter Kassastation für das Inkasso des Treibstoffes), Reparaturwerkstatt, Servicestelle, Büros, Lager, handelt es sich gesamthaft um eine von der Steuer ausgenommene Gebäudevermietung (Optionsmöglichkeit; ☞ Ziff. 3); dies ungeachtet dessen, ob für die Vermietung der Betriebseinrichtungen einerseits und des Gebäudes (oder des Gebäudeteils) andererseits separat Rechnung gestellt wird.

9.3.3 Zusätzliche Leistungen des Vermieters

Erbringt der Vermieter nach Ziffer 9.3.2 (z.B. Garagebetrieb) gegenüber dem Mieter (i.d.R. Mineralölgesellschaft, welche die Tankstelle im eigenen Namen und für eigene Rechnung betreibt) nebst der von der Steuer ausgenommenen Gebäudevermietung noch weitere Leistungen, ist Folgendes zu beachten:

- Soweit es sich um zeitlich unbedeutende Leistungen handelt wie beispielsweise Sauberhaltung und Funktionskontrolle der Tankstelleneinrichtungen, Störungsmeldungen an den Betreiber oder Weiterleitung eingezogener Karten, so werden diese als Nebenleistungen zur Gebäudevermietung betrachtet und sind daher ebenfalls von der Steuer ausgenommen.
- Eine selbstständige, zum Normalsatz steuerbare Hauptleistung wird hingegen dann angenommen, wenn beispielsweise eigentliche Tankwartleistungen erbracht werden wie Treibstoff einfüllen, Scheiben reinigen, Pneudruck- und Ölkontrolle, Inkasso des Treibstoffs und dergleichen.

☞ Weitere Informationen zur Vermietung von Tankstellen können der MWST-Branchen-Info Motorfahrzeuggewerbe entnommen werden.

9.4 Vermietung von Kinos, Ton-, Film- und Fernsehstudios und dergleichen

Die Vermietung von Kinos, Ton-, Film- oder Fernsehstudios als Ganzes, d.h. zur alleinigen Benützung durch den Mieter (mit oder ohne Recht auf Benützung der Betriebseinrichtungen), ist von der Steuer ausgenommen. Werden hingegen lediglich die Einrichtungen wie beispielsweise Mischpult, Lautsprecher oder Beleuchtungsanlage vermietet, unterliegt das Entgelt der Steuer zum Normalsatz.

9.5 Reklameflächen, Schaukästen und Vitrinen

Das Überlassen von Flächen an Gebäuden oder auf Grundstücken sowie von Schaukästen, Vitrinen und dergleichen zu Reklamezwecken ist zum Normalsatz steuerbar. Es handelt sich dabei um die Einräumung des Rechts, Reklameträger anzubringen beziehungsweise aufzustellen und damit um eine steuerbare Dienstleistung (Art. 3 Bst. e MWSTG). Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).
Werden Reklameflächen, Schaukästen und Vitrinen zusammen mit einer Liegenschaft oder Teilen davon vermietet und sind der Vermieter und der Mieter jeweils die gleichen Rechtspersonen, dann gelten beide Vermietungen als von der Steuer ausgenommene Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG (mit Optionsmöglichkeit).

9.6 Bancomaten

Die Standortentschädigung für Bancomaten gilt als eine steuerbare Dienstleistung im Sinne von Artikel 3 Buchstabe e Ziffer 1 MWSTG (Abgeltung eines Rechts). Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).
Wird im Zusammenhang mit diesem Recht gleichzeitig ein Raum zur Wartung und dem Betrieb des Bancomaten vermietet, handelt es sich gesamthaft um eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Gebäudeteils (mit Optionsmöglichkeit).

9.7 Mobilfunkantennen

Das Einräumen des Rechts, über oder durch ein Grundstück eine Datenübertragungsleitung zu ziehen oder eine Telekommunikationseinrichtung wie beispielsweise eine Mobilfunkantenne zu erstellen und zu betreiben, gilt grundsätzlich als steuerbare Dienstleistung im Sinne von Artikel 3 Buchstabe e Ziffer 1 MWSTG. Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).
Ist ein solches **Recht** allerdings im **Grundbuch eingetragen** oder als Leitungsrecht äusserlich wahrnehmbar (vgl. Art. 676 ZGB), handelt es sich um ein beschränktes dingliches Recht an einem Grundstück, dessen Bestellung und Übertragung von der Steuer **ausgenommen** ist (mit Optionsmöglichkeit).

Wird im Zusammenhang mit diesem Recht ein Raum (in dem sich die notwendigen Gerätschaften zum Betrieb der Mobilfunkantenne befinden) zur jederzeit zugänglichen und alleinigen Nutzung zur Verfügung gestellt (☞ Ziff. 9.1), handelt es sich gesamthaft um eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Gebäudeteils (mit Optionsmöglichkeit).

9.8 Abbau von Bodenschätzen

Die Überlassung eines Grundstücks zwecks entgeltlichen Abbaus von Bodenschätzen (z.B. Sand, Kies, Stein oder Geröll) stellt auch bei Wiederherstellung des früheren Zustandes die Gewährung eines Rechts (Abbaurecht; Dienstleistung gemäss Art. 3 Bst. e MWSTG) dar, die steuerbar ist. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG (Ort der gelegenen Sache). Wird das Recht indes im Grundbuch eingetragen (dinglich gesichert), ist die Gewährung dieses Rechts von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG; mit Optionsmöglichkeit).

Sofern der Inhaber des Abbaurechts einem Dritten gegen Entgelt die Möglichkeit einräumt, eine bestimmte Menge der Bodenschätze zu entnehmen, liegt eine zum Normalsatz steuerbare Lieferung vor.

Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen entnommen werden.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2016 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

9.9 Deponien

Die Überlassung eines Grundstückes zur entgeltlichen Auffüllung mit sauberem Aushub oder mit Abfällen (z.B. Klärschlamm oder Bauabfälle) stellt die Gewährung eines Rechts (Art. 3 Bst. e MWSTG) dar, die steuerbar ist. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG (Ort der gelegenen Sache). Wird das Recht indes im Grundbuch eingetragen (dinglich gesichert), ist die Gewährung dieses Rechts von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG; mit Optionsmöglichkeit).

Die entgeltliche Entgegennahme und Deponierung des von Dritten angelieferten Materials stellt eine steuerbare Entsorgungsleistung dar. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).

Die entgeltliche Überlassung eines (i.d.R. unbebauten) Grundstücks zur zeitweiligen Deponie – das Grundstück muss in seinem ursprünglichen Zustand zurückgegeben werden – stellt eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Grundstücks (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG; mit Optionsmöglichkeit) dar.

Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen entnommen werden.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2016 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

9.10 Aufbewahren und Einlagern von Gegenständen

Das Aufbewahren von Gegenständen aufgrund eines Aufbewahrungsvertrages unterliegt der Steuer zum Normalsatz (Dienstleistung; Art. 3 Bst. e Ziff. 1 MWSTG). Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).

Beispiele

- *Die Garage Hans Meier stellt dem Kunden Heiri Müller für das Einlagern von Sommer- beziehungsweise Winterpneus eine Rechnung.*
- *Die Transportunternehmung Kunz GmbH stellt dem Kunden Beat Frei für das Einlagern von Möbeln für den Zeitraum von Januar bis März 2018 in einem Grosslager eine Rechnung.*
- *Die Transport AG stellt dem Kunden Werner Steiger für das kurzfristige Einlagern von 10 Paletten (diese beinhalten Kursunterlagen) in einem Hochregallager eine Rechnung.*

Eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Gebäudes (oder Gebäudeteils) ist nur dann gegeben, wenn die Voraussetzungen der vorstehender Ziffer 9.1 erfüllt sind.

9.11 Fahrnisbauten (Veräusserung oder Vermietung)

Fahrnisbauten wie Hütten, Buden, Baracken, Tribünen, Festhallen und Zelte gelten - soweit sie nicht im Grundbuch eingetragen sind - nicht als Bauwerke. Deren Veräusserung oder Vermietung sind daher als Lieferungen von beweglichen Gegenständen zum Normalsatz zu versteuern.

Beispiel
Das Zurverfügungstellen von Beherbergungsmöglichkeiten in Wohnwagen oder Zelten und das Vermieten von Zimmern in anderen Fahrnisbauten an den Betreiber eines Campingplatzes unterliegen der MWST zum Normalsatz.

9.11.1 Vermietung von Fahrnisbauten durch einen Bauunternehmer

Das Zurverfügungstellen von Übernachtungsmöglichkeiten in Fahrnisbauten an auf einer Baustelle tätiges Personal ist ausnahmslos zum Normalsatz steuerbar, unabhängig davon, ob es sich um das eigene Personal oder um dasjenige von Drittfirmen handelt.

Werden solche Unterkünfte jedoch an andere Personen (z.B. Touristen oder Sportvereine) „*vermietet*“, so liegen zum Sondersatz steuerbare Beherbergungsleistungen vor (Art. 25 Abs. 4 MWSTG).

9.11.2 Vermietung von Fahrnisbauten durch einen Dritten

Das Zurverfügungstellen von Übernachtungsmöglichkeiten (d.h. Unterkunft mit Frühstück) in Fahrnisbauten an auf einer Baustelle tätige Personen ist zum Sondersatz steuerbar. Zum Normalsatz steuerbar sind jedoch zusätzlich erbrachte Leistungen wie Zimmerreinigung, Waschen der Bettwäsche und dergleichen sowie gastgewerbliche Leistungen (Verpflegung und Getränke).

10 Leistungen im fremden Namen - Stellvertretung oder Vermittlung

(Art. 20 Abs. 2 MWSTG)

10.1 Grundsätzliches

Eine Leistung gilt grundsätzlich als von derjenigen Person erbracht, die nach aussen als Leistungserbringerin auftritt (Art. 20 Abs. 1 MWSTG).

Will eine steuerpflichtige Person hingegen geltend machen, sie **handle als Vertreter einer Vertragspartei** (Vertretener) **im Sinne von Artikel 20 Absatz 2 MWSTG**, d.h. sie handle im Namen und für Rechnung des Vertretenen, so ist eine Zuordnung der Leistung an den Vertretenen nur möglich, sofern die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- Der Vertreter ist durch den Vertretenen gehörig **bevollmächtigt** (vorab oder nachträglich, vgl. Art. 32 bzw. 38 OR);
- der Vertreter gibt dem Leistungsempfänger **ausdrücklich** bekannt, dass er in fremdem Namen handelt und keine eigenen Leistungen (z.B. Garantieleistungen) erbringt und kein Risiko (z.B. Delkredere- oder sonstiges wirtschaftliches Risiko) trägt, oder das Vertretungsverhältnis ergibt sich **aus den Umständen**. Vorauszusetzen ist aber, dass der Vertreter grundsätzlich (insbesondere auf Verlangen des Leistungsempfängers) bereit ist, die Identität des Vertretenen bekannt zu geben;
- der Vertreter erbringt den Nachweis, dass er als Vertreter handelt;
- der Vertretene ist für die ESTV ersichtlich, d.h. der Vertreter gibt der ESTV die Identität des Vertretenen bekannt.

Sind die Voraussetzungen der direkten Stellvertretung erfüllt, wird die Leistung an den Leistungsempfänger nicht dem Vertreter, sondern dem Vertretenen zugerechnet, und der Vertreter hat die Leistung nicht zu versteuern. Der Vertreter muss lediglich über seine Provision mit der ESTV abrechnen.

Erhält der Leistungsempfänger vom **Vertreter** eine Rechnung, welche mit MWST über den Gesamtbetrag ausgestellt wurde und nicht ausdrücklich oder erkennbar im Namen und für Rechnung des Vertretenen gehandelt wird, weist dies auf ein **Eigengeschäft** des Vertreters hin.

Der Ort der Vertretung beziehungsweise Vermittlung - ebenso wie andere Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück (☞ Ziff. 2) - richtet sich nach dem Ort, an dem das Grundstück gelegen ist (Ort der gelegenen Sache; Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG).

10.2 Vermittlung beim Kauf oder Verkauf eines Grundstücks

Damit in mehrwertsteuerlicher Hinsicht eine Vermittlung geltend gemacht werden kann, muss das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses bekannt gegeben werden. Dieses Erfordernis wird mit der notariellen Beurkundung des Kaufvertrages, in welchem der Vertretene als Vertragspartner aufgeführt ist, erfüllt. Es ist unerheblich, ob der Makler den Vertrag mit dem Erwerber aufgrund einer (beglaubigten) Vollmacht selber abschliesst oder ob die Vertragsabwicklung beim Verkauf durch den Eigentümer erfolgt.

Kommt der Kaufvertrag nicht zu Stande, handelt es sich dennoch um eine Vermittlung im Zusammenhang mit einem Grundstück. Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG (Ort der gelegenen Sache).

Beispiel 1

Die Immobilien AG mit Sitz in Glarus erhält von Herrn Eugen Möhl, wohnhaft in Düsseldorf (DE), den Auftrag, für dessen Wohnhaus in Zürich einen Käufer zu suchen. Die Verkaufssumme des Wohnhauses darf ohne Rücksprache mit dem Auftraggeber nicht unter 1,5 Mio. Franken liegen. Die Immobilien AG schaltet Inserate in Schweizer Tageszeitungen, besichtigt zusammen mit den Interessenten das Verkaufsobjekt und führt die Preisverhandlungen. Nachdem ein Käufer bereit ist, das Objekt für 1,7 Mio. Franken zu erwerben, beauftragt die Immobilien AG einen Notar, den Verkaufsvertrag aufzusetzen. Die notarielle Vertragsunterzeichnung erfolgt durch Herrn Eugen Möhl persönlich in Zürich.
Die Immobilien AG und der Notar stellen Herrn Eugen Möhl Rechnung.
Da das Grundstück in der Schweiz liegt, ist das Maklerhonorar und die Inseratekosten durch die Immobilien AG zum Normalsatz zu versteuern. Ebenso muss der Notar seine erbrachten Dienstleistungen zum Normalsatz abrechnen.

Beispiel 2

Herr Claude Meier aus Bern besitzt in Chamonix (FR) ein Ferienhaus. Er beauftragt die Treuhand AG in Martigny mit den Verkaufsverhandlungen. Die Treuhand AG schaltet Inserate in der Schweiz und in Frankreich, sie zeigt den Kauf-Interessenten das Objekt und führt die Preisverhandlungen. Die Vertragsdokumente erstellt ein Notar aus Chamonix. Die Treuhand AG unterzeichnet - ausgestattet mit einer notariell beglaubigten Vollmacht - den Verkaufsvertrag in Chamonix. Der Notar aus Chamonix stellt sein Honorar der Treuhand AG in Rechnung. Diese fakturiert ihrerseits das Honorar zusammen mit den Fremdleistungen (Notar, Inseratekosten) an Herrn Claude Meier.
Bei der Treuhand AG gilt die Dienstleistung als im Ausland erbracht und unterliegt somit nicht der Steuer. Auf den Aufwendungen besteht das Recht zum Vorsteuerabzug. Die von der Treuhand AG beim Notar bezogenen Dienstleistungen unterliegen nicht der Bezugsteuer (Ort der Dienstleistung liegt im Ausland). Die von der Treuhand AG in Frankreich bezogenen Leistungen in Zusammenhang mit den Inseraten (Dienstleistung nach dem Empfängerortsprinzip; Art. 8 Abs. 1 MWSTG) unterliegen jedoch der Bezugsteuer mit gleichzeitigem Vorsteuerabzugsrecht, sofern der ausländische Leistungserbringer nicht im MWST-Register eingetragen ist.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

10.3 Vermittlung bei Vermietung von Immobilien

Bei der Vermittlung von zu vermietenden Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen sind die Erfordernisse der Bekanntgabe der Stellvertretung dann erfüllt, wenn im Mietvertrag der **Eigentümer** als Vermieter erscheint und der Stellvertreter keinerlei Gewährleistung für die einwandfreie Erfüllung der Vermietung gegenüber dem Mieter übernimmt. Wird der Eigentümer nicht genannt, hat der Stellvertreter im Mietvertrag ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass die Vermietung in fremdem Namen und für fremde Rechnung erfolgt und die Identität des Vertretenen auf Verlangen des Mieters bekannt gegeben wird.

Wenn das vermittelte Grundstück im Inland liegt, gilt das verrechnete Honorar an den Eigentümer als steuerbares Entgelt, unabhängig davon, wo der Auftraggeber (Eigentümer) seinen Wohnsitz hat.

10.4 Vermittlung bei Vermietung von Ferienwohnungen und/oder -häusern

Wird bei der Vermietung von Ferienwohnungen und/oder -häusern eine Stellvertretung geltend gemacht, sind die Erfordernisse erfüllt, wenn im Mietvertrag der **Eigentümer** als Vermieter erscheint und der Stellvertreter keinerlei Gewährleistung für die einwandfreie Erfüllung der Beherbergungsleistung gegenüber dem Mieter übernimmt. Wird der Eigentümer nicht genannt, hat der Stellvertreter im Mietvertrag ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass die Vermietung in fremdem Namen und für fremde Rechnung erfolgt und die Identität des Vertretenen auf Verlangen des Mieters bekannt gegeben wird.
Der Ort der Vermittlungsdienstleistung in Zusammenhang mit Beherbergungsleistungen richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip; MWST-Info Ort der Leistungserbringung und MWST-Branchen-Info Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine).

Beispiel 1
Herr Fritz Huber aus Basel besitzt in Frankreich eine Ferienwohnung. Die Liegenschaftsverwaltung mit Sitz in Genf vermittelt diese Wohnung - ausdrücklich im Namen und für Rechnung des nicht namentlich genannten Eigentümers - einer Familie mit Wohnsitz in der Schweiz. Die Liegenschaftsverwaltung macht die Mieter der Ferienwohnung in den Vertragsunterlagen darauf aufmerksam, dass sie die Identität des Eigentümers auf ihr Verlangen bekannt gibt. Zudem übernimmt die Liegenschaftsverwaltung keinerlei Gewährleistung für die einwandfreie Erfüllung der Beherbergungsleistung.

Der Ort der Vermittlungsdienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG. Die Herrn Fritz Huber in Rechnung gestellte Vermittlungsprovision ist bei der Liegenschaftsverwaltung von der Steuer befreit, da die vermittelte Leistung ausschliesslich im Ausland bewirkt wird (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG i.V.m. Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG).

Beispiel 2
Herr Karl Schmidt aus Karlsruhe (DE) besitzt im Berner Oberland eine Ferienwohnung. Die beauftrage Liegenschaftsverwaltung mit Sitz in Thun vermittelt die Wohnung einer Familie mit Wohnsitz in der Schweiz. Im Mietvertrag wird Herr Karl Schmidt als Vermieter genannt.
Die von Herrn Karl Schmidt ausgerichtete Provision unterliegt bei der Liegenschaftsverwaltung nicht der schweizerischen Mehrwertsteuer, weil der Wohnsitz von Karl Schmidt im Ausland liegt (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Ziffer gültig ab 1. Juli 2016 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

10.5 Vermittlung bei der Verwaltung von Liegenschaften

10.5.1 Verwaltung fremder Liegenschaften

Es gelten die allgemeinen Regeln der Stellvertretung (Art. 20 Abs. 2 MWSTG). In Abweichung davon sind die für den normalen Unterhalt einer Liegenschaft notwendigen Leistungen (Kauf von Heizöl, Treppenhausreinigung, Gartenbauarbeiten usw.) vom Leistungserbringer an die Liegenschaftsverwaltung adressierten Rechnungen bezüglich der Adressierung an keine Formvorschriften gebunden. Die Stellvertretung ist jedoch nur dann gegeben, wenn ein entsprechendes schriftliches Auftragsverhältnis vorliegt und die bezogenen Leistungen in der Liegenschaftsbuchhaltung des Vertretenen (Eigentümer) verbucht werden.

Bezieht hingegen die Liegenschaftsverwaltung bei Dritten Leistungen für sich selber, so sind diese Leistungen in der Buchhaltung der Verwaltung zu verbuchen. Bei deren Weiterverrechnung handelt es sich in der Folge um eigene Leistungen der Verwaltung, die sie zum massgebenden Steuersatz versteuern muss.

10.5.2 Verwaltung eigener Liegenschaften

Das Entgelt für die Verwaltung eigener Liegenschaften wird i.d.R. mit einem Zuschlag von beispielsweise 3 % auf dem Total der Heiz- und Nebenkosten berechnet und dem Mieter in der periodischen Nebenkostenabrechnung überwälzt. Dieses Entgelt unterliegt dann nicht der Steuer, wenn für die Vermietung der eigenen Liegenschaften nicht optiert wird. Bei der STWEG resp. MEG gilt dies dann, wenn die Verwaltungstätigkeit von der Gemeinschaft selber oder von einer durch sie im Lohnverhältnis angestellten Person ausgeübt wird.

Erfolgt die Verwaltung durch einen steuerpflichtigen Dritten, so liegt bei diesem eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung an den Eigentümer beziehungsweise an die STWEG resp. MEG vor.

☞ Über die allenfalls vorzunehmende Vorsteuerkorrektur (d.h. gemischte Verwendung der Verwaltungsinfrastruktur) gibt die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen Auskunft.

10.5.3 Weiterfakturierung von Nebenkosten durch eine Liegenschaftsverwaltung

10.5.3.1 Bei Liegenschaftsvermietung ohne Option

Aus der Nebenkostenabrechnung muss ersichtlich sein, dass es sich um ein von der Steuer ausgenommenes Entgelt des Vermieters und nicht um ein Entgelt der Liegenschaftsverwaltung handelt. Die Nebenkostenabrechnung muss so ausgestaltet sein, dass der Empfänger keinen Vorsteuerabzug vornehmen kann.

10.5.3.2 Bei Liegenschaftsvermietung mit Option

In einem solchen Fall handelt es sich bei der Fakturierung der Nebenkosten durch die Liegenschaftsverwaltung um steuerbares Entgelt des **Vermieters**. Die Erfordernisse der Rechnungsstellung sind zu berücksichtigen (☞ MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung). I.d.R. erscheint der Vermieter also in der Rechnung mit vollständigem Namen, Adresse und MWST-Nummer als Leistungserbringer.

10.5.3.3 Honorar für die Nebenkostenabrechnung

Stellt die Liegenschaftsverwaltung für ihre Verwaltungstätigkeit ein Honorar in Rechnung, das als Aufwandposten in die Nebenkostenabrechnung einfliesst, unterliegt dieses der Steuer zum Normalsatz. Es ist zu beachten, dass der Vermieter bei optierten Mietverhältnissen für die betreffende Dienstleistung der Liegenschaftsverwaltung einen Anspruch auf Vorsteuerabzug hat, wenn die Fakturen die Anforderungen gemäss Artikel 26 MWSTG erfüllen.

11 Abgrenzung zwischen eigenen Hauswartleistungen und steuerbaren, von Dritten bezogenen Hauswartleistungen

Die Liegenschaftsverwaltung hat die Möglichkeit, als Bevollmächtigte auch im Namen und für Rechnung des Eigentümers einen Hauswart anzustellen. Wenn der Hauswartvertrag den Eigentümer als Arbeitgeber ausweist und die Hauswartlöhne in der Liegenschaftsbuchhaltung des Eigentümers verbucht sind, gilt der Hauswart als dessen Angestellter.

Gilt die Liegenschaftsverwaltung als Arbeitgeberin des Hauswarts, erbringt sie gegenüber dem Eigentümer zum Normalsatz steuerbare Hauswartleistungen.

12 Vereinfachtes steuerliches Vorgehen zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur bei der Vermietung von Gebäuden oder Gebäudeteilen (ohne Option)

Steuerpflichtige Personen, die Gegenstände und Dienstleistungen innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit gemischt verwenden, d.h. sowohl für steuerbare Leistungen (z.B. Beratungsleistungen) als auch für von der Steuer ausgenommene Leistungen (z.B. Vermietung ohne Option), oder die Gegenstände und Dienstleistungen sowohl im unternehmerischen als auch im nicht unternehmerischen Bereich verwenden, haben den Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren (Art. 29 Abs. 1 i.V.m. Art. 30 Abs. 1 MWSTG).

Im Sinne einer **Vereinfachung** können steuerpflichtige Personen die Vorsteuerkorrektur beziehungsweise -kürzung (bei Subventionen) im unternehmerischen Bereich (steuerbare und von der Steuer ausgenommene Leistungen bzw. Nicht-Entgelte) wie folgt vornehmen. Die Entgelte für die gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen, für welche gemäss Artikel 22 Absatz 2 MWSTG nicht optiert werden kann **(Hauswartwohnungen)**, sind gegenüber der ESTV zum Normalsatz (sog. ***„stille Versteuerung“***) abzurechnen. Diese Steuer ist nicht als Umsatzsteuer, sondern als **Vorsteuerkorrektur** unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren (☞ Ziff. 6.9).

Bei der Vereinfachung beim **Erhalt von Subventionen** handelt es sich ebenfalls nicht um eine Versteuerung dieses Nicht-Entgelts, sondern um eine **vereinfachte Berechnung der Vorsteuerkürzung**. Dabei ist der Betrag der erhaltenen Subvention (= 107,7 %) unter Ziffer 900 und die mit dem Normalsatz berechnete Vorsteuerkürzung unter Ziffer 420 der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Die vorgenannten Vereinfachungen sind jedoch nicht anwendbar bei der Vermietung von Gebäuden oder Gebäudeteilen, die zu Wohnzwecken (☞ Ziff. 3.1 Bst. a; mit Ausnahme der Hauswartwohnung) genutzt werden.

Unter die Vereinfachung im Zusammenhang mit Immobilien fallen (**abschliessende Aufzählung**):

- Die von der Steuer ausgenommene Vermietung von Hauswartwohnungen in geschäftlich genutzten Immobilien;
- Einnahmen aus Subventionen und anderen Beiträgen der öffentlichen Hand (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

Für die Anwendung dieser Vereinfachungen bedarf es keiner Bewilligung der ESTV. Die Anwendungsdauer beträgt mindestens eine Steuerperiode. Bei Beginn und am Ende der Anwendung der Vereinfachung (bei Hauswartwohnungen) kann es zu einer Vorsteuerkorrektur kommen. Dies deshalb, weil bei Anwendung der effektiven Abrechnungsmethode die Vorsteuerkorrektur wegen der Erzielung von der Steuer ausgenommener Leistungen in **einem** Schritt, bei Anwendung dieses vereinfachten Verfahrens jedoch laufend (über einen längeren Zeitraum verteilt) erfolgt. Bei Subventionen muss diese Vereinfachung während der gesamten Abschreibungsdauer des finanzierten Objektes beibehalten werden.

Beispiel
*Beim Bau eines Industriegebäudes entscheidet sich der steuerpflichtige Ersteller, die zukünftigen Mieteinnahmen der Hauswartwohnung **„still zu versteuern“** und dafür beim Bau die Vorsteuer auf den Investitionen vollumfänglich geltend zu machen. Die aus dieser „stillen Versteuerung“ der Mieteinnahmen (= 107,7 %) resultierende MWST ist als Vorsteuerkorrektur unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.*
5 Jahre später (auf Anfang der neuen Steuerperiode) ändert der steuerpflichtige Ersteller die gewählte Praxis und deklariert die Mieteinnahmen aus der Hauswartwohnung als eine von der Steuer ausgenommene Leistung (☞ MWST-Abrechnung; Deklaration neu unter Ziff. 200 und 230). Daraus ergibt sich eine Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch für den noch nicht abgeschriebenen Teil der Investition für die Hauswartwohnung aufgrund des Wechsels der Vorsteuerkorrekturvariante, d.h. Wegfall der „stillen Versteuerung“.

☞ Für weitere Einzelheiten zur Vorsteuerkorrektur und der Berechnung des Zeitwerts der Vorsteuer gibt die MWST-Info Nutzungsänderungen Auskunft.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

13 Anhang

13.1 Muster für Vorsteuerschlüssel

(zu Ziff. 3.2)

Liegenschaft Talacker 50, Zürich

gültig ab 1.7.2010

Mietobjekt		Mieter	Datum Miet-vertrag	Fläche in		Selbst-nutzung steuerbare Verwendung	Vorsteuer-Schlüssel			
							Unterhalt, allg. Kosten (nach Fläche)		Nebenkosten (gem. Mietvertrag)	
				m^2	%	0 - 100 %	VOST in %	o/VOST in %	VOST in %	o/VOST in %
Bank Eigentümer)	PT	Selbst-nutzung	1.1.2005	800	40	15	6	34	5.4	30.6
Büro	1. OG	Anwalt X	1.7.2006	300	15		15		16.0	
Büro	2. OG	Treu-händer Y	1.7.2007	200	10		10		11.0	
Wohnungen	1.-3. OG	Private		700	35			35		37.0
Total				**2'000**	**100**		**31**	**69**	**32.4**	**67.6**

Legende: VOST = mit Vorsteuerabzug

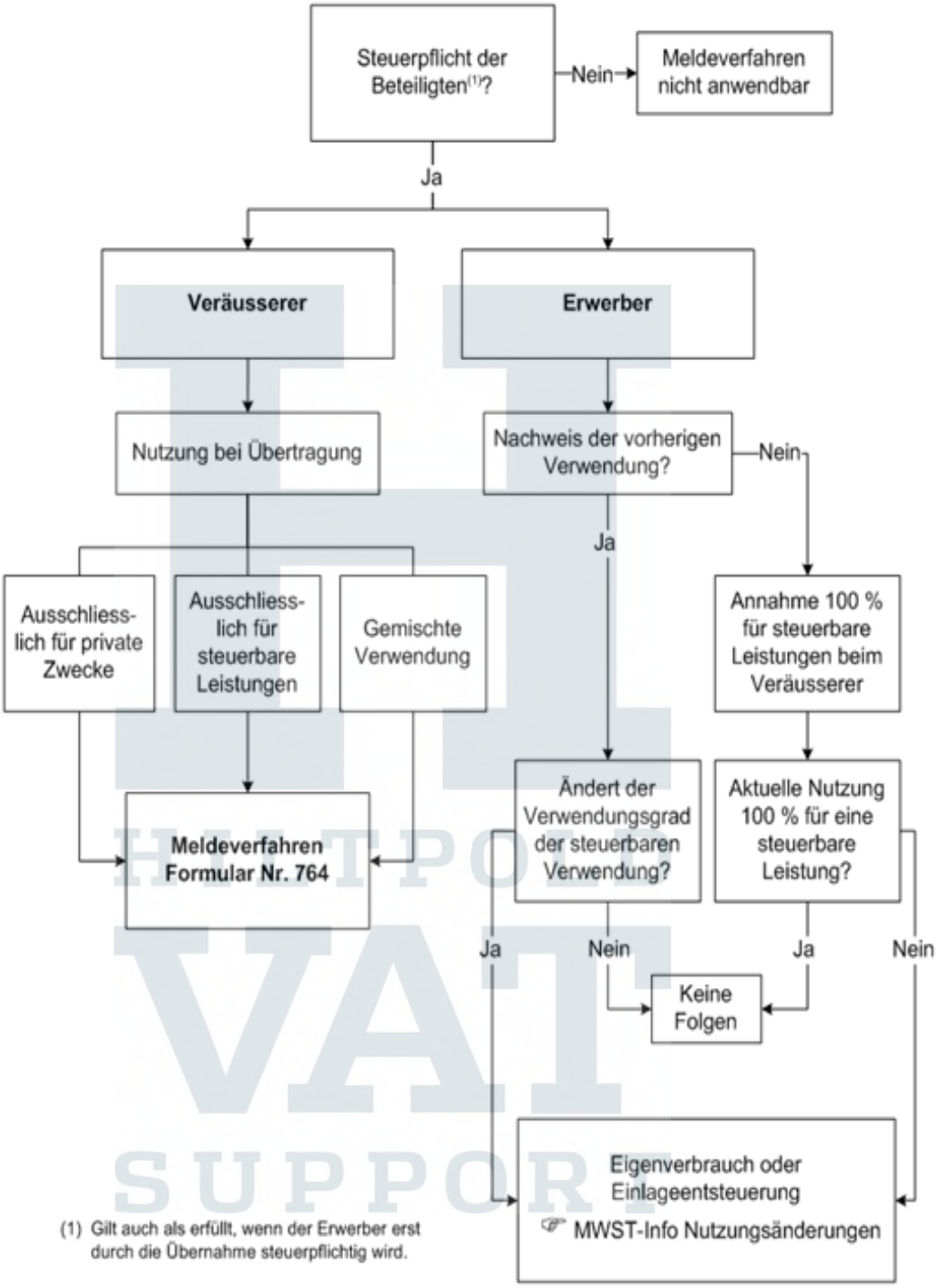
o/VOST = ohne Vorsteuerabzug

PT = Parterre

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 03.01.20 um 08:32

13.2 Grafische Darstellung der Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen mit Meldeverfahren



(1) Gilt auch als erfüllt, wenn der Erwerber erst durch die Übernahme steuerpflichtig wird.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!
PDF erstellt am 03.01.20 um 08:32

13.3 Nebenkostenabrechnung mit laufender Vorsteuerkorrektur

(zu Ziff. 6.3.1.1)

A) Heizkosten (Rundung auf ganze Franken-Beträge)

a) Kosten

		Optiert (75 %)			Nicht optiert (25 %)	
	Total Netto CHF	Netto CHF	Steuer-satz %	VOST CHF	Brutto CHF	Total Brutto CHF
Bestand Heizöl Anfang Periode	5'000		8,0			5'400
Einkauf Heizöl	10'000	7'500	7,7	578	2'692	10'770
Kaminfeger	263	197	7,7	15	71	283
Revision	842	632	7,7	49	226	907
Verwaltungs-honorar	421	316	7,7	24	113	453
Bestand Heizöl Ende Periode	- 3'000		7,7			- 3'231
Total Heizkosten	**13'526**			**666**		**14'582**

b) Heizkosten-Verteiler (variabel nach Verbrauchszähler [WWZ])

Optierte Mietverhältnisse	*WWZ*	*in %*
Restaurant	840	35
Büro 1. OG	480	20
Büro 2. OG	360	15
	1'680	**70**

Nicht optierte Mietverhältnisse	*WWZ*	*in %*
Wohnung 2. OG	410	17
Wohnung 3. OG	310	13
	720	**30**

(Total)	**(2'400)**	**(100)**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

c) Kosten-Aufteilung

Optierte Mietverhältnisse	*Anteil in %*		*in CHF*
Restaurant	35	(von CHF 13'526)	4'734
Büro 1. OG	20	(von CHF 13'526)	2'705
Büro 2. OG	15	(von CHF 13'526)	2'029
	70		**9'468**

Nicht optierte Mietverhältnisse	*Anteil in %*		*in CHF*
Wohnung 2. OG	17	(von CHF 14'582)	2'479
Wohnung 3. OG	13	(von CHF 14'582)	1'896
	30		**4'375**

Legende:		
	Netto	Aufwand exkl. MWST
	VOST	Vorsteuerabzug (gem. Vorjahresschlüssel 75 %)
	Brutto	Aufwand inkl. MWST

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

B) Nebenkosten (Rundung auf ganze Franken-Beträge)

a) Kosten

	Total Netto CHF	Optiert (75 %) Netto CHF	Steuer-satz %	VOST CHF	Nicht optiert (25 %) Brutto CHF	Total Brutto CHF
Strom	474	356	7,7	27	128	511
Wasser	500	375	2,5	9	128	512
Versicherungen	300	225	0,0		75	300
Kehricht	789	592	7,7	46	212	850
Hauswart	2'400	1'800	0,0		600	2'400
Total Nebenkosten	**4'463**			**82**		**4'573**

b) Kosten-Aufteilung (nach Raumgrösse in m^2)

Optierte Mietverhältnisse	*Anteil in %*		*in CHF*
Restaurant	40	(von CHF 4'463)	1'785
Büro 1. OG	25	(von CHF 4'463)	1'116
Büro 2. OG	10	(von CHF 4'463)	446
	75		**3'347**

Nicht optierte Mietverhältnisse	*Anteil in %*		*in CHF*
Wohnung 2. OG	15	(von CHF 4'573)	686
Wohnung 3. OG	10	(von CHF 4'573)	458
	25		**1'143**

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

C) Korrektur der Vorsteuern (Rundung auf ganze Franken-Beträge)

a) Vorsteuer auf Heizkosten

Die Vorsteuern auf den Heizkosten werden periodisch gemäss dem Vorjahresschlüssel (hier 75 % bzw. CHF 666) provisorisch geltend gemacht. Der definitive Vorsteuerabzug erfolgt aufgrund des neu ermittelten Schlüssels und ist im Rahmen der Finalisierung (Art. 72 Abs. 1 MWSTG) zu berichtigen. Im obigen Beispiel sind somit 5 % zuviel Vorsteuern (75 - 70 %) geltend gemacht worden.

		VOST in CHF
Geltend gemachte Vorsteuer	75 %	666
Anspruchsberechtigte Vorsteuer	70 %	622
Total zusätzliche Vorsteuerkorrektur		**44**

b) Vorsteuer auf Nebenkosten

Die Vorsteuern auf den Nebenkosten werden periodisch zu 75 % geltend gemacht. Eine zusätzliche Vorsteuerkorrektur erübrigt sich, weil der Schlüssel für jedes Jahr gleich ist.

D) Rechnungsstellung an die Mieter

Auf den Heiz- und Nebenkosten für die optierten Mietverhältnisse ist zusätzlich die Steuer zum Normalsatz in Rechnung zu stellen. Bei den nicht optierten Mietverhältnissen sind die oben ausgewiesenen Beträge zu fakturieren.

Legende:	Netto	Aufwand exkl. MWST
	VOST	Vorsteuerabzug (gem. Vorjahresschlüssel 75 %)
	Brutto	Aufwand inkl. MWST

13.4 Nebenkostenabrechnung mit vollem Vorsteuerabzug und nachträglicher Vorsteuerkorrektur

(zu Ziff. 6.3.1.1)

A) Heizkosten (Rundung auf ganze Franken-Beträge)

a) Kosten

	Steuer-satz %	Netto CHF	VOST CHF	Brutto CHF
Bestand Heizöl Anfang Periode	8,0	5'000		5'400
Einkauf Heizöl	7,7	10'000	770	10'770
Kaminfeger	7,7	263	20	283
Revision	7,7	842	65	907
Verwaltungshonorar	7,7	421	32	453
Bestand Heizöl Ende Periode	7,7	- 3'000		- 3'231
Total Heizkosten		**13'526**	**887**	**14'582**

b) Heizkosten-Verteiler (variabel nach Verbrauchszähler [WWZ])

Optierte Mietverhältnisse	*WWZ*	*in %*
Restaurant	840	35
Büro 1. OG	480	20
Büro 2. OG	360	15
	1'680	**70**

Nicht optierte Mietverhältnisse	*WWZ*	*in %*
Wohnung 2. OG	410	17
Wohnung 3. OG	310	13
	720	**30**
(Total)	**(2'400)**	**(100)**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

c) Kosten-Aufteilung

Optierte Mietverhältnisse	*Anteil in %*		*in CHF*
Restaurant	35	(von CHF 13'526)	4'734
Büro 1. OG	20	(von CHF 13'526)	2'705
Büro 2. OG	15	(von CHF 13'526)	2'029
	70		**9'468**

Nicht optierte Mietverhältnisse	*Anteil in %*		*in CHF*
Wohnung 2. OG	17	(von CHF 14'582)	2'479
Wohnung 3. OG	13	(von CHF 14'582)	1'896
	30		**4'375**

Legende:		
	Netto	Aufwand exkl. MWST
	VOST	Vorsteuerabzug (gem. Vorjahresschlüssel 75 %)
	Brutto	Aufwand inkl. MWST

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

B) Nebenkosten (Rundung auf ganze Franken-Beträge)

a) Kosten

	Steuer-satz %	Netto CHF	VOST CHF	Brutto CHF
Strom	7,7	474	37	511
Wasser	2,5	500	12	512
Versicherungen	0,0	300		300
Kehricht	7,7	789	61	850
Hauswart	0,0	2'400		2'400
Total Nebenkosten		**4'463**	**110**	**4'573**

b) Kosten-Aufteilung (nach Raumgrösse in m^2)

Optierte Mietverhältnisse	*Anteil in %*		*in CHF*
Restaurant	40	(von CHF 4'463)	1'785
Büro 1. OG	25	(von CHF 4'463)	1'116
Büro 2. OG	10	(von CHF 4'463)	446
	75		**3'347**

Nicht optierte Mietverhältnisse	*Anteil in %*		*in CHF*
Wohnung 2. OG	15	(von CHF 4'576)	686
Wohnung 3. OG	10	(von CHF 4'576)	457
	25		**1'143**

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

C) Korrektur der Vorsteuern (Rundung auf ganze Franken-Beträge)

Weil die Vorsteuern auf den Aufwendungen voll geltend gemacht wurden, ist der auf die nicht optierten Mietverhältnisse entfallende Anteil zu korrigieren, d.h. die Vorsteuern sind wie folgt zu korrigieren:

			VOST in CHF
Heizkosten	30 %	von CHF 887	266
Nebenkosten	25 %	von CHF 110	28
Total Vorsteuerkorrektur			**294**

D) Rechnungsstellung an die Mieter

Auf den Heiz- und Nebenkosten für die optierten Mietverhältnisse ist zusätzlich die Steuer zum Normalsatz in Rechnung zu stellen. Bei den nicht optierten Mietverhältnissen sind die oben ausgewiesenen Beträge zu fakturieren.

Legende:	Netto	Aufwand exkl. MWST
	VOST	Vorsteuerabzug (gem. Vorjahresschlüssel 75 %)
	Brutto	Aufwand inkl. MWST

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.17d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 18

Rechtsanwälte und Notare



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 4
1 Steuerobjekt 6
1.1 Im Inland gegen Entgelt erbrachte Dienstleistungen 6
1.2 Abgrenzung der (steuerbaren) Entgelte gegenüber (nicht steuerbaren) Nicht-Entgelten 6
1.2.1 Einleitung zu den Nicht-Entgelten 7
1.2.1.1 Unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe j MWSTG 7
1.2.1.2 Gebühren, Beiträge oder sonstige Zahlungen für hoheitliche Tätigkeiten gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe l MWSTG 8
1.2.1.3 Schadenersatz (Parteientschädigung) gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe i MWSTG 8
1.3 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 9
1.3.1 Leistungen im Bereich der Bildung 9
1.3.2 Ausübung von Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit 9
1.4 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen 9
1.5 Bezugsteuer 10
2 Ort der Dienstleistung 11
2.1 Empfängerortsprinzip nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG 11
2.2 Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG (Ort der gelegenen Sache) 12
3 Steuerpflicht 13
3.1 Steuersubjekt(e) bei Gemeinschaftskanzleien 13
3.2 Individuell steuerpflichtige Anwälte oder Notare mit gemeinsamem Sekretariat; gemeinschaftliche Aufteilung der Infrastrukturkosten von Gemeinschaftskanzleien 14
3.3 Unkostengesellschaft als reine Vermittlerin 16
4 Vorsteuern und Privatanteile 16
4.1 Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen 17
4.2 Vorsteuerabzug für Leistungen im Ausland 18
4.3 Privatanteile 18
5 Bemessungsgrundlage 19
6 Rechnungsstellung und Beispiele dazu 20
7 Berufsgeheimnis 26
8 Buchführung und Saldosteuersätze 26
8.1 Buchführung 26
8.2 Saldosteuersätze 26
Rechtlicher Hinweis 29

HELPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
UID	Unternehmens-Identifikationsnummer
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt branchenspezifische Informationen u.a. über Dienstleistungen, die von selbstständigen Anwälten und Notaren, aber auch von Gemeinschaftskanzleien erbracht werden.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Steuerobjekt

Der Inlandsteuer unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Art. 18 Abs. 1 MWSTG), sofern sie nicht von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 MWSTG) oder befreit (Art. 23 Abs. 2 MWSTG) sind.

☞ Allgemeine Informationen zu den steuerbaren, von der Steuer ausgenommenen und steuerbefreiten Leistungen sowie zu den Nicht-Entgelten können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

1.1 Im Inland gegen Entgelt erbrachte Dienstleistungen

Als branchenspezifische, steuerbare Leistungen von Anwälten und/oder Notaren gelten namentlich:

- Rechtsberatung in allen Rechtsgebieten;
- Verwaltung von Vermögen aller Arten (auch Anlageberatung);
- Erstellen von Gutachten aller Arten;
- Leistungen aus der Tätigkeit als Willensvollstrecker, Durchführung von Erbteilungen;
- Vertretung von Parteien in allen gerichtlichen (inkl. vor Schiedsgerichten) und aussergerichtlichen Angelegenheiten, namentlich auch bei Pflichtverteidigung, unentgeltlicher Prozessführung und Tätigkeit als Mediator;
- Beurkundung aller Arten von Rechtsgeschäften und/oder einseitigen Willenserklärungen (selbst wenn der Beurkundungsakt von einem amtlichen Notar vollzogen wird);
- Führen eines Verbandssekretariats.

1.2 Abgrenzung der (steuerbaren) Entgelte gegenüber (nicht steuerbaren) Nicht-Entgelten

1.2.1 Einleitung zu den Nicht-Entgelten

Mittelflüsse beziehungsweise Vermögenswerte, welche durch den Zuwender nicht für den Erhalt einer Leistung aufgewendet werden, sind beim Empfänger der Mittel beziehungsweise Vermögenswerte keine Entgelte im mehrwertsteuerrechtlichen Sinne und unterliegen somit nicht der Steuer. Die Auflistung dieser Mittelflüsse in Artikel 18 Absatz 2 MWSTG ist nicht abschliessend. Nachfolgend wird auf einzelne Nicht-Entgelte eingegangen.

1.2.1.1 Unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe j MWSTG

(Art. 18 Abs. 2 Bst. j MWSTG)

Kein Entgelt sind Entschädigungen für unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten wie beispielsweise als Verwaltungsrat bei X AG, als Stiftungsrat bei der Stiftung Y oder als nebenamtlicher Richter an einem Handelsgericht. Für die Belange der MWST handelt es sich dabei um Tätigkeiten, die nicht in den unternehmerischen Bereich fallen. Dies unabhängig davon, ob diese Tätigkeiten von steuerpflichtigen Personen ausgeübt werden oder nicht.

Diejenigen Aufwendungen, die im Zusammenhang mit diesen Nicht-Entgelten und somit im nicht unternehmerischen Bereich anfallen und unmittelbar zugeordnet werden können, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Solche **Nicht-Entgelte** sind in der **MWST-Abrechnung** unter **Ziffer 910** zu deklarieren.

☞ Wird die Betriebsinfrastruktur durch einen Inhaber einer Einzelunternehmung oder durch einen Gesellschafter einer Personengesellschaft für diese nicht unternehmerische Tätigkeit genutzt, so sind bezüglich einer Vorsteuerkorrektur die Ausführungen in der nachfolgenden Ziffer 4.1 zu beachten.

1.2.1.2 Gebühren, Beiträge oder sonstige Zahlungen für hoheitliche Tätigkeiten gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe l MWSTG

(Art. 18 Abs. 2 Bst. l MWSTG)

Werden Anwälte oder Notare als *Vormund*, *Beirat* oder *Beistand* **amtlich** bestellt, so gelten die ihnen im Rahmen dieser Funktion ausgerichteten Entschädigungen als Mitteflüsse aus hoheitlichen Tätigkeiten (Nicht-Entgelte). Gleiches gilt bei Entschädigungen für die Funktion als ausserordentlicher Untersuchungsrichter und/oder Gerichtspräsident (und ähnliche Funktionsträger) sowie als Sachwalter und Liquidator im Zusammenhang mit Zwangsvollstreckungsverfahren.

Diejenigen Aufwendungen, die im Zusammenhang mit den hoheitlichen Tätigkeiten und somit im nicht unternehmerischen Bereich anfallen und diesem unmittelbar zugeordnet werden können, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

☞ In Bezug auf eine allfällig vorzunehmende Vorsteuerkorrektur für hoheitliche Tätigkeiten wird auf die Ausführungen in der nachfolgenden Ziffer 4.1 verwiesen.

☞ Generelle und weitere Hinweise zu den hoheitlichen Tätigkeiten finden sich in der MWST-Info Steuerobjekt sowie in den MWST-Branchen-Infos Gemeinwesen und Betreibungs- und Konkursämter.

Beispiel
Die steuerpflichtige Anwaltskanzlei Oswald nimmt neben der ordentlichen anwaltlichen Beratung von Klienten regelmässig Mandate als ausserordentliche Konkursverwalterin wahr. In Bezug auf die ***Beratung*** *ist die Kanzlei Oswald* ***unternehmerisch*** *tätig. In Bezug auf die* ***hoheitliche Tätigkeit*** *der Konkursverwaltung ist sie* ***nicht unternehmerisch*** *tätig. Die Anwaltskanzlei Oswald hat somit einen unternehmerischen und einen nicht unternehmerischen Bereich.*

1.2.1.3 Schadenersatz (Parteientschädigung) gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe i MWSTG

(Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG)

Als Schadenersatz gilt die von Gerichtsinstanzen festgesetzte Parteientschädigung, welche von der unterliegenden Prozesspartei oder vom Staat an die obsiegende Partei zu bezahlen ist.

☞ Weitere Hinweise zur Behandlung der Parteientschädigung bei der Bemessungsgrundlage nach Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG kann der nachfolgenden Ziffer 5 entnommen werden.

1.3 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

Unter dieser Ziffer werden einzelne von der Steuer ausgenommene Leistungen behandelt, die für diese MWST-Branchen-Info möglicherweise relevant sind.

1.3.1 Leistungen im Bereich der Bildung

Leistungen, die unter Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG aufgeführt sind, wie beispielsweise im Bereich des Unterrichts, der Ausbildung, der Fortbildung, Kurse, Vorträge und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder bildender Art sowie die selbstständige Referententätigkeit sind von der Steuer ausgenommen und nicht zu versteuern.
Auf den Aufwendungen (z.B. Material-, Dienstleistungs- und Sachaufwand sowie Investitionen), die für die Erzielung solcher von der Steuer ausgenommenen Leistungen anfallen, besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG; ☞ Ziff. 4.1).

1.3.2 Ausübung von Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit

Die Ausübung von Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 29 MWSTG). Ein Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen für die Ausübung von Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit ist gemäss Artikel 29 Absatz 1 MWSTG ausgeschlossen. Für die gemischte Verwendung (Art. 30 MWSTG) der Betriebsinfrastruktur muss eine sachgerechte Vorsteuerkorrektur (Art. 65 ff. MWSTV) vorgenommen werden (☞ Ziff. 4.1). Dagegen sind die Leistungen aus der Vertretung vor einem Schiedsgericht zum Normalsatz steuerbar.

1.4 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen

Durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) kann die steuerpflichtige Person die von der Steuer ausgenommenen Leistungen (z.B. aus der Ausübung von Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit) freiwillig versteuern (Art. 22 Abs. 1 MWSTG). Die steuerpflichtige Person kann für jede einzelne Leistung optieren. Wird von der Option Gebrauch gemacht, so kann der Vorsteuerabzug auf den zuordenbaren Aufwendungen vorgenommen werden.

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.5 Bezugsteuer

Der Bezugsteuer nach Artikel 45 ff. MWSTG unterliegen gewisse Leistungen (z.B. Dienstleistungen nach dem Empfängerortsprinzip und bestimmte Lieferungen), welche von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland, das nicht im MWST-Register eingetragen ist, erbracht werden.

Dienstleistungen, deren Ort sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Inland befindet (Empfängerortsprinzip), sind durch den inländischen Empfänger (z.B. durch den Anwalt oder Notar) mit der Bezugsteuer (Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG) abzurechnen und zu versteuern. Dazu folgende Beispiele:

- Übersetzungsarbeiten;
- Managementdienstleistungen;
- Werbeleistungen (inkl. Inserate in ausländischen Zeitungen);
- Personalverleih;
- Dienstleistungen von Beratern, Treuhändern, Vermögensverwaltern usw.

Beispiel
Bezug eines Gutachtens betreffend Produktehaftpflicht und dessen Deklaration in der MWST-Abrechnung
Ein steuerpflichtiger inländischer Rechtsanwalt beauftragt einen in Deutschland ansässigen Experten (dieser ist nicht im schweizerischen MWST-Register eingetragen), ein Gutachten betreffend Produktehaftpflicht zu erstellen. Die Rechnung des ausländischen Experten lautet über einen Betrag von 8'000 Euro.
Der Rechtsanwalt hat diese, von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland - das nicht im schweizerischen MWST-Register eingetragen ist - bezogene Dienstleistung in seiner MWST-Abrechnung unter Ziffer 381 zum Normalsatz zu deklarieren und zu versteuern. Die Umrechnung von Euro in Schweizer Franken ist gemäss Artikel 45 Absatz 3 MWSTV vorzunehmen.
Rechnet der Rechtsanwalt mit der effektiven Abrechnungsmethode ab und ist die bezogene Dienstleistung einer unternehmerischen Tätigkeit - die keinem Ausschluss des Vorsteuerabzugs unterliegt zuordenbar - kann die deklarierte Bezugsteuer in der gleichen MWST-Abrechnung als Vorsteuer deklariert und wieder in Abzug gebracht werden.

Wenn der Leistungsempfänger nach der Saldosteuersatzmethode abrechnet, ist die Bezugsteuer zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz zu deklarieren. Durch die Anwendung der Saldosteuersatzmethode ist bei ihm ein Vorsteuerabzug bereits pauschaliert abgegolten (☞ MWST-Info Saldosteuersätze).

☞ Die MWST-Info Bezugsteuer enthält weitere Informationen zur Versteuerung der Bezüge von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2 Ort der Dienstleistung

2.1 Empfängerortsprinzip nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG

Das Empfängerortsprinzip gemäss Artikel 8 Absatz 1 MWSTG umfasst im Sinne einer Auffangregel alle Dienstleistungen, deren Ort sich nicht gemäss Artikel 8 Absatz 2 MWSTG nach einer besonderen Ortsbestimmungsregel richtet.

Bei Dienstleistungen von Anwälten, Notaren, Beratern, Vermögensverwaltern, Treuhändern usw. gilt als Ort der Dienstleistung derjenige Ort, an dem der Empfänger der Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche(n) die Dienstleistung erbracht wird (**Empfängerortsprinzip** nach Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Beim Fehlen eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte ist der Wohnort oder der Ort seines üblichen Aufenthaltes massgebend.

Ist der **Leistungsempfänger im Inland** domiziliert, **unterliegen** solche Dienstleistungen **der Steuer**.

Werden aber solche Dienstleistungen an einen **ausländischen Empfänger** erbracht, **unterliegen** diese **nicht der Inlandsteuer**. Der Ort der Dienstleistung liegt im Ausland. In der MWST-Abrechnung sind solche im Ausland erbrachten Dienstleistungen einerseits unter Ziffer 200 (Umsatz) und andererseits unter Ziffer 221 (Leistungen im Ausland) zu deklarieren (☞ auch Ziff. 6, Beispiel 1).



Werden Dienstleistungen an Personengesamtheiten ohne eigene Rechtspersönlichkeit (z.B. einfache Gesellschaften oder Erbengemeinschaften) erbracht, bestimmt sich der Ort der Dienstleistung gemäss Artikel 8 Absatz 1 MWSTG nach dem Kopfprinzip, sofern kein einheitlicher Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit gegeben ist. Hat mindestens die Hälfte der beteiligten Personen (Erben, Gesellschafter usw.) Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit, Wohnort oder Ort des üblichen Aufenthalts im Inland, so liegt der Ort der erbrachten Dienstleistungen im Inland.

2.2 Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG (Ort der gelegenen Sache)

Solche Dienstleistungen gelten als am **Ort** erbracht, an dem das **Grundstück gelegen ist**. Dies gilt unabhängig davon, ob an einen Leistungsempfänger mit Sitz im In- oder Ausland Rechnung gestellt wird.

Als solche Dienstleistungen gelten namentlich die Vermittlung, Verwaltung, Begutachtung und Schätzung eines Grundstücks, Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem Erwerb oder der Bestellung von dinglichen Rechten an einem konkreten Grundstück usw. (Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG).

Die vorstehende Beurteilung nach dem Ort, an dem das Grundstück gelegen ist, setzt einen **engen Zusammenhang** mit einem **individuellen, konkreten Grundstück** voraus.



Im Weiteren wird auf das Beispiel 1 unter der Ziffer 6 (Rechnungsstellung sowie Beispiele) verwiesen.

Als Dienstleistungen, die wiederum dem Empfängerortsprinzip unterliegen, gelten hingegen allgemeine Beratungsleistungen (im Zusammenhang mit dem Kauf, der Vermietung oder dem Suchen entsprechender in **Frage kommender Objekte** [**kein enger Bezug** mit einem individuellen, konkreten Grundstück vorhanden]), die Prozessführung (auch vor Mietgerichten) sowie das Einholen von Bewilligungen nach der „Lex Koller“.



Im Zusammenhang mit Willensvollstreckungsmandaten im Sinne von Artikel 517 ff. ZGB ist zu beachten, dass sich der Ort der Dienstleistung nach dem letzten Wohnsitz des Erblassers bestimmt. Bei Dienstleistungen für Erbengemeinschaften ausserhalb eines Willensvollstreckungsmandats bestimmt sich der Ort der Dienstleistungen gemäss Artikel 8 Absatz 1 MWSTG hingegen nach dem Kopfprinzip (☞ Ziff. 2.1).

☞ Weitere Ausführungen zum Ort der Dienstleistung finden sich in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung sowie in den MWST-Branchen-Infos Baugewerbe und Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien.

3 Steuerpflicht

Die MWST-Info Steuerpflicht gibt Auskunft über die grundsätzlichen Aspekte der Steuerpflicht wie beispielsweise Begriff der Unternehmung, massgebende Umsatzlimite, Rechtsform (z.B. natürliche Person in Form einer Einzelunternehmung, einfache Gesellschaft oder juristische Person in Form einer Aktiengesellschaft), massgebende Entgelte für die Steuerpflicht (z.B. Leistungen im In- und Ausland, die nicht von der Steuer ausgenommen sind und Exporte), Verzicht auf die Befreiung sowie Beginn und Ende der Steuerpflicht.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.1 Steuersubjekt(e) bei Gemeinschaftskanzleien

Mehrere in einer Kanzlei tätige Anwälte und/oder Notare können auf verschiedene Weise miteinander zusammenarbeiten. Massgeblich ist dabei jeweils, wer unter eigenem Namen nach aussen auftritt. In der Praxis sind im Wesentlichen folgende Konstellationen anzutreffen:

- Jeder Anwalt oder Notar ist als Einzelunternehmer tätig und hat je ein eigenes Sekretariat (☞ Ziff. 3.2 und 6, Beispiele 1 und 2);
- jeder Anwalt oder Notar ist als Einzelunternehmer tätig, die Kanzlei verfügt jedoch über ein gemeinsames Sekretariat (☞ Ziff. 3.3);
- alle Mitglieder der Kanzlei bilden eine *einfache Gesellschaft*, die unter einer einzigen MWST-Nr. im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist (☞ Ziff. 6, Beispiel 3);
- alle Mitglieder einer Kanzlei sind unselbstständig erwerbend; dem Kunden resp. Klienten gegenüber tritt die Kanzlei als kapitalbezogene Gesellschaft (z.B. GmbH oder AG) auf;
- für besondere Mandate (*einzelfallbezogen*, d.h. analog einer ARGE im Baugewerbe) können sich auch einzelne selbstständig beziehungsweise unselbstständig tätige Mitglieder einer Kanzlei unabhängig von ihrer fortbestehenden Organisationsform gesondert als *zusätzliche einfache Gesellschaft* unter einer eigenen MWST-Nr. eintragen lassen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Die hiervor erwähnten *einfachen Gesellschaften* können dabei auf einer ausdrücklichen Willenserklärung beruhen, sich aber auch aufgrund konkludenten Verhaltens ergeben.

3.2 Individuell steuerpflichtige Anwälte oder Notare mit gemeinsamem Sekretariat; gemeinschaftliche Aufteilung der Infrastrukturkosten von Gemeinschaftskanzleien

Bei mehreren individuell steuerpflichtigen Anwälten oder Notaren in einer gemeinsamen Kanzlei stellt sich die Frage nach der Aufteilung beziehungsweise nach der (Weiter-)Fakturierung der Kosten der bezogenen Leistungen (Infrastruktur) an die verschiedenen Kanzleimitglieder. Sie kann auf unterschiedliche Weise vorgenommen werden:

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 03.01.20 um 08:33

- Wenn ein im MWST-Register eingetragener Anwalt oder Notar für die anderen selbstständig tätigen Kanzleimitglieder zentral Leistungen einkauft und/oder Personal anstellt, so ist die Fakturierung der Kostenanteile (d.h. die Weiterfakturierung an jedes einzelne Kanzleimitglied) steuerbar und zum Normalsatz abzurechnen.

- Mehrere individuell steuerpflichtige Anwälte oder Notare einer Gemeinschaftskanzlei sind berechtigt, eine einzige, **selbstständige Unkostengesellschaft** zu bilden, die *ihrerseits* als **einfache Gesellschaft** (Vorgesellschaft) ins **MWST Register eingetragen** werden kann. Diese Unkostengesellschaft, die in der Folge eigenständig die Leistungen einkauft und/oder das Personal anstellt, fakturiert die entsprechenden Infrastrukturleistungen (inkl. Personalkosten) jedem einzelnen Mitglied der Kanzlei weiter. Bei der im MWST-Register eingetragenen Unkostengesellschaft ist die Fakturierung der Kostenanteile (d.h. die Weiterfakturierung von der Vorgesellschaft an jedes einzelne Kanzleimitglied) steuerbar und zum Normalsatz abzurechnen.

- Im Sinne einer zusätzlichen Vereinfachung kann bei Gemeinschaftskanzleien, deren Mitglieder alle im MWST-Register eingetragen sind, eine **Unkostengesellschaft** auch beim Erreichen der Limite von 100‘000 Franken pro Jahr als **nicht steuerpflichtige Vorgesellschaft** (ebenfalls in Form einer einfachen Gesellschaft) gebildet werden (zentraler Leistungseinkauf und/oder Anstellung von Personal bleibt eine administrative Erleichterung). Diese Vereinfachung gilt jedoch nur, wenn folgende Voraussetzungen **kumulativ** erfüllt sind:
  - Alle Mitglieder der Unkostengesellschaft sind im MWST-Register eingetragen;
  - die Weiterfakturierung der Kostenanteile erfolgt ohne Zuschlag und ohne Hinweis auf die Steuer; und
  - die Unkostengesellschaft erbringt nur Leistungen an die eigenen Mitglieder (und nicht auch an andere Dritte).



Falls es sich bei einer Vorgesellschaft um eine **juristische Person** (z.B. Aktiengesellschaft) handelt, sind u.a. die handelsrechtlichen Vorschriften sowie die gesetzlichen Grundlagen über die direkte Bundessteuer zu berücksichtigen. In der Regel muss die Weiterfakturierung der Kostenanteile durch die Vorgesellschaft an die einzelnen Mitglieder der Kanzlei mit einem Gewinnzuschlag erfolgen. Somit kann auf die **Eintragung** dieser Vorgesellschaft in das **MWST-Register nicht verzichtet** werden (☞ zweiter Punkt der vorangegangenen erwähnten Aufzählung ist nicht erfüllt).

Bei der Weiterfakturierung von Versicherungsprämien (allenfalls mit einem Zuschlag) ist zu beachten, dass diese von der Steuer ausgenommen sind, wenn

- ein Versicherungsvertrag (Kollektiv- oder Einzelvertrag) mit einem Versicherer über das entsprechende Risiko abgeschlossen wird. D.h. ein Versicherungsnehmer verschafft **einem Dritten** (z.B. Arbeitnehmer, Mitglied oder Genossenschafter) gegen ein im eigenen Namen fakturiertes Entgelt Versicherungsschutz und deckt so das Risiko dieses Dritten bei einem Versicherer ab;
- der weiterverrechnete Betrag als solcher (z.B. als Versicherungsprämie oder -beitrag) ausgewiesen wird.

☞ Weitere Ausführungen zur Weiterfakturierung von Versicherungsprämien finden sich in der MWST-Branchen-Info Versicherungswesen.

Werden die Kosten für die Miete von Kanzleiräumlichkeiten separat ausgewiesen, so ist - analog der Versicherungsprämienregelung - die Weiterfakturierung als eine von der Steuer ausgenommene Leistung zulässig.

3.3 Unkostengesellschaft als reine Vermittlerin

Eine Unkostengesellschaft kann darüber hinaus als blosse Vermittlerin tätig sein. In diesem Fall tritt sie gegen aussen nicht in eigenem, sondern ausdrücklich im Namen und für Rechnung sämtlicher Kanzleimitglieder auf.

☞ Einzelheiten zur direkten Stellvertretung können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

In solchen Fällen ist zu beachten, dass die Originalrechnungen der Lieferanten an sämtliche Kanzleimitglieder adressiert sind. Zudem ist eine Aufteilung der Kosten auf jeden Anwalt und/oder Notar vorzunehmen und jedem von ihnen ist dieser Beleg (in Kopie) zu übergeben. Die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs (im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit) ist bei der Anwendung der effektiven Abrechnungsmethode möglich.

4 Vorsteuern und Privatanteile

4.1 Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen

Die steuerpflichtige Person kann die im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit angefallene MWST grundsätzlich als Vorsteuer in Abzug bringen. Nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen Leistungen, die für eine nicht unternehmerische Tätigkeit (z.B. private Zwecke, Ausübung einer unselbstständigen oder hoheitlichen Tätigkeit nach Art. 18 Abs. 2 Bst. j und l MWSTG; ☞ Ziff. 1.2.1.1 und 1.2.1.2) oder eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit bezogen werden (von der Steuer ausgenommene Leistungen gemäss Art. 21 Abs. 2 MWSTG).

Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen sowohl innerhalb als auch ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit oder - innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit - sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, so hat sie den Vorsteuerabzug im Verhältnis der Verwendung zu korrigieren (Art. 30 Abs. 1 MWSTG).

Wird die Betriebsinfrastruktur durch einen Inhaber einer Einzelunternehmung oder durch einen Gesellschafter einer Personengesellschaft für diese nicht unternehmerischen Tätigkeiten (z.B. Verwaltungsrat, Behördenentschädigung oder für hoheitliche Tätigkeiten) genutzt, so **kann die pauschale Vorsteuerkorrektur** auf diesen **Nicht-Entgelten** (Bruttohonorare inkl. Nebenkosten wie Spesen) mit **1 %** berechnet werden. Eine Vorsteuerkorrektur muss nur erfolgen, wenn solche Entschädigungen oder Nicht-Entgelte einen Betrag von mehr als 5'000 Franken pro Jahr übersteigen.

Wird das Honorar für die Verwaltungsrats-, Stiftungsrats- oder ähnliche Tätigkeit nicht an den betreffenden Funktionsträger ausgeschüttet, sondern an die Unternehmung, bei dem er angestellt ist, handelt es sich beim Honorar um das Entgelt für eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung, sofern der Leistungsempfänger seinen Geschäftssitz im Inland hat. Befindet sich der Geschäftssitz des Leistungsempfängers im Ausland, unterliegt das Honorar nicht der Steuer. In beiden Fällen entfällt die pauschale Korrektur der Vorsteuer.

☞ Weitere Einzelheiten zu den Vorsteuern und zur Vorgehensweise für die Vorsteuerkorrekturen mittels Pauschalen können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

4.2 Vorsteuerabzug für Leistungen im Ausland

Die steuerpflichtige Person kann für Leistungen im Ausland, die im Inland steuerbar wären (z.B. Dienstleistungen nach dem Empfängerortsprinzip von Art. 8 Abs. 1 MWSTG oder Ausland-Ausland-Lieferungen), die angefallene MWST im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit grundsätzlich als Vorsteuer in Abzug bringen.

Erbringt die steuerpflichtige Person Leistungen im Ausland, die von der Steuer ausgenommen sind, berechtigen die für die Erbringung dieser Leistungen notwendigen Aufwendungen zum Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1bis MWSTG). Dies unabhängig davon, ob für gleichartige, im Inland erbrachte Leistungen optiert wird oder nicht. Ist die Option gemäss Artikel 22 Absatz 2 MWSTG nicht möglich, besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

4.3 Privatanteile

Bei den Privatanteilen wie beispielsweise für die Benützung eines Geschäftsfahrzeuges, für Verpflegung ist zwischen Lohnausweisempfängern (Arbeitnehmer, Verwaltungsrat oder eng verbundene, im Betrieb mitarbeitende Person, die einen Lohnausweis erhalten) und Nicht-Lohnausweisempfängern (Inhaber von Einzelunternehmungen oder Beteiligte an Personengesellschaften ohne massgebende Beteiligung) zu unterscheiden. Beim Begriff Privatanteile kann es sowohl um Privatanteile in Form von entgeltlichen Leistungen als auch um eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) handeln.

Die Unterscheidung zwischen einer entgeltlichen Leistung an einen Arbeitnehmer und Eigenverbrauch (mittels Vorsteuerkorrektur) kann dem nachfolgendem Beispiel entnommen werden.

Beispiel
Privatanteil Geschäftsfahrzeug (PA Geschäftsfahrzeug) für den Notar Müller (Einzelunternehmung) und für seinen Mitarbeiter Hans Meier
Der Notar Müller mit Sitz in Burgdorf nutzt (effektiv abrechnend) das Geschäftsfahrzeug auch für private Zwecke. Im Weiteren wird das zweite Geschäftsfahrzeug dem Mitarbeiter Hans Meier zur Benützung des Arbeitswegs (Bern nach Burgdorf und retour) sowie für private Zwecke zur Verfügung gestellt. Der Kaufpreis beider Geschäftsfahrzeuge beläuft sich jeweils auf einen Wert von 50'000.00 Franken (exkl. MWST).

Die Berechnung des PA Geschäftsfahrzeug des Jahres 2018 für den Notar Müller sieht wie folgt aus:
50'000.00 Franken x 0,8 % x 12 Monate = 4'800.00 Franken (= 107,7 %)
*Zu deklarierender Betrag als **Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch)**:*
*4'800.00 Franken : 107,7 x 7,7 % = 343.20 Franken; dieser Betrag ist in der MWST-Abrechnung unter **Ziffer 415** einmal jährlich (in diesem Fall mit der letzten MWST-Abrechnung des Jahres 2018) zu deklarieren.*

Der PA Geschäftsfahrzeug des Jahres 2018 für den Mitarbeiter Hans Meier berechnet sich genau gleich:
50'000.00 Franken x 0,8 % x 12 Monate = 4'800.00 Franken (= 107,7 %)
*Der Brutto-Betrag von 4'800.00 Franken ist unter den **Ziffern 200 und 302** der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Die daraus resultierende **Umsatzsteuer** beläuft sich ebenfalls auf 343.20 Franken (analog Berechnung für Notar Müller). Auf dem Lohnausweis des Mitarbeiters Hans Meier ist das Feld **F** anzukreuzen (unentgeltliche Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort) sowie der Betrag von 4'800.00 Franken unter der entsprechenden Ziffer aufzuführen.*

☞ Für weitere Erläuterungen zu den Privatanteilen (insbesondere wann ist ein Privatanteil geschuldet, Berechnungen, Unterscheidung Nicht- und Lohnausweisempfänger usw.) wird auf die MWST-Info Privatanteile verwiesen.

5 Bemessungsgrundlage

Die Steuer wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet. Zum Entgelt gehören namentlich auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden, sowie die von der steuerpflichtigen Person geschuldeten öffentlich-rechtlichen Abgaben (Art. 24 Abs. 1 MWSTG). Somit unterliegen die **Leistungen des Anwalts und/oder Notars**, für welche er dem Klienten Rechnung stellt, grundsätzlich der Steuer (Ort der Dienstleistung ist zu unterscheiden; ☞ Ziff. 2.1; Empfängerortsprinzip).

Bei den **anvertrauten Geldern**, die den Klienten oder Dritten gehören (z.B. ein Prozess endet mit einem Vergleich und die Gegenpartei bezahlt dem Anwalt des Klienten eine Summe auf das Bankkonto des Anwalts für die Weiterleitung, vgl. auch nachfolgendes Beispiel), handelt es sich um solche, die nicht in die Bemessungsgrundlage gemäss Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG fallen. Die ESTV empfiehlt den Anwälten und Notaren deshalb, diese in ihrer Buchhaltung von den eigenen Mitteln zu trennen. Diesbezüglich sind auch die Bestimmungen und Berufsregeln der jeweiligen kantonalen Anwalts- oder Notariatsgesetze (oder des Bundes) zu berücksichtigen.

Gerichtskosten und andere Gebühren (z.B. Handelsregister- oder Grundbuchgebühren), die der Anwalt und/oder Notar im Namen und auf Rechnung seines Klienten tätigt, stellen **durchlaufende Posten** nach Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG dar. Unter der Voraussetzung des gesonderten Ausweises auf der Rechnung und einer Weiterfakturierung ohne Zuschlag müssen solche Kosten nicht in die Bemessungsgrundlage miteinbezogen werden.

Kostenvorschüsse sind bei Rechnungsstellung oder in Ermangelung einer Rechnung bei der Vereinnahmung des Entgelts (Art. 40 Abs. 1 MWSTG) als Umsatz zu versteuern. Unter einem Kostenvorschuss ist eine dem Anwalt und/oder Notar geleistete Anzahlung zur Ausführung eines Auftrags zu verstehen.

Die in einem Urteil oder einem Vergleich einer Partei auferlegte oder zugesprochene **Parteientschädigung** stellt für die Partei, welche die Parteientschädigung erhält, echten Schadenersatz dar und gilt bei ihr dementsprechend als Nicht-Entgelt gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe i MWSTG (☞ Ziff. 1.2.1.3).

Beispiel
Zahlung Genugtuungssumme an einen Rechtsanwalt mit Weiterleitung an den Klienten
Eine Genugtuungssumme wird durch eine Gerichtsinstanz festgelegt und an den Rechtsanwalt der obsiegenden Partei ausbezahlt. Diese Genugtuungssumme stellt beim Rechtsanwalt einen durchlaufenden Posten gemäss Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG dar.
Der Rechtsanwalt leitet die Genugtuungssumme an seinen Klienten weiter. Beim Klienten stellt diese ein Nicht-Entgelt, d.h. echten Schadenersatz gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe i MWSTG dar.

☞ Für weitere Erläuterungen zur Berechnung der Steuer sowie die Bemessungsgrundlage wird auf die MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze verwiesen.

6 Rechnungsstellung und Beispiele dazu

Die steuerpflichtige Person (Leistungserbringer) hat ihren Kunden (Leistungsempfängern) auf Verlangen eine Rechnung auszustellen, die den Anforderungen von Artikel 26 Absätze 2 und 3 MWSTG genügt.

Als Rechnung im Sinne der MWST gilt jedes Dokument, mit dem gegenüber einer Drittperson über das Entgelt für eine Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird (Art. 3 Bst. k MWSTG). Als Rechnungen gelten deshalb nebst eigentlichen Fakturen auch Quittungen, Kassenzettel, Verträge (z.B. Miet- oder Leasingverträge) und Gutschriften des Leistungserbringers, nicht aber Belastungsanzeigen der Kreditkarteninstitute für Kreditkartenzahlungen.

☞ Weitere Einzelheiten und die Grundzüge der Rechnungsstellung sind der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung zu entnehmen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiele

1. ***Rechnungsstellung eines selbstständigen Notars für erbrachte Dienstleistungen (insbesondere mit der noch sechsstelligen MWST-Nr. sowie Rechnungsempfänger mit Wohnsitz im Ausland)***

Notar Xaver Marxer
Martisstrasse 1
4901 Langenthal
MWST-Nr. 999'999

Walter Ziehl
Stephansstrasse 11
90478 Nürnberg
Deutschland

Langenthal, 1. Juni 2018

Rechnung

Meine Bemühungen in der Zeit vom 15.1. - 25.5.2018:

	in CHF
*Dienstleistungen und Notariatsarbeiten für den Verkauf Ihrer Wohnung in Langenthal an Herrn Ernst Müller, Zürich**	*8'912.00*
zuzüglich 7,7 % MWST	*686.20*
Total Rechnungsbetrag inkl. MWST	***9'598.20***
*Dienstleistungen für das Erstellen Ihres Testaments***	*2'500.00*
*Kopien, Porti und Telefonate***	*342.00*
*Diverse Spesen und Auslagen***	*150.00*
Total Rechnungsbetrag ohne MWST	***2'992.00***
Total Betrag zu meinen Gunsten	***12'590.20***

Ich bitte Sie, den Betrag von CHF 12'590.20 innert 30 Tagen auf mein Bankkonto bei der Bank in Langenthal,
IBAN-Nr. CH99 9999 9999 9999 9999 8, zu überweisen.

* *Die erbrachten Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück werden nach dem* ***Ort der gelegenen Sache*** *(Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG; ☞ Ziff. 2.2) behandelt. Da das Grundstück in der Schweiz liegt, unterliegt das Honorar für die Verschreibung und den Verkauf der Wohnung der Inlandsteuer, obwohl Herr Ziehl seinen Wohnsitz in Deutschland hat.*
Die Deklaration in der MWST-Abrechnung erfolgt unter den Ziffern 200 und 302 zum Normalsatz von 7,7 %.

** *Allgemeine Beratungsdienstleistungen fallen unter das* ***Empfängerortsprinzip*** *(Art. 8 Abs. 1 MWSTG; ☞ Ziff. 2.1). Da Herr Ziehl seinen Wohnsitz in Deutschland hat, unterliegen die an ihn erbrachten Beratungsdienstleistungen* ***nicht der schweizerischen Mehrwertsteuer****. Es liegt eine Leistung im Ausland vor.*
Der Nachweis der im Ausland erbrachten Dienstleistung erfolgt i.d.R. durch eine Rechnung, eine Vollmacht, einen Mandatsvertrag usw., aus denen der Wohnsitz des Klienten hervorgeht.
Solche im Ausland erbrachten Dienstleistungen sind in der MWST-Abrechnung einerseits unter Ziffer 200 und andererseits unter der Ziffer 221 (Leistungen im Ausland) zu deklarieren. Dies gilt auch bei der Abrechnung nach der Saldosteuersatzmethode (☞ Ziff. 8.2).

HILTPOLD VAT SUPPORT

2. *Rechnungsstellung im Falle einer individuellen Steuerpflicht (insbesondere mit der MWST-Nr. im UID-Format sowie Weiterfakturierung von Gerichtskosten, die der MWST nicht unterliegen)*

Steiger Baumann Rüegsegger
Rechtsanwälte und Notare

Lic. iur., Fürsprecher und
Notar Beda Steiger
Telefon 031 999 99 99
Lic. iur. Notarin
Lotti Baumann
Telefon 031 999 99 98
Lic. iur., Fürsprecherin
Elli Rüegsegger
Telefon 031 999 99 97

Marktstrasse 1
3000 Bern

Bern, 6. April 2018 / ER

Muster AG
Seestrasse 99
8000 Zürich

Lic. iur., Fürsprecherin
Elli Rüegsegger
PC-Konto 99-9999-9
MWST-Nummer:
CHE-123.456.789 MWST

Honorar-Note 9999.1

Meine Bemühungen in der Zeit vom 1.2. - 31.3.2018 in Sachen Rechtsberatung:

	in CHF
Honorar	*2'450.00*
Dossiereröffnung und -archivierung	*100.00*
Spesen und Barauslagen	*50.00*
Telefonische Besprechungen	*400.00*
	3'000.00
zuzüglich 7,7 % MWST	*231.00*
Zwischentotal inklusive MWST	***3'231.00***
zuzüglich Gerichtskosten und Gebühren (ohne MWST)	*2'120.00*
Total Rechnungsbetrag	***5'351.00***

HILTPOLD VAT SUPPORT

3. *Rechnungsstellung im Falle einer gemeinsamen Steuerpflicht (insbesondere mit der MWST-Nr. Im UID-Format, Verrechnung Akontozahlung sowie kein separater Ausweis der MWST)*

Minder + Widmer
Rechtsanwältinnen

Lic. iur. Brigitte Minder
Telefon 071 999 99 99
Lic. iur. Yvonne Widmer
Telefon 071 999 99 97
Vorderdorfstrasse 12
9000 St. Gallen
PC-Konto 99-9999-9
MWST-Nummer:
CHE-123.456.789 MWST

St. Gallen, 15. Juni 2018

Frau
Claudia Grossen
Coiffeursalon
Bahnhofstrasse 250
8000 Zürich

Honorarrechnung

Unsere Leistungen vom 15. Februar bis zum 25. Mai 2018:

	in CHF
Honorare	*21'800.00*
Spesen	*1'077.00*
Total Rechnungsbetrag inkl. 7,7 % MWST	***22'877.00***
abzüglich Ihre Akontozahlung (inkl. 7,7 % MWST)	*- 10'770.00*
Total noch zu überweisen	***12'107.00***

HILTPOLD VAT SUPPORT

7 Berufsgeheimnis

Rechtsanwälte oder Notare, die dem Berufsgeheimnis unterliegen, sind zur Vorlage der Bücher oder Aufzeichnungen (z.B. Jahresabschluss, Kontoblätter, Grundaufschriebe oder Debitorenrechnungen) verpflichtet, dürfen aber Namen und Adresse, nicht jedoch den Wohnsitz oder den Sitz der Klienten abdecken oder durch Codes ersetzen. Das Berufsgeheimnis (Art. 68 Abs. 2 MWSTG) ist auf diejenigen Informationen beschränkt, die Anwälte und/oder Notare im Rahmen ihrer *typischen, berufsspezifischen Leistungen* erhalten, d.h. insbesondere die von Klienten anvertrauten Tatsachen, welche den Anwälten und/oder Notaren überhaupt erst die Ausübung ihres Auftrags erlauben oder von denen sie im Rahmen ihrer Auftragserfüllung Kenntnis erhalten. Keine solche typische (spezifische) Leistung ist beispielsweise die nicht mit einer Liquidation oder einer Erbteilung zusammenhängende Vermögensverwaltung. Es ist jedoch stets aufgrund aller Umstände im Einzelfall zu prüfen, inwieweit das Berufsgeheimnis zum Tragen kommt.

8 Buchführung und Saldosteuersätze

8.1 Buchführung

Steuerpflichtige Anwälte und/oder Notare, die nach OR nicht zur Führung von Geschäftsbüchern verpflichtet sind, müssen Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen erstellen (Art. 125 Abs. 2 DBG). Die Geschäftsvorfälle sind chronologisch fortlaufend aufzuzeichnen, und zwar zeitnah, d.h. zeitlich unmittelbar nach ihrer Verwirklichung und damit aktuell. Die Anforderungen an diese Aufzeichnungspflicht richten sich nach der Art und dem Umfang der selbstständigen Erwerbstätigkeit.

Für weitere Einzelheiten insbesondere auch zu den allgemeinen (Art. 957 ff. OR) und den besonderen (Art. 662 ff. OR) Buchführungsvorschriften wird auf die Ausführungen in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung verwiesen.

8.2 Saldosteuersätze

Steuerpflichtige Personen mit einem massgebenden Jahresumsatz aus steuerbaren Leistungen bis zu 5,005 Mio. Franken (inkl. MWST) und Steuern von nicht mehr als 103‘000 Franken pro Jahr, berechnet mit dem für sie massgebenden Saldosteuersatz, können mit der Saldosteuersatzmethode abrechnen (Art. 37 MWSTG).

Saldosteuersätze werden in der MWST-Abrechnung im Sinne von Multiplikatoren angewendet, d.h. das Total aller steuerbaren Umsätze einschliesslich MWST wird deklariert und für die Berechnung der Steuer mit dem der steuerpflichtigen Person zugeteilten Saldosteuersatz multipliziert. In den Fakturen an die Kunden hingegen werden die den Leistungen entsprechenden gesetzlichen Steuersätze gemäss Artikel 25 MWSTG angegeben.

Durch die Anwendung von Saldosteuersätzen entfällt die Ermittlung der Vorsteuer. Zudem muss die MWST-Abrechnung nur halbjährlich eingereicht werden.

☞ Mehr zu dieser Abrechnungsmethode ist in der MWST-Info Saldosteuersätze beschrieben.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.18d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 19

Gemeinwesen



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 6
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 8
Teil A Vorbemerkungen 10
Teil B Gemeinwesen 11
1 Steuerobjekt 11
1.1 Grundsatz 11
1.2 Hoheitliche Tätigkeit 12
1.2.1 Definition 12
1.2.2 Beispiele von hoheitlichen Tätigkeiten 12
1.2.3 Hoheitliche Tätigkeiten, welche durch eingesetzte Personen oder Organisationen erbracht werden 14
2 Steuersubjekt 14
2.1 Grundsatz 14
2.2 Steuersubjekte bei Bund, Kantonen und Gemeinden 15
2.2.1 Autonome DS 15
2.2.2 Zusammenschluss einzelner autonomen DS 16
2.3 Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 MWSTG 16
2.4 Übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts 17
2.5 Die verschiedenen Zusammenarbeitsformen zwischen Gemeinwesen und ihre mehrwertsteuerlichen Auswirkungen 17
2.5.1 Zusammenarbeit durch Vertrag 18
2.5.1.1 Zusammenarbeitsvertrag (z.B. Gemeindevertrag) 18
2.5.1.2 Gesellschaftsvertrag 20
2.5.2 Zusammenarbeit im Rahmen eines Gemeindeverbands beziehungsweise Zweckverbands 21
3 Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 28 und 28bis MWSTG 22
3.1 Leistungen zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens 23
3.2 Leistungen zwischen privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften, an denen ausschliesslich Gemeinwesen beteiligt sind, und den an der Gesellschaft beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten 26
3.3 Leistungen zwischen Anstalten oder Stiftungen, die ausschliesslich von Gemeinwesen gegründet wurden, und den an der Gründung beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten 29
3.4 Das Zurverfügungstellen von Personal durch Gemeinwesen an andere Gemeinwesen 33
3.5 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen 34
4 Abklärung der Steuerpflicht 35
4.1 Grundsätzliches 35
4.2 Beispiele zur Abklärung der Steuerpflicht 36
4.2.1 DS ohne Spezialfinanzierung 36
4.2.2 DS mit Spezialfinanzierung 39
4.3 Freiwillige Unterstellung unter die Steuerpflicht 40
5 Bemessungsgrundlage 42
5.1 Entgelt 42
5.2 Nicht zum Entgelt gehören 42
5.2.1 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge 43
5.2.2 Leistungsverhältnis (sog. Zweiparteiensystem); zum Entgelt

gehörende Zahlungen 45
5.3 Kantonale Wasser-, Abwasser- und Abfallfonds 46
6 Rechnungsstellung und Überwälzung der MWST 48
7 Vorsteuerabzug 50
7.1 Allgemeines 50
7.1.1 Grundsätzliche Ausführungen 50
7.1.1.1 Erfordernisse an den Vorsteuerbeleg 50
7.1.1.2 Vorsteuerabzug auf Mobilien 51
7.1.1.3 Vorsteuerabzug auf Bauwerken, wenn mehrere DS betroffen sind 51
7.1.2 Voller Anspruch auf Vorsteuerabzug 51
7.1.3 Teilweiser Anspruch auf Vorsteuerabzug 52
7.1.4 Ausschluss des Vorsteuerabzugs 53
7.1.5 Einlageentsteuerung 53
7.1.6 Abzug fiktiver Vorsteuern 54
7.2 Vorsteuerabzug bei DS mit Spezialfinanzierung 54
7.2.1 Begriff „Spezialfinanzierung" 54
7.2.2 Buchungsablauf bei spezialfinanzierten DS 55
7.2.3 Grundsatz zum Vorsteuerabzug in der IR und der LR 56
7.2.4 Effektive Ermittlung der Vorsteuerkürzung 56
7.2.4.1 Vorsteuerkürzung in der IR infolge Finanzierung von Investitionen durch Subventionen Dritter 57
7.2.4.2 Vorsteuerkürzung in der IR infolge Finanzierung von Investitionen durch von der Steuer ausgenommene Leistungen oder durch Mittelflüsse für hoheitliche Tätigkeiten 57
7.2.4.3 Vorsteuerkürzungen in der LR infolge von Subventionen und/oder Erzielung von Umsätzen aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen oder für hoheitliche Tätigkeiten 58
7.2.5 Annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkürzung 59
7.2.5.1 Vorsteuer in der IR 59
7.2.5.2 Vorsteuer in der LR 60
7.2.5.3 Beispiel: Vorsteuerkürzung infolge Erhalts von Kantonssubventionen und Erträgen aus hoheitlichen Tätigkeiten 61
7.2.6 Habenzinsen auf Verpflichtungskonto 65
7.2.7 Anwendungsdauer der Vorsteuerkürzungs-Methode 65
7.3 Vorsteuerabzug bei DS ohne Spezialfinanzierung 65
7.3.1 Allgemeines 66
7.3.2 Beispiel: Vorsteuerkürzung bei der DS Kulturförderung 66
8 Eigenverbrauch 70
8.1 Allgemeines 70
8.2 Eigenverbrauch im Zusammenhang mit Nutzungsänderungen im Sinne von Artikel 31 Absatz 1 MWSTG 70
9 Buchführung und Aufbewahrung der Belege 70
10 Pauschalsteuersätze 71
Teil C Anhang 72
1 Annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkürzung bei DS mit Spezialfinanzierung 72
1.1 Beispiel 1 72
1.2 Beispiel 2 76
1.3 Beispiel 3 80
1.4 Beispiel 4 84
1.5 Beispiel 5 88
1.6 Beispiel 6 92

1.7 Beispiel 7 101
2 Ermittlung der Vorsteuerkürzung bei DS ohne Spezialfinanzierung 103
2.1 Beispiel 1 103
2.2 Beispiel 2 106
3 Zusammenfassung der wichtigsten Merkmale von Dienststellen mit und ohne Spezialfinanzierung mit ihren mehrwertsteuerlichen Auswirkungen 110
Teil D Antworten zu häufigen Fragen 111
1 Fleischkontrolle 115
2 Lebensmittelkontrolle 115
3 Motorfahrzeugprüfungen 115
4 Schifffahrt 115
5 Mobilfunkantennen 116
6 Veterinärwesen 116
7 Fischereiwesen / Fischereipatente 116
8 Nutzungsgebühren (Grundwasser und Oberflächengewässer) 117
9 Vormundschaftswesen 117
10 Diverse hoheitliche Tätigkeiten beziehungsweise Erträge aus hoheitlicher Tätigkeit 118
11 AHV-Meldungen 120
12 Amtsnotare / Staatskanzleien 120
13 Einbürgerungsgebühren und -taxen 120
14 Gemeinschaftsantennen und Kabelfernsehen 120
15 Grundbuchgebühren 121
16 Handelsregister 121
17 Auszüge aus amtlichen Registern 121
18 Berufsausübungs- oder Betriebsbewilligungen 122
19 Polizei 122
20 Feuerwehr / Schadendienst / Ölunfälle / Betriebsschadenwehr 122
21 Feuerschutz; Hydrantenbeiträge und -abgaben, Löschbeiträge usw. 124
22 Anschlussgebühren 125
23 Landerschliessungen 125
24 Tiefbauamt / Werkhof 126
25 Nationalstrasse 126
26 Strassenanschlüsse 126
27 Neuverlegung von Leitungen 127
28 Bewässerung 127
29 Gebäudeschätzung 127
30 Elektrische Hausinstallationskontrollen 128
31 Amtliche Vermessungen 128
32 Gratis- und Vorzugsenergie 130
33 Benutzungsrecht bei Stromleitungen und Gasleitungen 131
34 Durchleitungsrechte 131
35 Energieverkehr im Austauschverfahren 131
36 Ersatzenergie 132
37 Pumpenenergie 132
38 Energierücklieferungen 132
39 Heimfallrecht 133
40 Betriebsführungsmandat 133
41 Öffentliche Strassenbeleuchtung 133
42 Bootshafen und -plätze, Bojen 133
43 Ferienlager und Ferienheime 134
44 Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien 134
45 Vermietung von Sportanlagen 135

HILTPOLD VAT SUPPORT

46 Parkplätze, Parkhäuser 136
47 Vermietungen von Räumen 137
48 Verpachtung von Restaurants 138
49 Verpachtung von Alphütten / Maiensässen 138
50 Abbau von Bodenschätzen, Bergregal, Bewilligungen, Verleihungen und Konzessionen 138
51 Quellennutzungsrechte 139
52 Entsorgung 139
53 Abwasserbeseitigung 140
54 Deponien 140
55 Abfallbeseitigung 141
56 Umtriebsgebühr bei Sondermüll 141
57 Kehrichtabfuhr / Kehrichtsäcke 141
58 Jagdwesen 142
59 Drucksachen- und Materialzentrale 142
60 Bestattungswesen 143
61 Forstamt, Forstwirtschaft 143
62 Gärtner / Landwirte / Forstwirte 146
63 Toiletten 147
64 Viehsömmerungstaxen 147
65 Schülerverpflegung / Mensen 147
66 Verwaltungsentschädigungen 147
67 Selbst kelternde Weinbauern und Spirituosenbrenner 147
68 Werbeflächen / Plakatwände 148
69 AHV-Ausgleichskassen 148
70 Amtsanzeiger und amtliche Publikationen 149
71 Einquartierungen 150
72 Öffentliche Brunnen 151
73 Telefon, Radio und Fernsehen in Gefängnissen / Anstalten 151
74 Schiessstand 151
75 Zweckverband 152
76 Ökologischer Leistungsnachweis (ÖLN-Kontrollen) 152
77 Meliorationen / Güterregulierungen / Güterzusammenlegungsgenossenschaften (Art. 703 ZGB) 153
78 Dephosphatierung 153
79 „Quersubventionierung“ innerhalb des Gemeinwesens 153
80 Parteientschädigungen 154
81 Rechnungsprüfung 154
82 Spitex 154
83 Schadenersatz 155
84 Zwischenrechnungen, Akontorechnungen und Teilrechnungen 157
85 Submissionsgebühren 157
86 Ersatzvornahme 158
Rechtlicher Hinweis 160

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DS	Dienststelle
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
FLAG	Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget
HRM1	Harmonisiertes Rechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden 1
HRM2	Harmonisiertes Rechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden 2
IR	Investitionsrechnung
LR	Laufende Rechnung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
N	Ziffer in Teil D dieser Publikation
NPM	New Public Management
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
PSS	Pauschalsteuersatz, Pauschalsteuersätze
Regional-politik-BG	Bundesgesetz vom 6. Oktober 2006 über Regionalpolitik (SR 901.0)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
VwVG	Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (SR 172.021)
WoV	Wirkungsorientierte Verwaltungsführung
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info behandelt ausdrücklich nur noch branchenspezifische Schwerpunkte des Gemeinwesens.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar 2010 (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil A Vorbemerkungen

Vorsteuerabzug, Vorsteuerkürzung und -korrektur

Der Erhalt von Subventionen und anderen Beiträgen der öffentlichen Hand sowie die Defizitdeckungen des eigenen Gemeinwesens bewirken gemäss Artikel 33 Absatz 2 MWSTG eine verhältnismässige **Kürzung des Vorsteuerabzugs.**

Die nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen sowie die hoheitlichen Leistungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Wurde ein solcher vorgenommen, ist die Vorsteuer gemäss Artikel 31 MWSTG zu **korrigieren**.

Nachfolgend wird zu Gunsten einer einfachen Lesbarkeit in beiden Fällen nur noch von **Vorsteuerkürzung** gesprochen.

HRM1 und HRM2

Im Jahre 1997 gab die Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren (FDK) das Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte heraus. Die Rechnungslegungen der Kantone und Gemeinden basierten in der Folge auf diesem Rechnungslegungsmodell, das heute unter dem Begriff HRM1 bekannt ist.

Im Jahre 2008 verabschiedete die FDK das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden HRM2, mit der Empfehlung, die Rechnungslegung innerhalb von 10 Jahren an das HRM2 anzupassen.

Soweit in der vorliegenden Branchen-Info Buchungsabläufe dargestellt sowie Kontennummern und Dienststellenbezeichnungen verwendet werden, wird auf das HRM1 abgestellt.

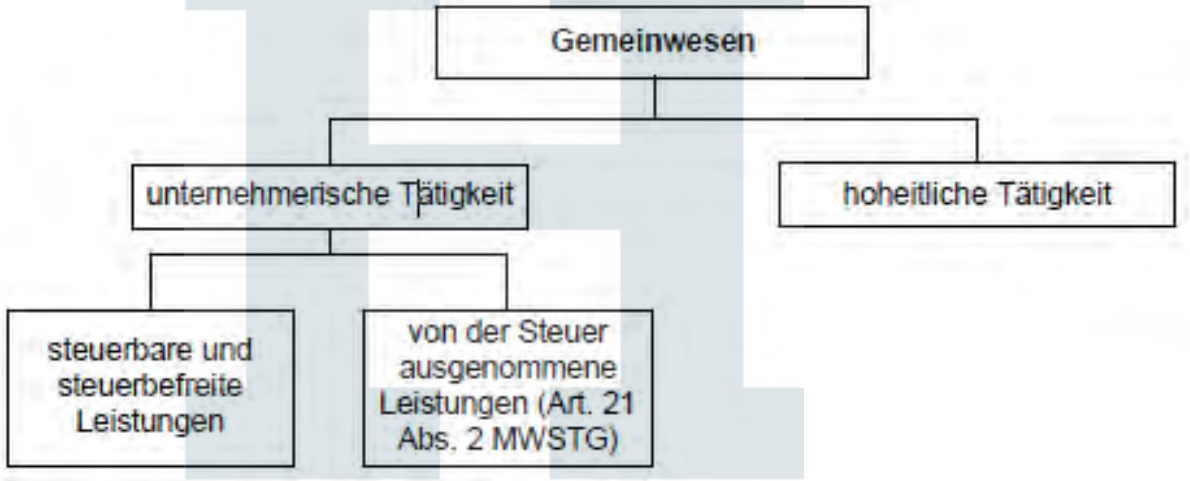
HELP POOL VAT SUPPORT

Teil B Gemeinwesen

1 Steuerobjekt

1.1 Grundsatz

Gemeinwesen erbringen in der Regel sowohl unternehmerische, der Steuer unterliegende und von der Steuer ausgenommene Leistungen, als auch hoheitliche und damit nicht unternehmerische Leistungen.



Der Mehrwertsteuer unterliegen lediglich die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen, sofern das Gesetz keine Ausnahmen vorsieht (Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

Die unternehmerischen, aber von der Steuer ausgenommenen Leistungen sind in Artikel 21 Absatz 2 MWSTG abschliessend aufgeführt.

Die hoheitlichen Leistungen sind in Artikel 3 Buchstabe g MWSTG definiert. Den Gebühren, Beiträgen und sonstigen Zahlungen, die für hoheitliche Tätigkeiten empfangen werden, liegen keine Leistungen im Sinne des MWSTG zugrunde. Es handelt sich somit um Nichtentgelte gemäss Artikel 18 Absatz 2 MWSTG.

Die übrigen durch das Gemeinwesen erbrachten Leistungen gelten als steuerbare unternehmerische Leistungen. Unternehmerisch sind Tätigkeiten, die marktfähig sind und im Wettbewerb mit privaten Anbietern stehen. Als unternehmerisch gelten namentlich die Tätigkeiten, die in Artikel 14 MWSTV aufgeführt sind sowie diejenigen Tätigkeiten, für welche es Pauschal- und Saldosteuersätze gibt (☞ MWST-Infos Pauschalsteuersätze, Saldosteuersätze und Steuerpflicht).

1.2 Hoheitliche Tätigkeit

1.2.1 Definition

Eine Tätigkeit eines Gemeinwesens oder einer von einem Gemeinwesen eingesetzten Person oder Organisation ist hoheitlich, wenn sie **nicht unternehmerischer Natur**, namentlich **nicht marktfähig** ist und **nicht im Wettbewerb mit Tätigkeiten privater Anbieter steht**. Dies gilt selbst dann, wenn dafür Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhoben werden (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Als nicht unternehmerisch und damit hoheitlich gilt eine Tätigkeit in der Regel dann, wenn sie gegenüber Dritten - selbst gegen deren Willen - mit einer Verfügung, die den Anforderungen von Artikel 5 VwVG entspricht, durchgesetzt werden kann.

Werden Aufgaben an Dritte übertragen, sind diese nur dann hoheitlich tätig, wenn die Voraussetzungen gemäss Ziffer 1.2.3 kumulativ erfüllt sind.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.2.2 Beispiele von hoheitlichen Tätigkeiten

- *Die Tätigkeiten der kantonalen Laboratorien in Ausführung des Bundesgesetzes vom 9. Oktober 1992 über Lebensmittel und Gebrauchsgegenstände (SR 817.0), d.h. die chemische, physikalische und bakteriologische Untersuchung von Lebensmitteln sowie Gebrauchs- und Verbrauchsgegenständen. Darunter fällt auch die ständige Fleischkontrolle gemäss genanntem Gesetz.*

  Zu versteuern sind jedoch Untersuchungen von Lebensmitteln, Wasserproben usw., die nicht hoheitlich durchgeführt werden (z.B. Aufträge von Unternehmen, Privatpersonen, Wasserversorgungen). Lassen kantonale Laboratorien im Rahmen ihrer hoheitlichen Tätigkeit Analysen durch fremde Laboratorien erstellen, unterliegen diese Leistungen bei den beauftragten Laboratorien der Steuer.

- *Das Ausstellen der Lern-, Führer- und Fahrzeugausweise, die Abnahme der Führerprüfungen, die periodischen Motorfahrzeugprüfungen usw. durch die kantonalen Strassenverkehrsämter.*

  Zu versteuern sind jedoch beispielsweise die Umsätze aus dem Verkauf von Theoriebüchern und Broschüren für die Führerprüfung, aus gastgewerblichen Leistungen in der Cafeteria und aus dem Verkauf von Getränken und Lebensmitteln in Automaten.

  Fahrzeugprüfungen durch Automobilverbände gegen Entgelt unterliegen der Steuer zum Normalsatz. Dies gilt selbst dann, wenn die Fahrzeugprüfungen durch die kantonalen Strassenverkehrsämter anerkannt werden.

- *Durch die Kantone vorgenommene amtliche Eichungen der in Handel und Verkehr eingesetzten Messgeräte sowie die Kontrolle der Angaben von Mengen und Preisen in Handel und Verkehr.*

  Lässt hingegen jemand ein Messinstrument (z.B. eine Waage) freiwillig neu kalibrieren, handelt es sich um eine steuerbare Leistung der kantonalen Eichmeister.

Weitere Beispiele von hoheitlichen Tätigkeiten: ☞ Teil D.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1.2.3 Hoheitliche Tätigkeiten, welche durch eingesetzte Personen oder Organisationen erbracht werden

Vom Gemeinwesen eingesetzte Personen und Organisationen sind dann in Ausübung öffentlich-rechtlicher Aufgaben beziehungsweise amtlicher Verrichtungen hoheitlich tätig, wenn folgende Voraussetzungen **kumulativ** erfüllt sind:

- Es handelt sich auch beim delegierenden Gemeinwesen (Bund, Kanton, Gemeinde) um eine hoheitliche Tätigkeit;
- die Amtsfunktion wird gesetzlich an die Person oder Organisation delegiert oder die Delegation der Amtsfunktion (Beleihung) an Drittpersonen oder Organisationen ist gesetzlich vorgesehen;
- die Beliehenen sind ermächtigt, in Form einer Verfügung im Sinne von Artikel 5 VwVG oder gleichwertiger kantonaler verfahrensrechtlicher Bestimmungen, gegen welche Rechtsmittel ergriffen werden können, im eigenen Namen nicht nur die notwendigen Massnahmen anzuordnen, sondern auch das dafür vom Verfügungsadressaten geschuldete Entgelt (Gebühr oder Beitrag) einzufordern.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2 Steuersubjekt

2.1 Grundsatz

Steuersubjekte der Gemeinwesen sind die autonomen Dienststellen (DS) von Bund, Kantonen und Gemeinden (auch rechtlich unselbstständige Anstalten wie Gemeindewerke, städtische Verkehrsbetriebe, industrielle Betriebe) und die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts (Art. 12 Abs. 1 MWSTG).

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 (Art. 12 Abs. 3 MWSTG).

Spitäler, Alters- und Pflegeheime, Sozialdienste, Kinder- und Jugendheime, Schulen, Museen und Theater (abschliessende Aufzählung), die Teil eines Gemeinwesens sind (Art. 12 Abs. 1 MWSTG i.V.m. Art. 12 Abs. 2 MWSTV), sind ausserdem von der Steuerpflicht befreit, wenn sie innerhalb eines Jahres im In- und Ausland weniger als 150'000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielen, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

☞ Unter Ziffer 4 wird dargestellt, wie bei der Abklärung der Steuerpflicht vorzugehen ist.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.2 Steuersubjekte bei Bund, Kantonen und Gemeinden

2.2.1 Autonome DS

Indem der Gesetzgeber bei der Festlegung des Steuersubjekts in erster Linie auf die autonome DS abstellt, trägt er dem Umstand Rechnung, dass Gemeinwesen in der Regel komplexe Gebilde sind. Die autonomen Bereiche des Gemeinwesens werden auch dann subjektiv steuerpflichtig, wenn sie rechtlich nicht selbstständig sind.

Was eine autonome DS ist, wird im Gesetz nicht weiter umschrieben. Die Unterteilung eines Gemeinwesens in Dienststellen richtet sich nach der Gliederung des finanziellen Rechnungswesens (Finanzbuchhaltung), soweit dieses den organisatorischen und funktionalen Aufgaben des Gemeinwesens entspricht (Art. 12 MWSTV). Dabei kann auf die funktionale, die institutionelle oder eine andere Gliederung abgestellt werden.

Eine mehrwertsteuerrechtliche Aufteilung von autonomen DS ist nicht möglich. So können beispielsweise rechtlich unselbstständige Heime, Spitäler, Universitäten usw. nicht weiter unterteilt werden.

Bei Aufteilung einer Funktion (z.B. Abwasser) in zwei Kostenstellen (z.B. *Abwasserleitungen* und *Kläranlage*) werden diese Kostenstellen in Bezug auf die MWST als eine einzige autonome DS und damit als ein Steuersubjekt behandelt. Eine Aufteilung ist nur möglich, wenn für diese Kostenstellen getrennte Gebühren erhoben werden oder wenn andere Gemeinwesen an der Kläranlage angeschlossen sind.

Diesem Grundsatz ist auch Rechnung zu tragen, wenn die Gliederung der Rechnung eines Gemeinwesens nach Produkten erfolgt (*New Public Management [NPM], Wirkungsorientierte Verwaltungsführung [WoV] oder Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget [FLAG]*).

2.2.2 Zusammenschluss einzelner autonomen DS

DS können sich beliebig zu einem Steuersubjekt zusammenschliessen. Es ist also auch möglich, mehrere Zusammenschlüsse zu bilden oder sämtliche DS zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenzufassen (Art. 12 Abs. 2 MWSTG). Es ist zudem nicht von Bedeutung, ob alle in einem Steuersubjekt zusammengefassten DS steuerbare Leistungen erbringen. Die zusammengefassten DS müssen die massgebende Umsatzlimite nach Artikel 12 Absatz 3 MWSTG überschreiten oder auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichten (Art. 11 Abs. 1 MWSTG).

Für jede Leistung innerhalb eines solchen Steuersubjekts ist detailliert Rechnung zu stellen, und zwar jeweils ohne Ausweis der MWST. Jede DS hat eine (interne) MWST-Abrechnung zu erstellen. Diese internen Abrechnungen werden anschliessend durch Addition der Umsätze und Vorsteuern zu einer einzigen MWST-Abrechnung zusammengefasst.

Ein Zusammenschluss kann auf Beginn jeder Steuerperiode gewählt werden. Er muss während mindestens einer Steuerperiode beibehalten werden. Änderungen in der Zusammensetzung sind der ESTV innert 60 Tagen nach Beginn der Steuerperiode mitzuteilen. Bei verspäteter Meldung erfolgt die Änderung auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode.

Nicht möglich ist ein Zusammenschluss zu einem Steuersubjekt hingegen in all jenen Fällen, in denen andere Organisationseinheiten als Dienststellen beteiligt sind. Eine DS kann sich also beispielsweise nicht mit einer nur diesem Gemeinwesen zugehörigen Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit zu einem Steuersubjekt zusammenschliessen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.3 Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 MWSTG

Die Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 MWSTG ist bei Bund, Kantonen und Gemeinden nur dann anwendbar, wenn

- sich sämtliche DS zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen und
- dieses Gemeinwesen eine oder mehrere andere juristische Personen beherrscht.

Auf Antrag hin werden das Gemeinwesen und die im Antrag aufgeführten anderen juristischen Personen gemeinsam als eine einzige steuerpflichtige Person im Sinne von Artikel 13 MWSTG betrachtet (☞ MWST-Info Gruppenbesteuerung).

Bei der Gruppenbesteuerung kann die Pauschalsteuersatzmethode nicht angewendet werden (☞ MWST-Info Pauschalsteuersätze).

2.4 Übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts

Übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts nach Artikel 12 Absatz 2 MWSTV sind:

a. In- und ausländische öffentlich-rechtliche Körperschaften wie Zweckverbände;
b. öffentlich-rechtliche Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit;
c. öffentlich-rechtliche Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit;
d. einfache Gesellschaften von Gemeinwesen.

Im Rahmen der grenzüberschreitenden Zusammenarbeit können auch ausländische Gemeinwesen in Zweckverbände und einfache Gesellschaften aufgenommen werden (Art. 12 Abs. 3 MWSTV).

Eine weitere Unterteilung solcher öffentlich-rechtlichter Einrichtungen in verschiedene Steuersubjekte ist nicht möglich.

2.5 Die verschiedenen Zusammenarbeitsformen zwischen Gemeinwesen und ihre mehrwertsteuerlichen Auswirkungen

Das Gemeinwesen kann seine Aufgaben allein oder gemeinsam mit anderen Gemeinwesen erfüllen. Dabei werden folgende Arten der Zusammenarbeit unterschieden:

- Zusammenarbeit durch Vertrag;
- Zusammenarbeit durch Gemeindeverband beziehungsweise Zweckverband.

2.5.1 Zusammenarbeit durch Vertrag

2.5.1.1 Zusammenarbeitsvertrag (z.B. Gemeindevertrag)

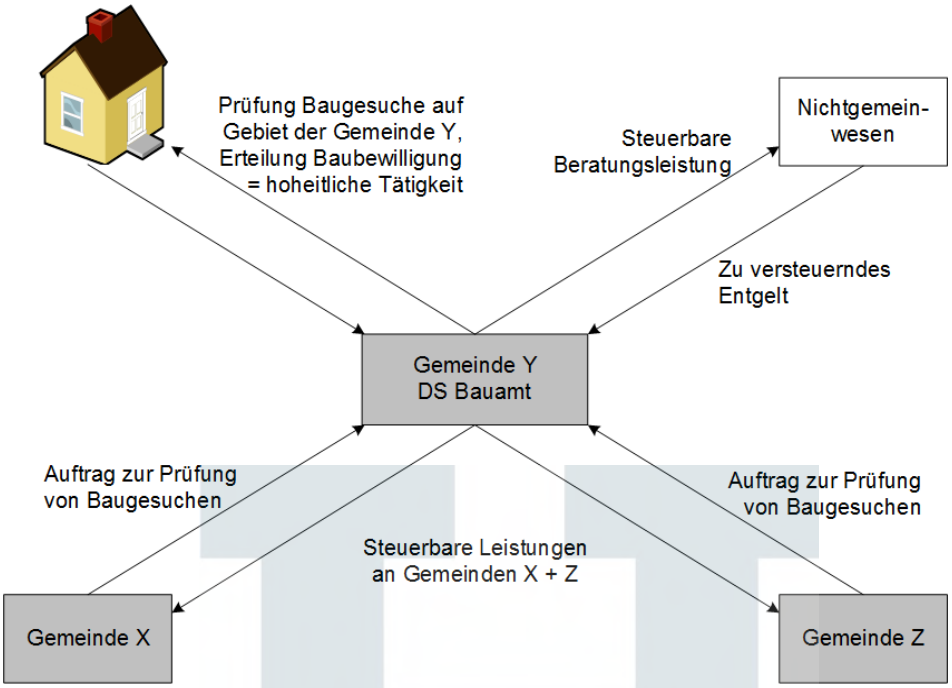
Zwei oder mehr Gemeinden vereinbaren nach den entsprechenden Bestimmungen der kantonalen Gemeindegesetze durch Vertrag, dass Aufgaben gemeinsam erfüllt oder einer Gemeinde zur Erfüllung übertragen werden. Ausgeführt wird die Leistung durch die DS einer Gemeinde.

Erbringt diese DS die Leistung an die anderen Vertragsgemeinden, wird sie nur dann steuerpflichtig, wenn sie steuerbare Leistungen an Nichtgemeinwesen von mindestens 100‘000 Franken im Jahr erbringt (☞ Ziff. 4.1). Ist die Steuerpflicht gegeben, unterliegen die den Vertragsgemeinden erbrachten Leistungen grundsätzlich der Steuer.

Erzielt diese DS einen jährlichen Umsatz aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen von weniger als 100‘000 Franken im Jahr, wird die obligatorische Mehrwertsteuerpflicht der DS nicht ausgelöst, weshalb diese auf ihren Rechnungen nicht auf die Mehrwertsteuer hinweisen darf (Art. 27 Abs. 1 MWSTG).

Nicht von dieser Regelung betroffen sind Zusammenarbeitsverträge, bei welchen auch Nichtgemeinwesen beteiligt sind. Für solche einfachen Gesellschaften gelten hinsichtlich der obligatorischen Mehrwertsteuerpflicht die üblichen Bedingungen gemäss Artikel 10 MWSTG.

Beispiel
Zusammenarbeit im Bauwesen



Sofern der jährliche Umsatz aus den steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen mindestens 100‘000 Franken beträgt, wird die DS Bauamt der Gemeinde Y steuerpflichtig.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.5.1.2 Gesellschaftsvertrag

a) Gesellschafter sind ausschliesslich Gemeinwesen

Schliessen zwei oder mehr Gemeinwesen einen Gesellschaftsvertrag ab, um eine zu erfüllende öffentliche Arbeit gemeinsam auszuführen, und treten sie unter gemeinsamem Namen gegenüber Dritten auf, handelt es sich um eine Personengesamtheit ohne Rechtsfähigkeit (einfache Gesellschaft im Sinne von Art. 530 ff. OR). Da sich diese Personengesamtheit ausschliesslich aus Gemeinwesen zusammensetzt, wird sie wie ein Gemeinwesen im Sinne von Artikel 12 MWSTG behandelt. Die Personengesamtheit bildet ein eigenes Steuersubjekt.

Solange die Umsätze aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen weniger als 100'000 Franken im Jahr betragen, ist diese Personengesamtheit von der Steuerpflicht befreit (☞ Ziff. 4.1).

Erzielt diese Personengesamtheit einen jährlichen Umsatz aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen von 100'000 Franken oder mehr, wird die obligatorische Steuerpflicht dieser Personengesamtheit ausgelöst. Ist die Steuerpflicht gegeben, unterliegen die Umsätze aus den Leistungen an Nichtgemeinwesen sowie sämtliche Umsätze an andere Gemeinwesen der MWST. Leistungen an Gemeinwesen, die an der Gesellschaft beteiligt sind, sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Erbringen die Gemeinwesen, die an der Gesellschaft beteiligt sind, Leistungen an diese Personengesamtheit - beispielsweise durch das Zurverfügungstellen von Infrastruktur oder Verwaltungsleistungen -, liegen ebenfalls Leistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG vor, die von der Steuer ausgenommen sind.

Werden den Gesellschaftern die nicht gedeckten Kosten im Rahmen des Gesellschaftervertrags nicht leistungsbezogen, sondern nach einem festen Verteiler / Schlüssel belastet (z.B. nach Anzahl Einwohner bei einem gemeinsam geführten Standesamt; nach Anzahl Einwohner und Finanzkraft der Gemeinden bei einer gemeinsamen Gemeindeverwaltung; nach Brandversicherungswerten der versicherten Immobilien bei einer gemeinsamen Feuerwehr; nach Waldfläche bei einem gemeinsamen Forstbetrieb), handelt es sich um Beiträge der öffentlichen Hand im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG. Diese Belastungen sind somit nicht zu versteuern.

b) Gesellschafter sind Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen

Schliesst ein oder schliessen mehrere Gemeinwesen mit einem oder mehreren

Nichtgemeinwesen einen Gesellschaftsvertrag ab, um eine Leistung gemeinsam anzubieten / auszuführen, und treten sie unter gemeinsamem Namen gegenüber Dritten auf, liegt eine einfache Gesellschaft im Sinne von Artikel 530 ff. OR vor. Bei dieser Personengesamtheit ohne Rechtsfähigkeit handelt es sich nicht mehr um ein Gemeinwesen, sondern um ein Nichtgemeinwesen. Diese einfache Gesellschaft ist jedoch von der Steuerpflicht befreit, solange die Umsätze aus steuerbaren Leistungen jährlich gesamthaft weniger als 100'000 Franken betragen (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

Erbringen die Gemeinwesen Leistungen an diese einfache Gesellschaft - beispielsweise durch das Zurverfügungstellen von Personal, Infrastruktur, Verwaltungsleistungen - liegen steuerbare Leistungen an dieses Nichtgemeinwesen vor.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.5.2 Zusammenarbeit im Rahmen eines Gemeindeverbands beziehungsweise Zweckverbands

Gemeindeverbände sowie Zweckverbände sind Körperschaften des öffentlichen Rechts mit eigener Rechtspersönlichkeit, deren Mitglieder allesamt Gemeinwesen sind.

Sie sind von der Steuerpflicht befreit, solange die Umsätze aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen weniger als 100'000 Franken im Jahr betragen (☞ Ziff. 4.1).

Erzielt ein solcher Gemeinde- oder Zweckverband einen jährlichen Umsatz aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen von 100'000 Franken oder mehr, wird die obligatorische Steuerpflicht dieses Gemeinde- oder Zweckverbands ausgelöst. Ist die Steuerpflicht gegeben, unterliegen die Leistungen an Nichtgemeinwesen sowie an andere Gemeinwesen der MWST. Leistungen an Mitglieder des Gemeinde- oder Zweckverbandes sind hingegen von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. b MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3 Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 28 und 28bis MWSTG

Von der Steuer ausgenommen sind Leistungen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG:

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.

Ebenfalls von der Steuer ausgenommen ist gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28bis MWSTG das Zurverfügungstellen von Personal durch Gemeinwesen an andere Gemeinwesen.

Als ausschliessliche Beteiligung von Gemeinwesen an privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG gilt sowohl eine direkte als auch eine indirekte Beteiligung (Art. 38 Abs. 1 MWSTV).

Um eine indirekte Beteiligung handelt es sich dann, wenn ausschliesslich von Gemeinwesen oder ihren Organisationseinheiten gegründete Personengesellschaften (inklusive einfache Gesellschaften), Kapitalgesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH), Genossenschaften und Vereine, eine privat- oder öffentlich-rechtliche Gesellschaft beherrschen (z.B. AG, GmbH, einfache Gesellschaft oder Verein) oder eine Anstalt / Stiftung durch diese gegründet wurde.

Als ausschliesslich von Gemeinwesen gegründete Anstalten und Stiftungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c MWSTG gelten direkt oder indirekt gegründete Stiftungen oder Anstalten (Art. 38 Abs. 2 MWSTV).

Die Steuerausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstaben b und c MWSTG erstreckt sich gemäss Artikel 38 Absatz 3 MWSTV 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.

Unter privatrechtlichen Gesellschaften im Sinne dieses Artikels werden die folgenden Rechtsformen subsumiert:

- Einfache Gesellschaft (Art. 530 - 551 OR);
- Aktiengesellschaft (Art. 620 - 763 OR);
- Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Art. 772 - 827 OR);
- Genossenschaft (Art. 828 - 926 OR);
- Verein (Art. 60 - 79 ZGB).

Unter öffentlich-rechtlichen Gesellschaften werden auch öffentlich-rechtliche Körperschaften subsumiert.

Die Steuerausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG erstreckt sich gemäss Artikel 38 Absatz 3 MWSTV folglich auch auf Leistungen zwischen Vereinen im Sinne von Artikel 60 ZGB, deren Mitglieder ausschliesslich Gemeinwesen oder Organisationseinheiten von Gemeinwesen sind, und den im Verein als Mitglieder registrierten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten.

Für diese von der Steuer ausgenommenen Leistungen kann gemäss Artikel 22 MWSTG optiert werden (☞ Ziff. 3.5).

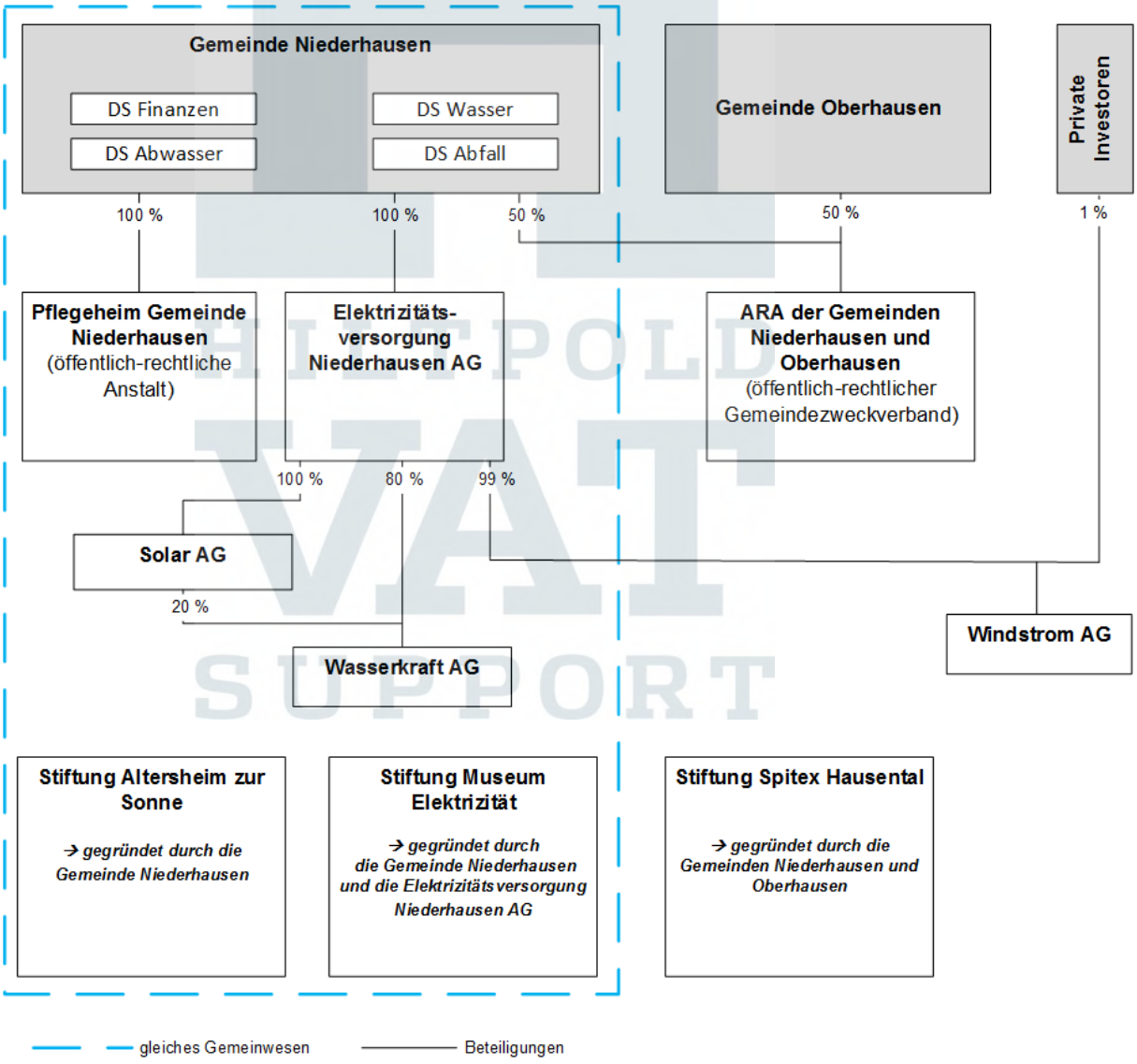
Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.1 Leistungen zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a i.V.m. Art. 21 Abs. 6 MWSTG)

Als Organisationseinheiten eines Gemeinwesens gelten (Art. 21 Abs. 6 MWSTG):

- Dessen Dienststellen;
- dessen privat- und öffentlich-rechtliche Gesellschaften, sofern weder andere Gemeinwesen noch Nichtgemeinwesen daran beteiligt sind; privat- und öffentlich-rechtliche Gesellschaften im Sinne von Artikel 21 Absatz 6 MWSTG sind die ausschliesslich von einem Gemeinwesen, von dessen Organisationseinheiten oder von einem Gemeinwesen und dessen Organisationseinheiten gehaltenen Gesellschaften;
- dessen Anstalten und Stiftungen, sofern das Gemeinwesen sie ohne Beteiligung anderer Gemeinwesen oder Nichtgemeinwesen gegründet hat. Anstalten und Stiftungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 6 MWSTG sind die ausschliesslich von einem Gemeinwesen, von dessen Organisationseinheiten oder von einem Gemeinwesen und dessen Organisationseinheiten gegründeten Anstalten und Stiftungen.

Beispiel 1



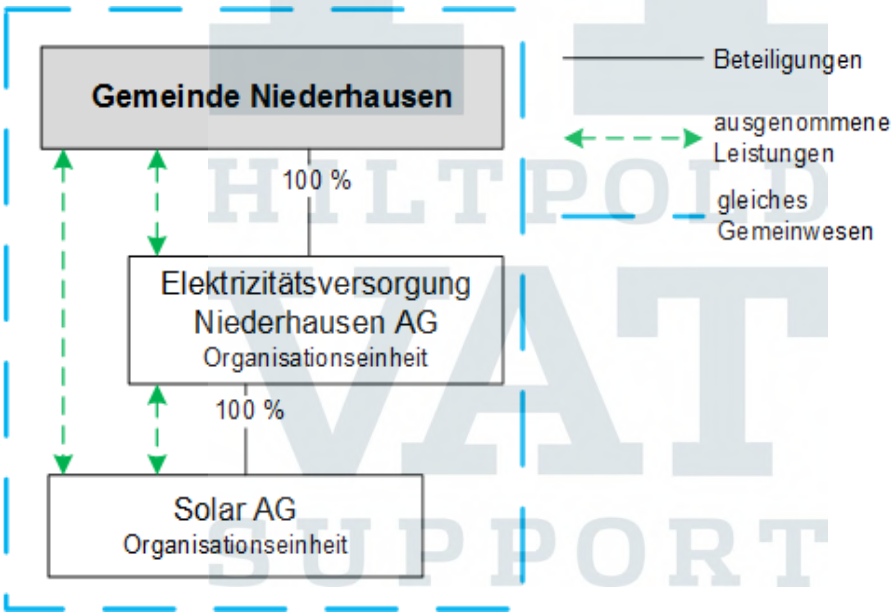
Organisationseinheiten der Gemeinde Niederhausen sind:

- *die Dienststellen der Gemeinde Niederhausen;*
- *juristische Personen des privaten Rechts nur dann, wenn sie direkt oder indirekt zu 100 % im Besitz der Gemeinde Niederhausen sind;*
- *Stiftungen und Anstalten des öffentlichen Rechts nur dann, wenn sie durch die Gemeinde Niederhausen alleine oder zusammen mit einer oder mehrerer ihrer Organisationseinheiten gegründet wurden.*

Weil die ARA der Gemeinden Niederhausen und Oberhausen sowie die Windstrom AG nicht zu 100 % im direkten oder indirekten Besitz der Gemeinde Niederhausen sind, gelten diese nicht als Organisationseinheit im Sinne von Artikel 21 Absatz 6 MWSTG.

Weil die Stiftung Spitex Hausental von zwei Gemeinden gegründet wurde, gilt auch diese nicht als Organisationseinheit im Sinne von Artikel 21 Absatz 6 MWSTG.

Beispiel 2
100 %-ige Tochtergesellschaften von juristischen Personen des privaten oder öffentlichen Rechts



Die Solar AG ist zu 100 % im Eigentum der Muttergesellschaft Elektrizitätsversorgung Niederhausen AG, welche wiederum zu 100 % im Eigentum der Gemeinde Niederhausen ist. Bei der Elektrizitätsversorgung Niederhausen AG handelt es sich um eine Organisationseinheit gemäss Artikel 21 Absatz 6 MWSTG der Gemeinde Niederhausen. Die Solar AG gilt gemäss Artikel 21 Absatz 6 MWSTG ebenfalls als Organisationseinheit der Gemeinde Niederhausen.

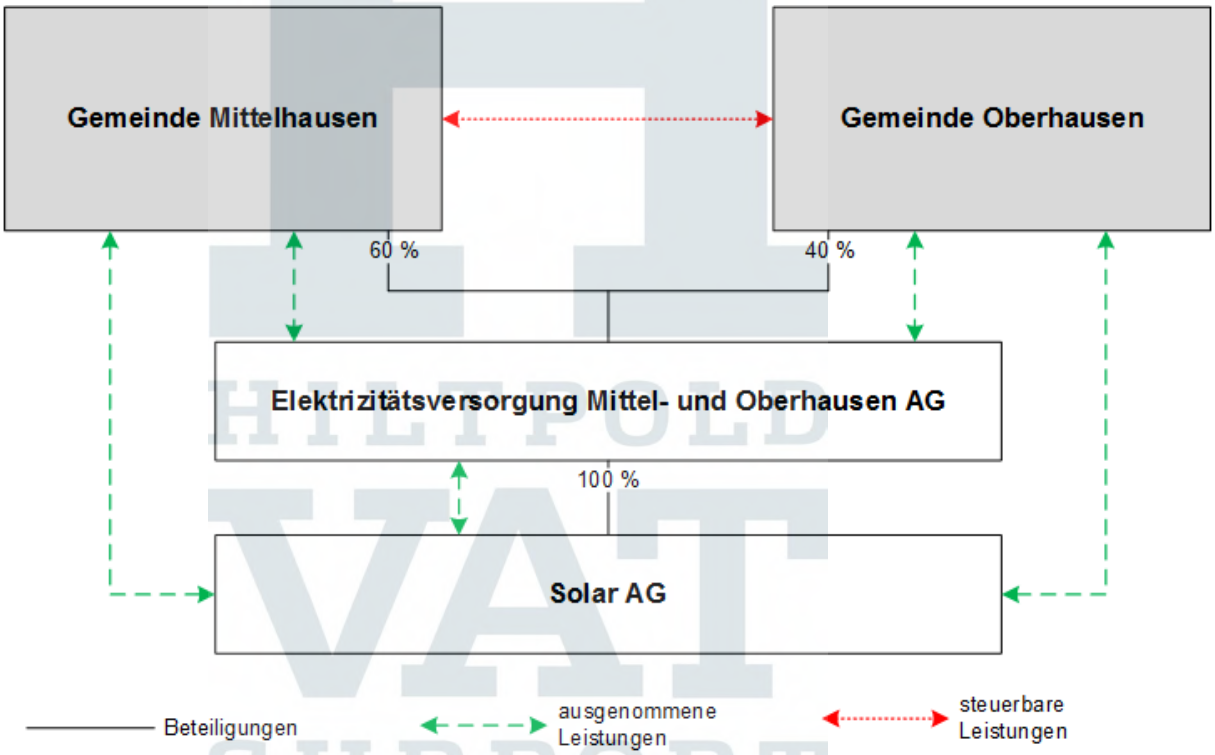
Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG folglich sämtliche Leistungen innerhalb dieser Organisationseinheit.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.2 Leistungen zwischen privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften, an denen ausschliesslich Gemeinwesen beteiligt sind, und den an der Gesellschaft beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. b MWSTG i.V.m. Art. 38 MWSTV)

Beispiel 1
Tochtergesellschaften von juristischen Personen des privaten Rechts



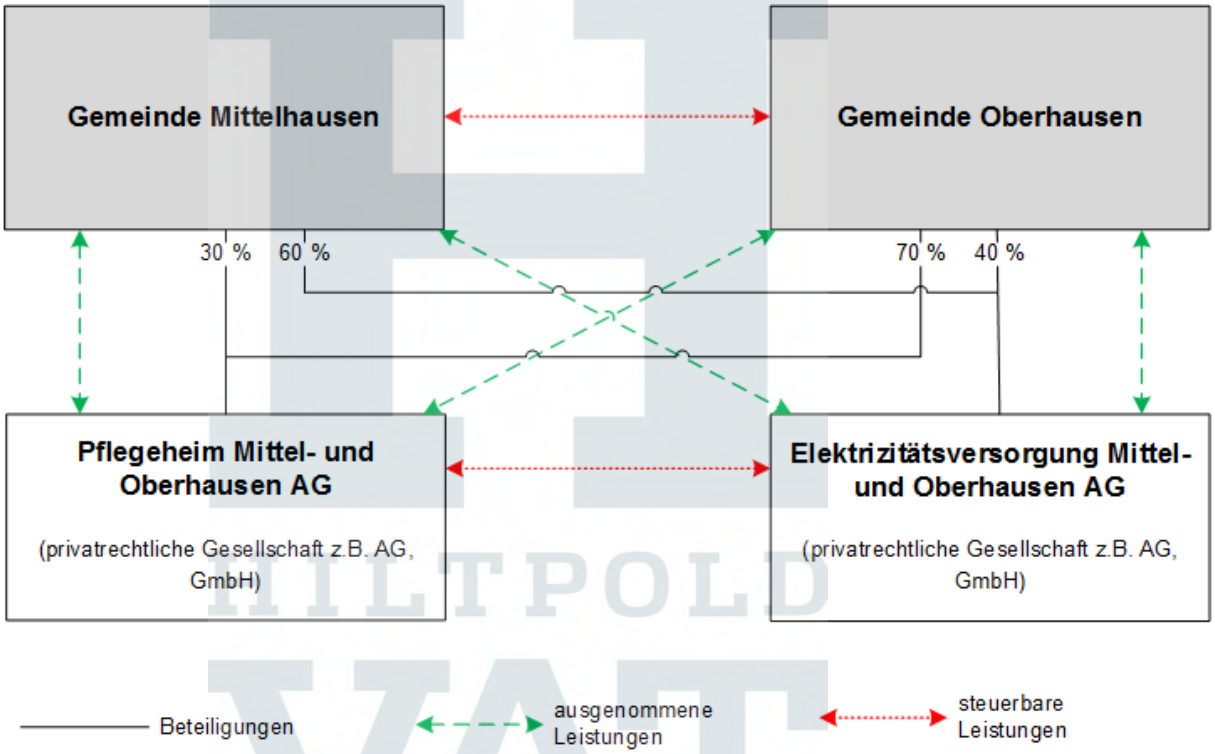
Die Solar AG ist zu 100 % im Eigentum der Muttergesellschaft Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG, welche ihrerseits ausschliesslich im Eigentum der Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen ist. Sowohl die Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG als auch die Solar AG gelten nicht als Organisationseinheiten gemäss Artikel 21 Absatz 6 MWSTG einer dieser Gemeinden.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG i.V.m. Artikel 38 Absatz 1 und Absatz 3 MWSTV sämtliche Leistungen zwischen

- *den Gemeinden und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;*
- *den Gemeinden und der Solar AG; sowie*
- *der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG und der Solar AG.*

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen den beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen.

Beispiel 2
Leistungen zwischen juristischen Personen des privaten Rechts, welche von den gleichen Gemeinwesen gehalten werden



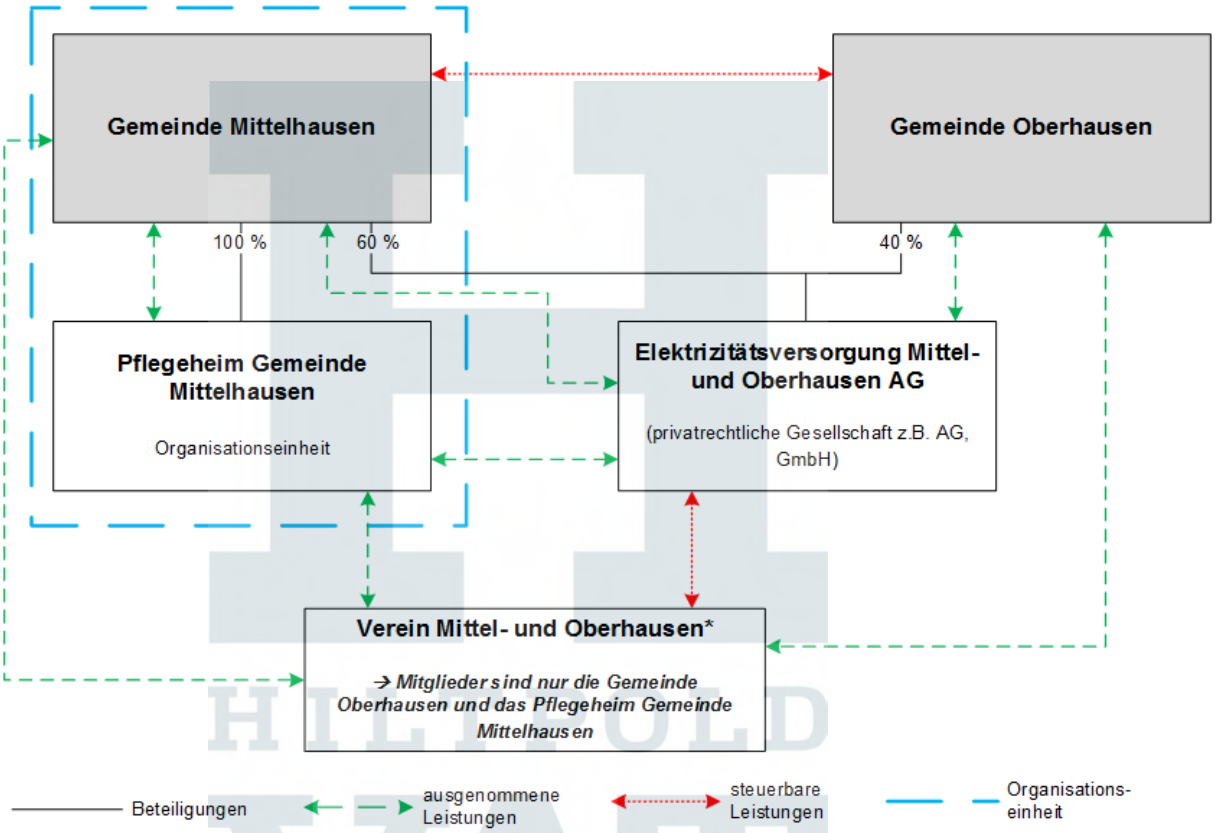
An den beiden Gesellschaften Pflegeheim Mittel- und Oberhausen AG und Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG sind ausschliesslich die beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen beteiligt.
Von der Steuer ausgenommen sind somit gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG die Leistungen zwischen

- *den Gemeinden und der Pflegeheim Mittel- und Oberhausen AG;*
- *den Gemeinden und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG.*

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen

- *den beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen; und*
- *der Pflegeheim Mittel- und Oberhausen AG und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG.*

Beispiel 3
Vereine, deren Mitglieder ausschliesslich Gemeinwesen oder Organisationseinheiten von Gemeinwesen sind



** Aus Praktikabilitätsgründen wird in diesem Beispiel die Mitgliederzahl des Vereins auf zwei beschränkt.*

Der Verein Mittel- und Oberhausen ist ein Verein im Sinne von Artikel 60 ZGB. Mitglieder dieses Vereins sind ausschliesslich das Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen und die Gemeinde Oberhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind

- *gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG die Leistungen zwischen dem Verein Mittel- und Oberhausen und der Gemeinde Oberhausen beziehungsweise der Gemeinde Mittelhausen;*
- *gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b i.V.m. Artikel 21 Absatz 6 MWSTG die Leistungen zwischen dem Verein Mittel- und Oberhausen und dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen.*

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen

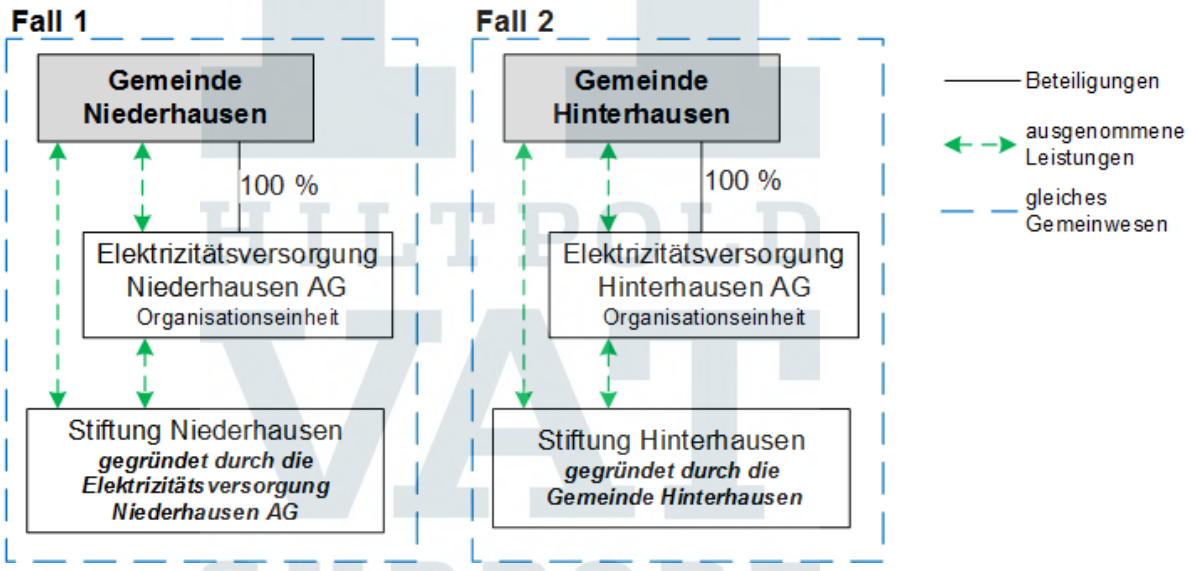
- *den beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen; sowie*
- *dem Verein Mittel- und Oberhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG.*

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.3 Leistungen zwischen Anstalten oder Stiftungen, die ausschliesslich von Gemeinwesen gegründet wurden, und den an der Gründung beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. c i.V.m. Art. 21 Abs. 6 MWSTG und Art. 38 MWSTV)

Beispiel 1
Stiftungen, welche von einem Gemeinwesen oder einer juristischen Person des privaten Rechts gegründet wurden



Fall 1
Die Stiftung Niederhausen wurde durch die Elektrizitätsversorgung Niederhausen AG gegründet. Die Elektrizitätsversorgung Niederhausen AG ist zu 100 % im Eigentum der Gemeinde Niederhausen und gilt deshalb als Organisationseinheit der Gemeinde Niederhausen gemäss Artikel 21 Absatz 6 MWSTG. Somit ist auch die Stiftung Niederhausen eine Organisationseinheit der Gemeinde Niederhausen gemäss Artikel 21 Absatz 6 MWSTG.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG sämtliche Leistungen zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens.

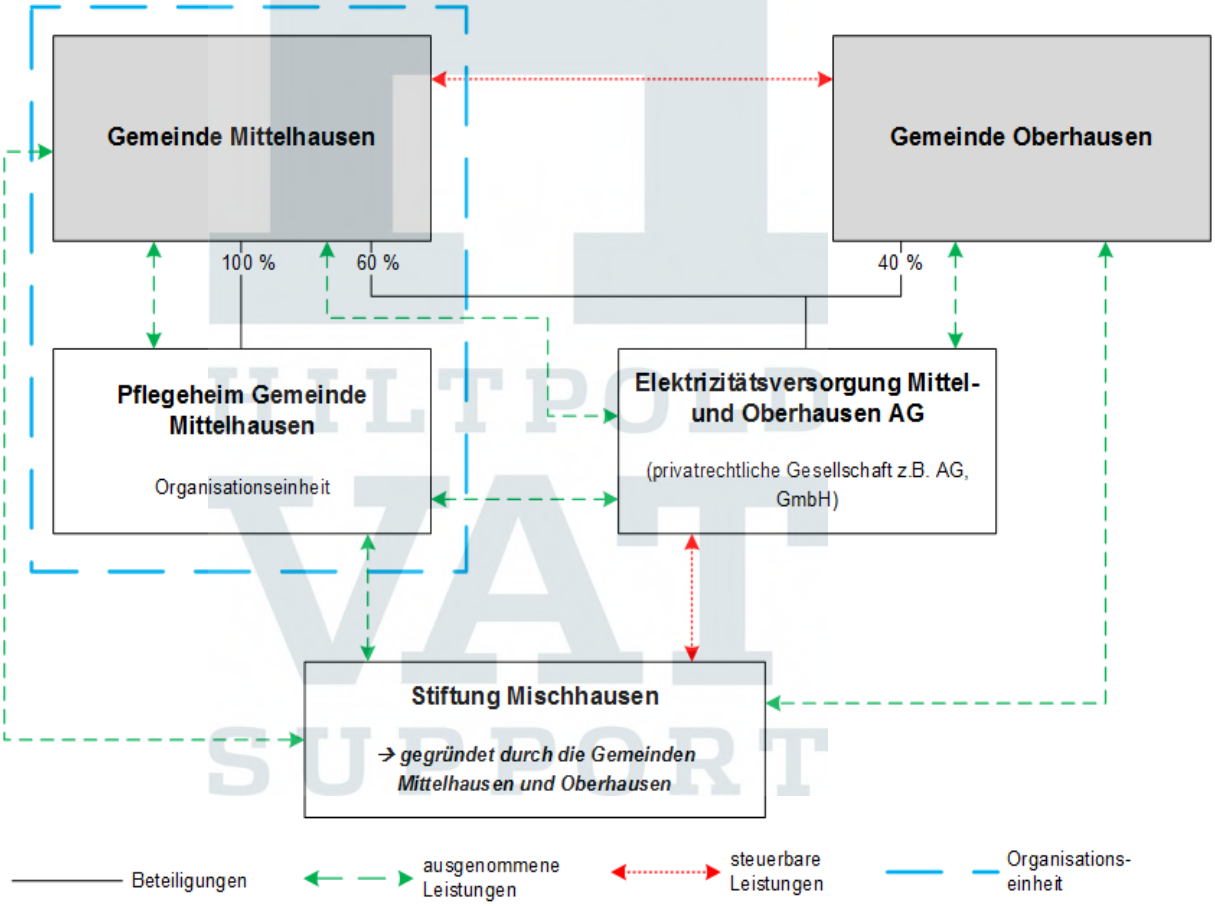
Fall 2

Die Stiftung Hinterhausen wurde von der Gemeinde Hinterhausen gegründet und gilt gemäss Artikel 21 Absatz 6 MWSTG als Organisationseinheit der Gemeinde Hinterhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG sämtliche Leistungen zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens.

Beispiel 2

Stiftung, welche durch mehrere Gemeinwesen gegründet wurde



Die Stiftung Mischhausen, welche durch die zwei Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen gegründet wurde, gilt nicht als Organisationseinheit einer dieser beiden Gemeinden gemäss Artikel 21 Absatz 6 MWSTG.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c MWSTG die Leistungen zwischen der Stiftung Mischhausen und

- *der Gemeinde Mittelhausen;*
- *der Gemeinde Oberhausen;*
- *dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen (i.V.m. Art. 21 Abs. 6 MWSTG).*

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a i.V.m. Artikel 21 Absatz 6 MWSTG die Leistungen zwischen der Gemeinde Mittelhausen und dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG die Leistungen zwischen

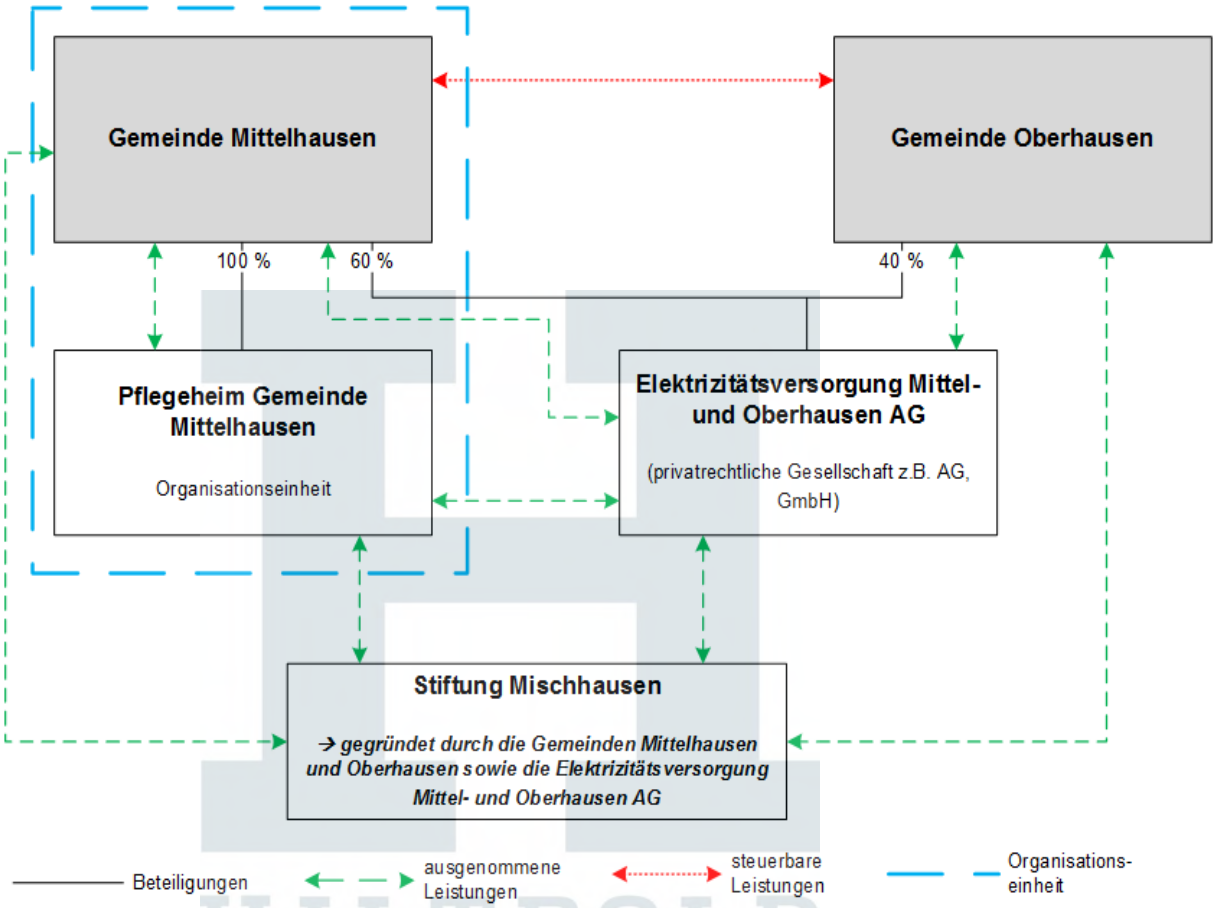
- *der Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;*
- *der Gemeinde Oberhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;*
- *Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG (Art. 21 Abs. 6 MWSTG).*

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen

- *der Stiftung Mischhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;*
- *der Gemeinde Mittelhausen und Gemeinde Oberhausen.*

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel 3
Stiftung, welche durch zwei Gemeinwesen und eine im gemeinsamen Besitz befindliche privat- oder öffentlich-rechtliche Gesellschaft gegründet wurde



Die Stiftung Mischhausen, welche durch die zwei Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen sowie die Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG gegründet wurde, gilt nicht als Organisationseinheit einer dieser beiden Gemeinden gemäss Artikel 21 Absatz 6 MWSTG.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c MWSTG i.V.m. Artikel 38 Absatz 2 MWSTV die Leistungen zwischen der Stiftung Mischhausen und

- *der Gemeinde Mittelhausen;*
- *der Gemeinde Oberhausen;*
- *dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen (i.V.m. Art. 21 Abs. 6 MWSTG);*
- *der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG (i.V.m. Art. 38 Abs. 3 Bst. a MWSTV).*

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a i.V.m. Artikel 21 Absatz 6 MWSTG die Leistungen zwischen der Gemeinde Mittelhausen und dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG die Leistungen zwischen

- *der Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;*
- *der Gemeinde Oberhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;*
- *dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG (Art. 21 Abs. 6 MWSTG).*

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen der Gemeinde Mittelhausen und der Gemeinde Oberhausen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.4 Das Zurverfügungstellen von Personal durch Gemeinwesen an andere Gemeinwesen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28bis MWSTG)

Das Zurverfügungstellen von Personal an andere Gemeinwesen ist von der Steuer ausgenommen.
Von einem Zurverfügungstellen von Personal ist auszugehen, wenn

- der Zurverfügungstellende nicht für die sorgfältige Leistungserbringung haftet, sondern lediglich für die sorgfältige Auswahl des zur Verfügung gestellten Personals verantwortlich ist; und
- das zur Verfügung gestellte Personal ausschliesslich unter der Leitung und Aufsicht des mietenden Gemeinwesens steht; und
- das zur Verfügung gestellte Personal benutzt - mit Ausnahme der persönlichen Ausrüstung - die Maschinen und Geräte des Einsatzbetriebes.

Die ESTV empfiehlt dem zurverfügungstellenden Gemeinwesen zum Beweis eines solchen unter die Ausnahmebestimmung fallenden Vertragsverhältnisses, sich bereits im Voraus vom mietenden Gemeinwesen schriftlich bestätigen zu lassen, dass jegliche Haftung für den Arbeitserfolg wegbedungen ist.

Die Steuerausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28bis MWSTG ist nur anwendbar für Gemeinwesen im Sinne von Artikel 12 Absatz 1 MWSTG i.V.m. Artikel 12 Absatz 2 MWSTV.

Beispiel 1
Zurverfügungstellen von Mitarbeiter Werkhof (ohne Maschinen)
Ein Gemeinwesen stellt einem anderen Gemeinwesen während einer bestimmten Zeit einen Teil seiner Mitarbeiter Werkhof zur Verfügung. Das andere Gemeinwesen kann diese Mitarbeiter nach seinen eigenen Bedürfnissen einteilen.
Die Mitarbeiter verwenden bei der Ausführung dieser Arbeiten keine Maschinen ihres Gemeinwesens. Folglich ist die Steuerausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28bis MWSTG anwendbar.

Beispiel 2
Schneeräumung
Ein Gemeinwesen beauftragt ein anderes Gemeinwesen mit der Schneeräumung auf bestimmten Strassen. Dabei ist nicht von einem Zurverfügungstellen von Personal im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28bis MWSTG auszugehen, weil die Gemeinde eine vereinbarte Leistung (die Räumung der Strassen von Schnee) zu erbringen hat und hierfür entschädigt wird. Es ist in diesem Fall auch unerheblich, ob sich das vereinbarte Entgelt aufgrund einer Pauschale oder aufgrund des tatsächlichen Zeitaufwandes berechnet.

Beispiel 3
Vermietung von Maschinen mit Bedienungspersonal
Ein Gemeinwesen stellt einem anderen Gemeinwesen Maschinen, Geräte, Fahrzeuge usw. mit Bedienungspersonal gegen Entgelt zur Verfügung. Dabei ist von einer Lieferung (Vermietung oder Werkvertrag) auszugehen, weshalb die Steuerausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28bis MWSTG nicht anwendbar ist.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.5 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 22 MWSTG)

Eine effektiv abrechnende DS kann unter Vorbehalt des nachfolgenden Absatzes durch offenen Ausweis der Steuer oder durch Deklaration in der Abrechnung mit der ESTV jede von der Steuer ausgenommene Leistung freiwillig versteuern (Option; Art. 22 Abs. 1 MWSTG).

Die Option ist ausgeschlossen für:

a. Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 18, 19 und 23 MWSTG (Art. 22 Abs. 2 Bst. a MWSTG);
b. Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 20 und 21 MWSTG, wenn der Gegenstand vom Empfänger oder von der Empfängerin ausschliesslich

für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll (Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

Eine mit Pauschalsteuersätzen (PSS) abrechnende DS kann nur für Leistungen optieren, die nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 26, 28 und 28bis MWSTG von der Steuer ausgenommen sind (Art. 97 Abs. 3 MWSTV). Nicht optieren kann eine nach der PSS-Methode abrechnende DS für Leistungen, die bereits aufgrund einer anderen Ziffer von Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4 Abklärung der Steuerpflicht

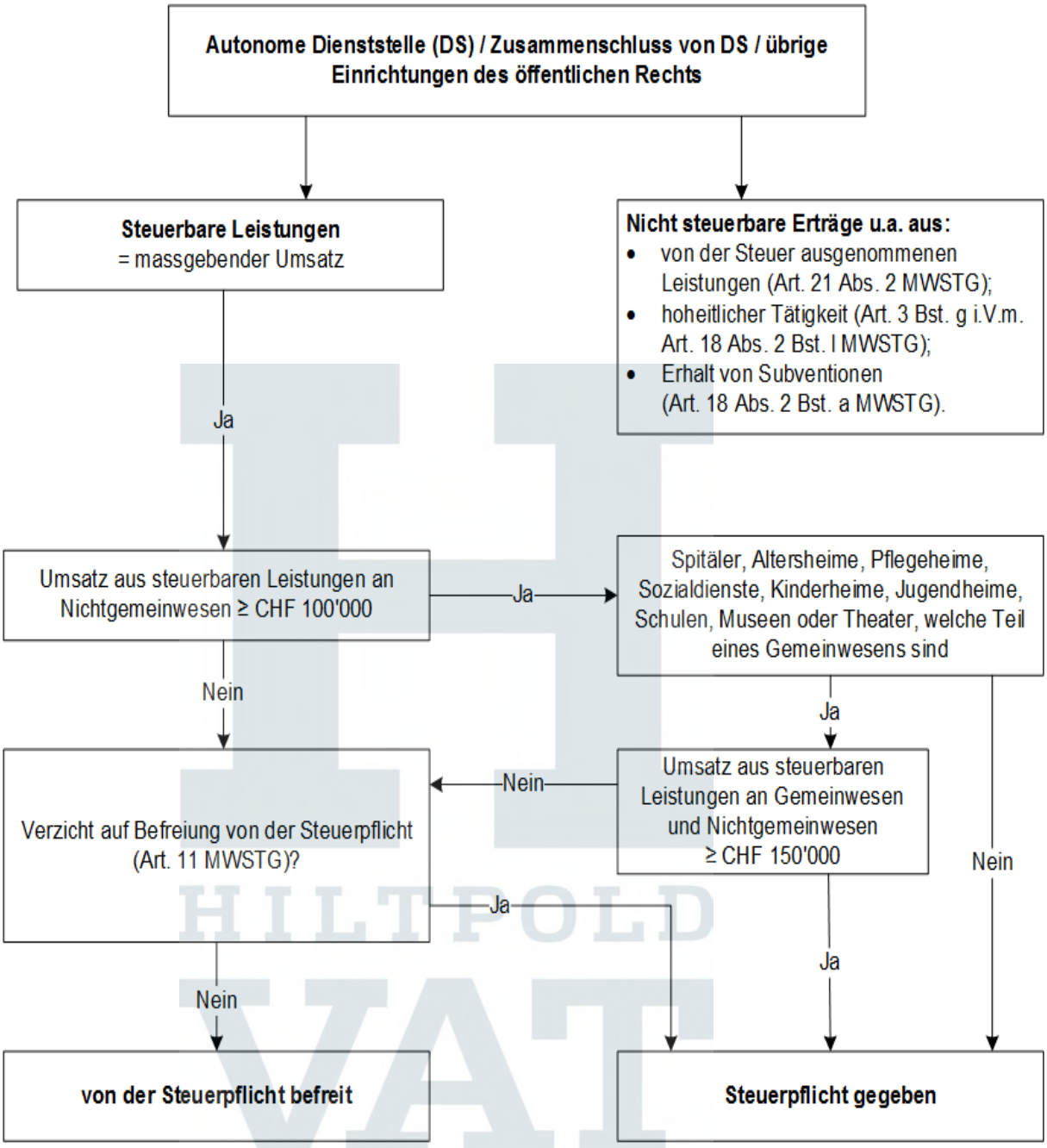
4.1 Grundsätzliches

Bei der Abklärung der Steuerpflicht einer autonomen DS oder von Zusammenschlüssen von DS nach Artikel 12 Absatz 1 oder 2 MWSTG ist Folgendes zu beachten:

- Nicht zum massgebenden Umsatz zählen u.a. die Umsätze aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 21 Abs. 2 MWSTG), die nach Artikel 18 Absatz 2 MWSTG nicht zum Entgelt zählenden Erträge wie Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand inkl. Defizitdeckung des eigenen Gemeinwesens sowie die Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG).

- Sofern die Umsätze aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen weniger als 100'000 Franken im Jahr betragen, ist die DS beziehungsweise der Zusammenschluss von DS von der Steuerpflicht befreit (Art. 12 Abs. 3 MWSTG).

  Spitäler, Alters- und Pflegeheime, Sozialdienste, Kinder- und Jugendheime, Schulen, Museen und Theater (abschliessende Aufzählung), die Teil eines Gemeinwesens sind (Art. 12 Abs. 1 MWSTG i.V.m. Art. 12 Abs. 2 MWSTV), sind ausserdem von der Steuerpflicht befreit, wenn sie innerhalb eines Jahres im In- und Ausland weniger als 150'000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielen, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 Abs. 2 Bst. c MWSTG).



Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2 Beispiele zur Abklärung der Steuerpflicht

4.2.1 DS ohne Spezialfinanzierung

Beispiel 1

Die DS Bauamt / Werkhof der Gemeinde X wird nicht als Spezialfinanzierung geführt. Die Investitionen dieser DS werden mit allgemeinen Mitteln finanziert.

In der LR der DS Bauamt / Werkhof werden daher weder die Abschreibungen noch kalkulatorische, interne Zinsen verbucht. Werden beispielsweise bei einem WoV-Amt kalkulatorische Zinsen verrechnet, sind diese aus mehrwertsteuerlicher Sicht zu eliminieren (☞ Ziff. 7.3.1). Die Hauptleistungen werden im Rahmen des Gemeindeauftrages zu Lasten des Budgets der eigenen DS erbracht.

620 Bauamt / Werkhof

Aufwand		Laufende Rechnung	Ertrag
Personalaufwand (ohne Steuer)	*290'000*	*Baubewilligungsgebühren (hoheitlich)*	*20'000*
Sachaufwand (inkl. 7,7 % Steuer)	*200'000*	*Bauplatzkontrollen (hoheitlich)*	*10'000*
Sachaufwand (inkl. 2,5 % Steuer)	*2'000*	*Reinigung Privatstrassen 1)*	*77'000*
		Strassenreinigung Nachbargemeinde 3)	*28'000*
		Grabarbeiten für DS Wasserversorgung 2)	*30'000*
		Leitungsreparaturen für DS Abwasserversorgung 2)	*20'000*
		Platzreinigung für DS Hallen-/Freibad 2)	*20'000*
		Strassenunterhalt für DS Forst 2)	*30'000*
		Aufwandüberschuss	*257'000*
	492'000		*492'000*

1) *zum Normalsatz steuerbare Leistungen an Nichtgemeinwesen*
2) *gestützt auf Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG von der Steuer ausgenommen*
3) *zum Normalsatz steuerbare Leistungen an andere Gemeinwesen*

Der zu berücksichtigende Umsatz aus Leistungen an Nichtgemeinwesen beträgt 77'000 Franken[1)]. Die DS ist somit von der Steuerpflicht befreit. Sie kann jedoch gestützt auf Artikel 11 MWSTG auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichten.

Beispiel 2
Die DS Bauamt / Werkhof der Gemeinde Y wird nicht als Spezialfinanzierung geführt. Die Investitionen dieser DS werden mit allgemeinen Mitteln finanziert.

In der LR der DS Bauamt / Werkhof werden daher weder die Abschreibungen noch kalkulatorische, interne Zinsen verbucht. Werden beispielsweise bei einem WoV-Amt kalkulatorische Zinsen verrechnet, sind diese aus mehrwertsteuerlicher Sicht zu eliminieren (☞ Ziff. 7.3.1). Die Hauptleistungen werden im Rahmen des Gemeindeauftrages zu Lasten des Budgets der eigenen DS erbracht.

620 Bauamt / Werkhof

Aufwand		Laufende Rechnung	Ertrag
Personalaufwand (ohne Steuer)	290'000	Baubewilligungsgebühren (hoheitlich)	20'000
Sachaufwand (inkl. 7,7 % Steuer)	250'929	Bauplatzkontrollen (hoheitlich)	10'000
Sachaufwand (inkl. 2,5 % Steuer)	1'953	Reinigung Privatstrassen 1)	127'000
		Strassenreinigung Nachbargemeinde 3)	98'000
		Grabarbeiten für DS Wasserversorgung 2)	30'000
		Leitungsreparaturen für DS Abwasserversorgung 2)	20'000
		Platzreinigung für DS Hallen-/Freibad 2)	20'000
		Strassenunterhalt für DS Forst 2)	30'000
		Aufwandüberschuss	187'882
	542'882		542'882

1) *zum Normalsatz steuerbare Leistungen an Nichtgemeinwesen*
2) *gestützt auf Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG von der Steuer ausgenommen*
3) *zum Normalsatz steuerbare Leistungen an andere Gemeinwesen*

Der zu berücksichtigende Umsatz aus Leistungen an Nichtgemeinwesen beträgt 127'000 Franken[1)]. Da die Umsatzlimite von 100'000 Franken pro Jahr aus Leistungen an Nichtgemeinwesen erreicht wurde, muss sich die DS bei der ESTV als steuerpflichtige Person eintragen lassen. Zu versteuern sind die Einnahmen aus der Reinigung von Privatstrassen in der Höhe von 127'000 Franken[1)] und der Strassenreinigung für die Nachbarsgemeinde in der Höhe von 98'000 Franken[3)]. Somit sind gesamthaft 225'000 Franken zu versteuern.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2.2 DS mit Spezialfinanzierung

Die DS Abwasserbeseitigung wird als Spezialfinanzierung (☞ Ziff. 7.2.1) geführt. Die Investitionen werden mit Zweckgebühren finanziert. In der LR werden Einnahmen von Betriebsgebühren und Zinsbeiträge der Finanzhilfe nach Regionalpolitik-BG (FH-Beiträge) verbucht. Die Aufwendungen sind steuerbelastet.

710 Abwasserbeseitigung

Ausgaben	***Investitionsrechnung***		***Einnahmen***
Vorsteuerbelastete Investitionen (7,7 %)	*295'365*	*Anschlussgebühren 1)*	*31'535*
		Subventionen Bund + Kanton	*197'895*
		Nettoinvestition (Aktivierung)	*65'935*
	295'365		*295'365*

Aufwand	***Laufende Rechnung***		***Ertrag***
Personalaufwand (ohne Steuer)	*59'000*	*Abwassergebühren 1)*	*215'735*
Sachaufwand (inkl. 7,7 % Steuer)	*167'445*	*Leistungen an andere DS des eigenen Gemeinwesens 2)*	*1'000*
Sachaufwand (ohne Steuer)	*5'455*	*FH-Beiträge*	*18'170*
Interne Zinsen	*28'190*	*Übertrag Vorschuss- resp. Verpflichtungskonto*	*64'185*
Abschreibungen	*39'000*		
	299'090		*299'090*

1) zum Normalsatz steuerbare Leistungen an Nichtgemeinwesen

2) gestützt auf Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG von der Steuer ausgenommen

Der zu berücksichtigende Umsatz aus Leistungen an Nichtgemeinwesen beträgt 247'270 Franken[1)]. Da die Umsatzlimite von 100'000 Franken pro Jahr aus Leistungen an Nichtgemeinwesen erreicht wurde, muss sich die DS bei der ESTV als steuerpflichtige Person eintragen lassen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.3 Freiwillige Unterstellung unter die Steuerpflicht

(Art. 11 MWSTG)

Ein Steuersubjekt eines Gemeinwesens, das von der Steuerpflicht befreit ist (☞ Ziff. 2) hat das Recht, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten, wenn es eine nachhaltige, unternehmerische Tätigkeit ausübt.

Auf die Befreiung von der Steuerpflicht muss mindestens während einer Steuerperiode verzichtet werden (freiwillige Unterstellung unter die Steuerpflicht).

Beispiel
Die Gemeinde A wählte für die Versteuerung ihrer Umsätze als Steuersubjekt die autonomen DS im Sinne von Artikel 12 Absatz 1 MWSTG. Die DS Kiesgrube der Gemeinde A erzielt im Jahr 2018 folgende Umsätze aus Kiesverkäufen und Transportleistungen:

Leistung / Empfänger	***Gesamtumsatz in CHF***
Kiesverkäufe	
- an Nichtgemeinwesen	*15'000*
- an andere Gemeinwesen	*10'000*
- an Dienststellen des eigenen Gemeinwesen	*3'000*
Reine Transportleistungen	
- an Nichtgemeinwesen	*5'000*
- an andere Gemeinwesen	*5'000*
- an Dienststellen des eigenen Gemeinwesen	*30'000*
Gesamtumsatz der Dienststelle	*68'000*
Gesamtumsatz mit Nichtgemeinwesen	*20'000*

Entscheidend zur Bestimmung der obligatorischen Mehrwertsteuerpflicht sind vorliegend folglich die Umsätze aus Kiesverkäufen an Nichtgemeinwesen (CHF 15'000) und aus reinen Transportleistungen an Nichtgemeinwesen (CHF 5'000).

Die DS ist bei dieser Konstellation von der Steuerpflicht befreit, da weniger als 100'000 Franken Umsatz aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen erzielt werden. Das Gemeinwesen kann jedoch gestützt auf Artikel 11 MWSTG auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichten, da eine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt wird.

Nachfolgend wird dargestellt, welche Umsätze die auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtende DS Kiesgrube der Gemeinde A zu versteuern hat:

Bei Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu versteuernde Umsätze	***Umsätze in CHF***
Kiesverkäufe an Nichtgemeinwesen	*15'000*
Transportleistungen an Nichtgemeinwesen	*5'000*
Kiesverkäufe an andere Gemeinwesen	*10'000*
Transportleistungen an andere Gemeinwesen	*5'000*
Total zu versteuernde Umsätze	***35'000***

Die DS Kiesgrube kann zudem für die Versteuerung der Umsätze aus Kiesverkäufen an und/oder Transportleistungen für andere DS des eigenen Gemeinwesens optieren (☞ Ziff. 3.5).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

HILTPOLD VAT SUPPORT

5 Bemessungsgrundlage

5.1 Entgelt

Die MWST wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet. Zum Entgelt gehören namentlich auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden, sowie die von der steuerpflichtigen Person geschuldeten öffentlich-rechtlichen Abgaben (Art. 24 Abs. 1 MWSTG).

Beispiel
Entgelt des „industriellen Betriebs“ (Wasser, Strom, Gas, Fernwärme, Abwasser, Abfall usw.) der Gemeinde X

Wiederkehrende Gebühren		***Einmalige Gebühren***
Grundgebühren	*Verbrauchsabhängige Gebühren*	
- *Gebühr für die Finanzierung der Papier-, Glas-, Eisensammlung usw.* - *Hahnentaxen für Frischwasserbezug** - *Zählermiete für Wasserbezug** - *Zählermiete für Elektrizität, Gas*	- *Kehrichtsackgebühr* - *Containergebühr* - *Wasserverbrauchs-gebühr pro m^3** - *Stromverkaufsgebühr pro kWh* - *Fernwärmegebühr pro kWh*	- *Anschlussgebühren* -- *Wasserversorgung** -- *Abwasserentsorgung* -- *Stromversorgung* -- *Gasversorgung* -- *Fernwärme* -- *Kabelfernsehen*

** zum reduzierten Steuersatz steuerbar*

5.2 Nicht zum Entgelt gehören

(Art. 24 Abs. 6 MWSTG)

Nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden:

a. Billettsteuern, Handänderungssteuern sowie die auf der Leistung geschuldete MWST selbst;
b. Beträge, welche die steuerpflichtige Person von der die Leistung empfangenden Person als Erstattung der in deren Namen und für deren Rechnung getätigten Auslagen erhält, sofern sie diese gesondert ausweist (durchlaufende Posten);
c. der Anteil des Entgelts, der bei der Veräusserung eines unbeweglichen

Gegenstandes auf den Wert des Bodens entfällt;

d. die im Preis für Entsorgungs- und Versorgungsleistungen eingeschlossenen kantonalen Abgaben an Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds, soweit diese Fonds daraus an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke Beiträge ausrichten.

Mangels Leistung gehören auch die Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge nicht zum Entgelt. Dies gilt selbst dann, wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag oder eine Programmvereinbarung gemäss Artikel 46 Absatz 2 der Bundesverfassung ausgerichtet werden (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

Beispiele

- *Kantonssubventionen für den Bau von Kanalisationsleitungen und Kläranlagen (ARA), von Reservoirs für die Wasserversorgung, von Kehrichtverbrennungsanlagen;*
- *Beiträge des eigenen Gemeinwesens aus nicht zweckgebundenen Mitteln (allgemeiner Haushalt) an die Wasserversorgung, Abwasserbeseitigung, Abfallentsorgung usw. sowie Beiträge an DS mit Leistungsauftrag / Globalbudget im Rahmen von NPM, WoV oder FLAG;*
- *Beiträge des Gemeinwesens aus hoheitlichen, zweckgebundenen Gebühren / Abgaben wie Feuerschutzbeiträge und Erschliessungsbeiträge (☞ N 21 und 23) an die Wasserversorgung, Abwasserbeseitigung usw.*



Der Erhalt von Subventionen und anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen führt zu einer verhältnismässigen Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

5.2.1 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge

(Art. 29 MWSTV sowie MWST-Info Subventionen und Spenden)

Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge werden von Gemeinwesen aufgrund einer gesetzlichen Grundlage ausgerichtet. Zu den Gemeinwesen gehören der Bund, die Kantone, die Gemeinden sowie deren Kommissionen (z.B. Kommission für Technologie und Innovation, KTI), die Anstalten des öffentlichen Rechts, die Stiftungen des öffentlichen Rechts (z.B. Schweiz. Nationalfonds) und die Fonds des öffentlichen Rechts. Richten Institutionen oder Anstalten im Auftrag von Gemeinwesen Beiträge aus (z.B. Pro Helvetia, Kantonale Gebäudeversicherungen), dann sind diese Beiträge den Subventionen gleichgestellt.

Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge können erbracht werden durch:

- Geldleistungen;
- Gewährung von Vorzugsbedingungen bei Darlehen;
- Erlass von Darlehensforderungen;
- Übernahme von Bürgschaftsverpflichtungen zu Vorzugsbedingungen;
- Erbringen von unentgeltlichen oder verbilligten Dienst- oder Sachleistungen;
- Einräumung von Baurechten ohne oder mit reduziertem Baurechtszins.

Subventionen oder öffentlich-rechtliche Beiträge liegen auch dann vor, wenn im Rahmen eines sogenannten Dreiparteiensystems Verbilligungsbeiträge geleistet werden.

- Verbilligungsbeiträge (Preisauffüllungen) der öffentlichen Hand **an den Leistungserbringer** gelten generell als Subventionen oder Beiträge der öffentlichen Hand und gehören deshalb nicht zum Entgelt. Der Leistungserbringer nimmt eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung vor.

- Verbilligungsbeiträge der öffentlichen Hand, die **dem Leistungsempfänger** direkt ausgerichtet werden, sind bei diesem nicht steuerbar. Ist der Leistungsempfänger steuerpflichtig und verwendet er die Beiträge für steuerbare Zwecke, nimmt er eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung vor.

  Der Leistungserbringer entrichtet auf dem Gesamtentgelt die MWST, mit entsprechendem Anspruch auf Vorsteuerabzug. Dies trifft auch dann zu, wenn die öffentliche Hand den Beitrag zu Sicherungszwecken oder anderen Gründen – anspruchsberechtigt ist nachgewiesenermassen der Leistungsempfänger – nicht diesem, sondern direkt dem Leistungserbringer ausrichtet..

HELFOLD VAT SUPPORT

Beispiele von Subventionen

- *Beiträge an die Landwirtschaft (z.B. Investitionshilfe für Berggebiete, Flächenbeiträge für integrierte Produktion, Beiträge für die besonders tierfreundliche Haltung landwirtschaftlicher Nutztiere);*
- *Beiträge an den öffentlichen Verkehr (z.B. à fonds perdu-Beiträge beim Eisenbahntunnelbau, Vorzugsbedingungen bei Darlehen, Abgeltungen der vom Unternehmen im Bereich öffentlicher Verkehr erbrachten gemeinwirtschaftlichen Leistungen an die Allgemeinheit);*
- *Beiträge pro Therapieplatz und Tag an Therapiezentren für Drogenabhängige;*
- *Beiträge an Spitex-Organisationen für die Betreuung von Kranken und Betagten zu Hause;*
- *Kantonssubventionen für den Bau von Kanalisationsleitungen und Kläranlagen (ARA);*
- *jährlicher Beitrag einer Gemeinde an die Schwimmbadgenossenschaft mit der Auflage, dass die Einwohner dieser Gemeinde nur einen reduzierten Eintrittspreis bezahlen müssen.*

Von einer Subvention oder einem öffentlich-rechtlichen Beitrag im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG kann ausgegangen werden, wenn der steuerpflichtige Leistungserbringer (z.B. Unternehmen im Bereich öffentlicher Verkehr, Spitex-Organisation) für seine Leistungen sowohl Geldzahlungen (konkrete Gegenleistung = Entgelt) vom Leistungsempfänger (vom Reisenden, von der kranken Person) als auch einen Beitrag der öffentlichen Hand erhält (sog. Dreiparteiensystem). Das Gemeinwesen ist also nicht der eigentliche Auftraggeber des Leistungserbringers.

☞ Weiterführende Ausführungen dazu finden Sie in der MWST-Info Subventionen und Spenden.

5.2.2 Leistungsverhältnis (sog. Zweiparteiensystem); zum Entgelt gehörende Zahlungen

Ein (steuerbares) Leistungsverhältnis liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person konkrete, einforderbare Leistungen von Gesetzes wegen beziehungsweise aufgrund behördlicher Anordnung, öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Kauf-, Miet-, und Werkverträge oder Aufträge erbringt und der Leistungsempfänger (Gemeinwesen, Privater) dafür ein bestimmtes Entgelt bezahlt (Art. 3 Bst. c MWSTG). Dies gilt selbst dann, wenn der Leistungsempfänger in Ausübung hoheitlicher Gewalt tätig wird.

Bei solchen Zahlungen des Gemeinwesens an den Leistungserbringer handelt es sich um Entgelt, welches je nach Art der Leistung steuerbar oder von der Steuer ausgenommen ist.

Beispiele von konkreten Gegenleistungen

- *Die Gemeinde beauftragt einen Dritten, das gemeindeeigene Alters- und Pflegeheim im Namen der Gemeinde zu führen.*
- *Die Schulgemeinde beziehungsweise die DS Schule beauftragt ein Transportunternehmen, die Schüler der Gemeinde zu befördern.*
- *Die Gemeinde übergibt die eingehenden Baugesuche zur entgeltlichen Bearbeitung an ein Ingenieurbüro, welches diese materiell auf Einhaltung der Bauvorschriften prüft.*
- *Die Gemeinde beauftragt ein Bauunternehmen mit dem Bau und Unterhalt einer oder aller Gemeindestrassen.*

Ebenfalls um Entgelt und nicht Subvention handelt es sich, wenn der Auftraggeber Anspruch auf die Subvention beziehungsweise den Beitrag der öffentlichen Hand hat, die Zahlung jedoch -um die Zweckentfremdung der Gelder zu verhindern - direkt an den Auftragnehmer geleistet wird (z.B. Zahlung der Wohnungsmiete, Krankenkasse, Lebensmittel durch das Sozialamt für den Sozialhilfeempfänger).

5.3 Kantonale Wasser-, Abwasser- und Abfallfonds

Die Betreiber von Entsorgungsanstalten und Wasserwerken haben die ihnen von einem kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds in Rechnung gestellten Abgaben in den Preis für die Entsorgungs- oder Versorgungsleistungen einzurechnen. Soweit die genannten Fonds daraus an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke Beiträge ausrichten, können die steuerpflichtigen Betreiber die Abgaben in ihrer MWST-Abrechnung vom Entgelt in Abzug bringen (Art. 24 Abs. 6 Bst. d MWSTG). Dabei ist zu berücksichtigen,

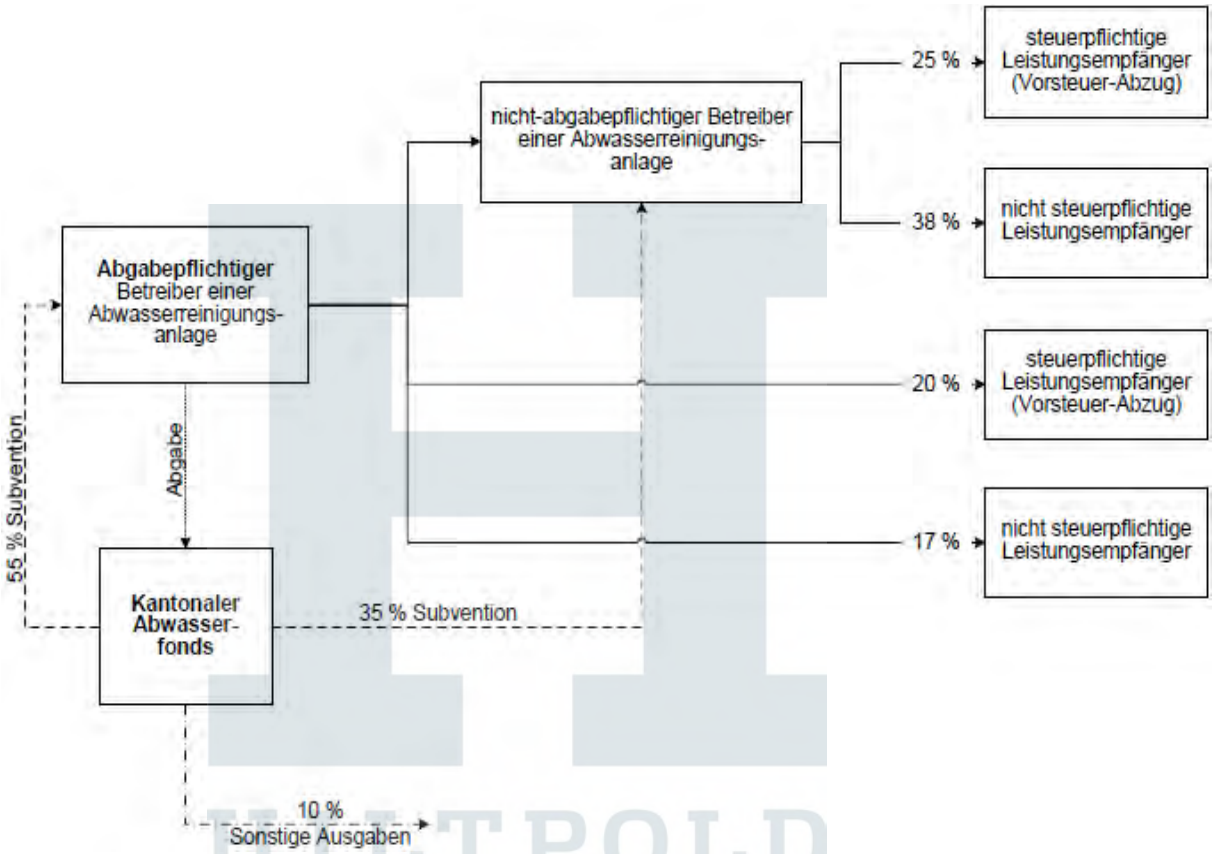
- in welchem Umfang der Fonds die eingenommenen Abgaben wieder direkt an die Betreiber von Entsorgungsanstalten und Wasserwerken ausrichtet; und
- inwieweit es sich bei den Bezügern von Entsorgungsdienstleistungen und Wasserlieferungen um steuerpflichtige Personen handelt, die den Vorsteuerabzug vorgenommen haben.

Die ESTV legt für jeden Fonds den Umfang des Abzugs in Prozent fest, der für die einzelnen angeschlossenen Entsorgungsanstalten und Wasserwerke gilt (Art. 48 Abs. 1 MWSTV).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Die von solchen Fonds ausgerichteten Beiträge gelten als Subventionen im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG und führen beim Empfänger zu einer verhältnismässigen Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

Beispiel
Abwasserfonds



90 % der vom Abwasserfonds ausgerichteten Beiträge fliessen wieder direkt an die Betreiber von Abwasserreinigungsanlagen zurück. 45 % der Entsorgungsleistungen werden an steuerpflichtige Personen erbracht, die den Vorsteuerabzug vorgenommen haben, und 55 % an nicht steuerpflichtige Endkonsumenten. Der abgabepflichtige Betreiber kann somit 49,5 % (55 % von 90 %) der an den Abwasserfonds einbezahlten und weiterverrechneten Abgabe in seiner MWST-Abrechnung vom steuerbaren Entgelt in Abzug bringen.Zusätzlich kürzt der steuerpflichtige Betreiber seine Vorsteuer nach Massgabe der erhaltenen Subvention.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6 Rechnungsstellung und Überwälzung der MWST

Die steuerpflichtige Person hat ihren Kunden auf Verlangen eine Rechnung auszustellen, die den Anforderungen von Artikel 26 Absätzen 2 und 3 MWSTG genügt.

Die ESTV empfiehlt den Gemeinwesen, die MWST auch bei Akontorechnungen auszuweisen. Dadurch lassen sich nicht zuletzt Rückfragen von steuerpflichtigen Leistungsempfängern bezüglich Vorsteuerabzug und Fehler bei Steuersatzerhöhungen vermeiden (☞ N 84 im Teil D).

Stellt eine steuerpflichtige Person steuerbare Leistungen im eigenen Namen in Rechnung, dann sind diese zu versteuern. Stellt eine steuerpflichtige DS steuerbare Leistungen verschiedener DS in derselben Faktura in Rechnung, empfiehlt es sich, die MWST-Nummern aller betroffenen DS bei den entsprechenden Leistungen aufzuführen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel

Gemeinde Seldwyla
9999 Seldwyla

Seldwyla, 5. Januar 2015

Herrn
Hans Muster
Musterstrasse 4
9999 Seldwyla

Rechnung Nr. 45'987

Dienststelle Wasserversorgung,
CHE-123.456.789 MWST

Grundgebühr Wasseranschluss 2014				*CHF*	*50.00*	
Wasserverbrauch	*100*	*m^3 à*	*CHF 0.70*	*CHF*	*70.00*	
				CHF	*120.00*	
zuzüglich 2,5 % MWST				*CHF*	*3.00*	
Total inkl. 2,5 % MWST						*CHF 123.00*

Dienststelle Elektrizitätsversorgung,
CHE-123.456.790 MWST

Jahresgebühr Zählermiete			*CHF*	*57.00*	
Energieverbrauch Hochtarif					
1'364 kWh à		*CHF 0.18*	*CHF*	*245.50*	
Energieverbrauch Niedertarif					
4'584 kWh à		*CHF 0.09*	*CHF*	*412.55*	
			CHF	*715.05*	
*abzüglich Teilzahlungen exkl. MWST**			*CHF*	*400.00*	
Restbetrag exkl. MWST			*CHF*	*315.05*	
zuzüglich 8,0 % MWST			*CHF*	*25.20*	
Restbetrag inkl. 8,0 % MWST					*CHF 340.25*
Total					***CHF 463.25***

** In Rechnung gestellt wurden die Teilzahlungen inkl. 8,0 % MWST (= CHF 432.00)*

Ist die Gemeinde aus technischen Gründen nicht in der Lage, die MWST-Nr. sämtlicher betroffener DS in der Rechnung aufzuführen, empfiehlt sich die Aufführung mindestens einer MWST-Nr. In jedem Fall muss jedoch aus der Rechnung klar hervorgehen, welche Leistungen zu welchen Steuersätzen steuerbar sind und wer die Leistung erbringt.

In der Buchhaltung werden die Umsätze korrekt auf die einzelnen DS aufgeteilt und in der MWST-Abrechnung der einzelnen steuerpflichtigen DS deklariert.



Werden neben Leistungen von eigenen DS zusätzlich Leistungen von Gemeindezweckverbänden in Rechnung gestellt, empfiehlt es sich, auf der Rechnung die MWST-Nummern sämtlicher DS und Gemeindezweckverbände aufzuführen. Dasselbe gilt, wenn ein Gemeindezweckverband seine eigenen Leistungen gemeinsam mit solchen von anderen Gemeinwesen in Rechnung stellt.

☞ Weiterführende Ausführungen dazu finden Sie in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

7 Vorsteuerabzug

7.1 Allgemeines

7.1.1 Grundsätzliche Ausführungen

7.1.1.1 Erfordernisse an den Vorsteuerbeleg

Der Abzug der Vorsteuer ist zulässig, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie die Vorsteuer bezahlt hat (Art. 28 Abs. 3 MWSTG). Als zuverlässigster Nachweis eignet sich eine Rechnung mit den Angaben gemäss Artikel 26 Absatz 2 MWSTG.

Die Rechnung muss den Leistungserbringer und den Leistungsempfänger sowie die Art der Leistung eindeutig identifizieren.

7.1.1.2 Vorsteuerabzug auf Mobilien

Auf Anlagen (Maschinen, Geräte, EDV-Anlagen, Mobiliar usw.), die durch nicht steuerpflichtige DS angeschafft werden, ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Dies gilt selbst dann, wenn die Anlagen teilweise durch steuerpflichtige DS eingesetzt werden.

Die von einer DS an eine andere DS beziehungsweise Organisationseinheit des eigenen Gemeinwesens erbrachten Leistungen (*interne* Verrechnungen) sind von der Steuer ausgenommen, weshalb auch kein Vorsteuerabzug möglich ist. Es kann jedoch für die Versteuerung dieser internen Leistungen optiert werden (☞ Ziff. 3.5).

7.1.1.3 Vorsteuerabzug auf Bauwerken, wenn mehrere DS betroffen sind

Im Rahmen einer Strassensanierung werden häufig gleichzeitig auch neue Wasser- und Abwasserleitungen verlegt.

Werden die Aufwendungen den tatsächlichen Kosten entsprechend (Kostenaufteilung erfolgt durch das zuständige Ingenieurbüro oder das Bauamt) auf die einzelnen betroffenen DS -Strassen (Strassenbau) / Wasserversorgung (Wasserleitungen) / Abwasserentsorgung (Abwasserleitung) - aufgeteilt, dürfen die steuerpflichtigen spezialfinanzierten DS den Vorsteuerabzug vornehmen. Voraussetzung dafür ist, dass diese Aufwendungen mit steuerbaren Zweckgebühren finanziert werden. Die diesen DS zugeordneten effektiven Kosten müssen in der IR beziehungsweise LR der einzelnen DS verbucht werden.

7.1.2 Voller Anspruch auf Vorsteuerabzug

Verwendet ein steuerpflichtiges Gemeinwesen Gegenstände oder Dienstleistungen ausschliesslich im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit nach Artikel 28 ff. MWSTG, kann es die angefallene Vorsteuer in der MWST-Abrechnung vollumfänglich in Abzug bringen.

7.1.3 Teilweiser Anspruch auf Vorsteuerabzug

Verwendet ein steuerpflichtiges Gemeinwesen Gegenstände oder Dienstleistungen zwar ausschliesslich für unternehmerische Zwecke nach Artikel 28 ff. MWSTG, deckt seine Ausgaben jedoch teilweise durch nicht steuerbare Einnahmen (hoheitliche Tätigkeit, von der Steuer ausgenommene Leistungen, Subventionen usw.), hat es seinen Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen beziehungsweise zu korrigieren (Art. 30 Abs. 1 MWSTG).

Der Prozentsatz, zu welchem die in der LR angefallene Vorsteuer in Abzug gebracht werden kann, wird grundsätzlich pro Steuerperiode (in aller Regel Kalenderjahr) berechnet:

- Werden die Gegenstände und Dienstleistungen überwiegend im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit verwendet für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, kann die Vorsteuer ungekürzt abgezogen und am Ende der Steuerperiode korrigiert werden.
- Werden die Gegenstände und Dienstleistungen überwiegend im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit verwendet für Leistungen, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, ist im ersten Jahr der Steuerpflicht der Kürzungsschlüssel zunächst zu schätzen und in den MWST-Abrechnungen für die ersten drei Quartale anzuwenden. Am Jahresende wird der effektive Schlüssel berechnet. Mit diesem werden die drei vorangegangenen Quartale in der MWST-Abrechnung für das vierte Quartal richtig gestellt. Der am Jahresende bei der Erstellung der MWST-Abrechnung für das 4. Quartal berechnete Kürzungsschlüssel ist in den ersten drei Quartalen des Folgejahres für die provisorische Vorsteuerkürzung anzuwenden.

Korrekturen von Mängeln der MWST-Abrechnungen sind der ESTV gemäss Artikel 72 MWSTG zu melden. Werden solche im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses festgestellt, so müssen sie spätestens in der Abrechnung über jene Abrechnungsperiode korrigiert werden, in die der 180. Tag seit Ende des betreffenden Geschäftsjahres fällt. Die steuerpflichtige Person ist verpflichtet, erkannte Mängel in Abrechnungen über zurückliegende Steuerperioden nachträglich zu korrigieren, soweit die Steuerforderungen dieser Steuerperioden nicht in Rechtskraft erwachsen oder verjährt sind. Die nachträglichen Korrekturen der Abrechnungen haben in der von der ESTV vorgeschriebenen Form zu erfolgen.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung (Effektive Abrechnungsmethode) entnommen werden.

7.1.4 Ausschluss des Vorsteuerabzugs

Verwendet ein steuerpflichtiges Gemeinwesen Gegenstände und Dienstleistungen ausschliesslich für von der Steuer ausgenommene Zwecke oder für die Erzielung von Umsätzen in Ausübung hoheitlicher Gewalt, ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Dasselbe trifft zu, wenn die entsprechenden Aufwendungen vollumfänglich mit Subventionen von anderen Gemeinwesen beziehungsweise Quersubventionen innerhalb des eigenen Gemeinwesens finanziert werden.

7.1.5 Einlageentsteuerung

Waren die Voraussetzungen für die Vornahme des Vorsteuerabzugs beim Empfang der Lieferung, der Dienstleistung oder bei der Einfuhr nicht gegeben, treten später jedoch ein, kann der Vorsteuerabzug nachträglich vorgenommen werden (Art. 32 MWSTG). Wer hingegen nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnet, kann keine Einlageentsteuerung vornehmen.

Werden bestehende spezialfinanzierte DS neu als steuerpflichtige Personen eingetragen, weil die massgebenden Betragsgrenzen für die Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 12 Abs. 3 MWSTG) überschritten wurden oder wird auf die Befreiung verzichtet, kann der Vorsteuerabzug aufgrund von Artikel 32 MWSTG in der MWST-Abrechnung über diejenige Steuerperiode vorgenommen werden, in welcher die Voraussetzungen eingetreten sind.

- Gemeinwesen, die für die Vorsteuerkürzung die effektive Regelung gemäss Ziffer 7.2.4 anwenden, haben die Ausführungen gemäss Artikel 32 Absatz 2 MWSTG und der MWST-Info Nutzungsänderungen zu beachten.
- Bei Gemeinwesen, die für die Vorsteuerkürzung die annäherungsweise Ermittlung gemäss Ziffer 7.2.5 anwenden, erfolgt die Anrechnung der MWST auf den Buchwerten derjenigen Anlagen, die zum Bereich der betreffenden spezialfinanzierten DS gehören. Zu berücksichtigen sind allenfalls vorhandene Bestände bestehender Verpflichtungskonten.

Ein nachträglicher Vorsteuerabzug ist möglich, wenn folgende Voraussetzungen gemeinsam erfüllt sind:

- Die Aufwendungen sind unter dem Regime der MWST angefallen;
- der Nachweis für die Bezahlung der Vorsteuer kann erbracht werden;
- die zu entsteuernden Gegenstände und Dienstleistungen sind neu oder haben einen Zeitwert (Art. 32 MWSTG) und werden für einen künftigen unternehmerischen Zweck eingesetzt (Art. 28 ff. MWSTG).

Die Einlageentsteuerung erfolgt zu jenen Steuersätzen, mit denen die Gegenstände und Dienstleistungen beim Bezug belastet waren.

7.1.6 Abzug fiktiver Vorsteuern

Informationen zum Thema Abzug fiktiver Vorsteuern können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

7.2 Vorsteuerabzug bei DS mit Spezialfinanzierung

7.2.1 Begriff „Spezialfinanzierung"

Eine Spezialfinanzierung liegt vor, wenn aufgrund gesetzlicher oder rechtlich gleichwertiger Vorschriften bestimmte Erträge ganz oder teilweise für die Erfüllung einer genau definierten Aufgabe eingesetzt werden (Verursacherfinanzierung, kostendeckende Gebühren).

Der dabei entstehende Aufwand wird im Rahmen der funktionalen oder institutionellen Gliederung durch eine mit dem Titel der Spezialfinanzierung bezeichnete Gruppe von Aufwandkonten erfasst. Die Spezialfinanzierungen werden also nicht als von der Verwaltungs- und Bestandesrechnung unabhängige Zweckvermögen (Fonds), sondern als integrierter Bestandteil der Verwaltungsrechnung behandelt.

Ist der Gesamtaufwand der Spezialfinanzierung in der betreffenden Rechnungsperiode grösser als die zweckgebundenen Erträge, wird der Aufwandüberschuss entweder einem aus früheren Ertragsüberschüssen dieser Spezialfinanzierung gebildeten Verpflichtungskonto (Kontengruppe 28 [HRM1] bzw. 2090 oder 2900 [HRM2]) belastet oder durch einen Vorschuss des Gemeinwesens abgedeckt (Kontengruppe 18 [HRM1] bzw. 1090 oder als Minus 2900 [HRM2]). Je nach Kontostand am Anfang der Rechnungsperiode sind auch beide Vorgänge im gleichen Rechnungsjahr möglich. Dieser Vorgang, der zwischen Aufwand und Ertrag der Spezialfinanzierung den Ausgleich herbeiführt, bewirkt in der LR eine Gutschrift in der Kontengruppe 48 [HRM1] beziehungsweise 4500 oder 4510 [HRM2].

Ist der Gesamtaufwand der Spezialfinanzierung in der betreffenden Rechnungsperiode geringer als die zweckgebundenen Erträge, wird der Ertragsüberschuss entweder einem zu diesem Zweck eröffneten oder bereits bestehenden Verpflichtungskonto (Kontengruppe 28 [HRM1] bzw. 2090 oder 2900 [HRM2]) gutgeschrieben oder zur teilweisen oder gänzlichen Abtragung eines früheren Vorschusses des Gemeinwesens an die Spezialfinanzierung (Kontengruppe 18 [HRM1] bzw. 1090 oder als Minus 2900 [HRM2]) verwendet. Je nach Kontostand am Anfang der Rechnungsperiode sind auch beide Vorgänge im gleichen Rechnungsjahr möglich. Dieser Vorgang, der zwischen Aufwand und Ertrag der Spezialfinanzierung den Ausgleich herbeiführt, bewirkt in der LR eine Belastung in der Kontengruppe 38 [HRM1] beziehungsweise 3500 oder 3510 [HRM2].

Die wichtigsten Spezialfinanzierungen sind bereits durch Bundes- oder kantonales Recht vorgeschrieben. Zu den klassischen Spezialfinanzierungen zählen:

- Wasserversorgung;
- Abwasserbeseitigung;
- Abfallbeseitigung;
- Elektrizitätsversorgung;*
- Gasversorgung;*
- Kabelfernsehen / Gemeinschaftsantenne;*
- Parkhaus.*

* Sie gelten auch dann als Spezialfinanzierung, wenn Gewinne erzielt und diese nicht zweckgebunden verwendet werden (z.B. Ablieferung in die allgemeine Rechnung des Gemeinwesens).

7.2.2 Buchungsablauf bei spezialfinanzierten DS

Für die Spezialfinanzierung wird sowohl in der LR als auch in der IR dieselbe separate funktionale oder institutionelle Nummer geführt (z.B. 700 Spezialfinanzierung Wasserversorgung).

Ein Ausgabenüberschuss der IR ist beim Abschluss in der Bestandesrechnung zu aktivieren (Nettoinvestition). Ertragsüberschüsse der IR werden über die LR verbucht.

Ertragsüberschüsse der LR müssen

- auf das Anlagekonto (im Sinne von zusätzlichen Abschreibungen); oder
- auf das Vorschusskonto (zur Tilgung des Vorschusses) oder, sofern kein Vorschuss mehr besteht;
- auf das Verpflichtungskonto (als Reserve beziehungsweise *Eigenkapital* für spätere Verluste der LR oder für Investitionsvorhaben)

gebucht werden.

Sämtliche Aufwendungen und Erträge (inkl. die internen Verrechnungen wie Zinsen und Verwaltungskosten) werden in der LR ausgewiesen. Die Verrechnung der Verwaltungskosten erfolgt nach effektivem Aufwand oder pauschal. Die Abschreibungen sind direkt dieser Spezialfinanzierung zu belasten.

Werden Zuschüsse der Gemeinde direkt über das Vorschuss- beziehungsweise Verpflichtungskonto oder als allgemeine Abschreibungen verbucht, sind diese Beträge - damit die Vorsteuerkürzung korrekt vorgenommen werden kann - in die LR zu übertragen oder auf andere für die Vorsteuerkürzung geeignete Weise festzuhalten.

Allfällige ausserordentliche Abschreibungen sind über die LR und nicht direkt über die IR zu verbuchen.



Wie ist vorzugehen, wenn die Vorschriften des Kantons andere B uchungsabläufe (z.B. bezüglich Aktivierung der Ausgaben und Passivierung der Einnahmen in der IR) vorsehen?

Die Vorschriften des Kantons sind zu berücksichtigen. Damit alle steuerpflichtigen Gemeinwesen gleich behandelt werden, ist der Buchungsablauf gemäss vorstehenden Erläuterungen in einer Hilfstabelle darzustellen. Diese bildet die Grundlage für die Vornahme einer allfälligen Vorsteuerkürzung. Sie wird zusammen mit den übrigen Detailunterlagen für die Erstellung der Quartalsabrechnung aufbewahrt und bei einer Steuerkontrolle vorgewiesen.

7.2.3 Grundsatz zum Vorsteuerabzug in der IR und der LR

Die in der IR und der LR angefallene Vorsteuer kann in dem Masse geltend gemacht werden, wie die Aufwendungen für unternehmerische Zwecke verwendet und durch Erträge aus steuerbaren Leistungen finanziert werden.

7.2.4 Effektive Ermittlung der Vorsteuerkürzung

7.2.4.1 Vorsteuerkürzung in der IR infolge Finanzierung von Investitionen durch Subventionen Dritter

Subventionen für bestimmte Investitionsvorhaben werden immer direkt den Investitionsvorhaben zugeordnet.

Die bei der Anschaffung angefallene Vorsteuer ist infolge des Erhalts der Subventionen gemäss Artikel 33 Absatz 2 MWSTG verhältnismässig zu kürzen. Schwierigkeiten ergeben sich vor allem dadurch, dass die Subventionen in aller Regel erst im Nachhinein und/oder gestaffelt ausbezahlt werden. Die Vorsteuerkürzung wird in diesem Falle bei der effektiven Vorgehensweise nach Massgabe der erwarteten Subventionen laufend (d.h. in jeder MWST-Abrechnung) vorgenommen. Erst wenn das Investitionsvorhaben vollendet und der definitive Subventionsbetrag bekannt ist, kann der zulässige Vorsteuerabzug im Nachhinein genau berechnet werden. Allfällige Abweichungen zu den bis dahin getätigten Abzügen werden korrigiert und die betreffenden Aufzeichnungen aufbewahrt.

7.2.4.2 Vorsteuerkürzung in der IR infolge Finanzierung von Investitionen durch von der Steuer ausgenommene Leistungen oder durch Mittelflüsse für hoheitliche Tätigkeiten

Werden Investitionen teilweise mit Erträgen aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen oder durch Mittelflüsse für hoheitliche Tätigkeiten (z.B. Löschbeiträge der Immobilienbesitzer [☞ N 21], Mehrwertbeiträge der Landeigentümer [☞ N 23 und N 27]) finanziert, ist die Vorsteuer zu korrigieren.

Die Vorsteuerkürzung wird bei der effektiven Vorgehensweise nach Massgabe der erwarteten Erträge aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen oder durch Zahlungen für hoheitliche Tätigkeiten laufend - d.h. in jeder MWST-Abrechnung - vorgenommen. Erst wenn das Investitionsvorhaben vollendet und der Anteil bekannt ist, der mit von der Steuer ausgenommenen oder mit Mittelflüssen für hoheitliche Tätigkeiten finanziert worden ist, kann der zulässige Vorsteuerabzug nachträglich genau berechnet werden. Allfällige Abweichungen zu den bis dahin getätigten Abzügen werden korrigiert und die betreffenden Aufzeichnungen aufbewahrt (☞ Ziff. 7.1.3).

7.2.4.3 Vorsteuerkürzungen in der LR infolge von Subventionen und/oder Erzielung von Umsätzen aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen oder für hoheitliche Tätigkeiten

Richtet das eigene Gemeinwesen Zuschüsse an eine DS aus oder deckt es deren Defizit, handelt es sich um Beiträge im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG. Gleiches gilt für Beiträge der Kantonalen Gebäudeversicherung. In der LR der DS ist die angefallene Vorsteuer verhältnismässig zu kürzen. Eine Vorsteuerkürzung ist auch vorzunehmen, wenn in der LR Erträge aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen oder für hoheitliche Tätigkeiten erzielt werden (z.B. Zinsen oder Lösch- / Hydrantenbeiträge der DS Feuerwehr an die DS Wasserversorgung).

Solche Beiträge, von der Steuer ausgenommene Leistungen oder Zahlungen für hoheitliche Tätigkeiten führen bei Anwendung der effektiven Methode zu einer **zusätzlichen** Kürzung der - nach Vornahme der Kürzung gemäss vorstehenden Ziffern 7.2.4.1 und/oder 7.2.4.2 - verbleibenden Vorsteuer auf den Investitionen. Massgebend ist dabei der prozentuale Anteil dieser Beiträge am Gesamtumsatz der LR.

Ändert sich das Verhältnis zwischen den Umsätzen aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen, den Beiträgen des eigenen Gemeinwesens, den internen Habenzinsen usw. einerseits und den Umsätzen aus steuerbaren Leistungen andererseits von Jahr zu Jahr, dann sind zusätzliche Korrekturen erforderlich (partielle Nutzungsänderung). Diese Korrekturen sind steuerlich in jedem Fall zu erfassen.

Beispiel

Jahr	*Ertrag aus steuerbaren Leistungen in Prozent der gesamten Einnahmen*	*Übriger Ertrag in Prozent der gesamten Einnahmen*	*Veränderung in Prozentpunkten*	*Korrektur notwendig?*
2013	*83 %*	*17 %*	*Ausgangsbasis*	*-*
2014	*85 %*	*15 %*	*2 %*	*ja*
2015	*80 %*	*20 %*	*5 %*	*ja*
2016	*78 %*	*22 %*	*2 %*	*ja*
2017	*81 %*	*19 %*	*3 %*	*ja*
2018	*71 %*	*29 %*	*10 %*	*ja*

Die vorstehend aufgeführten Korrekturen haben folgende steuerliche Auswirkungen:

1.1.2014: Es darf eine Einlageentsteuerung vorgenommen werden.

1.1.2015: Es erfolgt eine Eigenverbrauchsbesteuerung.

1.1.2016: Es erfolgt eine Eigenverbrauchsbesteuerung.
1.1.2017: Es darf eine Einlageentsteuerung vorgenommen werden.
1.1.2018: Es erfolgt eine Eigenverbrauchsbesteuerung.

Die Einlageentsteuerung wie auch die Eigenverbrauchsbesteuerung haben zu denjenigen Steuersätzen zu erfolgen, mit welchen die Gegenstände und Dienstleistungen seinerzeit beim Bezug belastet waren.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Nutzungsänderungen entnommen werden.

7.2.5 Annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkürzung

Die effektive Methode zur Ermittlung der Vorsteuerkürzung (☞ Ziff. 7.2.4) verursacht grosse Abgrenzungsprobleme. Die ESTV bietet deshalb - gestützt auf Artikel 80 MWSTG - eine annäherungsweise Ermittlung zur Vornahme der Vorsteuerkürzung bei spezialfinanzierten DS an.

7.2.5.1 Vorsteuer in der IR

Werden Investitionen mit Erträgen aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen oder durch direkt zuordenbare Subventionen oder durch Erträge aus hoheitlicher Tätigkeit finanziert, ist eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung gemäss Artikel 29 Absatz 1 beziehungsweise Artikel 33 Absatz 2 MWSTG vorzunehmen.

- Im **ersten Schritt** wird die anfallende Vorsteuer in den entsprechenden Quartalsabrechnungen zunächst vollumfänglich in Abzug gebracht (Ziff. 405 des MWSt-Abrechnungsformulars).

- Im **zweiten Schritt** erfolgt die Korrektur der so zuviel in Abzug gebrachten Vorsteuer im Quartal der Subventionsauszahlung beziehungsweise bei Rechnungsstellung (bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten bei Vereinnahmung) der von der Steuer ausgenommenen oder hoheitlichen Leistungen (z.B. Mehrwertbeiträge von Landeigentümern).

  Im MWST-Abrechnungsformular sind sie wie folgt aufzuführen:
  - Erhaltene Subventionen unter Ziffer 900;
  - Erträge aus hoheitlichen Leistungen unter Ziffer 910;
  - Umsätze aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen unter Ziffer 200 und unter Ziffer 230.

Auf dem Total dieser Erträge, welche als inkl. MWST zu betrachten sind, ist die Steuer zum Normalsatz zu berechnen. Der so erhaltene Wert ist unter Ziffer 420 als Vorsteuerkürzung zu deklarieren.

- Sobald die Investition vollendet und der durch die Subvention beziehungsweise durch Erträge aus von der Steuer ausgenommenen oder hoheitlichen Leistungen finanzierte Anteil bekannt ist, wird im **dritten Schritt** der zulässige Vorsteuerabzug nachträglich berechnet (die Verjährungsfrist nach Artikel 42 MWSTG beginnt ab Eingang der letzten Subventionszahlung zu laufen). Abweichungen zu den bis dahin getätigten Abzügen werden unter Ziffer 420 des MWST-Abrechnungsformulars entsprechend korrigiert.

  Waren die durch Dritte ausgeführten Arbeiten steuerbelastet und konnte somit der Vorsteuerabzug vollumfänglich geltend gemacht werden, erübrigt sich dieser dritte Schritt. Voraussetzung dafür ist, dass im Zeitraum zwischen Vorsteuerabzug und Subventionsauszahlung keine Steuersatzerhöhung erfolgte. Erfolgte jedoch eine Steuersatzerhöhung, ist wie in Teil C, Ziffer 1.7 vorzugehen.

☞ In Bezug auf die Buchführung und Aufbewahrung wird auf die MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung verwiesen.

7.2.5.2 Vorsteuer in der LR

Erhält die DS für die LR Subventionen vom eigenen Gemeinwesen (Zuschüsse / Defizitübernahmen zu Lasten der allgemeinen Rechnung oder anderer DS) und/oder von anderen Gemeinwesen oder Institutionen (z.B. der Kantonalen Gebäudeversicherung), ist eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung vorzunehmen. Dies gilt auch dann, wenn die DS Erträge aus hoheitlicher Tätigkeit oder aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen (inkl. Verzinsung des Verpflichtungskontos) erzielt.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die dadurch bedingte anteilsmässige Vorsteuerkürzung auf den Nettoinvestitionen erfolgt einerseits über die **jährlichen Abschreibungen**. Andererseits wird in solchen Fällen auf den erzielten **Ertragsüberschüssen** der LR im Voraus eine Kürzung vorgenommen, so dass bei der späteren Verwendung von Überschüssen (Entnahmen aus Spezialfinanzierung beziehungsweise aus dem Verpflichtungskonto) zur Deckung von Verlusten in der LR oder für die Vornahme zusätzlicher Abschreibungen keine weiteren Berichtigungen der Vorsteuer vorzunehmen sind. Bei der Berechnung des Schlüssels für die Vorsteuerkürzung in der LR sind Entnahmen aus dem Verpflichtungskonto beziehungsweise Belastungen auf dem Vorschusskonto wie Umsätze aus steuerbaren Leistungen zu behandeln.

7.2.5.3 Beispiel: Vorsteuerkürzung infolge Erhalts von Kantonssubventionen und Erträgen aus hoheitlichen Tätigkeiten

Die Wasserversorgung der Gemeinde X wird als Spezialfinanzierung geführt. Erzielt werden folgende Einnahmen:

- *Anschluss- und Betriebsgebühren (beide zum reduzierten Steuersatz zu versteuern);*
- *Erträge aus hoheitlichen Erschliessungsleistungen (sog. Mehrwert- oder Perimeterbeiträge, nicht zu verwechseln mit den steuerbaren Anschlussgebühren);*
- *Subventionen vom Kanton.*

Alle Beträge verstehen sich exklusive MWST, d.h. die MWST wurde auf die Vorsteuerkonti beziehungsweise das Umsatzsteuerkonto gebucht. Die Erschliessungskosten sowie die Subventionen in der IR sind für die Investitionen im selben Jahr bestimmt und diesen daher direkt zuzuordnen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Ausgangslage der einzelnen Konti
vor Abschluss beziehungsweise vor der Vorsteuerkürzung

700 Wasserversorgung

VERWALTUNGSRECHNUNG

Ausgaben		*Investitionsrechnung*	*Einnahmen*
Investition (exkl. 7,7 %)	*500'000*	*Anschlussgebühren (exkl. 2,5 %)*	*50'000*
		Erschliessungsbeiträge (hoheitlich)	*120'000*
		Subventionen Kanton	*130'000*

Aufwand		*Laufende Rechnung*	*Ertrag*
Personalaufwand (ohne Steuer)	*90'000*	*Wassergebühren (exkl. 2,5 %)*	*240'000*
Sachaufwand (exkl. 7,7 %)	*110'000*		
Interne Zinsen	*10'000*		
Abschreibungen	*40'000*		

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	*Investitionsrechnung*	*Haben*
Vorsteuer Investition	*38'500*	

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	*Laufende Rechnung*	*Haben*
Vorsteuer LR	*8'470*	

Soll	*2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer*	*Haben*
	Umsatzsteuer IR	*1'250*
	Umsatzsteuer LR	*6'000*

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Situation bei Buchhaltungsabschluss
nach Vornahme der Vorsteuerkürzungen

VERWALTUNGSRECHNUNG

Ausgaben		Investitionsrechnung	Einnahmen
Investition (exkl. 7,7 %)	500'000	Anschlussgebühren	
Vorsteuerkürzung *	17'874	(exkl. 2,5 %)	50'000
		Erschliessungsbeiträge	
		(hoheitlich)	120'000
		Subventionen Kanton	130'000
		Nettoinvestition	
		(Aktivierung)	217'874
	517'874		517'874

Aufwand		Laufende Rechnung	Ertrag
Personalaufwand		Wassergebühren	
(ohne Steuer)	90'000	(exkl. 2,5 %)	240'000
Sachaufwand			
(exkl. 7,7 %)	110'000	Entnahme Verpflichtungs-	
Interne Zinsen	10'000	resp. Belastung	
Abschreibungen	40'000	Vorschusskonto	10'000
	250'000		250'000

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll		Investitionsrechnung	Haben
Vorsteuer Investition	38'500	Vorsteuerkürzung *	17'874

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll		Laufende Rechnung	Haben
Vorsteuer LR	8'470		

Soll	2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer	Haben
	Umsatzsteuer IR	1'250
	Umsatzsteuer LR	6'000

* 250'000 (120'000 Erschliessungsbeiträge + 130'000 Subventionen) : 538'500 x 38'500
Alternative Berechnungsmethode: 7,7 % von (107,7 %) 250'000

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 03.01.20 um 08:33

In der LR sind keine Vorsteuerkürzungen vorzunehmen. Es werden nämlich keine Entgelte aus hoheitlicher Tätigkeit oder aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen (z.B. Zinsen) und auch keine Subventionen (z.B. Beiträge der Kantonalen Gebäudeversicherung) vereinnahmt.

Werden die „internen" Soll-Zinsen (Verzinsung des Vorschuss- und Anlagekontos) und/oder die Abschreibungen in der LR nicht verbucht, liegt ein „verdeckter" Beitrag durch das eigene Gemeinwesens vor. Die LR gemäss Buchhaltung ist auf einem Hilfsblatt mit diesen „verdeckten" Beiträgen zu ergänzen. Die korrigierte LR bildet die Grundlage für die Ermittlung der Vorsteuerkürzung.

Werden die „internen" Haben-Zinsen (Verzinsung des Verpflichtungskontos) in der LR nicht verbucht, liegt eine „verdeckte" Gewinnausschüttung vor. Für die Vorsteuerkürzung ist die LR gemäss Buchhaltung auf einem Hilfsblatt mit diesen nicht verbuchten Haben-Zinsen zu ergänzen. Aufgrund der bereinigten LR wird die Vorsteuerkürzung vorgenommen. Auf einem allfälligen, durch diesen Nachtrag entstandenen Ertragsüberschuss in der LR ist keine Korrektur vorzunehmen, weil dieser Ertragsüberschuss nicht in die Spezialfinanzierung übertragen wird.

Diese Berechnungsgrundlagen sind wie Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstige Aufzeichnungen bis zum Eintritt der absoluten Verjährung der Steuerforderung aufzubewahren (Art. 958f OR bleibt vorbehalten).
Die mit unbeweglichen Gegenständen zusammenhängenden Geschäftsunterlagen sind durch die steuerpflichtige Person indessen während 20 Jahren aufzubewahren (Art. 70 Abs. 3 MWSTG). Ist nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist die Verjährung der Steuerforderung, auf welche sich die Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen beziehen, noch nicht eingetreten, so dauert die Aufbewahrungspflicht bis zum Eintritt dieser Verjährung.

☞ Zusätzliche Beispiele finden sich im Teil C, Ziffer 1.

7.2.6 Habenzinsen auf Verpflichtungskonto

Zinserträge führen in der Regel zu einer Vorsteuerkürzung (Ausnahme: Vertragszinsen z.B. bei Abzahlungsgeschäften).

Im Sinne einer Vereinfachung wird für die Ermittlung der Vorsteuerkürzung wie folgt vorgegangen:

Bei Zinserträgen bis höchstens 10 % des Gesamtumsatzes der LR	Keine Vorsteuerkürzung
Bei Zinserträgen von mehr als 10 % des Gesamtumsatzes der LR, jedoch weniger als 10’000 Franken	Keine Vorsteuerkürzung
Bei Zinserträgen von mehr als 10 % des Gesamtumsatzes der LR und mehr als 10'000 Franken	Es erfolgt eine Vorsteuerkürzung nach Umsatzschlüssel

Weist die LR sowohl Soll- als auch Habenzinsen aus, sind diese zu saldieren. Beträgt der saldierte Habenzins mehr als 10 % des Gesamtumsatzes der LR und mehr als 10'000 Franken, ist die Vorsteuerkürzung im Verhältnis der nicht zu versteuernden Erträge (Erträge aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen und hoheitlichen Tätigkeiten, Subventionen, Zinsen) zum Gesamtertrag vorzunehmen (☞ Teil C, Ziff. 1.3). Der Umsatzschlüssel ergibt eine sachgerechte Vorsteuerkürzung, weil die Zinsen nur zur Deckung der Kosten dieser DS und nicht für andere Zwecke verwendet werden dürfen.

7.2.7 Anwendungsdauer der Vorsteuerkürzungs-Methode

Die Anwendungsdauer für die gewählte Methode - effektive Ermittlung (☞ Ziff. 7.2.4) oder annäherungsweise Ermittlung (☞ Ziff. 7.2.5) - beträgt mindestens **10 Jahre**.

7.3 Vorsteuerabzug bei DS ohne Spezialfinanzierung

7.3.1 Allgemeines

Die in der IR angefallene Vorsteuer kann nicht geltend gemacht werden, weil die Finanzierung der Investitionen nicht durch steuerbare Zweckgebühren, sondern mit anderen Mitteln (meist mit allgemeinen Steuereinnahmen) erfolgt. In der LR sind daher keine Zinsen und Abschreibungen aus den Investitionen zu verbuchen. Allfällige in der LR verbuchte interne Zinsen und Abschreibungen sind aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht zu eliminieren.

Werden ausnahmsweise Umsätze aus steuerbaren Leistungen in der IR erzielt (z.B. in Form von Kostenverrechnung an Dritte), kann auf dem Teil der Investition, welcher durch diese weiterverrechneten steuerbaren Kostenanteile finanziert wird, die Vorsteuer anteilsmässig geltend gemacht werden.

Werden in der LR Ertragsüberschüsse erzielt, können im betreffenden Jahr die LR und die IR zusammengefasst werden. Die Vorsteuer kann in einem solchen Fall im Verhältnis des Umsatzes aus steuerbaren Leistungen zum Gesamtaufwand geltend gemacht werden. Verbleibende Ertragsüberschüsse fliessen in die allgemeine Rechnung des Gemeinwesens und können nicht auf andere Jahre vorgetragen werden (☞ Teil C, Ziff. 2).

7.3.2 Beispiel: Vorsteuerkürzung bei der DS Kulturförderung

Die nicht spezialfinanzierte DS Kulturförderung richtet Beiträge an verschiedene Institutionen aufgrund von Beitragsgesuchen aus (Unterstützung von Gesangsvereinen, Theatervereinen, Bibliotheken, Ludotheken usw.). Steuerpflichtig ist diese DS, weil sie steuerbare Erträge aus der Vermietung von Musik- und Lautsprecheranlagen erzielt (die Beträge verstehen sich exkl. MWST).

Ausgangslage der einzelnen Konti
vor Abschluss resp. vor der Vorsteuerkürzung

300 Kulturförderung

VERWALTUNGSRECHNUNG

Aufwand	***Laufende Rechnung***	***Ertrag***
Personalaufwand (ohne Steuer) *450'000*	*Mieteinnahmen Musik- und Lautsprecher-anlagen (exkl. 7,7 %)*	*232'342*
Allgemeiner Aufw. (exkl. 7,7 %) *278'810*	*Einnahmen Theater-aufführung (ausgenommen)*	*300'000*
Beiträge an Vereine (Subvention) *700'000*	*Defizitübernahme Gemeinde*	*896'468*

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	***Laufende Rechnung***	***Haben***
Vorsteuer LR *21'468*		

Soll	***2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer***	***Haben***
	Umsatzsteuer LR	*17'890*

Berechnung des Umsatzschlüssels für die Vorsteuerkürzung

Die an Vereine ausgerichteten Beiträge (Subventionen) sind im Defizit enthalten. Dieser Aufwand ist nicht vorsteuerbelastet. Die Subventionen sind daher als direkt zuordenbar mit dem Defizit zu verrechnen. Auf dem verbleibenden Ertrag kann für die Vorsteuerkürzung der Umsatzschlüssel angewandt werden.
Das reduzierte Defizit beträgt 196’468 Franken (CHF 896'468 ./. CHF 700'000). Zusammen mit den Erträgen aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen von 300'000 Franken und den Erträgen aus der Vermietung von Musik- und Lautsprecheranlagen von 232'342 Franken ergibt sich der für die Vorsteuerkürzung massgebende Umsatz von 728'810 Franken. Der steuerbare Ertrag beläuft sich auf 232’342 Franken und damit auf 31,88 % des massgebenden Umsatzes. Die Vorsteuer von 21’468 Franken ist demnach um 68,12 % (CHF 14'624) zu kürzen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

"VERWALTUNGSRECHNUNG" FÜR BERECHNUNG DES UMSATZSCHLÜSSELS

Aufwand		Laufende Rechnung	Ertrag
Personalaufwand (ohne Steuer)	450'000	Mieteinnahmen Musik- und Lautsprecher-anlagen (exkl. 7,7 %)	232'342
Allgemeiner Aufw. (exkl. 7,7 %)	278'810	Einnahmen Theater-aufführung (ausgenommen)	300'000
		"Verbleibendes Defizit" 1)	196'468
	728'810		728'810

1) CHF 896'468 ./. 700'000

Situation bei Buchhaltungsabschluss nach Vornahme der Vorsteuerkürzungen

VERWALTUNGSRECHNUNG

Aufwand		Laufende Rechnung	Ertrag
Personalaufwand (ohne Steuer)	450'000	Mieteinnahmen Musik- und Lautsprecher-anlagen (exkl. 7,7 %)	232'342
Allgemeiner Aufw. (exkl. 7,7 %)	278'810	Einnahmen Theater-aufführung	
Beiträge an Vereine (Subvention)	700'000	(ausgenommen)	300'000
		Defizitübernahme Gemeinde	896'468
	1'428'810		1'428'810

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll		Laufende Rechnung	Haben
Vorsteuer LR	21'468	Vorsteuerkürzung 2)	14'624

Soll	2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer		Haben
		Umsatzsteuer LR	17'890

2) CHF 21'468 * 68,12 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Wird die Vorsteuerkürzung der LR infolge Defizitübernahme durch die Gemeinde noch im selben Geschäftsjahr verbucht, erhöht sich das Defizit von 896'468 Franken um die vorgenommene Vorsteuerkürzung von 14'624 Franken auf 911'092 Franken. Hierauf ist keine weitere Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

☞ Weitere Beispiele finden sich im Teil C, Ziffer 2.

HILTPOLD VAT SUPPORT

8 Eigenverbrauch

8.1 Allgemeines

Betreffend Eigenverbrauch sind die Bestimmungen von Artikel 31 MWSTG sowie die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen massgebend. Im Weiteren wird auf die MWST-Info Privatanteile verwiesen.

8.2 Eigenverbrauch im Zusammenhang mit Nutzungsänderungen im Sinne von Artikel 31 Absatz 1 MWSTG

(Art. 31 Abs. 1 MWSTG)

Wird eine spezialfinanzierte DS, welche die annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkürzung (☞ Ziff. 7.2.5) angewendet hat, infolge Aufgabe der Tätigkeit oder Unterschreitens der Limite für die Befreiung von der Steuerpflicht aus dem MWST-Register gelöscht, sind die Buchwerte der nicht vollständig abgeschriebenen Anlagen im Eigenverbrauch zu versteuern. Hierfür gelangt der beim seinerzeitigen Erwerb geltende Steuersatz zur Anwendung.



Gemeinwesen, welche für die Vorsteuerkürzung die effektive Regelung (☞ Ziff. 7.2.4) angewendet haben, beachten dazu Artikel 31 Absatz 3 MWSTG.

9 Buchführung und Aufbewahrung der Belege

In Artikel 70 MWSTG sowie in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung sind die allgemeinen Anforderungen, die aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht an die Buchführung und die Aufbewahrung der Belege gestellt werden, ausführlich umschrieben. Deshalb wird nachstehend nur noch auf die Eigenheiten der Buchführung im Gemeinwesen eingegangen.

Das Rechnungswesen der öffentlichen Hand vermittelt eine klare und vollständige Übersicht über den Haushalt, das Vermögen und die Schulden.

Demzufolge gelten für die Rechnungsführung unter anderem folgende Grundsätze:

- Jährlichkeit;
- Vollständigkeit;
- Klarheit;
- Genauigkeit;
- Wahrheit;
- Brutto- und Sollverbuchung.

Das Bruttoprinzip besagt, dass die Verrechnung von Einnahmen und Ausgaben unzulässig ist, dass somit der ganze Verkehr für die Aufgabenerfüllung in der Verwaltungsrechnung ausgewiesen werden soll.

10 Pauschalsteuersätze

Für die Vorgehensweise bei Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode wird auf die MWST-Info Pauschalsteuersätze verwiesen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Teil C Anhang

1 Annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkürzung bei DS mit Spezialfinanzierung

(☞ Ziff. 7.2.5)

1.1 Beispiel 1

Vorsteuerkürzung infolge Erhalts von Subventionen von anderen Gemeinwesen und Erträgen aus hoheitlichen Tätigkeiten

Die Wasserversorgung der Gemeinde X wird als Spezialfinanzierung geführt. Erzielt werden folgende Einnahmen:

- *Anschlussgebühren, Betriebsgebühren (beide zum reduzierten Satz zu versteuern);*
- *Erträge aus hoheitlichen Erschliessungsleistungen (sog. Mehrwertbeiträge oder Perimeterbeiträge, nicht zu verwechseln mit den zu versteuernden Anschlussgebühren);*
- *Subventionen von anderen Gemeinwesen (Kanton und Kantonale Gebäudeversicherung).*

Alle Beträge verstehen sich in Schweizer Franken exklusive MWST.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Ausgangslage der einzelnen Konti
vor Abschluss beziehungsweise vor der Vorsteuerkürzung

700 Wasserversorgung

VERWALTUNGSRECHNUNG

Ausgaben		*Investitionsrechnung*	*Einnahmen*
Investition (exkl. 7,7 %)	*500'000*	*Anschlussgebühren (exkl. 2,5 %)*	*50'000*
		Erschliessungsbeiträge (hoheitlich)	*120'000*
		Subventionen Kanton	*130'000*

Aufwand		*Laufende Rechnung*	*Ertrag*
Personalaufwand (ohne Steuer)	*90'000*	*Wassergebühren (exkl. 2,5 %)*	*240'000*
Sachaufwand (exkl. 7,7 %)	*110'000*	*Subvention Kantonale*	
Interne Zinsen	*20'000*	*Gebäudeversicherung*	*20'000*
Abschreibungen	*50'000*		

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	*Investitionsrechnung*	*Haben*
Vorsteuer Investition	*38'500*	

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	*Laufende Rechnung*	*Haben*
Vorsteuer LR	*8'470*	

Soll	*2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer*	*Haben*
	Umsatzsteuer IR	*1'250*
	Umsatzsteuer LR	*6'000*

Situation bei Buchhaltungsabschluss
nach Vornahme der Vorsteuerkürzung

VERWALTUNGSRECHNUNG

Ausgaben		Investitionsrechnung	Einnahmen
Investition (exkl. 7,7 %)	500'000	Anschlussgebühren (exkl. 2,5 %)	50'000
Vorsteuerkürzung [1]	17'874	Erschliessungsbeiträge (hoheitlich)	120'000
		Subventionen Kanton	130'000
		Nettoinvestition (Aktivierung)	217'874
	517'874		517'874

Aufwand		Laufende Rechnung	Ertrag
Personalaufwand (ohne Steuer)	90'000	Wassergebühren (exkl. 2,5 %)	240'000
Sachaufwand (exkl. 7,7 %)	110'000	Subvention Kantonale Gebäudeversicherung	20'000
Interne Zinsen	20'000	Übertrag Vorschuss-	
Abschreibungen	50'000	resp. Verpfl.-Konto	10'000
	270'000		270'000

BESTANDESRECHNUNG

Soll	1016.x Debitor-Vorsteuer Investitionsrechnung		Haben
Vorsteuer Investition	38'500	Vorsteuerkürzung [1]	17'874

Soll	1016.x Debitor-Vorsteuer Laufende Rechnung		Haben
Vorsteuer LR	8'470	Vorsteuerkürzung [2]	627
		Vorsteuerkürzung [3]	285

Soll	2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer		Haben
		Umsatzsteuer IR	1'250
		Umsatzsteuer LR	6'000

1) *Vorsteuerkürzung: 250'000 Franken (CHF 120'000 Erschliessungsbeiträge und CHF 130'000 Subvention Kanton) dividiert durch 538'500 Franken multipliziert mit 38'500 Franken; oder alternative Berechnungsmethode: 7,7 % von (107,7 %) 250'000 Franken.*
2) *Basis für die Vorsteuerkürzung der LR infolge Beiträge der Kantonalen Gebäudeversicherung an die Sanierung der Wasserleitung ist der Gesamtumsatz inklusive der Entnahmen aus dem Verpflichtungskonto beziehungsweise der Belastung des Vorschusskontos. Der Beitrag der Kantonalen Gebäudeversicherung (CHF 20'000) entspricht 7,4 % des massgebenden Gesamtumsatzes von 270'000 Franken. Die Vorsteuer der LR in Höhe von 8’470 Franken ist somit um 7,4 % zu kürzen.*
3) *Die Nettoinvestition wurde vollumfänglich entsteuert. Da sie jedoch teilweise mit nicht der Steuer unterliegenden Erträgen (dem Beitrag der Kant. Gebäudeversicherung) finanziert wird, ist nun auf den Abschreibungen (☞ Ziff. 7.2.5.2) eine Vorsteuerkürzung vorzunehmen: 7,4 % der Abschreibungen von 50'000 Franken ergibt 3'700 Franken (100 %); 7,7 % davon ergibt den Betrag, um den die Vorsteuer zusätzlich zu kürzen ist.*

Wird die Vorsteuerkürzung der LR und diejenige auf den Abschreibungen wegen der in der LR erhaltenen Subvention noch im selben Geschäftsjahr verbucht, so erhöht sich der Fehlbetrag um 912 Franken und der Übertrag ins Vorschuss- / Verpflichtungskonto auf 10’912 Franken. Hierauf ist keine weitere Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.2 Beispiel 2

Vorsteuerkürzung infolge Erhalts von Subventionen anderer Gemeinwesen und Erträgen aus hoheitlichen Tätigkeiten sowie Zinseinnahmen

Die Wasserversorgung der Gemeinde X wird als Spezialfinanzierung geführt. Erzielt werden folgende Einnahmen:

- *Anschlussgebühren, Betriebsgebühren (beide zum reduzierten Satz zu versteuern);*
- *Erträge aus hoheitlichen Erschliessungsleistungen (sog. Mehrwertbeiträge oder Perimeterbeiträge, nicht zu verwechseln mit den zu versteuernden Anschlussgebühren) und interne Zinsen aus Verzinsung des Verpflichtungskontos;*
- *Subventionen von anderen Gemeinwesen (Kanton und Kantonale Gebäudeversicherung).*

Alle Beträge verstehen sich in Schweizer Franken exklusive MWST.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 03.01.20 um 08:33

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Ausgangslage der einzelnen Konti
vor Abschluss beziehungsweise vor der Vorsteuerkürzung

700 Wasserversorgung

VERWALTUNGSRECHNUNG

Ausgaben		*Investitionsrechnung*	*Einnahmen*
Investition (exkl. 7,7 %)	*500'000*	*Anschlussgebühren (2,5 %)*	*50'000*
		Erschliessungsbeiträge (hoheitlich)	*120'000*
		Subventionen Kanton	*130'000*

Aufwand		*Laufende Rechnung*	*Ertrag*
Personalaufwand (ohne Steuer)	*20'000*	*Zinsen*	*20'000*
Sachaufwand (exkl. 7,7 %)	*140'000*	*Einnahmen Wasser-gebühren (exkl. 2,5 %)*	*210'000*
Abschreibungen	*60'000*	*Subvention Kantonale Gebäudeversicherung*	*25'000*

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	*Investitionsrechnung*	*Haben*
Vorsteuer Investition	*38'500*	

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	*Laufende Rechnung*	*Haben*
Vorsteuer LR	*10'780*	

Soll	*2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer*	*Haben*
	Umsatzsteuer IR	*1'250*
	Umsatzsteuer LR	*5'250*

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Situation bei Buchhaltungsabschluss
nach Vornahme der Vorsteuerkürzung

VERWALTUNGSRECHNUNG

Ausgaben		Investitionsrechnung	Einnahmen
Investition (exkl. 7,7 %)	500'000	Anschlussgebühren	
Vorsteuerkürzung [1]	17'874	(exkl. 2,5 %)	50'000
		Erschliessungsbeiträge	
		(hoheitlich)	120'000
		Subventionen Kanton	130'000
		Nettoinvestition	
		(Aktivierung)	217'874
	517'874		517'874

Aufwand		Laufende Rechnung	Ertrag
Personalaufwand		Zinsen	20'000
(ohne Steuer)	20'000	Wassergebühren	
Sachaufwand (exkl. 7,7 %)	140'000	(exkl. 2,5 %)	210'000
Abschreibungen	60'000		
Einlage auf		Subvention Kantonale	
Verpflichtungs-		Gebäudeversicherung	25'000
resp. Reduktion			
Vorschusskonto [2]	35'000		
	255'000		255'000

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll		Investitionsrechnung	Haben
Vorsteuer Investition	38'500	Vorsteuerkürzung [1]	17'874

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll		Laufende Rechnung	Haben
Vorsteuer LR	10'780	Vorsteuerkürzung [3]	0
		Vorsteuerkürzung [4]	1'143
		Vorsteuerkürzung [5]	775

Soll	2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer	Haben
	Umsatzsteuer IR	1'250
	Umsatzsteuer LR	5'250

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1) *Vorsteuerkürzung: 250'000 Franken (CHF 120'000 Erschliessungsbeiträge und CHF 130'000 Subvention Kanton) dividiert durch 538'500 Franken multipliziert mit 38'500 Franken; oder alternative Berechnungsmethode: 7,7 % von (107,7 %) 250'000 Franken.*
2) *Würde der Überschuss nicht auf das Verpflichtungs- beziehungsweise Vorschusskonto, sondern als (eigentlich nicht gestattete) Gewinnablieferung in die allgemeine Gemeindekasse übertragen, müsste auf diesem Gewinn keine Vorsteuerkürzung vorgenommen werden. Dies trifft im vorliegenden Beispiel nicht zu.*
3) *Vorsteuerkürzung infolge von Zinserträgen: Die Zinserträge machen 7,8 % des Gesamtumsatzes der LR aus. Somit ist keine Vorsteuerkürzung vorzunehmen (☞ Ziff. 7.2.6).*
4) *Basis für die Vorsteuerkürzung der LR infolge Beiträge der Kantonalen Gebäudeversicherung an die Sanierung der Wasserleitung ist der Gesamtumsatz ohne Zinsen. Der Beitrag der Kant. Gebäudeversicherung (CHF 25'000) entspricht 10,6 % des massgebenden Umsatzes von 235'000 Franken. Die Vorsteuer der LR in Höhe von 10’780 Franken ist somit um 10,6 % (= CHF 1'143) zu kürzen.*
5) *Die Nettoinvestition wurde vollumfänglich entsteuert. Da sie jedoch teilweise mit nicht der Steuer unterliegenden Erträgen (dem Beitrag der Kant. Gebäudeversicherung) finanziert wird, ist nun auf den Abschreibungen und dem Ertragsüberschuss (☞ Ziff. 7.2.5.2) eine Vorsteuerkürzung vorzunehmen: 10,6 % von 95'000 Franken (CHF 60'000 Abschreibungen und CHF 35'000 Ertragsüberschuss) ergibt 10'070 Franken (100 %); 7,7 % davon ergibt den Betrag, um den die Vorsteuer zusätzlich zu kürzen ist.*

Werden die Vorsteuerkürzung der LR und diejenige auf den Abschreibungen sowie auf der Einlage auf das Verpflichtungskonto beziehungsweise auf der Reduktion des Vorschusskontos infolge der in der LR erhaltenen Subvention noch im selben Geschäftsjahr verbucht, so erhöht sich der Aufwand um 1’918 Franken. Die Einlage auf das Verpflichtungskonto beziehungsweise die Belastung des Vorschusskontos fällt somit um diesen Betrag geringer aus. Die vorgenommene Vorsteuerkürzung ist nicht weiter zu berichtigen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.3 Beispiel 3

Vorsteuerkürzung infolge Erhalts von Subventionen anderer Gemeinwesen und Erträgen aus hoheitlichen Tätigkeiten sowie Zinseinnahmen

Die Wasserversorgung der Gemeinde X wird als Spezialfinanzierung geführt. Erzielt werden folgende Einnahmen:

- *Anschlussgebühren, Betriebsgebühren (beide zum reduzierten Satz zu versteuern);*
- *Erträge aus hoheitlichen Erschliessungsleistungen (sog. Mehrwertbeiträge oder Perimeterbeiträge, nicht zu verwechseln mit den zu versteuernden Anschlussgebühren) und interne Zinsen aus Verzinsung des Verpflichtungskontos;*
- *Subventionen von anderen Gemeinwesen (Kanton und Kantonale Gebäudeversicherung).*

Alle Beträge verstehen sich in Schweizer Franken exklusive MWST.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Ausgangslage der einzelnen Konti
vor Abschluss beziehungsweise vor der Vorsteuerkürzung

700 Wasserversorgung

VERWALTUNGSRECHNUNG

Ausgaben		*Investitionsrechnung*	*Einnahmen*
Investition (exkl. 7,7 %)	*500'000*	*Anschlussgebühren (2,5 %)*	*50'000*
		Erschliessungsbeiträge (hoheitlich)	*120'000*
		Subventionen Kanton	*130'000*

Aufwand		*Laufende Rechnung*	*Ertrag*
Personalaufwand (ohne Steuer)	*20'000*	*Zinsen*	*20'000*
Sachaufwand (exkl. 7,7 %)	*140'000*	*Einnahmen Wasser-gebühren (exkl. 2,5 %)*	*210'000*
Abschreibungen	*60'000*	*Subvention Kantonale Gebäudeversicherung*	*25'000*

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	*Investitionsrechnung*	*Haben*
Vorsteuer Investition	*38'500*	

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	*Laufende Rechnung*	*Haben*
Vorsteuer LR	*10'780*	

Soll	*2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer*	*Haben*
	Umsatzsteuer IR	*1'250*
	Umsatzsteuer LR	*5'250*

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Situation bei Buchhaltungsabschluss
nach Vornahme der Vorsteuerkürzung

VERWALTUNGSRECHNUNG

Ausgaben		Investitionsrechnung	Einnahmen
Investition (exkl. 7,7 %)	500'000	Anschlussgebühren	
Vorsteuerkürzung [1]	17'874	(exkl. 2,5 %)	50'000
		Erschliessungsbeiträge	
		(hoheitlich)	120'000
		Subventionen Kanton	130'000
		Nettoinvestition	
		(Aktivierung)	217'874
	517'874		517'874

Aufwand		Laufende Rechnung	Ertrag
Personalaufwand		Zinsen	20'000
(ohne Steuer)	20'000	Wassergebühren	
Sachaufwand (exkl. 7,7 %)	140'000	(exkl. 2,5 %)	210'000
Abschreibungen	60'000	Subvention Kantonale	
Einlage auf Verpflichtungs-		Gebäudeversicherung	25'000
resp. Reduktion			
Vorschusskonto [2]	35'000		
	255'000		255'000

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll		Investitionsrechnung	Haben
Vorsteuer Investition	38'500	Vorsteuerkürzung [1]	17'874

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll		Laufende Rechnung	Haben
Vorsteuer LR	10'780	Vorsteuerkürzung [3]	0
		Vorsteuerkürzung [4]	1'143
		Vorsteuerkürzung [5]	775

Soll	2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer	Haben
	Umsatzsteuer IR	1'250
	Umsatzsteuer LR	5'250

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1) *Vorsteuerkürzung: 250'000 Franken (CHF 120'000 Erschliessungsbeiträge und CHF 130'000 Subvention Kanton) dividiert durch 538'500 Franken multipliziert mit 38'500 Franken; oder alternative Berechnungsmethode: 7,7 % von (107,7 %) 250'000 Franken.*
2) *Würde der Überschuss nicht auf das Verpflichtungs- beziehungsweise Vorschusskonto, sondern als (eigentlich nicht gestattete) Gewinnablieferung in die allgemeine Gemeindekasse übertragen, müsste auf diesem Gewinn keine Vorsteuerkürzung vorgenommen werden. Dies trifft im vorliegenden Beispiel nicht zu.*
3) *Vorsteuerkürzung infolge von Zinserträgen: Die Zinserträge machen 7,8 % des Gesamtumsatzes der LR aus. Somit ist keine Vorsteuerkürzung vorzunehmen (☞ Ziff. 7.2.6).*
4) *Basis für die Vorsteuerkürzung der LR infolge Beiträge der Kantonalen Gebäudeversicherung an die Sanierung der Wasserleitung ist der Gesamtumsatz ohne Zinsen. Der Beitrag der Kant. Gebäudeversicherung (CHF 25'000) entspricht 10,6 % des massgebenden Umsatzes von 235'000 Franken. Die Vorsteuer der LR in Höhe von 10'780 Franken ist somit um 10,6 % (= CHF 1'143) zu kürzen.*
5) *Die Nettoinvestition wurde vollumfänglich entsteuert. Da sie jedoch teilweise mit nicht der Steuer unterliegenden Erträgen (dem Beitrag der Kant. Gebäudeversicherung) finanziert wird, ist nun auf den Abschreibungen und dem Ertragsüberschuss (☞ Ziff. 7.2.5.2) eine Vorsteuerkürzung vorzunehmen: 10,6 % von 95'000 Franken (CHF 60'000 Abschreibungen und CHF 35'000 Ertragsüberschuss) ergibt 10'070 Franken (100 %); 7,7 % davon ergibt den Betrag, um den die Vorsteuer zusätzlich zu kürzen ist.*

Werden die Vorsteuerkürzung der LR und diejenige auf den Abschreibungen sowie auf der Einlage auf das Verpflichtungskonto beziehungsweise auf der Reduktion des Vorschusskontos infolge der in der LR erhaltenen Subvention noch im selben Geschäftsjahr verbucht, so erhöht sich der Aufwand um 1'918 Franken. Die Einlage auf das Verpflichtungskonto beziehungsweise die Belastung des Vorschusskontos fällt somit um diesen Betrag geringer aus. Die vorgenommene Vorsteuerkürzung ist nicht weiter zu berichtigen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.4 Beispiel 4

Vorsteuerkürzung infolge Erhalts von Subventionen vom eigenen und von anderen Gemeinwesen und Erträgen aus hoheitlichen Tätigkeiten

Die Wasserversorgung der Gemeinde X wird als Spezialfinanzierung geführt. Erzielt werden folgende Einnahmen:

- *Anschlussgebühren, Betriebsgebühren (beide steuerbar zum reduzierten Satz);*
- *Erträge aus hoheitlichen Erschliessungsleistungen (sog. Mehrwertbeiträge oder Perimeterbeiträge, nicht zu verwechseln mit den zu versteuernden Anschlussgebühren);*
- *Subventionen vom Kanton;*
- *Zuschuss oder Defizitübernahme durch die eigene Gemeinde.*

Alle Beträge verstehen sich in Schweizer Franken exklusive MWST.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Ausgangslage der einzelnen Konti
vor Abschluss beziehungsweise vor der Vorsteuerkürzung

700 Wasserversorgung

VERWALTUNGSRECHNUNG

Ausgaben		***Investitionsrechnung***	***Einnahmen***
Investition (exkl. 7,7 %)	*500'000*	*Anschlussgebühren (2,5 %)*	*50'000*
		Erschliessungsbeiträge (hoheitlich)	*120'000*
		Subventionen Kanton	*130'000*

Aufwand		***Laufende Rechnung***	***Ertrag***
Personalaufwand (ohne Steuer)	*90'000*	*Einnahmen Wasser-gebühren (2,5 %)*	*240'000*
Sachaufwand (exkl. 7,7 %)	*110'000*	*Zuschuss oder Defizitübernahme*	
Interne Zinsen	*10'000*		
Abschreibungen	*40'000*	*durch die Gemeinde*	*10'000*

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	***Investitionsrechnung***	***Haben***
Vorsteuer Investition	*38'500*	

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	***Laufende Rechnung***	***Haben***
Vorsteuer Laufende Rechnung	*8'470*	

Soll	***2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer***	***Haben***
	Umsatzsteuer Investitionsrechnung	*1'250*
	Umsatzsteuer Laufende Rechnung	*6'000*

Situation bei Buchhaltungsabschluss
nach Vornahme der Vorsteuerkürzung

VERWALTUNGSRECHNUNG

Ausgaben		Investitionsrechnung	Einnahmen
Investition (exkl. 7,7 %)	500'000	Anschlussgebühren	
Vorsteuerkürzung [1]	17'874	(2,5 %)	50'000
		Erschliessungsbeiträge	
		(hoheitlich)	120'000
		Subventionen Kanton	130'000
		Nettoinvestition	
		(Aktivierung)	217'874
	517'874		517'874

Aufwand		Laufende Rechnung	Ertrag
Personalaufwand		Einnahmen Wasser-	
(ohne Steuer)	90'000	gebühren (2,5 %)	240'000
Sachaufwand (exkl. 7,7 %)	110'000	Zuschuss oder	
Interne Zinsen	10'000	Defizitübernahme	
Abschreibungen	40'000	durch die Gemeinde	10'000
	250'000		250'000

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll		Investitionsrechnung	Haben
Vorsteuer Investition	38'500	Vorsteuerkürzung [1]	17'874

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll		Laufende Rechnung	Haben
Vorsteuer Laufende Rechnung	8'470	Vorsteuerkürzung [2]	339
		Vorsteuerkürzung [3]	123

Soll		2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer	Haben
		Umsatzsteuer	
		Investitionsrechnung	1'250
		Umsatzsteuer	
		Laufende Rechnung	6'000

1) *Vorsteuerkürzung: 250'000 Franken (CHF 120'000 Erschliessungsbeiträge und CHF 130'000 Subvention Kanton) dividiert durch 538'500 Franken multipliziert mit 38'500 Franken; oder alternative Berechnungsmethode: 7,7 % von (107,7 %) auf 250'000 Franken.*
2) *Basis für die Vorsteuerkürzung der LR infolge Zuschuss und/oder Defizitübernahme durch die Gemeinde (= Subvention) ist der Gesamtumsatz inklusive Subvention. Die Subvention (CHF 10'000) entspricht 4 % des massgebenden Umsatzes von 250'000 Franken. Die Vorsteuer der LR in Höhe von 8'470 Franken ist somit um 4 % zu kürzen.*
3) *Die Nettoinvestition wurde vollumfänglich entsteuert. Da sie jedoch teilweise mit nicht der Steuer unterliegenden Erträgen (dem Zuschuss der Gemeinde) finanziert wird, ist nun auf den Abschreibungen (☞ Ziff. 7.2.5.2) eine Vorsteuerkürzung vorzunehmen: 4 % von 40'000 Franken (Abschreibungen) ergibt 1'600 Franken; 7,7 % davon ergibt den Betrag, um den die Vorsteuer zusätzlich zu kürzen ist.*

Werden die Vorsteuerkürzung der LR und diejenige auf den Abschreibungen infolge Zuschuss beziehungsweise Übernahme des Defizits durch das Gemeinwesen noch im selben Geschäftsjahr verbucht, erhöht sich der Zuschuss beziehungsweise die Defizitübernahme der Gemeinde von 10'000 Franken um die vorgenommene Vorsteuerkürzung von 462 Franken auf 10'462 Franken. Hierauf ist keine weitere Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1.5 Beispiel 5

Vorsteuerkürzung infolge Erhalts von Subventionen von anderen Gemeinwesen / Option für die Versteuerung von der Steuer ausgenommene Umsätze

Die Gemeinde lässt durch Dritte eine Beschneiungsanlage errichten. Um genügend Schnee erzeugen zu können, muss zusätzlich ein Stausee gebaut werden. Die Gesamtinvestition beträgt 3'750'000 Franken, wovon 3'661'800 Franken mit 7,7 % MWST belastet sind.

Die Finanzierung sieht wie folgt aus:

Regionalpolitik-BG-Darlehen - auf 20 Jahre zinslos	*1'500'000*
Kreditaufnahme durch Gemeinde, gegenwärtiger Zinssatz 3 %	*1'700'000*
Investitionshilfe durch den Tourismusförderungsfonds	*450'000*
Einmaliger Beitrag der Bergbahngesellschaft (inkl. 7,7 % MWST)	*100'000*
	3'750'000

Die Gemeinde vermietet die Anlage an die Bergbahngesellschaft, welche steuerpflichtig ist und die Betriebskosten übernimmt. Um die regionale Wirtschaft zu fördern, wird eine nicht kostendeckende, unter dem Marktwert liegende Miete festgelegt. Das resultierende Defizit wird als Zuschuss der Gemeinde zu Lasten der allgemeinen Rechnung verbucht. Die DS Beschneiungsanlage optiert für die Versteuerung der Mieteinnahmen (Art. 22 MWSTG).

Aufgrund eines Gemeindebeschlusses wird die DS Beschneiungsanlage als „gemischte“ Spezialfinanzierung geführt. Für die durch die Gemeinde vorfinanzierten Anlagekosten werden interne Zinsen belastet und die Abschreibung der Beschneiungsanlage wird als Aufwand in der DS Beschneiungsanlage verbucht. Die Vorsteuerkürzung erfolgt nach der annäherungsweisen Ermittlung (☞ Ziff. 7.2.5).

Ausgangslage der Konti vor Abschluss und vor Vorsteuerkürzung

VERWALTUNGSRECHNUNG (Jahr 1)

Ausgaben		***Investitionsrechnung***		*Einnahmen*
Investition (exkl. 7,7 %)	*3'400'000*		*Investitionshilfe*	*450'000*
Investition (ohne Steuer)	*88'200*		*Einmaliger Beitrag (exkl. 7,7 %)*	*92'851*

Aufwand		***Laufende Rechnung***		*Ertrag*
Hypothekarzinsen	*51'000*		*Pachtzins (exkl. 7,7 %)*	*160'000*
Abschreibungen	*149'117*		*Defizit*[1)]	*40'117*

BESTANDESRECHNUNG (Jahr 1)

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	***Investitionsrechnung***	***Haben***
Vorsteuer IR	*261'800*	

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	***Laufende Rechnung***	***Haben***

Soll	***2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer***	***Haben***
	Umsatzsteuer IR	*7'149*
	Umsatzsteuer LR	*12'320*

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Situation bei Buchhaltungsabschluss
nach Vornahme der Vorsteuerkürzung

VERWALTUNGSRECHNUNG (Jahr 1)

Ausgaben	***Investitionsrechnung***		*Einnahmen*
Investition (exkl. 7,7 %)	*3'400'000*	*Investitionshilfe[2)]*	*450'000*
Investition (ohne Steuer)	*88'200*	*Einmaliger Beitrag (exkl. 7,7 %)*	*92'851*
Vorsteuerkürzung[2)]	*32'173*	*Nettoinvestition (Übertrag in Bilanz)*	*2'977'522*
	3'520'373		*3'520'373*

Aufwand	***Laufende Rechnung***		*Ertrag*
Hypothekarzinsen	*51'000*	*Pachtzins (exkl. 7,7 %)*	*160'000*
Abschreibungen	*149'117*	*Subvention Zinsen*	
Zinsen FH-Beiträge[1)]	*45'000*	*FH-Beiträge[1)]*	*45'000*
Vorsteuerkürzung[3)]	*3'984*	*Defizit*	*44'101*
	249'101		*249'101*

BESTANDESRECHNUNG (Jahr 1)

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	***Investitionsrechnung***		***Haben***
Vorsteuer IR	*261'800*	*Vorsteuerkürzung[2)]*	*32'173*

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	***Laufende Rechnung***		***Haben***
		Vorsteuerkürzung[3)]	*3'984*

Soll	***2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer***		***Haben***
		Umsatzsteuer IR	*7'149*
		Umsatzsteuer LR	*12'320*

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 03.01.20 um 08:33

1) *Das Defizit (CHF 40'117 im Jahr 1) wird jährlich durch Zuschuss der Gemeinde ausgeglichen. Dieser Zuschuss führt zu einer Vorsteuerkürzung. Um eine Subvention handelt es sich beim nicht zu bezahlenden Zins von 45'000 Franken auf dem Darlehen nach Regionalpolitik-BG (FH-Beiträge). Dieser Zins ist marktkonform zu berechnen und entsprechend zu verbuchen. Der für die Vorsteuerkürzung massgebende Betrag beläuft sich somit auf 85'117 Franken. Die Vorsteuern sind im Jahr 1 demnach um 34,7 % zu kürzen (CHF 85'117 : CHF 245'117 x 100 %).*
2) *Die Investitionshilfe durch den Tourismusfonds ist der Investition direkt zuordenbar (☞ Ziff. 7.2.5.1). Die notwendige Vorsteuerkürzung kann also entweder vereinfacht (7,7 % von CHF 450'000 [107,7 %] = CHF 32'173) oder genau (Investitionshilfe in % der Gesamtinvestition = 12 %; Vorsteuerkürzung IR von CHF 261'800 um 12 % = CHF 31'416) ermittelt werden. Die Vorsteuerkürzung fällt bei genauer Ermittlung deshalb etwas niedriger aus als im vereinfachten Verfahren, weil ein Teil der Aufwendungen nicht vorsteuerbelastet ist.*
3) *Sowohl die Investition als auch die Abschreibungen enthalten keine MWST mehr, da diese in den MWST-Abrechnungen als Vorsteuer abgezogen wurde. Da die Abschreibungen teilweise mit nicht der Steuer unterliegenden Erträgen (Subventionen) finanziert werden, ist auf diesem Teil die MWST zu erheben. Hierzu ist der Vorsteuerkürzungsschlüssel der LR von 34,7 % anzuwenden. Daraus resultiert eine Vorsteuerkürzung von 3'984 Franken (CHF 149'117 x 34,7 % x 7,7 %).*

Wird die Vorsteuerkürzung der LR noch im selben Geschäftsjahr verbucht, so erhöht sich das Defizit von 40'117 Franken auf 44'101 Franken. Es sind keine weiteren Berichtigungen vorzunehmen.

HILTBOLD VAT SUPPORT

1.6 Beispiel 6

MWST-Abrechnung über zwei Jahre (unter Berücksichtigung der Vorsteuerkürzungen und einer Steuersatzänderung)

Allgemeine Hinweise:

Die Wasserversorgung der Gemeinde X wird als Spezialfinanzierung geführt. Erzielt werden folgende Einnahmen:

- *Anschlussgebühren, Betriebsgebühren (beide zu versteuern zum reduzierten Satz);*
- *der Steuer nicht unterliegende Löschbeiträge der betroffenen Liegenschaftseigentümer;*
- *Subventionen vom Kanton;*
- *Zuschuss oder Defizitübernahme durch die eigene Gemeinde.*

Alle Beträge verstehen sich - soweit nichts anderes erwähnt ist - exkl. MWST.

Das Beispiel erstreckt sich über die Jahre 2017 und 2018. Auf den 1. Januar 2018 wird der Normalsatz um 0,3 Prozentpunkte gesenkt.

In den Jahren 2017 und 2018 werden folgende Investitionen getätigt:

1. *Neubau Wasserleitung Pestalozzistrasse* — *Kredit CHF 150'000 exkl. MWST*
2. *Neubau Wasserfassung / Reservoir Paradiesli* — *Kredit CHF 50'000 exkl. MWST*

Die Finanzierung der beiden Projekte sieht wie folgt aus:

Projekt 1:

Wasserleitung Pestalozzistrasse	*Beitrag Kanton aus Wasserfonds (2018)*	*CHF*	*30'000*
	Beitrag Kant. Gebäudeversicherung (2018)	*CHF*	*22'500*
	Löschbeiträge der betroffenen Liegenschaftseigentümer gemäss Reglement (2017)	*CHF*	*10'000*
	Anschlussbeiträge Neubauten Pestalozzistrasse (2017)	*CHF*	*20'000*

Projekt 2:

Wasserfassung /	*Beitrag Kanton aus Wasserfonds (2018)*	*CHF*	*10'000*
Reservoir Paradiesli	*Beitrag Kant. Gebäudeversicherung (2018)*	*CHF*	*7'500*

Die verbleibenden Kosten der Projekte 1 und 2 werden nach Abschluss der Investition als Nettoinvestition aktiviert und über die LR finanziert.

Bilanzierte Bestände per 1. Januar 2017:

Aktiven:	*Wasserversorgung*	*CHF*	*520'000*
Passiven:	*Verpflichtungskonto Wasserversorgung*	*CHF*	*240'000*

Geschäftsvorfälle des Jahres 2017

a) Laufende Rechnung

Fremdaufwendungen inkl. 8,0 % MWST	*CHF*	*216'000*
Lohnaufwand	*CHF*	*100'000*
Interne Belastung des Werkhofs für Fahrzeug- / Werkzeugbenützung	*CHF*	*10'000*
Ordentliche Abschreibungen (10 % des Anfangsbestands von 520'000)	*CHF*	*52'000*
Interne Aufwandzinsen (5 % des Anfangsbestands von 520'000)	*CHF*	*26'000*
Interne Ertragszinsen (5 % Anfangsbestand Verpfl.-Konto 240'000)	*CHF*	*12'000*
Einnahmen Wassergebühren inkl. 2,5 % MWST	*CHF*	*410'000*

b) Investitionsrechnung

Projekt 1 (Wasserleitung Pestalozzistrasse) Handwerkerrechnung vom 31.10.2017 inkl. 8,0 % MWST	*CHF*	*108'000*
Ertrag aus Löschbeiträgen der Liegenschaftseigentümer exkl. MWST	*CHF*	*10'000*
Rechnungen über Anschlussbeiträge für Neubauten inkl. MWST	*CHF*	*20'500*
Projekt 2 (Wasserfassung / Reservoir Paradiesli) Handwerkerrechnung vom 30.11.2017 inkl. 8,0 % MWST	*CHF*	*21'600*

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Geschäftsvorfälle des Jahres 2018

a) Laufende Rechnung

Fremdaufwendungen inkl. 7,7 % MWST	*CHF*	*323'100*
Lohnaufwand	*CHF*	*105'000*
Interne Belastung des Werkhofs für Fahrzeug- / Werkzeugbenützung	*CHF*	*15'000*
Ordentliche Abschreibungen (10 % des Anfangsbestands von 468'000)	*CHF*	*46'800*
Interne Aufwandzinsen (5 % des Anfangsbestands von 468'000)	*CHF*	*23'400*
Einnahmen Wassergebühren inkl. 2,5 % MWST	*CHF*	*436'380*
Beitrag Kantonale Gebäudeversicherung Sanierung Wasserleitung	*CHF*	*13'000*
Interne Ertragszinsen (5 % Anfangsbestand Verpfl.-Konto 264'000)	*CHF*	*13'200*

b) Investitionsrechnung

Projekt 1 (Wasserleitung Pestalozzistrasse) Handwerkerrechnung vom 31.3.2018 inkl. 7,7 % MWST	*CHF*	*56'004*
Beitrag Kanton aus Wasserfonds	*CHF*	*30'000*
Beitrag Kantonale Gebäudeversicherung	*CHF*	*22'500*
Projekt 2 (Wasserfassung / Reservoir Paradiesli) Handwerkerrechnung vom 30.5.2018 inkl. 7,7 % MWST	*CHF*	*30'156*
Beitrag Kanton aus Wasserfonds	*CHF*	*10'000*
Beitrag Kantonale Gebäudeversicherung	*CHF*	*7'500*

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Lösungsansatz:

VERWALTUNGSRECHNUNG 2017

Investitionsrechnung 2017

Ausgaben		***Projekt 1***	***Einnahmen***
Rechnung 31.10.2017		*Löschbeiträge*	
exkl. MWST	*100'000*	*Landeigentümer*	*10'000*
Provisorische		*Anschlussbeiträge*	
Vorsteuerkürzung		*exkl. MWST*	*20'000*
wegen der		*Übertrag in Bilanz*	
Löschbeiträge	*741*	*Laufende Investition*	
		Projekt 1	*70'741*
	100'741		*100'741*

Investitionsrechnung 2017

Ausgaben		***Projekt 2***	***Einnahmen***
Rechnung 30.11.2017		*Übertrag in Bilanz*	
exkl. MWST	*20'000*	*Laufende Investition*	
		Projekt 2	*20'000*
	20'000		*20'000*

Aufwand	***Laufende Rechnung 2017***		***Ertrag***
Fremdaufwand		*Wassergebühren*	
exkl. MWST	*200'000*	*exkl. MWST*	*400'000*
		Interne Ertragszinsen	
Lohnaufwand	*100'000*	*Verpfl.-Konto*	*12'000*
Interne Belastung			
Werkhof	*10'000*		
Abschreibungen 10 %	*52'000*		
Interner Aufwandzins			
5 % Anlagen	*26'000*		
Übertrag auf			
Verpflichtungskonto	*24'000*		
	412'000		*412'000*

Bezüglich der internen Ertragszinsen ist keine Vorsteuerkürzung vorzunehmen. Dieser Posten kann mit den entsprechenden Aufwandzinsen saldiert werden (Das Verpflichtungskonto könnte im Sinne von zusätzlichen Abschreibungen über die Anlagen Wasserversorgung aufgelöst werden. So würden nur noch auf den Restanlagen die internen Aufwandzinsen verbucht).

BESTANDESRECHNUNG 2017

Soll	1016.x Debitor-Vorsteuer LR	Haben
Fremdaufwendungen 16'000		

1016.x Debitor-Vorsteuer IR

Soll	Projekt 1	Haben
Handwerkerrechnung 8'000	Provisorische Vorsteuerkürzung wegen Löschbeiträgen 8,0 % von 10'000 [108,0 %])	741

1016.x Debitor-Vorsteuer IR

Soll	Projekt 2	Haben
Handwerkerrechnung 1'600		

Soll	2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer	Haben
	Wassergebühren	10'000
	Anschlussbeiträge	500

VERWALTUNGSRECHNUNG 2018

Investitionsrechnung 2018

Ausgaben	Projekt 1	Einnahmen
Rechnung 31.3.2018 exkl. MWST 52'000	Beitrag Kanton aus Wasserfonds	30'000
Bereinigung der Vorsteuerabzugs-kürzung Projekt 1 [1)] 3'833	Beitrag Kantonale Gebäudeversicherung	22'500
	Übertrag in Bilanz Laufende Investition Projekt 1	3'333
55'833		55'833

1) Ermittlung der definitiven Vorsteuerkürzung Projekt 1

Gesamtinvestition inkl. MWST	*Handwerkerrechnung 31.10.2017*		*CHF*	*108'000*
	Handwerkerrechnung 31.03.2018		*CHF*	*56'004*
	Total	*100.0 %*	*CHF*	*164'004*
Finanziert mit hoheitlichen Erträgen resp. mit Subventionen	*Löschbeiträge 2017*		*CHF*	*10'000*
	Beitrag Kanton Wasserfonds		*CHF*	*30'000*
	Beitrag Kantonale Gebäudeversicherung		*CHF*	*22'500*
	Total	***38.1 %***	*CHF*	*62'500*

Kürzung:	*38,1 % der Vorsteuer 2017 und 2018 (12'004) von Projekt 1*	*CHF*	*4'574*
	abzüglich provisorische Kürzung 2017	*CHF*	*741*
	Im 2018 noch vorzunehmende Vorsteuerkürzung Projekt 1	***CHF***	***3'833***

Das in der Bilanz aufgeführte Konto „Laufende Investition Projekt 1“ weist Ende 2018 einen Endbestand von 74'074 Franken auf. Dieser Betrag ist Ende 2018 auf das Konto Anlagen Wasserversorgung zu übertragen. Ab 2019 sind auf diesem Betrag Abschreibungen vorzunehmen, und auch bei der Berechnung der internen Zinsen für das Jahr 2019 ist diese Nettoinvestition mit zu berücksichtigen.

VERWALTUNGSRECHNUNG 2018

Investitionsrechnung 2018

Ausgaben		***Projekt 2***	***Einnahmen***
Rechnung 30.5.2018 exkl. MWST	*28'000*	*Beitrag Kanton aus Wasserfonds*	*10'000*
Bereinigung der Vorsteuerkürzung Projekt 2 [2)]	*1'270*	*Beitrag Kantonale Gebäudeversicherung*	*7'500*
		Übertrag in Bilanz Laufende Investition Projekt 2	*11'770*
	29'270		*29'270*

2) Ermittlung der definitiven Vorsteuerkürzung Projekt 2

Gesamtinvestition inkl. MWST	*Handwerkerrechnung 30.11.2017*		*CHF*	*21'600*
	Handwerkerrechnung 30.05.2018		*CHF*	*30'156*
	Total	*100.0 %*	*CHF*	*51'756*
Finanziert mit hoheitlichen Erträgen resp. mit Subventionen	*Beitrag Kanton Wasserfonds*		*CHF*	*10'000*
	Beitrag Kantonale Gebäudeversicherung		*CHF*	*7'500*
	Total	***33.8 %***	*CHF*	*17'500*

Kürzung:	*33,8 % der Vorsteuer 2017 und 2018 (3'756) von Projekt 2*	*CHF*	*1'270*
	abzüglich provisorische Kürzung 2017	*CHF*	*0*
	Im 2018 noch vorzunehmende Vorsteuerkürzung Projekt 2	***CHF***	***1'270***

Das in der Bilanz aufgeführte Konto „Laufende Investition Projekt 2“ weist Ende 2018 einen Endbestand von 31'770 Franken auf. Dieser Betrag ist Ende 2018 auf das Konto Anlagen Wasserversorgung zu übertragen. Ab 2019 sind auf diesem Betrag Abschreibungen vorzunehmen und auch bei der Berechnung der internen Zinsen für das Jahr 2019 ist diese Nettoinvestition mit zu berücksichtigen.

HELPDESK VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

VERWALTUNGSRECHNUNG 2018

Aufwand		Laufende Rechnung 2018	Ertrag
Fremdaufwand exkl. MWST	300'000	Wassergebühren exkl. MWST	420'000
Lohnaufwand	105'000	Beitrag Kantonale Gebäudeversicherung	13'000
Interne Belastung Werkhof	15'000	Interne Ertragszinsen Verpfl.-Konto 240'000 + 24'000 = 264'000	13'200
Abschreibungen 10 %	46'800	Provisorische Belastung des Verpflichtungskontos	44'000
Interner Aufwandzins 5 % Anlagen	23'400		
Zwischenabschluss	490'200		490'200
Vorsteuerkürzung gemäss untenstehender Berechnung	721	Zusätzliche Belastung des Verpfl.-Kontos (Fehlbetrag Total 44'721)	721
Total	**490'921**	**Total**	**490'921**

Total Aufwand resp. Ertrag nach Saldierung der Ertrags- mit den Aufwandzinsen, vor Verbuchung der Vorsteuerkürzung	100.0 %	CHF	477'000
Beitrag Kantonale Gebäudeversicherung (Subvention)	2.7 %	CHF	13'000

Kürzung:	2,7 % der Vorsteuer LR von CHF 23'100 (7,7 % von CHF 300'000)	CHF	624
	2,7 % der Abschreibungen von CHF 46'800 = CHF 1'264 x 7,7 %	CHF	97
	Total Vorsteuerkürzung LR	CHF	721

Die Vorsteuerkürzung kann ohne weiteres nach Erstellung des Abschlusses gemacht werden. Die Verbuchung erfolgt in der LR des folgenden Jahres (in diesem Fall würde die Belastung des Verpflichtungskontos im Jahre 2018 um 721 Franken geringer ausfallen. Die Korrektur ergibt sich somit im Jahre 2019). Die Kürzung ist jedoch in die MWST-Abrechnung des 4. Quartals einzubeziehen. Die sich daraus ergebenden Abweichungen bei der Berechnung der Vorsteuerkürzung sind vernachlässigbar.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

BESTANDESRECHNUNG 2018

Soll	1016.x Debitor-Vorsteuer LR		Haben
Fremdaufwendungen	23'100	Vorsteuerkürzung LR	721

Soll	1016.x Debitor-Vorsteuer IR Projekt 1		Haben
Handwerkerrechnung	4'004	Definitive Vorsteuer-kürzung IR	3'833

Soll	1016.x Debitor-Vorsteuer IR Projekt 2		Haben
Handwerkerrechnung	2'156	Definitive Vorsteuer-kürzung IR	1'270

Soll	2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer		Haben
		Wassergebühren	10'500

HILTPOLD VAT SUPPORT

1.7 Beispiel 7

Vorsteuerkürzung im Zusammenhang mit Subventionen (unter Berücksichtigung einer Steuersatzänderung)

Die DS Abwasser der Gemeinde X erweitert ihre bestehende Kläranlage. Diese Erweiterung erstreckt sich über einen Zeitraum von drei bis vier Jahren. Budgetiert sind Baukosten von 3,5 Mio. Franken (inkl. MWST), wovon der Kanton 30 %, jedoch maximal 1,05 Mio. Franken, übernimmt. Die Kantonssubventionen werden je zur Hälfte bei Aufnahme der Bautätigkeit und bei Einreichung der definitiven Bauabrechnung ausbezahlt.

Die DS Abwasser rechnet nach vereinbarten Entgelten ab. Sie wendet für die Vorsteuerkürzung die annäherungsweise Ermittlung gemäss Ziffer 7.2.5.1 an. Auf den 1. Januar des Jahres 2018 wird der Normalsatz um 0,3 Prozentpunkte gesenkt. Die Bauabrechnung präsentiert sich wie folgt:

Jahr 2016	*Lieferantenrechnungen inklusive 8,0 % MWST*	*CHF*	*864’000*
Jahr 2016	*Lieferantenrechnungen ohne MWST*	*CHF*	*100’000*
Jahr 2017	*Lieferantenrechnungen inklusive 8,0 % MWST*	*CHF*	*777’600*
Jahr 2017	*Lieferantenrechnungen ohne MWST*	*CHF*	*25’000*
Jahr 2018	*Lieferantenrechnungen inklusive 8,0 % MWST*	*CHF*	*151’581*
Jahr 2018	*Lieferantenrechnungen inklusive 7,7 % MWST*	*CHF*	*990'053*
Jahr 2019	*Lieferantenrechnungen inklusive 7,7 % MWST*	*CHF*	*794’217*
Gesamtkosten Bauabrechnung zuhanden des Kantons		***CHF***	***3'702’451***

Aufgrund der Bauabrechnung spricht der Kanton folgende Subventionen:

30 %, jedoch max. auf 3,5 Mio. Franken gemäss Budget	*CHF*	*1'050’000*
davon im Jahr 2016 bereits überwiesen	*CHF*	*525’000*
Restzahlung im Jahr 2019	*CHF*	*525’000*

Lösungsansatz:

Vorgehen gemäss der annäherungsweisen Methode (☞ Ziff. 7.2.5.1):

Soll	***1016.x Debitor-Vorsteuer IR***	***Haben***
Vorsteuer Investition 2016 (864'000 : 1,08 x 8,0 %) 64'000	*Vorsteuerkürzung 2016 (525'000 : 1,08 x 8,0 %)*	*38'889*
Vorsteuer Investition 2017 (777'600 : 1,08 x 8,0 %) 57'600	*Vorsteuerkürzung 2019 (Subventionsauszahlung von 525'000 *)*	*34'958*
Vorsteuer Investition 2018 (151'581 : 1,08 x 8,0 %) 11'228		
Vorsteuer Investition 2018 (990'053 : 1,077 x 7,7 %) 70'784		
Vorsteuer Investition 2019 (794'217: 1,077 x 7,7 %) 56'782		

*) unter Berücksichtigung der nachstehenden Berechnungen

Gesamtkosten gemäss Bauabrechnung inkl. MWST	*CHF*	*3'702'451*		*100 %*
davon 8,0 % beziehungsweise 7,7 % MWST Vorsteuer	*CHF*	*260'394*		*7,0330 %*
Kürzung somit: 7,0330 % des Subventionsbetrages von	*CHF*	*1'050'000*	*CHF*	*73'847*
Bereits vorgenommene Kürzung Jahr 2016			*CHF*	*38'889*
Restliche Vorsteuerkürzung Jahr 2019			*CHF*	*34'958*

oder

Gesamtkosten gemäss Bauabrechnung inkl. MWST	*CHF*	*3'702'451*		*100 %*
Erhaltene Subventionen	*CHF*	*1'050'000*		*28,3596 %*
MWST auf Baukosten	*CHF*	*260'394*		
Vorsteuerkürzung: 28,3596 % von CHF 260'394			*CHF*	*73'847*
Bereits vorgenommene Kürzung Jahr 2016			*CHF*	*38'889*
Restliche Vorsteuerkürzung Jahr 2019			*CHF*	*34'958*

2 Ermittlung der Vorsteuerkürzung bei DS ohne Spezialfinanzierung

(☞ Ziff. 7.3)

2.1 Beispiel 1

DS Schwimmbad

Die nicht spezialfinanzierte DS Schwimmbad der Einheitsgemeinde weist in der LR folgende Beträge aus (sofern nichts anderes erwähnt, handelt es sich um Werte in CHF exkl. MWST):

Ausgangslage der einzelnen Konti
vor Abschluss beziehungsweise vor der Vorsteuerkürzung

341 Schwimmbad

VERWALTUNGSRECHNUNG

Aufwand		*Laufende Rechnung*	*Ertrag*
Personalaufwand (ohne Steuer)	*845'000*	*Eintritte Hallenbad*	*280'708*
Sachaufwand (exkl. 7,7 %)	*573'538*	*Eintritte Freibad*	*224'686*
Sachaufwand (exkl. 2,5 %)	*125'525*	*Eintritte Solarien*	*37'045*
Sachaufwand (ohne Steuer)	*18'678*	*Erlös Handelswaren (Shop)*	*55'754*
		Einnahmen Rutschbahn	*15'145*
		Einnahmen Telefonautomaten	*3'717*
		Belastung an DS Schule	*92'937*
		Pachtzins Restaurant	*101'220*
		Defizit zu Lasten der Gemeinde	*751'529*

BESTANDESRECHNUNG

Soll	1016.x Debitor-Vorsteuer Laufende Rechnung	Haben
Vorsteuer 7,7 %	44'162	
Vorsteuer 2,5 %	3'138	

Soll	2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer	Haben
	Umsatzsteuer 7,7 %	47'513

Bezüglich der Vorsteuerkürzung ist zunächst festzuhalten, dass die Investitionen dieser DS mit allgemeinen Mitteln finanziert werden, womit ein Vorsteuerabzug auf den Investitionen nicht möglich ist (☞ Ziff. 7.3.1). In der LR der DS Schwimmbad werden daher weder Abschreibungen noch kalkulatorische Zinsen bezüglich Investitionen verbucht.

Der abzugsberechtigte Teil der in der LR angefallenen Vorsteuer ist mit Hilfe des ***Umsatzschlüssels*** *zu berechnen. Die Zinsen aus der Verpachtung des Restaurants enthalten keine MWST, da nicht für deren Versteuerung optiert wird. Bei der Defizitübernahme durch die Gemeinde handelt es sich um eine Subvention im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG. Die Leistung des Schwimmbades an die DS Schule bei einer Einheitsgemeinde stellt eine von der Steuer ausgenommene Leistung dar (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 MWSTG). Die übrigen Erlöse unterliegen der Steuer zum Normalsatz.*

Anders sähe es jedoch aus, wenn das Schwimmbad der Einwohnergemeinde gehört und sie das Bad zur nicht alleinigen Benützung an die Schulgemeinde (anderes Gemeinwesen) „vermietet". In diesem Fall läge eine steuerbare Leistung vor.

Der massgebende Umsatz (inkl. Defizit zu Lasten der Gemeinde) für die Berechnung der Vorsteuerkürzung beträgt 1'562'741 Franken. Die steuerbaren Einnahmen belaufen sich auf 617'055 Franken beziehungsweise 39,49 % des massgebenden Umsatzes. Die Vorsteuer von 47'300 Franken ist somit um 60,51 % zu kürzen.

Situation bei Buchhaltungsabschluss
nach Vornahme der Vorsteuerkürzung

VERWALTUNGSRECHNUNG

Aufwand		Laufende Rechnung	Ertrag
Personalaufwand (ohne Steuer)	845'000	Eintritte Hallenbad	280'708
Sachaufwand (exkl. 7,7 %)	573'538	Eintritte Freibad	224'686
Sachaufwand (exkl. 2,5 %)	125'525	Eintritte Solarien	37'045
Sachaufwand (ohne Steuer)	18'678	Erlös Handelswaren (Shop)	55'754
		Einnahmen Rutschbahn	15'145
		Einnahmen Telefonautomaten	3'717
		Belastung an DS Schule	92'937
		Pachtzins Restaurant	101'220
		Defizit zu Lasten der Gemeinde	751'529
	1'562'741		1'562'741

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll		Laufende Rechnung	Haben
Vorsteuer 7,7 %	44'162	Vorsteuerkürzung [1)]	28'621
Vorsteuer 2,5 %	3'138		

Soll	2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer	Haben
	Umsatzsteuer 7,7 %	47'513

1) (CHF 44'162 + CHF 3'138) x 60,51 %

Wird die - infolge der Pachtzinseinnahmen, der Leistungen an die DS Schule sowie der Defizitübernahme durch die Gemeinde - notwendige Vorsteuerkürzung der LR noch im selben Geschäftsjahr verbucht, erhöht sich das Defizit von 751'529 Franken um die vorgenommene Vorsteuerkürzung von 28'621 Franken auf 780'150 Franken. Hierauf ist keine weitere Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

2.2 Beispiel 2

DS Kunsteisbahn

Die nicht spezialfinanzierte DS Kunsteisbahn weist folgende Beträge aus (sofern nichts anderes erwähnt, handelt es sich um Werte in CHF exkl. MWST):

Ausgangslage der einzelnen Konti
vor Abschluss beziehungsweise vor der Vorsteuerkürzung

343 Kunsteisbahn

VERWALTUNGSRECHNUNG

Ausgaben	***Investitionsrechnung***	***Einnahmen***
Investition (inkl. 7,7 %) 1)	*700'000*	*Einnahmen* *0*

Aufwand	***Laufende Rechnung***	***Ertrag***
Personalaufwand (ohne Steuer)	*300'000*	*Eintritte (7,7 %)* *743'494*
		Defizit *135'316*
Sachaufwand (exkl. 7,7 %)	*278'810*	
Abschreibungen / interne Zinsen	*300'000*	

1) Die Investitionen sind inkl. Steuer, da hiefür bei nicht spezialfinanzierten DS i.d.R. kein Vorsteuerabzug möglich ist (☞ Ziff. 7.3.1).

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll	***Laufende Rechnung***	***Haben***
Vorsteuer 7,7 %	*21'468*	

Soll	***2009.x Kreditor-MWST***	***Haben***
	Umsatzsteuer 7,7 %	*57'249*

In der LR der DS Kunsteisbahn werden - obwohl nicht spezialfinanziert - interne Zinsen und Abschreibungen verbucht. Durch die Eliminierung dieser Posten ergibt sich aus dem in der LR ausgewiesenen Defizit ein Ertragsüberschuss. Bezüglich der Vorsteuerkürzung wird gemäss Ziffer 7.3.1 vorgegangen:

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Zusammenfassung der LR und IR:			
Personalaufwand	*CHF*	*300’000*	
Steuerbelastete Ausgaben IR (inkl. MWST)	*CHF*	*700’000*	
Steuerbelasteter Aufwand LR (exkl. MWST)	*CHF*	*278’810*	
Eliminierung der Abschreibungen und Zinsen	*CHF*	*0*	
Gesamtaufwand	***CHF***	***1’278’810***	***(100,00 %)***
Steuerbare Einnahmen (exkl. MWST)	*CHF*	*743’494*	*(58,14 %)*
Unterdeckung	*CHF*	*535’316*	*(41,86 %)*

Die Vorsteuer der LR von insgesamt 21’468 Franken ist somit um 41,86 % (CHF 8'987) zu kürzen. Von der in der IR angefallenen Vorsteuer von 50’046 Franken können 58,14 % (CHF 29'097) geltend gemacht werden.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Situation bei Buchhaltungsabschluss
nach Vornahme der Vorsteuerkürzung

VERWALTUNGSRECHNUNG

Ausgaben		*Investitionsrechnung*	*Einnahmen*
Investition (inkl. 7,7 %)	*700'000*	*Berechtigter Vorsteuerabzug* [1]	*29'097*
		Nettoinvestitionen (Aktivierung)	*670'903*
	700'000		*700'000*

Aufwand		*Laufende Rechnung*	*Ertrag*
Personalaufwand (ohne Steuer)	*300'000*	*Eintritte (7,7 %)*	*743'494*
		Defizit	*135'316*
Sachaufwand (exkl. 7,7 %)	*278'810*		
Abschreibungen / interne Zinsen	*300'000*		
	878'810		*878'810*

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll		*Investitionsrechnung*	*Haben*
Berechtigter Vorsteuerabzug [1]	*29'097*		

1016.x Debitor-Vorsteuer

Soll		*Laufende Rechnung*	*Haben*
Vorsteuer 7,7 %	*21'468*	*Vorsteuerkürzung* [2]	*8'987*

Soll	*2009.x Kreditor-MWST*	*Haben*
	Umsatzsteuer 7,7 %	*57'249*

1) 58,14 % von CHF 50'046
2) 41,86 % von CHF 21'468

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Wird die infolge Defizitübernahme durch die Gemeinde notwendige Vorsteuerkürzung noch im selben Geschäftsjahr verbucht, so erhöht sich das Defizit von 135’316 Franken um die vorgenommene Vorsteuerkürzung von 8’987 Franken auf 144’303 Franken beziehungsweise die Unterdeckung beträgt 544’303 Franken. Hierauf ist keine weitere Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 03.01.20 um 08:33

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3 Zusammenfassung der wichtigsten Merkmale von Dienststellen mit und ohne Spezialfinanzierung mit ihren mehrwertsteuerlichen Auswirkungen

DS mit Spezialfinanzierung	DS ohne Spezialfinanzierung
gesetzliche oder reglementarische Grundlage notwendig	
in der Regel eigenfinanziert mit zweck-gebundenen Gebühren	nicht ausschliesslich oder nicht vorwiegend mit zweckgebundenen Einnahmen finanziert
Vorsteuerabzug auf Investitionen (allenfalls Vorsteuerkürzung wegen Erhalts von Sub-ventionen, Erträgen aus hoheitlicher Tätigkeit und/oder aus Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind)	Kein Vorsteuerabzug auf Investitionen möglich, da diese nicht durch Erträge aus steuerbaren Leistungen finanziert werden.
Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen der LR	Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen der LR
Zinsen und Abschreibungen sind in der LR auszuweisen.	Werden Zinsen und Abschreibungen in der LR ausgewiesen, sind sie bei der Berechnung der Vorsteuerkürzung nicht zu berücksichtigen.
Erträge aus von der Steuer ausgenommenen oder hoheitlichen Leistungen, Subventionen sowie Zuschüsse oder Defizitübernahmen durch das Gemeinwesen führen zu einer Kürzung der in der LR angefallenen Vorsteuer und zu einer nachträglichen Vorsteuerkürzung auf den Abschreibungen.	Erträge aus von der Steuer ausgenommenen oder hoheitlichen Leistungen, Subventionen sowie Zuschüsse oder Defizitübernahmen durch das Gemeinwesen führen zu einer Kürzung der in der LR angefallenen Vorsteuer.
Behandlung von Ertragsüberschüssen in der LR: Auf diesen sind die gleichen prozentualen Korrekturen vorzunehmen wie auf den Abschreibungen (☞ Teil B, Ziff. 7.2.5.2 sowie Teil C, Ziff. 1.2 und 1.3).	Bei Ertragsüberschuss in der LR können die IR und LR zusammengefasst werden. So kann auf einem Teil der IR auch die Vor-steuer geltend gemacht werden, da in diesem Jahr die Investition teilweise durch die LR mitfinanziert wird (☞ Teil B, Ziff. 7.3.1 sowie Teil C, Ziff. 2.2).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 03.01.20 um 08:33

Teil D Antworten zu häufigen Fragen

Stichwortverzeichnis

N

Abfallbeseitigung 52, 55, 56, 57
Abwasserbeseitigung 22, 23, 52, 53, 78
AHV-Ausgleichskassen 11, 69
Akontorechnungen 84
Alarmaufschaltungen 19
Alphütten 49
Amtliche Publikationen 70
Amtsanzeiger 70
Amtsnotare 12
Anschlussgebühren 22, 23, 53
Anstösserbeiträge 22, 23
Anwaltspatente 10
Auszüge aus amtlichen Registern 10, 15, 16, 17, 31
Bauwesen 10
Benutzungsrecht bei Stromleitungen 33, 34
Berufsausübungsbewilligungen 10, 18
Bestattungswesen 10, 60
Betriebsbewilligungen 10, 18
Betriebsführungsmandat eines Kraftwerks 40
Betriebskonzessionen 10, 18
Betriebsschadenwehr 20
Bewässerung 8, 28, 77
Bojenplätze 42
Bootshafen 42
Buchführung 66, 81
Dephosphatierung 78
Deponie 52, 54, 56
Drucksachen- und Materialzentrale 59
Durchleitungsrecht 27, 33, 34
Eichung von Schiffen 4
Einbürgerungsgebühren 10, 13
Einquartierungen, militärische - 71
Einwohnerkontrolle 10
Elektrische Hausinstallationskontrollen 30
Energie-Kontokorrente 35
Energierücklieferungen 38
Energieverkehr im Austauschverfahren 35
Entschädigungen 21

Kant. Gebäudeversicherung an Hydranten	
Entsorgung	52, 53, 54, 55, 56, 57
Erbschaftswesen	10
Ersatzenergie	36
Ersatzvornahme	86
Erschliessungsbeiträge	22, 23, 26
Ferienheime	43
Ferienlager	43
Feststellung des Ladegewichts bei Schiffen	4
Feuerpolizei	10
Feuerwehr	20, 21
Fischereiwesen / Fischereipatente	7, 10
Fleischkontrolle	1
Forstbetriebsgemeinschaft	61
Forstwirtschaft	61, 62
Friedensgericht	10
Führen öffentlicher Register	12
Gärtnerei	62
Gebäudeschätzung	22, 29
Gemeinschaftsantennen	14
Geometer	31
Gerichte	10
Gesundheitspolizei	10
Gewässerverpachtung	7
Gewerbepatente	10
Giftscheine	10
Gratisenergie	32
Grundbuchgebühren	10, 15
Güterregulierungen	77
Güterzusammenlegungsgenossenschaften	77
Handelsregister	10, 12, 16, 70
Heimfallrecht	39
Hoheitliche Tätigkeiten	1-10, 12, 13, 15-20, 29, 30, 32, 34, 58, 68, 70, 76, 86
Hydrantenbeiträge	21
Jagd	10, 58
Kabelfernsehen	14, 22
Kantonsstrasse	41
Kehrichtabfuhr / Kehrichtsäcke	52, 55, 56, 57
Konkursamt / Betreibungsamt	10
Konzessionen	18, 32, 34, 50, 70
Konzessionen für die Ausbeutung von Bodenschätzen	50
Laboruntersuchungen	1, 2, 5, 6, 19

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Landerschliessungen	23, 26
Landwirtschaft	62, 64, 67, 76
Lebensmittelkontrolle	2
Legalisationen	12
Löschbeiträge	21
Maiensässe	49
Marktplätze	10, 44
Materialzentrale	59
Mehrwertbeiträge	22, 23, 26
Meliorationen	77
Mensa	65
Mobilfunkantennen	5
Motorfahrzeugprüfungen	3, 10
Nationalstrasse	25
Neuverlegung von Leitungen	27
Niederlassungsbewilligungen	10
Nutzungsgebühren Grund- und Oberflächenwasser	8
Öffentliche Brunnen	72
Öffentliche Strassenbeleuchtung	41
Ökologischer Leistungsnachweis	76
Ölunfälle	20
Parkplätze, Parkhäuser	26, 46
Parteientschädigung	80
Pass	10
Patente für öffentliche Gaststätten	10
Perimeterbeiträge	22, 23, 26
Pflichtverteidiger	80
Plakatflächen	68
Platzgebühren	10
Polizei	10, 19
Pumpenenergie	37
Quellennutzungsrechte	51
Quersubventionierung innerhalb des Gemeinwesens	79
Radio/TV in Anstalten/Gefängnissen	73
Rechnungsprüfung	81
Reproduktion	31
Restaurants (Vermietung von)	48
Sanitätspolizei	19
Schadendienst	20
Schadenersatz	27, 34, 56, 80, 83
Schiessstand	45, 74
Schifffahrtsamt	4, 10

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Schülerverpflegung 65
Spirituosenbrenner 67
Spitex 82
Sportanlagen 45, 47
Staatskanzleien 12
Standplätze 10, 44
Steuerausweise 10
Strassenanschlüsse 26
Strassenunterhalt 24, 25
Strassenverkehrsamt 3, 10
Submissionsgebühren 85
Taxi-Gebühren 10
Teilrechnungen 84
Telefone in Anstalten/Gefängnissen 73
Tiefbauamt 24
Toiletten 63
Überleitungsrecht 34
Umtriebsgebühr bei Sondermüll 56
Verfügung 76, 86
Vermessung 31
Vermietung von Räumen 43, 45, 47, 71
Vermietung von Sportanlagen 45, 47
Verpachtung 7, 48, 49, 50, 64
Verwaltungsentschädigungen 66, 69
Veterinärwesen 6
Viehhandelspatente 10
Viehsömmerungstaxen 64
Vormundschaftswesen 9
Vorzugsenergie 32
Wassernutzungsrecht 8, 32
Wasserzinsen 32
Weinbauern 67
Werbeflächen 68
Werkhöfe 24, 83
Zivilschutz 10, 43, 47
Zivilstandsamt 10
Zweckverband 57, 61, 75
Zwischenrechnungen 84

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Fleischkontrolle

Die ständige Fleischkontrolle aufgrund der Vorschriften des Bundesgesetzes vom 9. Oktober 1992 über Lebensmittel und Gebrauchsgegenstände (SR 817.0) gilt als hoheitliche Tätigkeit. Entgelte daraus sind folglich nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Die Weiterbelastung der Gebühren für Schlachttier- und Fleischuntersuchung durch den Schlachtbetrieb an die Leistungsempfänger unterliegt wie das Schlachten von Vieh der Steuer zum reduzierten Satz.

2 Lebensmittelkontrolle

Die Tätigkeiten der kantonalen Laboratorien in Bezug auf die Vorschriften des Bundesgesetzes vom 9. Oktober 1992 über Lebensmittel und Gebrauchsgegenstände (SR 817.0) gelten als hoheitlich erbracht. Darunter fallen chemische, physikalische und bakteriologische Untersuchungen von Lebensmitteln, Gebrauchs- und Verbrauchsgegenständen. Entgelte daraus sind folglich nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Zum Normalsatz steuerbar hingegen sind Untersuchungen von Lebensmitteln, Wasserproben usw., welche die kantonalen Laboratorien nicht in Ausübung hoheitlicher Gewalt durchführen (z.B. Aufträge von Unternehmen, Privaten, Gemeinden).

3 Motorfahrzeugprüfungen

Die amtlichen Motorfahrzeugprüfungen durch kantonale Strassenverkehrsämter gelten - im Gegensatz zu den Prüfungen durch Automobilverbände und Garagen - als hoheitlich erbracht. Entgelte daraus sind folglich nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).

4 Schifffahrt

Die Gebühren des Amtes für Schifffahrt für das Ausstellen der Schiffsführerausweise, für Prüfungen / Abnahmen von Schiffen / Booten gelten als Ertrag aus hoheitlicher Tätigkeit und sind somit nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Die Neueichung oder Nacheichung von Schiffen durch die zuständigen Amtsstellen stellen ebenfalls eine hoheitliche Tätigkeit dar. Die hierfür in Rechnung gestellten Gebühren sind nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).

HILTPOLD VAT SUPPORT

Steuerbar zum Normalsatz ist hingegen das Feststellen des Ladegewichts durch vereidigte Eichmeister.

5 Mobilfunkantennen

Das Einräumen des Rechts, über oder durch ein Grundstück eine Datenübertragungsleitung zu ziehen oder eine Telekommunikationseinrichtung wie beispielsweise eine Mobilfunkantenne zu erstellen und zu betreiben, gilt grundsätzlich als steuerbare Dienstleistung im Sinne von Artikel 18 Absatz 1 i.V.m. Artikel 8 Absatz 1 MWSTG. Ist ein solches Recht hingegen im Grundbuch eingetragen oder als Leitungsrecht äusserlich wahrnehmbar (Art. 676 ZGB), handelt es sich um ein dingliches Recht an einem Grundstück, welches von der Steuer ausgenommen ist (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG).

Wird im Zusammenhang mit diesem Recht ein Raum (in welchem sich die notwendigen Gerätschaften zum Betrieb der Mobilfunkantenne befinden) zur jederzeit zugänglichen und alleinigen Nutzung zur Verfügung gestellt, handelt es sich gesamthaft um eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Gebäudeteils (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG).

6 Veterinärwesen

Bewilligungsgebühren des Veterinäramtes (z.B. für Tierhaltung, Tierhandel oder Werbung mit Tieren) gelten als Erträge aus hoheitlicher Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG). Steuerbar zum Normalsatz sind hingegen Beglaubigungen von Zeugnissen, die Abgabe von Zeugnissen, Ohrmarken, Beratungen, Expertisen, Forschungsleistungen sowie Untersuchungen durch Labors. Die Abgabe von Druckerzeugnissen ist ebenfalls steuerbar (für den Steuersatz, ☞ MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen).

7 Fischereiwesen / Fischereipatente

Die Gebühren für Fischereipatente sind nicht zu versteuern, wenn sie vom Gemeinwesen erhoben werden (Art. 3 Bst. g MWSTG). Dasselbe trifft zu, wenn Pächter von öffentlichen Gewässern solche Patente weitergeben, sofern der Pachtgeber (öffentliche Hand) die Gebühr für diese Patente festlegt oder diese zu genehmigen hat.

Die Gebühren für Fischereibewilligungen in privaten Gewässern sind hingegen zum Normalsatz zu versteuern.

Die Verpachtung von fliessenden oder stehenden Gewässern zwecks Fischerei ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG).

8 Nutzungsgebühren (Grundwasser und Oberflächengewässer)

Die Erteilung des Rechts zur Nutzung von Grundwasser und Oberflächengewässern durch Gemeinwesen stellen eine hoheitliche Tätigkeit dar (Art. 3 Bst. g MWSTG). Die dafür erhobenen Gebühren sind nicht zu versteuern. Es handelt sich hierbei vor allem um die Entnahme von Wasser mit einer Pumpe aus Seen, Flüssen, Bächen oder dem Grundwasser zur Bewässerung von Feldern oder zur Kühlung von Gebäuden und Maschinen. Dasselbe trifft zu, wenn Gemeinwesen das Recht erteilen, dem Grundwasser mit einer Wärmepumpe Wärme zu entziehen.

9 Vormundschaftswesen

Die von der Vormundschaftsbehörde erbrachten Leistungen nach Artikel 360 ff. ZGB sowie die Vermögensverwaltung nach Artikel 401 ZGB gelten als hoheitlich erbracht (Art. 3 Bst. g MWSTG). Wird die Vermögensverwaltung jedoch einem Dritten (z.B. einer Bank) übertragen, erbringt dieser eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

Die dem gewählten Vormund, Beirat oder Beistand zustehende Entschädigung (Art. 416 ff. ZGB) für seine Betreuungsaufgaben gegenüber der bevormundeten oder verbeiständeten Person (z.B. Mündel) ist ebenfalls nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Gebühren der Vormundschaftsbehörde für Erbteilungen (z.B. von verstorbenen Mündeln) sind nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG). Wird ein Dritter mit der Erbteilung beauftragt, sind dessen Leistungen zum Normalsatz steuerbar.

BLUEPOLD VAT SUPPORT

10 Diverse hoheitliche Tätigkeiten beziehungsweise Erträge aus hoheitlicher Tätigkeit

Einwohnerkontrolle Zivilstandsamt (Allgemeine Verwaltung)	Ausstellen von: • Familienbüchlein, • Heimatscheinen, • Identitätskarten, • Schriftenempfangsscheinen, • Wohnsitzbestätigungen; Einbürgerungsgebühren.
Richterliche Behörden	Gerichtsgebühren; Betreibungs- und Konkursgebühren; Enteignungsgebühren; Tätigkeit des Friedensgerichts.
Justizwesen	Anwalts- und Notarpatente; Handelsregistergebühren (Eintragungen u. Auszüge); Grundbuchgebühren: • Grundbucheinträge / -auszüge, • Handänderungs- und Schuldübernahme-anzeigen an Grundpfandgläubiger, • Katasterauszüge.
Handelspolizei	Patente für öffentliche Gaststätten; Patente für den Offenausschank; Gewerbepatente; Viehhandelspatente.
Fremdenpolizei / Pässe	Aufenthalts- und Niederlassungsbewilligungen; Ausstellen von Pässen.
Strassenverkehr / Schifffahrt	Motorfahrzeugsteuer; Schiffssteuer.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Polizeiwesen	Allgemeine Bussen: • Parkbussen, • Verstösse gegen das Strassenverkehrsgesetz; Automatenbewilligungen; Bussen und Verwarnungen der Gesundheitspolizei; Feuerpolizeiliche Gebühren; Gebühren für: • Bewilligungen für Spezialverkäufe, • Marktplätze, • Polizeibewilligungen für Demonstrationen, Veranstaltungen u. dgl., • Polizeistundenverlängerung, • Waffenerwerbsscheine; Ausstellen von Giftscheinen; Ausstellen von Jagd- und Fischereipatenten; Platzgebühren für Zirkus und andere Veranstaltungen; Taxi-Standplatzgebühren und -Betriebsbewilligungen.
Arbeitsamt	Ausstellen von Arbeitsbewilligungen
Finanz- und Steuerwesen	Hundesteuer; Ausstellen von Steuerausweisen.
Bauamt	Ausstellen von Baubewilligungen; Durchführen von Bauplatzkontrollen; Erlass von Verfügungen.
Zivilschutz	Schutzraumbewilligungsgebühren und -ersatzabgaben
Bestattungswesen	Grabplatz- und Urnenwandgebühren
Erbschaftsamt	Erstellen der Erbenverzeichnisse; Ausstellen von Erbenbescheinigungen; Ausstellen von Erbgangsbeurkundungen; Inventaraufnahmen; Siegelungen der Erbschaft.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

11 AHV-Meldungen

Die Leistungen der Ausgleichskassen an die Steuerverwaltungen gelten als hoheitlich erbracht (Art. 3 Bst. g MWSTG).

12 Amtsnotare / Staatskanzleien

Die Leistungen der Amtsnotare unterliegen in der Regel der Steuer zum Normalsatz. Dies gilt beispielsweise für Beurkundungen, Beglaubigungen, Ausfertigungen von Verträgen, Errichtungen von Schuldbriefen, Beratungen sowie Vermögensverwaltungen (Art. 14 Ziff. 13 MWSTV).

Nicht zu versteuern, da in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbracht, sind dagegen folgende Leistungen:

- Führen öffentlicher Register (Grundbuch, Handelsregister, Zivilstandsregister usw.);
- Ausstellen von Erbbescheinigungen;
- Notarielle Inventaraufnahmen.

Beglaubigungen durch Staatskanzleien (z.B. notarielle Beglaubigungen sowie Legalisationen) unterliegen der Steuer zum Normalsatz. Legalisationen müssen bei der zuständigen Botschaft oder dem zuständigen Konsulat nochmals *überbeglaubigt* werden. Dies gilt jedoch nicht für Dokumente, die für Länder bestimmt sind, welche dem Haager Übereinkommen zur Befreiung ausländischer öffentlicher Urkunden von der Beglaubigung vom 5. Oktober 1961 (Apostillenländer) beigetreten sind, weil solche Dokumente mit dem international genormten Apostillenstempel *überbeglaubigt* werden. Solche Überbeglaubigungen gelten als hoheitlich erbracht (Art. 3 Bst. g MWSTG).

13 Einbürgerungsgebühren und -taxen

Einbürgerungen erfolgen in Ausübung hoheitlicher Gewalt. Die dabei in Rechnung gestellten Gebühren sind somit nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).

14 Gemeinschaftsantennen und Kabelfernsehen

Das Betreiben von Gemeinschaftsantennen und Kabelfernsehanlagen stellt eine zum Normalsatz steuerbare Leistung dar.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen entnommen werden.

15 Grundbuchgebühren

Eintragungen in und Auszüge aus dem Grundbuch gelten als hoheitlich erbracht (Art. 3 Bst. g MWSTG). Dies gilt auch für die vorgeschriebenen Publikationen, sofern das Grundbuchamt die dabei anfallenden Gebühren zusammen mit der Eintragungsgebühr in Rechnung stellt. Erfolgt jedoch eine kostenpflichtige Einsichtnahme über das Internet oder eine Auskunft über eine gebührenpflichtige Telefonnummer, liegt eine zum Normalsatz steuerbare Leistung vor.

Steuerbar zum Normalsatz sind im Weiteren auch Leistungen im Notariatsbereich, beispielsweise die Mithilfe beim Ausfertigen von Kaufverträgen, das Prüfen von Rechtsgeschäften, das Verfassen, Ändern, Annullieren und Beurkunden von Schuldbriefen.

In Rechnung gestellte Porti, Fax-Gebühren und Telefonauslagen sind zu versteuern, wenn sie im Rahmen von steuerbaren Leistungen anfallen (Art. 24 Abs. 1 MWSTG).

16 Handelsregister

Das Vornehmen von Eintragungen, das Ausstellen von Auszügen und Bescheinigungen durch Handelsregisterämter gelten als hoheitliche Tätigkeit im Sinne von Artikel 3 Buchstabe g MWSTG. Erfolgt jedoch eine kostenpflichtige Einsichtnahme über das Internet, dann liegt eine zum Normalsatz steuerbare Leistung vor. Zum Normalsatz steuerbar sind über die gesetzlichen Aufgaben hinausgehende, entgeltlich erbrachte Leistungen wie Vorprüfungen von Statutenentwürfen und Firmennamen, die Mithilfe bei der Verfassung von Handelsregister-Anmeldungen, die Beglaubigungen von persönlichen oder Firmenunterschriften sowie die telefonischen Auskünfte.

17 Auszüge aus amtlichen Registern

Das Erstellen von Auszügen aus amtlichen Registern im Rahmen von Einzelauskünften gilt als hoheitlich erbracht (Art. 3 Bst. g MWSTG). Auskünfte in Form von ganzen Listen (z.B. Adresslisten) sind ebenso zum Normalsatz steuerbar wie die kostenpflichtige elektronische Einsichtnahme.

18 Berufsausübungs- oder Betriebsbewilligungen

Die Erteilung von Betriebskonzessionen und Betriebsbewilligungen gilt als hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG). Dies gilt auch für die Erteilung von Berufsausübungsbewilligungen durch kantonale Stellen.

19 Polizei

Die Verkehrsumleitungen, das Begleiten von Demonstrationen, die Verkehrsbegleitung von Schwertransportern, das Aufschalten von Einbruch- und Brandschutzanlagen auf die Einsatzzentrale der Polizei stellen zum Normalsatz steuerbare Leistungen dar. Ebenfalls zu versteuern sind die bei angeschlossenen Alarmanlagen für Fehlalarme zusätzlich in Rechnung gestellten, vertraglich vereinbarten Entschädigungen.

Kriminaltechnische Untersuchungen und Gutachten der Polizei für andere Polizeikorps und für Gerichte gelten als hoheitlich erbracht (Art. 3 Bst. g MWSTG). Entgeltlich erbrachte Gutachten für Dritte (z.B. Versicherungsgesellschaften) sind dagegen zum Normalsatz steuerbar.

Die Abgabe von Protokollen (bei Unfall, Diebstahl usw.) durch polizeiliche Stellen an die Beteiligten oder deren Versicherungen gilt als hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG). Das diesbezügliche Entgelt ist nicht zu versteuern.

Die Bereitschaftsdienste der Sanitätspolizei / Sanitätsdienste anlässlich von Veranstaltungen sind von der Steuer ausgenommen, wenn die Personen vor Ort sind (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 und 7 MWSTG). Sind sie nicht vor Ort, handelt es sich um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

20 Feuerwehr / Schadendienst / Ölunfälle / Betriebsschadenwehr

Das Aufschalten von Brandschutzanlagen auf die Einsatzzentrale der Feuerwehr stellt eine zum Normalsatz steuerbare Leistung dar.

Die Leistungen der Feuerwehr im Rahmen von Katastropheneinsätzen (z.B. bei Überschwemmungen, Sturmschäden, Brand, Ölunfällen) gelten als hoheitlich erbracht (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Zum Normalsatz steuerbar sind hingegen die übrigen Einsätze wie beispielsweise das Abschleppen von Fahrzeugen, das Befreien von Leuten aus dem Lift, das Ausheben von Wespennestern und der Brandsicherheitsdienst bei Festanlässen.

Unternehmen mit eigenen Schadenwehren (z.B. Feuer- / Chemiewehren) können im Rahmen von Artikel 28 MWSTG auf den entsprechenden Aufwendungen den Vorsteuerabzug vornehmen. Beiträge der öffentlichen Hand (Kantonale Gebäudeversicherung, Gemeinde, Kanton) an Anschaffungen von Geräten oder für den Betrieb solcher Betriebswehren sind nicht Teil des steuerbaren Entgelts. Es handelt sich um Subventionen / Beiträge der öffentlichen Hand gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG, die zu einer verhältnismässigen Vorsteuerkürzung führen (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

Werden solche Betriebsschadenwehren bei Katastropheneinsätzen ausserhalb ihres Unternehmens aufgeboten, sind allfällige Entschädigungen zum Normalsatz zu versteuern. Dies gilt selbst dann, wenn sie gesetzlich zu solchen Hilfeleistungen verpflichtet sind (Art. 3 Bst. c i.V.m. Art. 18 MWSTG).

HILTPOLD VAT SUPPORT

21 Feuerschutz; Hydrantenbeiträge und -abgaben, Löschbeiträge usw.

a) Entschädigungen (Hydrantenbeiträge und -abgaben) der Immobilienbesitzer

Löschbeiträge sind nicht zu versteuern, wenn sie bei allen Immobilien erhoben werden, die im Löschschutzbereich liegen, und nicht nur bei den Liegenschaften, die an die Wasserversorgung angeschlossen sind. Der Vorsteuerabzug auf Aufwendungen, die mit solchen Löschbeiträgen finanziert werden, ist nicht möglich (Art. 3 Bst. g i.V.m. Art. 28 Abs. 1 e contrario MWSTG [nicht unternehmerische Tätigkeit]).

Bei Unklarheiten erteilt die ESTV auf schriftliche Anfragen - unter Beilegung des Bau- und des Wasserreglements - weitere Auskünfte.

b) Entschädigungen der Kantonalen Gebäudeversicherung

Bei den Beiträgen der Kantonalen Gebäudeversicherung an Hydranten und an das Leitungsnetz handelt es sich um Subventionen im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG, die eine Vorsteuerkürzung zur Folge haben (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

c) Belastungen der Wasserversorgung an die DS Feuerwehr

Die Lösch- und Hydrantenbeiträge, welche von der DS Wasserversorgung einmalig oder jährlich wiederkehrend der DS Feuerwehr belastet werden, gelten als Quersubventionen innerhalb des eigenen Gemeinwesens. Der Vorsteuerabzug auf solchen Aufwendungen ist ausgeschlossen.

Um eine Vorsteuerkürzung zu vermeiden, kann die DS Wasserversorgung die der DS Feuerwehr belasteten Beträge freiwillig zum Normalsatz versteuern.

Handelt es sich um eine Wassergenossenschaft, die solche Beträge von der DS Feuerwehr erhält, liegt eine Subvention vor. Durch die freiwillige Versteuerung dieser Subventionen zum Normalsatz kann eine Vorsteuerkürzung umgangen werden.

22 Anschlussgebühren

Anschlussgebühren (gilt z.B. auch für Nachtaxationen infolge von Umbauten, Anbauten und generellen Neuschätzungen) sind zum massgebenden Satz (Wasser in Leitungen zum reduzierten Satz; Abwasser, Elektrizität, Gas, Kabelfernsehen usw. zum Normalsatz) zu versteuern.

☞ Bezüglich Behandlung von Anstösser-, Flächen-, Perimeter- oder Mehrwertbeiträgen orientiert N 23.

23 Landerschliessungen

Eine Baulanderschliessung (Roherschliessung) liegt vor, wenn Grundstücke durch Strassen, Zu- und Ableitungen usw. erschlossen werden. Durch diese Erschliessung gewinnt der Boden an Wert. Solche Baulanderschliessungen werden entweder durch eine DS der Gemeinde oder durch den Eigentümer selbst veranlasst.

Nimmt die Gemeinde die Erschliessung selbst vor oder lässt sie sie im Auftrag durch einen Dritten vornehmen, der seine Leistungen der Gemeinde mit MWST fakturiert, liegt eine hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG) vor. Die Gemeinde stellt die Erschliessungskosten oder Teile davon den Grundeigentümern in Rechnung (in der Regel Anstösser-, Flächen-, Mehrwert- oder Perimeterbeiträge genannt).

Auf den Rechnungen an die Landbesitzer darf daher nicht auf die MWST hingewiesen werden. Die mit solchen Beiträgen finanzierten Baulanderschliessungen berechtigen die Gemeinde nicht zum Vorsteuerabzug auf den von ihr bezogenen Leistungen (Art. 3 Bst. g i.V.m. Art. 28 Abs. 1e contrario [nicht unternehmerische Tätigkeit] MWSTG).

Überlässt die Gemeinde die Roherschliessung des Baulandes dem Eigentümer selbst und lässt dieser die Bauarbeiten durch einen Dritten vornehmen, darf der Eigentümer die MWST auf diesen Drittleistungen im Rahmen seiner zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit als Vorsteuer geltend machen. Dies gilt auch dann, wenn die Anlagen (Strassen, Wasser-, Abwasserleitungen) nach der Erschliessung unentgeltlich ins Eigentum der Gemeinde übergehen.

☞ Bezüglich Behandlung von Anschlussgebühren für Wasser, Abwasser, Elektrizität usw. orientiert N 22.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

24 Tiefbauamt / Werkhof

Entgeltlich erbrachte Unterhaltsarbeiten an privaten Strassen und Plätzen und an Verkehrsanlagen von anderen Gemeinwesen (Reinigen, Schnee- räumen usw.) sind zum Normalsatz steuerbar (Art. 14 Ziff. 17 MWSTV).

25 Nationalstrasse

Mit der Neugestaltung des Finanzausgleichs auf den 1. Januar 2008 (NFA) wurde der Bund Eigentümer der Nationalstrassen; er ist somit zuständig für den Bau, Unterhalt und Betrieb dieser Strassen.

Das Nationalstrassennetz teilt der Bund unter betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten in Gebietseinheiten auf und schreibt die Einheiten zur Bewirtschaftung aus beziehungsweise überträgt diese Aufgaben mittels Leistungsvereinbarungen den Kantonen oder von denen gebildeten Trägerschaften.

Die Unterhalts- und Betriebsleistungen sind zum Normalsatz steuerbar.

26 Strassenanschlüsse

Die entgeltliche Erstellung von Zufahrtswegen und Parkplätzen durch den Kanton oder die Gemeinde auf dem Grundstück eines privaten Bauherrn unterliegt der Steuer zum Normalsatz (Art. 14 Ziff. 17 MWSTV).

Nicht um steuerbare Leistungen handelt es sich hingegen bei Landerschliessungen, die den Grundeigentümern mit Perimeterbeiträgen und dergleichen (☞ N 23) in Rechnung gestellt werden.
Eine hoheitliche Leistung (Art. 3 Bst. g MWSTG) liegt auch vor, wenn das Gemeinwesen infolge eines Bauvorhabens eines einzelnen Bauherrn zusätzliche Erschliessungsarbeiten vornehmen oder vornehmen lassen muss und die daraus entstandenen Kosten dem Bauherrn im Rahmen der Baubewilligung in Rechnung stellt. Es liegt kein Leistungsverhältnis zwischen dem Gemeinwesen und dem Bauherrn vor. Das Gemeinwesen kann die auf seinen Aufwendungen lastende MWST nicht als Vorsteuer in Abzug bringen.

Beispiel
Die Gemeinde muss infolge eines neuen Einkaufszentrums einen Verkehrskreisel erstellen. Der Bauherr des Einkaufszentrums hat die dabei entstehenden Kosten ganz oder teilweise zu übernehmen. Die Gemeinde hat die dem Bauherrn des Einkaufszentrums weiterbelasteten Kosten nicht zu versteuern.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

27 Neuverlegung von Leitungen

Ein Gemeinwesen will eine bestehende Strasse infolge starker Verkehrszunahme verbreitern. Unmittelbar neben dieser Strasse ist eine Gasleitung im Boden verlegt. Die Gasgesellschaft hat seinerzeit das Durchleitungsrecht (im Grundbuch eingetragen) vom Landeigentümer erhalten.

Das Gemeinwesen kauft das mit dem Durchleitungsrecht belastete Land entlang der Strasse. Damit die Gasgesellschaft auf das bestehende Durchleitungsrecht verzichtet, räumt ihr das Gemeinwesen ein neues Durchleitungsrecht ein beziehungsweise besorgt ihr ein solches auf dem angrenzenden Grundstück. Zusätzlich verpflichtet sich das Gemeinwesen, die Kosten der Gesellschaft für die Neuverlegung der Gasleitung zu übernehmen.

Die Entschädigung, die das Gemeinwesen der Eigentümerin der Gasleitung für die Neuverlegung ausrichtet, gilt als Schadenersatz und ist nicht zu versteuern. Die auf den Aufwendungen für die Neuverlegung lastende Vorsteuer darf die Gasgesellschaft geltend machen, da sie die Leitung für zum Vorsteuerabzug berechtigende Zwecke verwendet. Die Ablösung des Durchleitungsrechts ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG).

28 Bewässerung

Der Bezug von Wasser aus offenen oder geschlossenen Leitungen für die Bewässerung von Feldern, Rebbergen usw. (Bewässerungskanäle, Suonen, Bisses) ist zum reduzierten Satz steuerbar (Art. 14 Ziff. 2 MWSTV).

29 Gebäudeschätzung

Die vom Gemeinwesen für die Bestimmung der amtlichen Gebäudeversicherungswerte gewählten Gebäudeschätzer gelten als unselbstständig Erwerbende. Mangels Leistung gilt die Entlöhnung der gewählten Gebäudeschätzer durch die Kantonale Gebäudeversicherung nicht als Entgelt (Art. 18 Abs. 2 Bst. j MWSTG).

Bei der Weitergabe der Gebäudeversicherungswerte durch die Kantonale Gebäudeversicherung an die Kantonale Steuerverwaltung und an die Gemeinden für die Festlegung der amtlichen Werte handelt es sich um eine hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG). Allfällige durch die Kantonale Gebäudeversicherung erhobene Gebühren sind nicht zu versteuern.

Nicht in Ausübung hoheitlicher Tätigkeit für Dritte vorgenommene Gebäudeschätzungen, Gutachten usw. sind jedoch zum Normalsatz steuerbar. Dies gilt auch für Auskünfte über Gebäudedaten.

30 Elektrische Hausinstallationskontrollen

Die durch das Eidgenössische Starkstrominspektorat mit eigenem Personal durchgeführten Stichprobenkontrollen an elektrischen Installationen im Sinne von Artikel 39 Absatz 1 der Verordnung vom 7. November 2001 über elektrische Niederspannungsinstallationen (NIV; SR 734.27) gelten als hoheitlich erbracht. Dies gilt auch dann, wenn Mängel festgestellt werden und die Kosten dieser Stichprobenkontrolle durch den Eigentümer der Installation zu tragen sind. Die in Rechnung gestellten Leistungen (ohne allfällige Mängelbehebung) sind nicht steuerbar und die auf den Vorleistungen lastende MWST kann nicht als Vorsteuer geltend gemacht werden.

Die durch das Personal der Netzbetreiberinnen durchgeführten Stichprobenkontrollen an vorstehend genannten Installationen im Sinne von Artikel 39 Absatz 1 NIV gelten nicht als hoheitlich erbracht. Stellt die Netzbetreiberin diese Kosten dem Eigentümer der Installation oder anderen Stellen in Rechnung, unterliegen diese Leistungen der Steuer zum Normalsatz.

Beauftragt das Starkstrominspektorat beziehungsweise die Netzbetreiberin Dritte mit diesen Kontrollen, unterliegen deren Leistungen ebenfalls der Steuer zum Normalsatz. Die steuerpflichtige Netzbetreiberin kann die auf diesen Drittleistungen lastende MWST als Vorsteuer geltend machen.

31 Amtliche Vermessungen

Als amtliche Vermessungen gemäss Artikel 950 ZGB gelten die zur Anlage und Führung des Grundbuches vom Bund anerkannten Vermessungen. Bestandteile der amtlichen Vermessung bilden:

- Die Fixpunkte und Grenzzeichen;
- der Grunddatensatz;
- der Plan für das Grundbuch und die weiteren zum Zwecke der Grundbuchführung erstellten Auszüge aus dem Grunddatensatz;
- die zu erstellenden technischen Dokumente;
- die Bestandteile und Grundlagen der amtlichen Vermessung alter Ordnung.

a) Beiträge des Bundes und der Kantone (z.B. im Zusammenhang mit der Erstvermessung)

Die von Bund und Kantonen an die Gemeinden geleisteten Beiträge an die Kosten der Ersterhebung, Erneuerung, periodischen Nachführung oder Vermarchung sind nicht steuerbar. Es handelt sich um Subventionen im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG. Müssen Grundeigentümer aufgrund gesetzlicher Bestimmungen (Art. 49 der Verordnung vom 18. November 1992 über die amtliche Vermessung [VAV; SR 211.432.2]) den Gemeinden Beiträge an diese Kosten entrichten, handelt es sich um Abgaben, die nicht zu versteuern sind (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Werden solche Leistungen durch den bei der zuständigen DS angestellten Geometer erbracht, sind sie nicht steuerbar.

In der Regel vergibt die Gemeinde die Arbeiten an einen selbstständig erwerbenden Geometer oder an das kantonale Vermessungsamt. Die Leistungen, die der Geometer oder das kantonale Vermessungsamt erbringt, sind zum Normalsatz steuerbar.

Die Gemeinde darf die Vorsteuer im Zusammenhang mit diesen Arbeiten nicht geltend machen.

b) Beiträge der Verursacher (z.B. im Zusammenhang mit der laufenden Nachführung)

Stellen die Gemeinden oder Kantone den Verursachern (z.B. Bauherren / Grundeigentümer) die Kosten für die Nachführung in Rechnung (Verordnung der Bundesversammlung vom 6. Oktober 2006 über die Finanzierung der amtlichen Vermessung [FVAV; SR 211.432.27]), sind diese Umsätze zum Normalsatz steuerbar.

Die auf dem Aufwand der Nachführung lastende MWST kann durch die Gemeinden oder Kantone als Vorsteuer geltend gemacht werden, sofern die Kosten vollumfänglich an die Verursacher überwälzt werden.

c) Arbeiten der selbstständig erwerbenden Geometer

Sämtliche Leistungen, die selbstständig erwerbende Geometer entgeltlich erbringen, unterliegen der Steuer zum Normalsatz. Zu den steuerbaren Leistungen zählen auch die vom Geometer weiterbelasteten kantonalen Abgaben (z.B. die Kantonsgebühr für die gewerbliche Nutzung der Daten der amtlichen Vermessung). Die auf dem Aufwand für diese Arbeiten lastende MWST kann der Geometer als Vorsteuer geltend machen.

d) Gebühren für Abfrage und Reproduktion

Die von der Bewilligungsbehörde erhobenen Gebühren für Abfragen oder Reproduktionen von amtlichen Vermessungsdaten sind zum Normalsatz zu versteuern.

32 Gratis- und Vorzugsenergie

Die Betreiber von Wasserkraftwerken haben den Standortgemeinden für das Wassernutzungsrecht eine Konzession (Wasserzinsen) zu entrichten. Das Entgelt für die Konzession ist bei der Standortgemeinde nicht zu versteuern, da die Gewährung des Wassernutzungsrechts eine hoheitliche Tätigkeit darstellt (Art. 3 Bst. g MWSTG). Ein Teil dieses Wassernutzungsrechts wird durch die Lieferung von Gratis- oder Vorzugsenergie abgegolten. Die Kraftwerkbetreiber haben solche Energielieferungen zum vollen Wert (d.h. zu den normalerweise für diese Gemeinde geltenden Tarifen) zu versteuern.

Bei der Rechnungsstellung ist wie folgt vorzugehen:

Der Energielieferer (Konzessionsnehmer) erstellt eine Rechnung zu den normalen Tarifen inklusive 8 % MWST an die Gemeinde (Konzessionsgeber). Für die Differenz zwischen diesem Wert und dem Wert der Energielieferung zum Gratis- beziehungsweise Vorzugstarif erstellt der Energielieferer eine separate Gutschrift ohne MWST an die Gemeinde. Mit diesem Vorgehen macht die Gemeinde den korrekten Vorsteuerabzug geltend, sofern sie dazu berechtigt ist, und der Energielieferer entrichtet die MWST auf dem tatsächlich geschuldeten Entgelt für die gelieferte Energie. Der Energielieferer kann auf der Gutschrift für das erhaltene Wassernutzungsrecht keinen Vorsteuerabzug vornehmen, da die Gewährung des Wassernutzungsrechts eine hoheitliche Leistung darstellt (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Die Vorsteuer auf Aufwendungen, die mit den Konzessionseinnahmen finanziert werden, darf von der steuerpflichtigen DS der Gemeinde nicht geltend gemacht werden (Art. 3 Bst. g i.V.m. Art. 28 Abs. 1 e contrario [nicht unternehmerische Tätigkeit] MWSTG).

33 Benutzungsrecht bei Stromleitungen und Gasleitungen

Wer einem Dritten das Recht zur Benutzung seines Leitungsnetzes erteilt, erbringt eine Dienstleistung nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG. Als Ort der Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat. Hat der Empfänger seinen Sitz im Inland, handelt es sich folglich um eine zum Normalsatz steuerbare Leistung. Hat er seinen Sitz im Ausland, liegt eine nicht der Steuer unterliegende Leistung im Ausland vor (mit Anspruch auf Vorsteuerabzug).

34 Durchleitungsrechte

Die Erteilung der Konzession für die Benützung des Gemeindegebietes zum Betrieb des Stromnetzes erfolgt in Ausübung hoheitlicher Gewalt (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Die Einräumung von im Grundbuch eingetragenen Durchleitungs- oder Überleitungsrechten ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG).

Entschädigungen für Ernteausfälle beim Bau von Stromleitungsmasten und für den Betrieb von Skiliften, Bergbahnen usw. sind als Schadenersatz nicht zu versteuern (Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG).

35 Energieverkehr im Austauschverfahren

Beim Energieverkehr im Austauschverfahren zwischen steuerpflichtigen Elektrizitätsunternehmen handelt es sich um Energielieferungen über eine bestimmte Periode mit Rückbezug während eines anderen Zeitabschnittes, für welche gegenseitig keine Rechnungen gestellt werden. Die Abwicklung erfolgt nur mengenmässig (ohne wertmässigen Ausweis) und wird in so genannten Energie-Kontokorrenten verbucht.

Dieser mengenmässige Stromaustausch ist mehrwertsteuerrechtlich nicht zu bewerten, sofern

- die Energie-Kontokorrente lückenlos geführt werden;
- alle am nationalen Austauschverfahren beteiligten Elektrizitätsunternehmen als steuerpflichtige Personen registriert sind; und
- der Empfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Dieses vereinfachte Verfahren gilt ausschliesslich und ohne jegliches Präjudiz für diesen Energieverkehr.

36 Ersatzenergie

Erleidet ein Elektrizitätsunternehmen durch den Bau oder Ausbau eines Werkes (z.B. Staumauer, Bau eines Flusskraftwerkes) einer anderen Gesellschaft vorübergehende oder dauernde Produktionseinbussen (z.B. weil infolge Umleitung weniger Wasser in seinen Stausee fliesst beziehungsweise das geringere Gefälle die Leistung vermindert), werden diese Einbussen in der Regel vom anderen Unternehmen mit der Lieferung *kostenloser* Ersatzenergie ausgeglichen. Diese Lieferungen stehen im Zusammenhang mit der Ausweitung der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit.

Dieser mengenmässige Stromaustausch ist mehrwertsteuerrechtlich nicht zu bewerten, sofern

- beide beteiligten Kraftwerke als steuerpflichtige Personen registriert sind; und
- der Empfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Dieses vereinfachte Verfahren gilt ausschliesslich und ohne jegliches Präjudiz für diesen Produktionsausgleich.

37 Pumpenenergie

Für das Zurverfügungstellen von Energie durch Stromproduzenten und Stromhändler an Betreiber von Speicherwerken für den Antrieb der Pumpen, mit denen die Stromproduktion zu ihren Gunsten erhöht wird, ist keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen. Die zusätzliche Stromproduktion wird zum Zweck einer steuerbaren Unternehmenstätigkeit verwendet.

38 Energierücklieferungen

Energierücklieferungen sind Einspeisungen von Kleinkraftwerken (z.B. Kleinwasserkraftwerke, Windmühlen, Solaranlagen) in Stromnetze von Energieversorgungsbetrieben. Die Kleinkraftwerke erhalten für diese Einspeisungen eine Gutschrift vom entsprechenden Versorgungsbetrieb. Ist das Kleinkraftwerk steuerpflichtig und stellt eine entsprechende Gutschrift mit MWST aus, darf der übernehmende Versorgungsbetrieb unter den Voraussetzungen von Artikel 28 MWSTG den Vorsteuerabzug vornehmen. Das Kleinkraftwerk versteuert seinerseits den gutgeschriebenen Betrag zum Normalsatz

39 Heimfallrecht

Der Verzicht auf die Inanspruchnahme des Heimfallrechts durch den Standortkanton oder die Standortgemeinde von Wasserkraftwerken stellt eine von der Steuer ausgenommene Leistung dar (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG).

40 Betriebsführungsmandat

Wird die Betriebsführung eines Kraftwerkes einem Dritten (z.B. einem anderen Kraftwerk) übertragen, hat dieser das Entgelt zum Normalsatz zu versteuern.

41 Öffentliche Strassenbeleuchtung

Entschädigungen des Kantons für die Kantonsstrassenbeleuchtung (Unterhalt / Energie) sind von der betroffenen DS der Gemeinde nur dann zum Normalsatz zu versteuern, wenn sie aufgrund von Artikel 12 Absatz 3 MWSTG steuerpflichtig ist (Verkauf von Elektrizität, Elektroinstallationen). Es spielt dabei keine Rolle, ob die Leistung pauschal oder nach Aufwand abgegolten wird.

Belastet die steuerpflichtige DS Elektrizitätsversorgung einer Gemeinde die Kosten im Zusammenhang mit der öffentlichen Strassenbeleuchtung ganz oder teilweise einer anderen DS des eigenen Gemeinwesens (z.B. der DS Gemeindestrassen), dann handelt es sich dabei um das Entgelt für eine von der Steuer ausgenommene Leistung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 MWSTG). Die entsprechenden Aufwendungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

Werden die Kosten der Strassenbeleuchtung der DS Elektrizitätsversorgung nicht vergütet, kann sie den Vorsteuerabzug gleichwohl vollumfänglich geltend machen, sofern die gesamten Kosten der Strassenbeleuchtung durch steuerbare Erträge (Verkauf elektrischer Energie, Einnahmen aus Elektroinstallationen usw.) gedeckt sind.

42 Bootshafen und -plätze, Bojen

Die Vermietung von Bootsanlegestellen, Bojenplätzen, Liegeplätzen in Bootshäusern mit Aufhängevorrichtungen usw. ist zum Normalsatz steuerbar (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. d MWSTG).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Bei einem Neubau oder einer Erweiterung eines Bootshafens erhalten häufig nur diejenigen Personen einen Bootsplatz, die für den Bau ein Darlehen gewähren. Neben dem periodisch zu zahlenden Mietzins wird ein Teil dieses Darlehens jährlich als Mietanteil abgeschrieben. Dieser Mietanteil ist ebenfalls zum Normalsatz zu versteuern.

Gelegentlich wird der Neubau oder die Erweiterung eines Bootshafens durch eine Aktienkapitalerhöhung finanziert. Jeder künftige Bootsplatzmieter hat dabei eine bestimmte Anzahl Aktien zu übernehmen. Jedes Jahr wird ein Teil der Aktien kraftlos erklärt, ohne dass eine Kapitalrückzahlung erfolgt. Der Ausgabepreis der kraftlos erklärten Aktien gilt als zu versteuernder Mietwert.

43 Ferienlager und Ferienheime

Die Vermietung von Gebäuden (auch Unterkünfte des Militärs oder Zivilschutzes) für Ferienlager gilt als Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur Beherbergung und ist als Beherbergungsleistung zum Sondersatz steuerbar (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. a i.V.m. Art. 25 Abs. 4 MWSTG).

Die Durchführung von obligatorischen Klassenlagern und von Exkursionen durch Schulen sind hingegen von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG), sofern die Teilnehmer unter 18 Jahre alt sind. Im Kalenderjahr, in dem die Jugendlichen den 18. Geburtstag feiern, gelten sie noch als *unter 18-jährig*. Elternbeiträge an solche Lager und Exkursionen sind somit nicht zu versteuern.

44 Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien

Die Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien ist - unabhängig vom Leistungserbringer - von der Steuer ausgenommen. Erbringt der Vermieter indessen zusätzliche Leistungen wie Bereitstellen der Infrastruktur (Standmaterial) oder Anschlüsse für Strom, Gas, Wasser usw., gilt Folgendes:

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Werden die Vermietung und die zusätzlichen Leistungen separat in Rechnung gestellt, dann ist die Vermietung des Platzes von der Steuer ausgenommen und die übrigen Leistungen sind zum entsprechenden Satz steuerbar.
- Werden die Leistungen in einem Betrag in Rechnung gestellt, dann liegt eine Kombination von Leistungen gemäss Artikel 19 Absatz 2 MWSTG vor. Wenn der Anteil der Miete wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmacht, kann die ganze Leistung als von der Steuer ausgenommen behandelt werden.
- Macht keine Leistung beziehungsweise machen keine mehrwertsteuerlich gleichartigen Leistungen mindestens 70 % aus, ist eine einheitliche Behandlung nicht möglich. Erfolgt eine pauschale Fakturierung (Gesamtentgelt) ohne Hinweis auf die MWST und lässt sich der Wert der einzelnen, separat abzurechnenden Leistungen aufgrund geeigneter Aufzeichnungen ermitteln, dann kann die Vermietung des Platzes von der Steuer ausgenommen und die übrigen Leistungen zum entsprechenden Satz abgerechnet werden.

45 Vermietung von Sportanlagen

Aufgrund von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 Buchstabe d MWSTG ist die Vermietung von Sportanlagen (z.B. Turnhallen, Schiessstände, Kunsteisbahnen oder Fussballplätze) von der Steuer ausgenommen. Eine derartige Vermietung liegt vor, wenn ganze Anlagen, einzelne Räume oder Plätze für eine feste Dauer zur alleinigen Benutzung vermietet werden.

Beispiele

- *Die Eishalle wird dem Eishockeyclub jeweils an einem Abend pro Woche fest vermietet;*
- *das Schwimmbad wird einer Schulklasse zur alleinigen Benutzung vermietet.*

Zum Normalsatz zu versteuern sind hingegen die Eintritte in Sportanlagen (Einzel-, Gruppen- oder Kollektivbillette). Durch die Bezahlung eines bestimmten Betrages (Eintrittsgeld) erhält der Benutzer das Recht zur persönlichen Mitbenutzung einer Sportanlage.

Beispiel
Eintrittsgeld für: Hallen- oder Freibad, Eisbahn, Golfanlage (Green Fees), Minigolfanlage, Rodelbahn usw.

Für die Vermietung von Sportanlagen kann immer optiert werden.
Weitere Informationen zur Vermietung von Sportanlagen und deren Option können der MWST-Branchen-Info Sport entnommen werden.

Werden sowohl steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen erbracht, ist der Vorsteuerabzug verhältnismässig zu korrigieren (Art. 30 Abs. 1 MWSTG).

46 Parkplätze, Parkhäuser

a) Im Gemeingebrauch stehende Parkplätze

Die **Vermietung** von **im Gemeingebrauch** stehenden **Parkplätzen** ist von der Steuer **ausgenommen** (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. c MWSTG). Im Gemeingebrauch stehen folgende sich im Eigentum der öffentlichen Hand befindende (oder im Baurecht übernommene) Parkplätze (abschliessende Aufzählung):

- Parkplätze am Strassenrand, die nicht zu bestimmten Gebäuden beziehungsweise Einrichtungen (☞ nachfolgender Buchstabe b, 3. Bullet-Point) gehören;
- Parkplätze auf öffentlichen Plätzen **ohne Zugangssperre**, die nicht zu bestimmten Gebäuden beziehungsweise Einrichtungen gehören. Als Zugangssperren gelten beispielsweise Barrieren, Poller oder Personen, die bei der Ein- oder Ausfahrt die Parkgebühr einkassieren. **Nicht um Zugangssperren** im vorgenannten Sinn handelt es sich bei sonstigen baulichen Massnahmen wie Bepflanzungen oder einer Ein- und Ausfahrt.

Die Art und Weise, wie die Parkgebühr für solche Vermietungen erhoben wird (z.B. mit Parkingmeter, Ticketautomat oder durch Abgabe von Parkkarten an Anwohner für das Abstellen von Fahrzeugen in der blauen Zone), spielt keine Rolle.

b) Nicht im Gemeingebrauch stehende Parkplätze

Handelt es sich um Parkplätze, die nicht unter den vorstehenden Buchstaben a fallen, liegt eine **Vermietung** von **nicht im Gemeingebrauch** stehenden **Parkplätzen** vor, die grundsätzlich - ungeachtet der Mietdauer - zum Normalsatz **steuerbar** ist (Ausnahme: Vermietung von Parkplätzen als unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung).

Nicht im Gemeingebrauch stehen also namentlich:

- Parkplätze in Parkhäusern, ungeachtet dessen, ob sie im Eigentum von Privaten oder der öffentlichen Hand stehen;
- Parkplätze auf öffentlichen Plätzen, die durch eine Zugangssperre (z.B. Barriere oder Poller) vom Strassenbereich abgegrenzt sind;
- die zu bestimmten Gebäuden beziehungsweise Einrichtungen wie Spitälern, Verwaltungsgebäuden, Schulen, Bahnhöfen, Arztpraxen oder Firmen gehörenden Parkplätze, unabhängig davon, ob sie kurzfristig (z.B. an Besucher) oder langfristig (z.B. an das Personal) vermietet werden;
- von Gemeinwesen auf zugemieteten Grundstücken bewirtschaftete Parkplätze;
- Parkplätze in sogenannten Park+Ride-Anlagen, ungeachtet dessen, ob sie im Eigentum von Privaten oder der öffentlichen Hand stehen.

Zu beachten ist, dass die Vermietung als Gegenstand der zwischen den Mietvertragsparteien getroffenen Vereinbarung zum Normalsatz steuerbar ist; auf die tatsächliche Nutzung des Mietobjekts durch den Mieter kommt es hingegen nicht an.

Die Vermietung von solchen nicht im Gemeingebrauch stehenden Plätzen ist jedoch dann von der Steuer ausgenommen (Gegenausnahme), wenn es sich bei deren Vermietung um eine unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung handelt (☞ MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien).

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (betreffend Gültigkeit ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

47 Vermietungen von Räumen

Die Vermietung von Räumen in Schulen, Heimen, Mehrzweckhallen, Sportanlagen usw. ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG).

Der Steuer zum Normalsatz unterliegt hingegen die Vermietung von Messestandflächen und einzelnen Räumen in Messe- und Kongressgebäuden sowie von Sälen im Hotel- und Gastgewerbe. Zum Sondersatz steuerbar ist die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur Beherbergung von Gästen (Vermietung eines Ferienhauses, eines Schulhauses, einer Zivilschutzanlage zwecks Übernachtung). Die Gebühr für die stunden- oder tageweise Benutzung des Schlachthofs (Vermietung von fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen) ist zum Normalsatz zu versteuern (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. d MWSTG).

48 Verpachtung von Restaurants

Die Verpachtung von Gaststätten mit Zugehör ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG). Die blosse Vermietung von Mobiliar ist dagegen zum Normalsatz steuerbar.

49 Verpachtung von Alphütten / Maiensässen

Die Verpachtung von Alphütten und Maiensässen für die Viehsömmerung ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG). Zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen steuerbar ist hingegen die Vermietung solcher Gebäude zu Ferienzwecken, und zwar selbst dann, wenn es sich um einen längerfristigen Vertrag handelt (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. a i.V.m. Art. 25 Abs. 4 MWSTG).

50 Abbau von Bodenschätzen, Bergregal, Bewilligungen, Verleihungen und Konzessionen

Der Abbau von Sand, Kies, Stein, Geröll usw. ist i.d.R. nicht dem Bergregal unterstellt, d.h. der Grundstückeigentümer kann grundsätzlich frei darüber verfügen. Die Überlassung eines Grundstücks zwecks entgeltlichen Abbaus von solchen Bodenschätzen stellt auch bei Wiederherstellung des früheren Zustandes die Gewährung eines Rechts (Abbaurecht; Art. 3 Bst. e MWSTG) dar, die steuerbar ist. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG (Ort der gelegenen Sache). Wird das Recht indes im Grundbuch eingetragen (dinglich gesichert), ist die Gewährung dieses Rechts von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG; mit Optionsmöglichkeit).

Die notwendigen Bewilligungsverfahren (Abbaubewilligung oder Gewässerschutzbewilligung usw. für einen Kiesabbau) seitens des Gemeinwesens sind hoheitliche Tätigkeiten (Art. 18 Abs. 2 Bst. l MWSTG). Dies gilt auch für die Bewilligung für die Entnahme von Sand, Kies, Steinen oder Schlamm aus öffentlichen Gewässern (gesteigerter Gemeingebrauch). Wird für die Kiesentnahme usw. aus öffentlichen Gewässern eine Nutzungsgebühr pro Kubikmeter erhoben, ist diese Rechtserteilung steuerbar.

Ist ein mineralischer Rohstoff dem Bergregal eines Kantons unterstellt, d.h. der Stoff ist der Verfügungsmacht des Grundstückeigentümers entzogen und der Kanton entscheidet, ob er den Rohstoff selbst suchen und abbauen oder das Recht durch Bewilligung oder Verleihung an Dritte übertragen will, stellt das Erteilen der Bewilligung für Vorbereitungsmassnahmen wie Probebohrungen usw. eine hoheitliche Tätigkeit dar. Dasselbe gilt für die Verwaltungsgebühr bei der Übertragung dieses Rechts. Die einmaligen und wiederkehrenden Abgaben für die konzessionspflichtige Ausbeutung und Auffüllung nach Massgabe der wirtschaftlichen Bedeutung der Nutzung und der tatsächlichen Produktion stellen hingegen Entgelt für die steuerbare Übertragung eines Rechts dar.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2016 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

51 Quellennutzungsrechte

Die Überlassung der Quellennutzungsrechte (z.B. an die DS Wasserversorgung) ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG).

52 Entsorgung

Tätigkeiten auf dem Gebiet der Entsorgung sind zum Normalsatz steuerbar (Art. 14 Ziff. 15 MWSTV).

Entsorgungsleistungen sind Dienstleistungen und gelten als am Ort erbracht, an dem der Empfänger der Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Somit ist die Entsorgung von Gegenständen durch eine steuerpflichtige Person mit Sitz im Inland nicht steuerbar, wenn der Empfänger der Dienstleistungen den Sitz im Ausland hat.

Wird ein Gegenstand durch eine nicht im MWST-Register eingetragene Person mit Sitz im Ausland entsorgt, handelt es sich demzufolge beim inländischen Auftraggeber um einen Dienstleistungsbezug von Unternehmen mit Sitz im Ausland, welcher der Bezugsteuer unterliegt (Art. 45 MWSTG).

53 Abwasserbeseitigung

Die Abwasserbeseitigung (einmalige Anschlussgebühr und wiederkehrende Gebühren) ist zum Normalsatz steuerbar (Art. 14 Ziff. 15 MWSTV).

Bezüglich Behandlung von Einlagen in kantonale Abwasserfonds gemäss Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe d MWSTG und Artikel 48 MWSTV ist mit der ESTV Kontakt aufzunehmen (☞ Teil B, Ziff. 5.3). Diese im Entsorgungspreis enthaltenen kantonalen Abgaben sind ebenfalls zu versteuern. Die Entsteuerung wird bei den Leistungserbringern vorgenommen, welche die Abgabe an die kantonalen Fonds zu entrichten haben.

Die Abgeltung einer Nachbargemeinde für die Mitbenützung der Abwasseranlagen (Einkaufssumme) ist zum Normalsatz zu versteuern.

54 Deponien

Die Überlassung eines Grundstückes zur entgeltlichen Auffüllung mit sauberem Aushub oder mit Abfällen (z.B. Klärschlamm oder Bauabfälle) stellt die Gewährung eines Rechts (Art. 3 Bst. e MWSTG) dar, die steuerbar ist. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG (Ort der gelegenen Sache). Wird das Recht indes im Grundbuch eingetragen (dinglich gesichert), ist die Gewährung dieses Rechts von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG; mit Optionsmöglichkeit).

Die entgeltliche Entgegennahme und Deponierung des von Dritten angelieferten Materials stellt eine steuerbare Entsorgungsleistung dar. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).

Die entgeltliche Überlassung eines (i.d.R. unbebauten) Grundstücks zur zeitweiligen Deponie – das Grundstück muss in seinem ursprünglichen Zustand zurückgegeben werden – stellt eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Grundstücks (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG; mit Optionsmöglichkeit) dar.

Das Erteilen der notwendigen Bewilligungen seitens des Gemeinwesens ist eine hoheitliche Tätigkeit.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2016 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

55 Abfallbeseitigung

Die Abfallbeseitigung (z.B. als Grundgebühr, Gebühr für Separatsammlungen, Kehrichtsackgebühren in Rechnung gestellt) ist zum Normalsatz steuerbar (Art. 14 Ziff. 15 MWSTV). Ebenfalls zum Normalsatz zu versteuern sind die Gebühren der Kadaversammelstellen.

56 Umtriebsgebühr bei Sondermüll

Im normalen Kehricht findet der Entsorger oft auch Sondermüll, welcher über Separatsammlungen zu entsorgen wäre. Wird dieser Sondermüll vom Abfallentsorger entdeckt und entsorgt, wird i.d.R. für die Deckung der dadurch entstandenen Umtriebe neben der Entsorgungsgebühr eine zusätzliche Gebühr erhoben. Bei dieser zusätzlichen Gebühr handelt es sich um Schadenersatz, der nicht zu versteuern ist (Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG).

Beinhaltet die Umtriebsgebühr jedoch auch die Entsorgungsgebühr, wird der zu versteuernde Umsatz geschätzt oder er mit entsprechenden Aufzeichnungen dokumentiert. Wird die Steuer auf den gesamten Umtriebsgebühren ausgewiesen, dann ist diese Steuer auch zu entrichten (Art. 27 MWSTG).

Sinngemäss ist bei Abfall vorzugehen, welcher unerlaubt deponiert wurde.

57 Kehrichtabfuhr / Kehrichtsäcke

Leistungen auf dem Gebiete der Entsorgung sind zum Normalsatz steuerbar (Art. 14 Ziff. 15 MWSTV). Im Zusammenhang mit der Überwälzung von Kehrichtgebühren sind verschiedene Konstellationen möglich. Im folgenden Abschnitt werden zwei mögliche Formen umschrieben.

Beispiel 1
Der Sackhersteller liefert gemäss Vertrag mit der Gemeinde X Kehrichtsäcke (inkl. Abfallgebühren) an die Verkaufsstellen. Der Hersteller muss diese Umsätze inklusive Abfallgebühr zum Normalsatz versteuern. Die Gutschrift an die Gemeinde X (Entsorger) in der Höhe der Abfallgebühren muss er - sofern die Gemeinde im MWST-Register eingetragen ist - mit Ausweis der MWST zum Normalsatz erstellen (unter Angabe der MWST-Nr. der Gemeinde X) und kann hierauf den Vorsteuerabzug vornehmen. Bei der Gemeinde X sind diese Umsätze zum Normalsatz zu versteuern.

Beispiel 2
Der Sackhersteller liefert gemäss Vertrag Kehrichtsäcke an die Gemeinde X und stellt sie an die DS Abfallbeseitigung der Gemeinde X ohne Abfallgebühren in Rechnung. Die DS Abfallbeseitigung der Gemeinde X verkauft die Kehrichtsäcke (inkl. Abfallgebühren) an die Verkaufsstellen mit einem Rabatt. Die DS Abfallbeseitigung versteuert diese Umsätze - sofern sie im MWST-Register eingetragen ist - zum Normalsatz. Die Verkaufsstellen verkaufen die Kehrichtsäcke (inkl. Abfallgebühren) an die Verbraucher und versteuern diese Umsätze (inkl. Abfallgebühren) - sofern sie im MWST-Register eingetragen sind - zum Normalsatz.

58 Jagdwesen

Erlöse aus dem Verkauf von Wildverwertungen sind zum massgebenden Steuersatz (Jagdtrophäen - wie Geweih und Fell - zum Normalsatz, Fleisch zu Ess- oder Fütterungszwecken zum reduzierten Steuersatz) zu versteuern.

Der Ankauf von erlegtem Wild bei Jägern gilt nicht als Bezug von Erzeugnissen der Urproduktion gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG. Für solche Bezüge kann deshalb auch kein pauschaler Vorsteuerabzug nach Artikel 28 Absatz 2 MWSTG vorgenommen werden.

Das Ausstellen von Jagdpatenten, Sonderabschussbewilligungen usw. stellt eine hoheitliche Leistung dar (Art. 3 Bst. g MWSTG).

59 Drucksachen- und Materialzentrale

Der Verkauf von Gegenständen und das Erbringen von Dienstleistungen durch Drucksachen- und Materialzentralen sind zum massgebenden Steuersatz steuerbar. Für Druckerzeugnisse gilt unter bestimmten Voraussetzungen der reduzierte Steuersatz (☞ MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen).

Der Verkauf von gebrauchten Gegenständen und Altmaterial unterliegt in der Regel der Steuer zum Normalsatz. Beim Verkauf von gebrauchten Gegenständen, die ausschliesslich für eine von der Steuer ausgenommene Tätigkeit verwendet wurden, handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Leistung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 24 MWSTG.

60 Bestattungswesen

Die Leistungen von Krematorien und Bestattungsunternehmen (z.B. Sarglieferungen, Leichenbesorgung, Leichenwäsche) unterliegen der Steuer zum Normalsatz.

Nicht zu versteuern sind hingegen Gebühren für das Ausstellen von Todesscheinen, Leichenpässen und Zollzeugnissen durch die zuständigen Ämter (hoheitliche Tätigkeit, Art. 3 Bst. g MWSTG) sowie die Vermietung von Grabplätzen und Urnenwänden (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG).

Werden der Leichnam im Sarg oder die Asche in der Urne ins Ausland transportiert, ist die Lieferung dieser Gegenstände (Sarg, Urne) von der Steuer befreit. Als Nachweis der Ausfuhr eignen sich am besten die für die Ausfuhr erforderlichen Dokumente (z.B. mit der Bewilligung der zuständigen Instanz für den Transport der Leiche).

61 Forstamt, Forstwirtschaft

Der Verkauf von Urprodukten aus dem eigenen Wald ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 MWSTG). Als Urprodukte gelten: Holz ab Stock, Stamm- / Rundholz mit oder ohne Rinde, gespaltenes Holz, Papierholz, Brennholz, Holzschnitzel, Christbäume.

Auswirkungen, die sich bei Zusammenschlüssen mehrerer Gemeindeforstämter zu einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft im Sinne eines Gemeinde- / Zweckverbandes oder zu einer Personengesamtheit ohne Rechtspersönlichkeit ergeben:

Sachverhalt 1
Die Mitglieder (lauter Gemeinwesen) übergeben ihre Wälder zur unentgeltlichen Nutzung an eine öffentlich-rechtliche Körperschaft beziehungsweise an eine Personengesamtheit ohne Rechtspersönlichkeit (nachfolgend Forstbetriebsgemeinschaft genannt). Es erfolgt keine Abrechnung pro Mitglied über den effektiven Arbeitsaufwand und den effektiven Holzerlös. Über die Art der Bewirtschaftung entscheidet die Forstbetriebsgemeinschaft. Der Bewirtschaftungsaufwand soll mit dem Holzerlös finanziert werden. Ein allfälliger Gewinn wird entweder der Forstreserve der Forstbetriebsgemeinschaft gutgeschrieben oder gemäss Vertrag an die einzelnen Mitglieder im Verhältnis der Waldflächen verteilt. Ein allfälliger Verlust wird entweder der Forstreserve oder gemäss Vertrag an die einzelnen Mitglieder im Verhältnis der Waldfläche belastet. Subventionsberechtigt ist die Forstbetriebsgemeinschaft und nicht die einzelne Gemeinde.

Bei diesem Sachverhalt ergeben sich folgende mehrwertsteuerlichen Konsequenzen:

- Es findet kein Leistungsaustausch zwischen der Forstbetriebsgemeinschaft und den Mitgliedern statt; somit wird auch kein Umsatz erzielt.
    - Die nicht gedeckten Kosten im Rahmen des Gesellschaftsvertrags, die nicht leistungsbezogen, sondern nach einem festen Verteiler / Schlüssel den Mitgliedsgemeinden belastet werden, gelten als Beiträge der öffentlichen Hand im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG, welche bei der Forstbetriebsgemeinschaft zu einer verhältnismässigen Vorsteuerkürzung gemäss Artikel 33 Absatz 2 MWSTG führen.
    - Wird ein allfälliger Gewinn an die Mitgliedsgemeinden im Verhältnis der Waldflächen verteilt, ist dabei von einem Mittelfluss im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG auszugehen.
- Beim gewonnenen Holz aus den unentgeltlich überlassenen Wäldern handelt es sich um Erzeugnisse der eigenen Forstwirtschaft im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG. Die Lieferung von Holz durch die Forstbetriebsgemeinschaft stellt demzufolge eine von der Steuer ausgenommene Leistung dar.
- Stellt die Forstbetriebsgemeinschaft den Mitgliedsgemeinden Rechnung für effektiv erbrachte Leistungen, sind diese gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Die Forstbetriebsgemeinschaft kann steuerpflichtig werden, wenn sie mit zugekauftem Holz handelt oder steuerbare Leistungen an Dritte erbringt.

Sachverhalt 2
Die Mitglieder (lauter Gemeinwesen) gründen für die Bewirtschaftung ihrer eigenen Wälder eine öffentlich-rechtliche Körperschaft beziehungsweise eine Personengesamtheit ohne Rechtspersönlichkeit (nachfolgend Forstbetriebsgemeinschaft genannt). Die Forstbetriebsgemeinschaft stellt aufgrund detaillierter Aufzeichnungen die Arbeitsleistungen in den einzelnen Wäldern dem Holzerlös aus den betreffenden Wäldern gegenüber. Ist der Holzerlös grösser als die Kosten der Arbeitsleistung, wird dieser Mehrertrag der betroffenen Gemeinde gutgeschrieben beziehungsweise ausbezahlt. Sind die Kosten der Arbeitsleistung höher als der Holzerlös, wird dieser Aufwandüberschuss der betreffenden Gemeinde in Rechnung gestellt beziehungsweise ihrem Konto belastet.

Bei diesem Sachverhalt ergeben sich folgende mehrwertsteuerlichen Konsequenzen:

- Die Forstbetriebsgemeinschaft erbringt entgeltliche Arbeitsleistungen an die Mitglieder, wofür sie ihnen Rechnung stellt. Diese Leistungen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG von der Steuer ausgenommen.

- Beim Holzverkauf im Namen und für Rechnung der Forstbetriebsgemeinschaft handelt es sich nicht um Erzeugnisse aus dem eigenen Forstbetrieb, sondern um Handel mit zugekauften Erzeugnissen. Die Lieferung des Holzes ist somit in der Regel zum Normalsatz steuerbar. Für Holz- oder Rindenschnitzel, die zu Abdeckzwecken verkauft werden, sowie für Christbäume kommt der reduzierte Satz zur Anwendung.

Sofern die Umsätze aus dem Holzverkauf an Nichtgemeinwesen jährlich mindestens 100‘000 Franken betragen, wird die Forstbetriebsgemeinschaft gemäss Artikel 12 Absatz 3 MWSTG steuerpflichtig.

Unter der Voraussetzung, dass entsprechende Belege vorhanden sind, kann die Forstbetriebsgemeinschaft in ihrer MWST-Abrechnung 2,5 % des Holzankaufspreises (= 100 %) als Vorsteuer geltend machen (Art. 28 Abs. 2 MWSTG; Urproduzentenabzug).

Mehrwertsteuerliche Konsequenzen bei Gemeinwesen, welche auch Wälder anderer Waldbesitzer bewirtschaften:

Sachverhalt 1
Die Bürgergemeinde A bewirtschaftet nebst den eigenen Waldungen auch die Wälder anderer öffentlich-rechtlicher Waldeigentümer (Bürgergemeinden B und C). Die Aufwendungen dafür werden B und C in Rechnung gestellt. A, B und C verkaufen das Holz aus ihren Wäldern im eigenen Namen und für eigene Rechnung. Ausser dem Holzverkauf aus dem eigenen Wald erbringt A keine steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen.

Bei diesem Sachverhalt ergeben sich folgende mehrwertsteuerlichen Konsequenzen:

Die Arbeiten für die anderen Bürgergemeinden werden aufgrund eines Auftrages ausgeführt. Da A - ausser den Verkäufen des Holzes aus dem eigenen Wald - keine steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen erbringt, wird sie nicht steuerpflichtig.

Sachverhalt 2
Die Bürgergemeinde X bewirtschaftet nebst den eigenen Waldungen auch die Wälder anderer öffentlich-rechtlicher sowie privater Waldeigentümer. Die Aufwendungen dafür werden den anderen Waldbesitzern in Rechnung gestellt. Die einzelnen Waldbesitzer verkaufen das Holz aus ihren Wäldern im eigenen Namen und für eigene Rechnung.

Bei diesem Sachverhalt ergeben sich folgende mehrwertsteuerlichen Konsequenzen:

- Die Arbeiten für die anderen Waldbesitzer werden aufgrund eines Auftrages ausgeführt. Sofern die Umsätze aus den Leistungen an die privaten Waldeigentümer jährlich 100‘000 Franken oder mehr betragen, wird die Burgergemeinde X steuerpflichtig (Art. 12 Abs. 3 MWSTG).

- Die Bürgergemeinde X hat diesfalls die Umsätze aus den Bewirtschaftungsleistungen für die öffentlich-rechtlichen und für die privaten Waldbesitzer zum Normalsatz zu versteuern.

- Die Holzverkäufe aus dem eigenen Wald sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 MWSTG). Sie zählen auch nicht zum massgebenden Umsatz bei der Abklärung der Steuerpflicht.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

62 Gärtner / Landwirte / Forstwirte

Die Lieferungen von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft und der Gärtnerei sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 MWSTG).

Lieferungen von zugekauften Produkten der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft und der Gärtnerei sind hingegen zum massgebenden Satz steuerbar.

Beim Bezug von im eigenen Betrieb gewonnenen landwirtschaftlichen Produkten (z.B. Gemüse, Früchte, Fleisch) für den Eigenbedarf liegt kein Eigenverbrauch (Vorsteuerkorrektur) vor.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können den MWST-Branchen-Infos Urproduktion und nahe stehende Bereiche sowie Gärtner und Floristen entnommen werden.

63 Toiletten

Die Einnahmen aus der Benützung von öffentlichen Toiletten sind zum Normalsatz zu versteuern.

64 Viehsömmerungstaxen

Übernimmt ein Alpwirtschaftsbetrieb gegen Entgelt von Landwirten das Vieh zur Sömmerung auf der Alp, handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene landwirtschaftliche Leistung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 MWSTG). Solche Umsätze zählen demzufolge nicht zum massgebenden Umsatz für die Steuerpflicht.

Die Verpachtung einer Alp ist nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

65 Schülerverpflegung / Mensen

Der Verkauf von Esswaren und Getränken in Schulmensen unterliegt der Steuer zum Normalsatz. Betreiber von Mensen haben darüber hinaus auch die Beiträge der Schulen (z.B. Zuschuss pro abgegebene Mahlzeit, pauschale Abgeltung oder die Übernahme eines allfälligen Defizits) zum Normalsatz zu versteuern.

66 Verwaltungsentschädigungen

Verwaltungsentschädigungen (z.B. für Nachlassverwaltung, Vermögensverwaltung, Buchführung) sind zum Normalsatz zu versteuern.

☞ Weitere Informationen zum Vormundschaftswesen enthält die N 9.

67 Selbst kelternde Weinbauern und Spirituosenbrenner

Die Herstellung von Wein oder Traubenmost mit mehr als 0,5 Volumenprozent Alkohol aus im eigenen Betrieb gewonnenen Trauben ist zum Normalsatz steuerbar. Steuerbar zum Normalsatz ist sodann auch die Herstellung gebrannter Wasser aus eigenen oder zugekauften landwirtschaftlichen Erzeugnissen (☞ MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche).

68 Werbeflächen / Plakatwände

Das Überlassen von Flächen an Gebäuden oder auf Grundstücken sowie von Schaukästen, Vitrinen usw. zu Reklamezwecken ist zum Normalsatz steuerbar. Es handelt sich dabei um die Einräumung des Rechts, Reklameträger anzubringen beziehungsweise aufzustellen, und damit um eine steuerbare Dienstleistung (Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).

Von der Steuer ausgenommen ist hingegen die Einräumung des Rechts zum Aufstellen von Reklameträgern auf in Gemeingebrauch stehenden Grundstücken wie Plätzen, Fussgängerzonen oder Trottoirs (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. c e contrario MWSTG).

Die Bewilligungsgebühr des Gemeinwesens für das Anbringen oder Aufstellen von Reklametafeln usw. basiert auf einer hoheitlichen Leistung und ist somit nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).

69 AHV-Ausgleichskassen

AHV-Beiträge gemäss Bundesgesetz vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung, AHVG (SR 831.10), sind Entgelt für eine Leistung im von der Steuer ausgenommenen Bereich der sozialen Sicherheit (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG). Dazu gehören auch die Verwaltungsentschädigungen (Art. 69 AHVG).

Bei den Ausgleichskassen handelt es sich um Institutionen der sozialen Sicherheit.

Durchführungsorgane sind beauftragte Organisationen, welche gesetzlich vorgeschriebene Präventionsaufgaben ausführen, für welche das Gesetz ausdrücklich festlegt, wie diese zu finanzieren sind. Diese Organe arbeiten oft im Bereich der beruflichen und nichtberuflichen Unfälle und im Gesundheitssektor.

Gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstabe c MWSTG sind Leistungen, welche sich alle Sozialversicherungen gegenseitig erbringen von der Steuer ausgenommen. Ebenfalls unter diese Steuerausnahme fallen Leistungen im Bereich Prävention, welche von Gesetzes wegen durch die Vollzugsorgane zu erbringen sind, sowie Leistungen im Bereich der Aus- und Weiterbildung. Dazu gehören unter anderem:

- Das Inkasso von Beiträgen für den Berufsbildungsfonds;
- das Inkasso von Beiträgen der beruflichen Vorsorge (2. Säule).

Entgeltliche Verwaltungsleistungen der AHV-Ausgleichskassen für andere Institutionen (z.B. Lebensversicherungsgesellschaften) sind hingegen zum Normalsatz steuerbar.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

70 Amtsanzeiger und amtliche Publikationen

Einnahmen aus amtlichen Inseraten sind zum Normalsatz zu versteuern. DS von Gemeinwesen, welche die Amtsanzeiger selbst herausgeben, werden steuerpflichtig, sofern die massgebende Betragsgrenze aus steuerbaren Umsätzen (Gebühren für amtliche Anzeigen, Einnahmen aus dem Verkauf von Inseraten sowie Erlöse aus dem Verkauf der Amtsanzeiger) gemäss Artikel 12 Absatz 3 MWSTG überschritten wird. Die an andere DS oder OE des eigenen Gemeinwesens fakturierten Anzeigen oder Inserate sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a MWSTG).

Die Erteilung der Konzession an Verleger oder Druckereien für das Recht zur Herausgabe des amtlichen Publikationsorgans gilt als hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG). Werden die Verleger oder Druckereien verpflichtet, zusätzlich zur Konzessionsgebühr die amtlichen Anzeigen unentgeltlich zu publizieren, unterliegen diese Veröffentlichungen der Steuer zum Normalsatz. Die Steuer ist auf dem Marktwert zu berechnen (Art. 24 Abs. 3 MWSTG).

Werden ausserdem im Zusammenhang mit hoheitlich erbrachten Leistungen auch die Kosten von Veröffentlichungen in Rechnung gestellt, bilden diese Kosten Bestandteil der hoheitlichen Leistung und sind demzufolge ebenfalls nicht zu versteuern.

Beispiele

- *Das Bauamt einer Gemeinde stellt die Baubewilligungsgebühren inklusive Kosten für die vorgeschriebene Veröffentlichung im amtlichen Publikationsorgan (z.B. Kantonales Amtsblatt) den Bauherren in Rechnung. Diese Gebühren (inkl. Kosten der Anzeige) stellen das Entgelt für eine hoheitlich erbrachte Leistung gemäss Artikel 3 Buchstabe g MWSTG dar und sind somit nicht zu versteuern. Das Bauamt darf auf den Aufwendungen für diese Leistungen keine Vorsteuer geltend machen (Art. 28 Abs. 1 e contrario MWSTG im nicht-unternehmerischen Bereich).*

  Die DS Kantonales Amtsblatt muss in diesem Beispiel den Umsatz aus der Baubewilligungsanzeige zum Normalsatz versteuern. Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG kommt nicht zur Anwendung, da es sich um zwei verschiedene Gemeinwesen (Kanton und Gemeinde) handelt.

- *Die DS Kantonales Handelsregisteramt stellt Rechnung für die Eintragung einer Aktiengesellschaft ins Handelsregister. In den Gebühren für die Eintragung ist auch die gesetzlich vorgeschriebene Veröffentlichung im kantonalen Amtsblatt enthalten. Die Gebühren sind Entgelt für eine hoheitlich erbrachte Leistung; sie sind somit nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).*

  Die DS Kantonales Amtsblatt muss in diesem Beispiel die Gebühren aus der Veröffentlichung der Eintragung der Aktiengesellschaft, welche der DS Kantonales Handelsregisteramt (gleiches Gemeinwesen) in Rechnung gestellt werden, nicht versteuern, da sie gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG von der Steuer ausgenommen sind (gleiches Gemeinwesen).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

71 Einquartierungen

Die militärischen Einquartierungen in Unterkünften von Gemeinwesen unterliegen nicht der Steuer. Zum Sondersatz steuerbar sind hingegen die Entgelte für zivile Einquartierungen, beispielsweise für Ferienzwecke, Trainingslager, Schullager.

Die Vermietung von Zimmern an Angehörige der Armee durch das Hotel- und Gastgewerbe unterliegt der Steuer zum Sondersatz. Die Vermietung von Sälen durch das Gastgewerbe unterliegt der Steuer zum Normalsatz.

72 Öffentliche Brunnen

Die öffentlichen Brunnen werden durch Wasser der DS Wasserversorgung gespiesen. Werden diese Wasserlieferungen anderen DS der eigenen Gemeinde in Rechnung gestellt, handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Leistung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 MWSTG). In diesem Fall hat die DS Wasserversorgung eine Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

Werden die Kosten der öffentlichen Brunnen der DS Wasserversorgung nicht vergütet, kann sie den Vorsteuerabzug vollumfänglich geltend machen, sofern die gesamten Kosten der öffentlichen Brunnen durch steuerbare Erträge (Verkauf von Wasser) gedeckt sind.

73 Telefon, Radio und Fernsehen in Gefängnissen / Anstalten

Die entgeltliche Überlassung von TV / Radiogeräten durch die Vollzugsanstalten an ihre Insassen ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG).

Zum Normalsatz zu versteuern sind hingegen die Einnahmen aus Telefonkabinen.

74 Schiessstand

Beiträge des Bundes für die Benützung der Schiessanlage durch die Armee (Schussgelder, Kostenbeitrag an Schiessplatzchef usw.) gehören nicht zum Entgelt (Art. 3 Bst. g i.V.m. Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

☞ Über die Benützung durch Dritte orientiert N 45.

75 Zweckverband

a) Steuerpflicht

Für Informationen zur Steuerpflicht von Zweckverbänden: Teil B, Ziffer 2.5.

b) Einkaufsbeiträge neuer Mitglieder

Einkaufsbeiträge von neu in einen Zweckverband eintretenden Mitgliedern sind gestützt auf Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Allfällige dadurch ausgelöste Gutschriften an die übrigen Mitglieder stellen beim Zweckverband Entgeltsminderungen dar. Bei den Empfängern bewirken diese Gutschriften eine Aufwandminderung.

c) Weiterverrechnung von Investitionen des Zweckverbandes in Form von Betriebsgebühren

Die von Zweckverbänden vorgenommenen Belastungen an die Mitglieder für Investitionen sind gestützt auf Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Finanziert der Zweckverband die notwendigen Investitionen selbst (z.B. durch Darlehensaufnahme bei Banken), erfolgt die Weiterbelastung an die Mitglieder in Form von Abschreibungen / Zinsen über die jährliche Betriebsrechnung. Die jährlich verrechneten Betriebsgebühren sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

76 Ökologischer Leistungsnachweis (ÖLN-Kontrollen)

Die in der Landwirtschaftsgesetzgebung vorgeschriebenen ÖLN-Kontrollen gelten als hoheitlich erbracht, sofern die mit der Aufgabe betraute Organisation oder Institution ermächtigt ist, Verfügungen im eigenen Namen im Sinne von Artikel 5 VwVG auszustellen, gegen die Rechtsmittel eingelegt werden können (☞ Teil B, Ziff. 1.2.1). Ist dies nicht der Fall, erbringt die Organisation steuerbare Dienstleistungen nach Artikel 18 Absatz 1 MWSTG.

77 Meliorationen / Güterregulierungen / Güterzusammenlegungsgenossenschaften (Art. 703 ZGB)

Können Bodenverbesserungen (z.B. Gewässerkorrekturen, Entwässerungen, Bewässerungen, Aufforstungen, Weganlegungen, Güterzusammenlegungen) ausschliesslich durch ein gemeinschaftliches Unternehmen ausgeführt werden und hat die Mehrheit der beteiligten Grundeigentümer, welchen zugleich mehr als die Hälfte des betroffenen Bodens gehört, diesen Bodenverbesserungen zugestimmt, so sind die übrigen Grundeigentümer zum Beitritt zu dieser Körperschaft verpflichtet. Bei denjenigen Grundeigentümern, die an der Beschlussfassung nicht teilnehmen, liegt stillschweigende Zustimmung vor. Der Beitritt ist im Grundbuch anzumerken.

Führen solche öffentlich- oder privatrechtliche Körperschaften (z.B. Genossenschaften) keine Arbeiten ausserhalb der Melioration aus, werden sie nicht steuerpflichtig.

Umsätze aus Leistungen an Dritte ausserhalb der Melioration (z.B. Wasserlieferungen, Kiesverkäufe) können jedoch die Steuerpflicht auslösen (Art. 10 MWSTG).

Leistungen Dritter (z.B. Ingenieur-, Geometerleistungen, Bauarbeiten) an die Meliorationsgesellschaft sind zum massgebenden Satz steuerbar. Erbringen einzelne Mitglieder der Meliorationsgesellschaft Leistungen an diese, sind die entsprechenden Entgelte ebenfalls zum massgebenden Satz zu versteuern.

78 Dephosphatierung

Die von den Kantonen an die Gemeinden ausgerichteten Beiträge für die Dephosphatierung des Abwassers gelten als Subventionen (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

79 „Quersubventionierung“ innerhalb des Gemeinwesens

Quersubventionierungen von einer DS an eine andere innerhalb des gleichen Gemeinwesens werden gleich behandelt wie Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG. Der Vorsteuerabzug beim Empfänger dieser *Quersubventionen* ist gemäss Artikel 33 Absatz 2 MWSTG verhältnismässig zu kürzen.

Beispiel
Beitrag der DS Elektrizitätsversorgung an die DS Wasserversorgung für eine Investition oder für zusätzliche, notwendige Abschreibungen (Sanierungsbeitrag).

80 Parteientschädigungen

Als Schadenersatz gilt die von Gerichtsinstanzen festgesetzte Parteientschädigung, welche von der unterliegenden Prozesspartei oder vom Staat an die obsiegende Partei zu bezahlen ist.

Bei der Festlegung der Parteientschädigung an die obsiegende steuerpflichtige Partei gilt es zu beachten, dass die vom Anwalt in Rechnung gestellte MWST nicht berücksichtigt werden muss. Die obsiegende Partei kann im Rahmen ihrer steuerbaren Tätigkeit auf der geschuldeten Anwaltsrechnung den Vorsteuerabzug geltend machen.

Entschädigungen, welche Anwälte für die unentgeltliche Prozessführung oder für die Tätigkeit als Pflichtverteidiger erhalten, sind zum Normalsatz zu versteuern.

81 Rechnungsprüfung

Das Prüfen von Rechnung und das Führen von Büchern stellen zum Normalsatz steuerbare Leistungen dar.

Entgeltliche Buchführungsleistungen, die eine DS an andere DS des eigenen Gemeinwesens erbringt, sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 MWSTG).

Durch kantonale Instanzen entgeltlich ausgeführte Buchprüfungen bei selbstständigen öffentlich-rechtlichen Körperschaften sind zum Normalsatz steuerbar, sofern die betreffende Instanz aufgrund von Artikel 12 MWSTG steuerpflichtig ist und die Leistung nicht unter Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c MWSTG fällt.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

82 Spitex

Spitex-Organisationen erbringen in der Regel sowohl steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen.

☞ Weitere Informationen dazu können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

Beiträge von Gemeinwesen an die Spitex gelten auch dann als Subventionen im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG, wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag ausgerichtet werden. Die Spitex-Organisation muss diese Einnahmen nicht versteuern, dafür aber eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung vornehmen (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

83 Schadenersatz

Schadenersatz liegt vor, wenn der Haftpflichtige nach Gesetz oder Vertrag verpflichtet ist, den Schaden zu ersetzen, den er oder eine Person, für die er verantwortlich ist, verursacht hat. Der Schädiger leistet, weil er den Schaden verursacht und nicht, weil er eine Lieferung oder Dienstleistung vom Geschädigten erhalten hat.

Auf die Form der Entschädigung kommt es nicht an. Der Schadenersatz kann sowohl in Form von Geld als auch in Naturalleistungen geleistet werden.

Schadenersatzleistungen sind gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe i MWSTG Nichtentgelt und unterliegen somit nicht der Steuer.

Behebt der Geschädigte den Schaden selbst oder lässt er ihn durch einen Dritten beheben, darf er in der Rechnung an den Schadenverursacher oder an dessen Versicherung nicht auf die MWST hinweisen.

Aufwendungen, die beim Geschädigten für die Behebung des Schadens anfallen, berechtigen grundsätzlich zum Vorsteuerabzug. Voraussetzung dafür ist, dass er nachweisen kann, dass und wie viel Vorsteuer er bezahlt hat, und dass er die reparierten Gegenstände für seine unternehmerische zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit verwendet (Art. 28 ff. MWSTG).

☞ Weiterführende Ausführungen dazu finden Sie in der MWST-Info Steuerobjekt.

Beispiele

a) Beschädigtes Brückengeländer

Ein Automobilist beschädigt beim Parkieren seines Fahrzeuges ein Brückengeländer. Das Tiefbauamt des Kantons X lässt das Brückengeländer durch eine Drittfirma reparieren. Diese Drittfirma stellt dem Tiefbauamt auf ihrer Arbeit die MWST in Rechnung. Das Tiefbauamt des Kantons X stellt dem Schadenverursacher die Reparatur des Brückengeländers inklusive einer Umtriebsentschädigung in Rechnung. In dieser Rechnung darf nicht auf die MWST hingewiesen werden. Das Tiefbauamt erbringt gegenüber dem Schadenverursacher keine Leistung (es findet kein Leistungsaustausch statt),

sondern es handelt sich um die Schadenersatzforderung des Geschädigten an den Schadenverursacher.

Das Tiefbauamt des Kantons X darf die auf der Reparaturrechnung ausgewiesene MWST nicht als Vorsteuer abziehen, da das Brückengeländer nicht für zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Zwecke verwendet wird.

b) Beschädigte Strasse

Die Wasserversorgungsgesellschaft muss infolge eines Lecks Grabarbeiten durchführen und beschädigt dadurch die Gemeindestrasse. Die Wasserversorgungsgesellschaft darf den definitiven Deckbelag der Gemeindestrasse nicht selbst ausführen, da dies gemäss Gemeindereglement dem Bauamt beziehungsweise dem Werkhof vorbehalten ist.

Das Bauamt beziehungsweise der Werkhof der Gemeinde erstellt nach einem Jahr den Deckbelag und fakturiert diese Arbeiten dem Schadenverursacher. In der Rechnung darf nicht auf die MWST hingewiesen werden, da es sich um Schadenersatz handelt.

Das Bauamt beziehungsweise der Werkhof darf auf den Aufwendungen für die Behebung der Belagsschäden keinen Vorsteuerabzug vornehmen, da die Tätigkeit nicht im unternehmerischen Bereich liegt beziehungsweise bei einer allfälligen Weiterbelastung an die DS Gemeindestrassen von der Steuer ausgenommen ist.

c) Beschädigtes Telefonkabel

Beim Suchen eines Lecks an einer Wasserleitung beschädigt die mit der Suche beauftragte Firma mit einem Bagger ein Telefonkabel der Telefongesellschaft.

Die Telefongesellschaft repariert das beschädigte Kabel und stellt dem Schadenverursacher diese Instandstellungskosten in Rechnung (Material, Arbeit, Gemeinkostenzuschlag).

In der Rechnung darf die Telefongesellschaft nicht auf die MWST hinweisen, da dem Schadenverursacher keine Leistung erbracht wird, sondern es sich um Schadenersatz handelt. Die Telefongesellschaft muss dieses Entgelt nicht versteuern. Der Schadenverursacher (Baggerbetrieb) kann keine Vorsteuer geltend machen.

Die Telefongesellschaft verwendet das Telefonkabel ausschliesslich für zum Vorsteuerabzug berechtigende Zwecke. Sie kann daher die auf der Reparatur lastende MWST als Vorsteuer abziehen.

84 Zwischenrechnungen, Akontorechnungen und Teilrechnungen

Akonto- und Teilrechnungen werden - wie die übrigen Rechnungen - vorzugsweise gemäss den Anforderungen von Artikel 26 MWSTG fakturiert.

Auf Rechnungen an steuerpflichtige Leistungsempfänger ist ein Hinweis auf die MWST erforderlich (Angabe des Steuersatzes und Steuerbetrages). Wird zu Preisen einschliesslich MWST fakturiert, genügt die Bezeichnung *inklusive MWST* mit der Angabe des Prozentsatzes, zu welchem sie im Entgelt enthalten ist (z.B. *inkl. 8,0 % MWST*).

Werden Akonto- oder Teilrechnungen für Leistungen ausgestellt, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen (z.B. Wasser oder Elektrizität), ist anzugeben, wie sich das Entgelt auf die unterschiedlich besteuerten Leistungen verteilt.

Sofern ein in diesen Bereichen steuerpflichtiges Unternehmen - beispielsweise aus EDV-technischen Gründen - nicht in der Lage ist, die Aufteilung nach Steuersätzen in den Akontorechnungen vorzunehmen, kann es die Aufteilung einstweilen annäherungsweise (z.B. aufgrund der Zusammensetzung des Vorjahresumsatzes) vornehmen und die Umsätze in der MWST-Abrechnung auf die Steuersätze aufteilen. Auf den Akontorechnungen darf jedoch nicht auf die MWST hingewiesen werden, damit steuerpflichtige Kunden nicht zu Fehlern bei den Vorsteuerabzügen verleitet werden. In den Schlussabrechnungen, aus welchen die MWST auf den einzelnen Umsatzarten für die Leistungsempfänger ersichtlich ist, sind die nach Artikel 26 MWSTG notwendigen Hinweise anzubringen, damit steuerpflichtige Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug vornehmen können. Die provisorische Deklaration ist bei der Schlussabrechnung den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend zu korrigieren.

85 Submissionsgebühren

Bei Grossprojekten stellen Bund, Kantone und Gemeinden in der Regel umfangreiche Submissionsunterlagen (auf Papier oder CD) zusammen, welche sie interessierten Unternehmen entgeltlich abgeben.

Diese entgeltliche Abgabe der Submissionsunterlagen ist zum Normalsatz steuerbar.

Nimmt der Bezüger an der Submission teil, wird der Verkauf der Planungsarbeiten mit Gutschrift rückgängig gemacht.

86 Ersatzvornahme

Aufgrund öffentlich-rechtlicher Normen sind gewisse Personen zu einer bestimmten Verhaltensweise verpflichtet (z.B. Hauseigentümer sind verpflichtet, die Sträucher zum Trottoir hin laufend zurückzuschneiden; Grundeigentümer sind verpflichtet, Altlasten auf dem Grundstück zu beseitigen). Verstösst die Person gegen diese Norm, kann dies folgende Steuerfolgen haben:

Erlässt die Behörde eine Verfügung, wonach ein Zustand als rechtswidrig qualifiziert und der Adressat zu einem bestimmten Verhalten aufgefordert wird, handelt es sich um einen hoheitlichen Akt. Die für diese Verfügung in Rechnung gestellte Gebühr ist somit nicht zu versteuern.

Erlässt die Behörde nicht nur eine Verfügung, sondern beseitigt - beispielsweise nach Ablauf einer Frist - den rechtswidrigen Zustand selbst (oder lässt ihn durch einen Dritten beseitigen), gilt Folgendes: Die Verfügung ist ein hoheitlicher Akt. Die Ersatzvornahme jedoch stellt eine berufliche oder gewerbliche Tätigkeit im Sinne von Artikel 14 MWSTV dar und ist deshalb zum massgebenden Satz steuerbar. Enthält die Verfügungsgebühr auch eine Abgeltung für die Ersatzvornahme, unterliegt das gesamte Entgelt der Steuer zum massgebenden Satz.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.19d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 20

Bildung



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 6
1 Begriff der Bildungsleistungen 8
1.1 Erziehungsleistungen 8
1.2 Unterricht 8
1.3 Ausbildung 8
1.4 Fortbildung 9
1.5 Berufliche Umschulung 9
1.6 Kurse, Vorträge und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder bildender Art 9
1.7 Referententätigkeit 10
1.8 Prüfungen 10
1.9 Organisationsdienstleistungen 11
2 Abgrenzungen von Bildungsleistungen zu Leistungen mit nicht bildendem Charakter 12
2.1 Abgrenzung zur Beratung 12
2.1.1 Allgemeines 12
2.1.2 Coaching / Training 13
2.1.3 Berufs- und Studienberatung 14
2.2 Abgrenzung zu Anlässen im Bereich Unterhaltung, Erlebnis, Geselligkeit und Sport 15
2.2.1 Allgemeines 15
2.2.2 Sport 15
3 Allgemeine Grundsätze der steuerlichen Behandlung von Bildungsleistungen 16
3.1 Steuerlicher Grundsatz 16
3.2 Ort der Dienstleistung im Bildungsbereich (Art. 8 MWSTG) 16
3.3 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Bildungsleistungen 17
3.4 Mehrheit von Leistungen 17
3.4.1 Selbstständige Leistungen 18
3.4.2 Sachgesamtheit, Kombinationen von Bildungsleistungen mit selbstständigen Leistungen 18
3.4.3 Wirtschaftlich eng zusammengehörende Leistungen und Nebenleistungen im Zusammenhang mit Bildungsleistungen 21
4 Besteuerung einzelner Leistungen im Bildungsbereich 22
4.1 Referententätigkeit 22
4.2 Prüfungen 22
4.3 Lehrmittelverkauf 22
4.4 Kurse für Kinder und Jugendliche 23
4.5 Sprachaufenthalte 24
4.5.1 Sprachaufenthalte im Inland 24
4.5.2 Sprachaufenthalte im Ausland 24
4.6 Studentenaustausch 25
4.7 Einsatz von Lehrlingen bei Drittfirmen 25
4.8 Internate / Tagesschulen 25
4.8.1 Beherbergungsleistungen in Internaten / Studentenheimen 26
4.8.2 Durch Schulen oder Internate durchgeführte Sonderveranstaltungen 27
4.9 Fernkurse 28
4.9.1 Interaktive Fernkurse 28
4.9.2 Autodidaktische Fernkurse 28
4.10 Kurse für Arbeitslose 29
4.11 Schulung des eigenen Personals durch das Unternehmen 29

4.12 Ausbildung von Tieren 29
4.13 Erarbeiten von Kursen 30
4.14 Weiterverkauf von Bildungsleistungen 30
4.15 Bereitstellung / Vermietung der Infrastruktur 31
4.16 Werbung für einen Dritten anlässlich von Bildungsveranstaltungen 31
4.17 Annullierungskosten 32
4.18 Organisationsdienstleistungen 32
4.18.1 Organisationsdienstleistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 Buchstabe d MWSTG 32
4.18.2 Organisationsdienstleistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 Buchstabe e MWSTG 34
4.18.3 Organisation von Bildungsveranstaltungen 34
4.18.3.1 Veranstalter 35
4.18.3.2 Organisator 35
4.18.3.2.1 Direkte Stellvertretung 36
4.18.3.2.2 Indirekte Stellvertretung 36
4.19 Bildungs- und Forschungskooperationen 38
4.19.1 Allgemeines 38
4.19.2 Allgemeine Ausführungen zu den Bildungs- und Forschungskooperationen 39
4.19.3 Die Bildungs- und Forschungsinstitutionen im Einzelnen und deren Besonderheiten 42
4.19.3.1 Institutionen des Hochschulwesens 42
4.19.3.2 Gemeinwesen und gemeinnützige Organisationen 45
4.19.3.3 Öffentliche Spitäler ungeachtet ihrer Rechtsform 48
4.19.4 Steuerliche Auswirkungen bei Vorliegen einer Bildungs- und Forschungskooperation 48
Rechtlicher Hinweis 51

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BBG	Bundesgesetz vom 13. Dezember 2002 über die Berufsbildung (SR 412.10)
BBl	Bundesblatt
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
Eawag	Eidgenössische Anstalt für Wasserversorgung, Abwasserreinigung und Gewässerschutz
EMPA	Eidgenössische Materialprüfungs- und Forschungsanstalt
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
ETH	Eidgenössische Technische Hochschule
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
HFKG	Bundesgesetz vom 30. September 2011 über die Förderung der Hochschulen und die Koordination im schweizerischen Hochschulbereich (Hochschulförderungs- und -koordinationsgesetz; SR 414.20)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
PSI	Paul Scherrer Institut
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
WSL	Eidgenössische Forschungsanstalt für Wald, Schnee und Landschaft
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info richtet sich an in- und ausländische Leistungserbringer im Bereich Unterricht, Schulung, Erziehung und Weiterbildung. Die Ausführungen basieren auf den gesetzlichen Grundlagen für diese Branche, nämlich im Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 11 und 30 sowie Absatz 7 MWSTG und in den Artikeln 30 sowie 38a MWSTV.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Begriff der Bildungsleistungen

Bildungsleistungen werden sowohl von öffentlich-rechtlichen Körperschaften als auch von privaten Unternehmen angeboten. Der Begriff der von der Steuer ausgenommenen Bildungsleistungen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG beinhaltet die nachfolgend aufgeführten Leistungen.

1.1 Erziehungsleistungen

Erziehungsleistungen haben zum Ziel, einerseits den Charakter einer Person zu formen und andererseits die grundlegenden Lebens- und Alltagsfertigkeiten, beispielsweise Umgangsformen, Sozialverhalten, Wahrnehmung von Verantwortung, Körperpflege und -hygiene zu vermitteln. Von der Steuer ausgenommen ist die Erziehung von Kindern und Jugendlichen (bis zum vollendeten 18. Altersjahr).



Zur Abgrenzung dient das Kalenderjahr. Bis Ende des Jahres, in welchem der Jugendliche 18-jährig wird, gilt er als unter 18-jährig.

1.2 Unterricht

Als Unterricht gilt das planmässige, fortlaufende Vermitteln von Kenntnissen oder Fertigkeiten. Darunter fällt insbesondere der von öffentlichen Schulen, Privatschulen oder Privatlehrern erteilte Unterricht auf der Vorschulstufe, der Primarstufe, der Sekundarstufe I und der Sekundarstufe II. Dazu gehören auch die freiwilligen Brückenangebote wie 10. Schuljahr, Berufswahljahr, Weiterbildungsklasse, Sozialjahr.

1.3 Ausbildung

Ausbildung ist die Vermittlung von Wissen und Fertigkeiten in bestimmten, durch die Anforderungen eines Berufsprofils festgelegten Bereichen. Es fallen darunter beispielsweise die Berufs- und ihnen allenfalls vorangehende Schnupperlehren und Vorkurse, Hochschul- und Fachhochschul- sowie andere Studien an öffentlichen und privaten Schulen.

1.4 Fortbildung

Fortbildung ist Weiterbildung, welche die Fachkenntnisse von Personen mit Diplom oder Fähigkeitsausweis auf den neusten Stand bringt oder welche in anderer Weise mit der Berufsausübung im direkten oder indirekten Zusammenhang steht. Ein direkter Zusammenhang mit der Berufsausübung besteht, wenn die Fortbildungsveranstaltung die Vermittlung von (neu gewonnenem) Fachwissen oder von Wissen über die effiziente und erfolgreiche Berufsausübung zum Ziel hat (z.B. Sprachkurse, Kurse über Arbeitstechnik, Organisation, Konfliktbewältigung oder EDV-Anwendung).

1.5 Berufliche Umschulung

Leistungen der beruflichen Umschulung bestehen aus Bildungsmassnahmen, die Berufsleuten den Wechsel in eine andere berufliche Tätigkeit ermöglichen. Es handelt sich oft um speziell organisierte Kurse, welche teilweise auch auf der von den Teilnehmern bereits gesammelten Berufserfahrung aufbauen.

1.6 Kurse, Vorträge und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder bildender Art

Als Kurs gilt eine zusammenhängende Folge von Unterrichtsstunden, die eine zeitlich begrenzte, auf die Erreichung eines definierten Lernziels gerichtete, schulmässige Ausbildung in einem Fach oder einer Fächergruppe ermöglichen. Die Kursdauer spielt dabei keine Rolle. Als Kurs können ein- oder mehrstündige, halb-, ein- oder mehrtägige, sich auf Wochen, Monate oder Jahre ausdehnende Unterrichtssequenzen in Frage kommen. Ebenfalls unter diese Steuerausnahme fallen Probe- und Schnupperlektionen.

Ein Vortrag / Referat ist eine mündliche Darlegung über ein bestimmtes, oft wissenschaftliches Thema, wobei die Interaktion im Gegensatz zum Unterricht von untergeordneter Bedeutung ist.

Als andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder bildender Art gelten Anlässe, die nicht unter eine der vorstehend erwähnten Kategorien von Bildungsleistungen fallen, wie Symposien, Kongresse, Workshops usw. Solche Leistungen sind bildend, wenn das in erster Linie verfolgte Ziel in der Weitervermittlung oder Neuentwicklung von Wissen an die Teilnehmer beziehungsweise mit den Teilnehmern besteht. Als wissenschaftlich gilt eine Leistung, deren Zweck es in erster Linie ist, mit Fachpublikum neue Kenntnisse in einem bestimmten Fachbereich zu erlangen und diese auszuwerten. Kurse, Vorträge und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder bildender Art gelten als Bildungsleistungen, wenn das wissenschaftliche oder bildende Element im Vordergrund steht.

Beispiele
Bildungsleistungen, die von der Steuer ausgenommen sind

- *Ein Treuhandunternehmen organisiert eine Veranstaltung, an der verschiedene auswärtige Referenten Beiträge zu treuhandspezifischen Themen vortragen (z.B. Steuern). Das Treuhandunternehmen erhält von den Veranstaltungsteilnehmern einen Kostenbeitrag. Sowohl der Kostenbeitrag der Teilnehmer als auch das Honorar der Referenten sind von der Steuer ausgenommen.*
- *Die Vino AG handelt mit verschiedenen italienischen und französischen Weinen. Sie veranstaltet ein Weinseminar, welches an drei Abenden (je 3 Stunden) stattfindet. Der Teilnehmerbeitrag beträgt 100 Franken. Anlässlich des Seminars werden verschiedene Weintypen vorgestellt (Weinkultur / Geschichte, Traubensorten, Lagerhaltung / Reife, Trinktemperatur, Wahl des richtigen Weins zum Essen usw.). Am letzten Abend können die Weine noch degustiert werden. Die Teilnehmerbeiträge sind von der Steuer ausgenommen.*

1.7 Referententätigkeit

Die Referententätigkeit besteht in der mündlichen Abhandlung eines bestimmten Themas anlässlich einer Veranstaltung. Der Referententätigkeit gleichgestellt ist die (in selbstständiger Erwerbstätigkeit ausgeübte) Lehrtätigkeit an öffentlichen und privaten (Weiter-)Bildungsstätten.

☞ Bezüglich abgegebenen Unterrichtsunterlagen verweisen wir auf Ziffer 3.4.1.

1.8 Prüfungen

Im Bildungsbereich durchgeführte Prüfungen gelten als Bildungsleistungen. Darunter fallen sowohl die Prüfungsgebühren für das Ablegen der Prüfung als auch die Leistungen der Prüfungsexperten wie die Abnahme der Prüfungen und die Prüfungsaufsicht, nicht jedoch das Erarbeiten der Prüfungsaufgaben (☞ Ziff. 4.2).

Ziffer gültig ab 1. Juli 2015 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

1.9 Organisationsdienstleistungen

Organisationsdienstleistungen im Zusammenhang mit Bildungsleistungen sind von der Steuer ausgenommen, wenn sie

- von einem Mitglied einer Einrichtung, beispielsweise des Trägervereins einer Prüfung, an die Einrichtung erbracht werden; oder
- an die öffentliche Hand erbracht werden, sofern die öffentliche Hand auch Bildungsleistungen erbringt.

☞ Ziffern 4.18.1 und 4.18.2.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2 Abgrenzungen von Bildungsleistungen zu Leistungen mit nicht bildendem Charakter

Damit eine Leistung bildenden Charakter hat, muss ihr in erster Linie verfolgtes Ziel die Vermittlung von Wissen im Sinne von Ziffer 1 sein. Bildungsleistungen sind deshalb von anderen Leistungen abzugrenzen, welche zwar auch Wissen vermitteln können (z.B. Beratung), deren in erster Linie verfolgtes Ziel jedoch ein anderes ist.

2.1 Abgrenzung zur Beratung

2.1.1 Allgemeines

Eine wichtige Abgrenzung zur Bildungsleistung ist diejenige zur steuerbaren Beratungsleistung. Eine steuerbare Beratungsleistung liegt vor, wenn die drei unten aufgeführten Bedingungen kumulativ erfüllt sind, d. h. wenn die Leistung (Vertrag)

- individuell auf den Auftraggeber zugeschnitten ist; und
- auf einer vorgängigen Analyse der entsprechenden Situation beim Auftraggeber (Unternehmen) beruht; und
- darin besteht, konkrete Problemlösungsvorschläge auszuarbeiten und eventuell umzusetzen.

Auch im Rahmen von Beratungen wird Wissen vermittelt, jedoch ist dies nicht das in erster Linie verfolgte Ziel. Im Gegensatz zu einer Bildungsleistung erschöpft sich die Beratungsleistung nicht in der Vermittlung von Wissen. Vielmehr liegt das in erster Linie verfolgte Ziel in der Umsetzung von theoretischem Wissen zwecks Lösung eines konkreten Problems. Eine solche Leistung ist beispielsweise eine für Dritte gegen Entgelt ausgeführte Berufs-, Studien- oder Karriereberatung.

Immer als Bildungsleistungen gelten **öffentlich ausgeschriebene Kurse**, selbst dann, wenn sie nur durch die Mitarbeitenden eines Arbeitsgebers besucht werden.

Beratungsleistungen gelten als an dem Ort erbracht, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Oft beinhaltet eine Leistung sowohl Elemente der Schulung als auch Elemente der Beratung. Die Beurteilung, ob eine solche Dienstleistung als Bildungsleistung oder als Beratung zu qualifizieren ist, wird aufgrund des abgeschlossenen Vertrag vorgenommen. Ist das von den Vertragsparteien in erster Linie verfolgte Ziel eine Beratung, werden allfällige Elemente einer Bildungsleistung jener untergeordnet und das Gesamtentgelt ist steuerbar (Art. 19 Abs. 3 MWSTG).

Anders verhält es sich, wenn das von den Vertragsparteien in erster Linie verfolgte Ziel eine Bildungsleistung ist. In diesem Fall werden allfällige Elemente einer Beratung der Bildungsleistung untergeordnet und das Gesamtentgelt ist von der Steuer ausgenommen (Art. 19 Abs. 3 MWSTG).

Beispiele

- *Es werden für einen Grossmarkt Möglichkeiten und Wege aufgezeigt, wie die aus Ladendiebstählen herrührenden Kosten und Verluste gesenkt werden können. Dabei handelt es sich um eine steuerbare Beratungsleistung.*
- *Es werden für einen Grossmarkt Möglichkeiten und Wege aufgezeigt, wie die aus Ladendiebstählen herrührenden Kosten und Verluste gesenkt werden können. Der Beauftragte führt die zusammen mit der Geschäftsleitung gewählte Lösungsvariante selbst ein und setzt sie um (z.B. mittels Personalschulung / Coaching). Die Schulungen gelten als Nebenleistung zur Beratung und sind somit zum Normalsatz steuerbar.*

2.1.2 Coaching / Training

Coaching oder Training sind Ausdrücke, die in sich noch nicht klar besagen, ob es sich um eine ausgenommene Bildungsleistung oder um eine steuerbare Dienstleistung handelt. Für die steuerliche Beurteilung ist abzuklären, ob die von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung oder die steuerbare Dienstleistung im Vordergrund stehen.

Beispiele

- *Ein Beratungsunternehmen erhält den Auftrag zur Durchführung des Coachings von Führungskräften einer Bank. Es handelt sich hier nicht um eine ausgenommene Bildungsleistung, sondern um eine steuerbare Beratungsleistung.*

HILTPOLD VAT SUPPORT

- *Ein selbstständiger Verkaufstrainer erhält den Auftrag, für das Verkaufspersonal eines Weinhandelsunternehmens ein Training für den Telefon-Verkauf durchzuführen. Der Verkaufstrainer schult die Mitarbeitenden in einem dreitägigen Seminar in der Gruppe, indem er einen Kurs verwendet, den er in der gleichen Form auch bei andern Auftraggebern schult. Nach dem Seminar begleitet er jeden einzelnen Schüler einen halben Tag, um die Umsetzung des Gelernten in Form einer Qualitätskontrolle zu überprüfen (Coaching). Die gesamte Leistung ist in diesem Fall als eine Bildungsleistung einzustufen, da hier das Coaching eine Ergänzung zur Bildungsleistung darstellt. Findet in einem späteren Zeitpunkt aufgrund eines **neuen**, vom Trainingauftrag unabhängigen Auftrages ein weiteres Coaching statt, so handelt es sich bei diesem um eine steuerbare Leistung, die nicht mehr im Zusammenhang mit der Ausbildung steht.*

2.1.3 Berufs- und Studienberatung

Bei der Berufs- und Studienberatung werden die Beratungssuchenden, unter Berücksichtigung ihrer Fähigkeiten, Interessen und Persönlichkeitseigenschaften, in der Wahl ihres zukünftigen Berufs oder Studiums unterstützt. Dabei sind das persönliche Gespräch sowie der direkte Austausch zwischen dem Leistungserbringer und dem Leistungsempfänger von zentraler Bedeutung. Solche Beratungsleistungen sind grundsätzlich steuerbar. Der Ort der Leistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG (Erbringerortsprinzip). Ist der Leistungserbringer im Inland domiziliert, sind somit diese Beratungsleistungen zum Normalsatz zu versteuern.

Als von der Steuer ausgenommen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG gilt die Berufs- und Studienberatung von Jugendlichen, welche das 18. Altersjahr noch nicht vollendet haben, sofern diese Leistungen von dafür eingerichteten Institutionen erbracht werden.

Berufsberatungen, die im Rahmen von arbeitsmarktlichen Massnahmen durch Einrichtungen der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit erbracht werden, sind von der Steuer ausgenommen wenn sie durch die öffentliche Hand finanziert sind (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG).

Ziffer gültig ab 1. Juli 2016 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.2 Abgrenzung zu Anlässen im Bereich Unterhaltung, Erlebnis, Geselligkeit und Sport

2.2.1 Allgemeines

Anlässe im Bereich Unterhaltung, Vergnügung, Freizeitbeschäftigung, Geselligkeit, gemeinsame Ausübung einer Tätigkeit, sportliche Betätigung usw. können ebenfalls bildende Elemente beinhalten. Da die Wissensvermittlung bei solchen Aktivitäten nicht das in erster Linie verfolgte Ziel der Leistung ist, sondern die Erfahrung eines Erlebnisses und/oder Abenteuers im Vordergrund steht, gelten diese nicht als Bildungsleistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG. Instruktionen, die konkret nur für eine Freizeitbeschäftigung dienen, beispielsweise für die korrekte Ausübung der Tätigkeit oder Verhinderung von Gefahren, verleihen der Leistung keinen bildenden Charakter. Solche Anlässe sind zum Normalsatz steuerbar.

Beispiele

- *Riverrafting, Canyoning;*
- *Aktivferien (Malferien, Reitferien, Wanderwochen usw.);*
- *geführte Berg-, Ski- oder Biketouren;*
- *Aktivitäten zur Förderung des Teamgeistes;*
- *einzelner Fallschirmsprung oder Tauchgang.*

2.2.2 Sport

Zum Normalsatz steuerbar sind die Einnahmen aus Sportkursen, die nicht in erster Linie der Bildung, sondern der Fitness, dem Training, der sportlichen Ertüchtigung / Sportanimation oder der Gesundheit dienen.

Beispiele

- *Gymnastik, Aerobic, Pump, Spinning, (Nordic-)Walking, Aquafit;*
- *Yogakurs;*
- *Bodybuilding, Krafttraining;*
- *AllezHop-Programme.*

Steht dagegen das Erlernen einer sportlichen Disziplin oder eine Leiterausbildung im Vordergrund, liegt eine Bildungsleistung vor.

Beispiele

- *Tenniskurs, 10 Lektionen;*
- *Karatekurs;*
- *Reitkurs;*
- *Tauchkurs;*
- *Ausbildungskurs Jugend + Sport-Leiter;*
- *Verbandsausbildungskurse (z.B. Leiterkurs Swiss-Ski, Trainerkurs oder Kurs für leitende Sportfunktionäre).*

3 Allgemeine Grundsätze der steuerlichen Behandlung von Bildungsleistungen

3.1 Steuerlicher Grundsatz

Bildungs- und Erziehungsleistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG sind von der Steuer ausgenommene Leistungen und somit nicht steuerbar, sofern nicht für deren Versteuerung optiert wird. Es ist jedoch zu beachten, dass die im Zusammenhang mit Bildungsleistungen erbrachten gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen steuerbar sind, sofern sie nicht unter den Begriff *Sachgesamtheit* gemäss Ziffer 3.4.2 fallen.

☞ Mehr dazu und weitere Ausführungen können den MWST-Infos Steuerpflicht sowie Steuerobjekt entnommen werden.

Von der Steuer ausgenommene Leistungen geben gemäss Artikel 29 Absatz 1 MWSTG kein Anrecht auf Vorsteuerabzug.

☞ Weitere und nähere Einzelheiten dazu können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden

3.2 Ort der Dienstleistung im Bildungsbereich (Art. 8 MWSTG)

Die unter Ziffer 1 aufgeführten Bildungsleistungen und die dazugehörigen Nebenleistungen gelten nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG als an jenem Ort erbracht, wo die Tätigkeit (Bildungsanlass) tatsächlich ausgeübt wird.

Werden im Zusammenhang mit Bildungsleistungen noch andere, selbstständige Leistungen erbracht, richtet sich der Ort der Besteuerung nach der Art der Leistung:

Organisationsleistungen	Ort, an dem die dienstleistende Person den Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit hat (Art. 8 Abs. 2

	Bst. b MWSTG);
Beherbergungsleistungen	Ort, an dem die Beherbergungsleistung tatsächlich erbracht wird (Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG);
Gastgewerbliche Leistungen	Ort, an dem die Leistung tatsächlich erbracht wird (Art. 8 Abs. 2 Bst. d MWSTG).

3.3 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Bildungsleistungen

Die steuerpflichtige Person kann durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung an den Leistungsempfänger oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) jede von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung freiwillig versteuern.

Betreffend Vorsteuerabzug im Sinne von Artikel 29 Absatz 1bis MWSTG bei Bildungsleistungen, für welche der Ort der Leistung im Ausland liegt, wird auf die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen verwiesen.

Bei Abrechnung mit der Saldosteuersatz- oder der Pauschalsteuersatzmethode ist eine Option nicht möglich.

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.4 Mehrheit von Leistungen

Bildungsleistungen werden oft zusammen mit anderen Leistungen erbracht. Dabei können gemäss Artikel 19 MWSTG unterschiedliche Leistungen vorkommen:

- Selbstständigen Leistungen;
- Sachgesamtheiten;
- wirtschaftlich eng zusammengehörenden Leistungen;
- Nebenleistungen.

3.4.1 Selbstständige Leistungen

(Art. 19 Abs. 1 MWSTG)

Im Bereich Bildung werden selbstständige Leistungen in der Rechnung separat aufgeführt und sind ihrer Art entsprechend zu versteuern.

Beispiele
Selbstständige Leistungen im Zusammenhang mit Bildungsleistungen sind

- *gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen;*
- *touristische Leistungen anlässlich eines Seminars;*
- *kulturelle und sportliche Leistungen als Nebenprogramm zu einem Kongress;*
- *Hort für Kinder anlässlich eines Kongresses.*



Für die im Rahmen des Unterrichts, von Kursen, Seminaren, Kongressen usw. abgegebenen **Schulungsunterlagen** siehe Ziffer 4.3.

3.4.2 Sachgesamtheit, Kombinationen von Bildungsleistungen mit selbstständigen Leistungen

(Art. 19 Abs. 2 MWSTG und Art. 32 MWSTV)

Werden mehrere voneinander unabhängige Leistungen als Leistungskombination zu einem Gesamtentgelt angeboten, können diese mehrwertsteuerlich einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 Prozent des Gesamtentgelts ausmacht (**70/30 %-Regel**). Der anzuwendende Steuersatz bemisst sich nach dem überwiegenden Leistungsanteil (Art. 19 Abs. 2 MWSTG).

Selbstständige Leistungen, die zusammen mit einer Bildungsleistung als Sachgesamtheit mit einem Pauschalpreis angeboten werden (z.B. ein Kaffee und Gipfeli in der Pause eines Vormittagskurses), können somit steuerlich einheitlich nach der überwiegenden Leistung (bzw. den dem gleichen Steuersatz unterliegenden überwiegenden Leistungen) behandelt werden. Die wertmässige Aufteilung auf die verschiedenen selbstständigen Leistungen ist mit geeigneten Aufzeichnungen zu dokumentieren. Sind infolge der Anwendung der 70/30 %-Regel sämtliche kombinierte Leistungen von der Steuer ausgenommen, besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

Für die Bestimmung des Orts der Leistung (im In- und Ausland) ist die 70/30 %-Regel analog anwendbar (Art. 32 MWSTV).

Macht keine Leistung beziehungsweise machen keine Leistungen mindestens 70 % aus, ist eine **einheitliche Behandlung nicht möglich** und die einzelnen Leistungen sind gegenüber der ESTV je für sich abzurechnen und grundsätzlich auch separat zum anwendbaren Steuersatz in Rechnung zu stellen.

Beispiel 1
Die Computer AG bietet öffentlich einen EDV-Kurs an. Im Kursgeld zum Pauschalpreis von 1'850 Franken sind die 5-tägige Schulung, die Lehrbücher zum Kurs, Pausengetränke und 5 Mittagessen enthalten.

Aufgrund der internen Kalkulation setzt sich der Pauschalpreis von 1'850 Franken folgendermassen zusammen:

	CHF	CHF	
Schulung	*1'250*		
Lehrbücher	*250*	*1'500*	*81,1 %*
Verpflegung		*350*	*18,9 %*
Total EDV-Kurs		***1'850***	***100,0 %***

Die 70/30 %-Regel darf angewendet werden, wenn die vorherrschenden, mehrwertsteuerlich gleichartigen Leistungen aufgrund interner Kalkulationen wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmachen. Vorliegend macht die von der Steuer ausgenommene Schulungsleistung inklusive Nebenleistung in Form von den Lehrbüchern 81,1 % des Gesamtentgelts aus, weshalb die ganze Leistungskombination von der Steuer ausgenommen ist.

Beispiel 2
Die mehrwertsteuerpflichtige Remund Sprachen GmbH bietet an ihrem inländischen Unternehmenssitz einen einwöchigen Sprachkurs (ohne Unterkunft) zu einem Pauschalpreis von 2‘000 Franken an. Im Pauschalpreis sind die Schulung, die jeweils im grenznahen Ausland konsumierten Mittag- und Abendessen sowie die am unterrichtsfreien Mittwochnachmittag gemeinsam besuchte Führung durch eine im Ausland gelegene historische Stadt sowie eine anschliessend im Inland stattfindende Weindegustation enthalten.

Aufgrund der internen Kalkulation ist folgende wertmässige Aufteilung des Pauschalpreises von 2‘000 Franken ersichtlich:

Schulung	*CHF*	*1'200*	
Weindegustation	*CHF*	*100*	
Total Leistungen im Inland	***CHF***	***1'300***	***65 %***

Verpflegung	*CHF*	*650*	
Stadtführung	*CHF*	*50*	
Total Leistungen im Ausland	***CHF***	***700***	***35 %***

Unter Berücksichtigung, dass keine Leistung wertmässig mindestens 70 % ausmacht und auch die im Ausland beziehungsweise im Inland erbrachten Leistungen wertmässig nicht mindestens 70 % ausmachen, ist eine einheitliche Behandlung für die Bestimmung des Ortes nicht möglich. Die Remund Sprachen AG kann nun entweder die einzelnen Leistungen ihrem jeweiligen Gehalt entsprechen abrechnen oder die 70/30 %-Regel zur Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes der im Inland erbrachten Leistungen anwenden, da die Schulung mehr als 70 % der im Inland erbrachten Leistungen ausmacht.

Beispiel 3

Die mehrwertsteuerpflichtige Diallo Arbeitstechnik AG mit Sitz im Inland bietet einen dreitägigen Fortbildungskurs über Arbeitstechnik an, welcher in einem ihrer im Ausland liegenden Kurslokalen abgehalten wird. Der Fortbildungskurs wird den Kunden zu einem Pauschalpreis in der Höhe von 1‘400 Franken verrechnet, worin ausserdem die drei im Ausland stattfindenden Mittagessen sowie ein - im Rahmen eines Nebenprogrammes - am inländischen Unternehmenssitz der Leistungserbringerin stattfindendes zweistündiges Mediationstraining enthalten sind.

Die interne Kalkulation zeigt folgende wertmässige Aufteilung des Pauschalpreises von 1‘400 Franken:

Training	*CHF*	*280*	
Total Leistungen im Inland	***CHF***	***280***	***20 %***
Fortbildung	*CHF*	*910*	
Verpflegung	*CHF*	*210*	
Total Leistungen im Ausland	***CHF***	***1'120***	***80 %***

In Anbetracht, dass vorliegend die im Ausland ausgeübte Fortbildungsleistung sowie die im Ausland stattfindende Verpflegungsleistung 80 % des Gesamtentgelts ausmachen, gilt die gesamte Leistungskombination als im Ausland erbracht (Art. 32 MWSTV), womit die Diallo Arbeitstechnik AG das Kursgeld von 1‘400 Franken nicht versteuern muss.

☞ Weiterführende Informationen betreffend Sachgesamtheiten und Leistungskombinationen finden Sie in der MWST-Info Steuerobjekt (70/30 %-Regel).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.4.3 Wirtschaftlich eng zusammengehörende Leistungen und Nebenleistungen im Zusammenhang mit Bildungsleistungen

(Art. 19 Abs. 3 und 4 MWSTG)

Wirtschaftlich eng zusammengehörende Leistungen nach Artikel 19 Absatz 3 MWSTG gelten als ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang und sind nach dem Charakter der Gesamtleistung zu behandeln. Nebenleistungen im Sinne von Artikel 19 Absatz 4 MWSTG bilden einen Teil der Hauptleistung und werden steuerlich wie diese behandelt.

Beispiele
Wirtschaftlich eng zusammengehörende Leistungen und Nebenleistungen

- *Schulungsunterlagen und Materialkosten beziehungsweise -pauschalen, die im Zusammenhang mit der erbrachten Bildungsleistung stehen (☞ Ziff. 3.4.1);*
- *Benützung eines Computers bei einem Word-Kurs;*
- *Benützung von Auto, Motorrad, Flugzeug, Schiff für die Führerausbildung;*
- *Pferd für den Reitunterricht;*
- *Benützung der Holzbearbeitungsmaschinen während der Schreinerausbildung;*
- *Benützung der Kücheneinrichtung der Schule bei Kochkursen;*
- *Pendeldienst zwischen Hotel und Kongresslokalitäten;*
- *Dokumentationsmaterial zu einem Kongress;*
- *Repräsentationsgeschenke / Abgabe von Gegenständen.*

Die Kosten für die zur Verfügung gestellte und vom Schüler zur Erreichung des Bildungszieles unmittelbar benötigte Infrastruktur sind somit Teil des Entgelts für die Bildungsleistung. Für den Leistungserbringer besteht kein Anspruch auf den Vorsteuerabzug für in diesem Zusammenhang anfallende Aufwendungen.

☞ Weitere Einzelheiten dazu können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

4 Besteuerung einzelner Leistungen im Bildungsbereich

4.1 Referententätigkeit

Die Referententätigkeit ist von der Steuer ausgenommen, unabhängig davon, ob das Entgelt dafür dem Referenten oder seinem Arbeitgeber zukommt.

Zur ausgenommenen Referententätigkeit gehören auch sämtliche Lehrunterlagen, die der Referent für seinen Kurs erarbeitet. Im Gegensatz zum blossen Erarbeiten von Kursen, das steuerbar ist, trägt der Referent den erarbeiteten Kurs selbst vor. Steuerbar bleibt demnach das alleinige Erarbeiten von Lehrunterlagen, ohne dass diese direkt mit der Referententätigkeit im Zusammenhang stehen (☞ Ziff. 4.13).

4.2 Prüfungen

Die Durchführung aller Prüfungen im Bildungsbereich gilt als von der Steuer ausgenommen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 Buchstabe c MWSTG.

Aufgrund von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 Buchstabe c MWSTG sind folgende Leistungen im Bereich Prüfungen von der Steuer ausgenommen:

- Tätigkeit der Prüfungsexperten (Abnahme von mündlichen Prüfungen und Korrigieren von schriftlichen Prüfungen);
- Beaufsichtigung von Prüfungen;
- Erarbeitung von Prüfungsaufgaben in Verbindung mit der Tätigkeit als Prüfungsexperte oder der Beaufsichtigung von Prüfungen.



Die alleinige Erarbeitung von Prüfungsaufgaben unterliegt wie das Erarbeiten von Kursen (☞ Ziff. 4.13) der Steuer zum Normalsatz. Der Ort der Dienstleistung richtet sich in diesem Zusammenhang nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).

Ziffer gültig ab 1.7.2015 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

4.3 Lehrmittelverkauf

Der Verkauf von gedruckten oder nicht interaktiven elektronischen Lehrbüchern ist zum reduzierten Steuersatz steuerbar. Dies gilt auch für Lehrmittel auf Datenträgern.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen entnommen werden.

Die im Rahmen des Unterrichts, von Kursen, Seminaren, Kongressen usw. abgegebenen Schulungsunterlagen und Lehrmittel gelten hingegen als Nebenleistungen, wenn sie im direkten Zusammenhang mit der vom Leistungserbringer erbrachten Bildungsleistung stehen (☞ Ziff. 3.4.1). Dies gilt selbst dann, wenn die Bildungsleistung durch die öffentliche Hand finanziert und ihr in Rechnung gestellt wird oder eine Berufsschule die Schulungsunterlagen und Lehrmittel den Lehrbetrieben der unterrichteten Lernenden in Rechnung stellt.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.4 Kurse für Kinder und Jugendliche

Im Gegensatz zu Bildungsleistungen für Erwachsene enthalten solche für Kinder und Jugendliche nebst der Bildungs- auch eine Betreuungskomponente. Die Betreuung von Kindern und Jugendlichen ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 i.V.m. Ziff. 11 MWSTG). Somit sind Kursangebote, die sich an Kinder und Jugendliche richten, ebenfalls von der Steuer ausgenommen.

Als Jugendliche gelten Personen, welche das 18. Altersjahr noch nicht vollendet haben.

Zur Abgrenzung dient das Kalenderjahr. Bis Ende des Jahres, in welchem der Jugendliche 18-jährig wird, gilt er als unter 18-jährig.

Keine Betreuungsleistung liegt vor, wenn das Angebot die Begleitung durch die Eltern oder eine andere Bezugsperson vorsieht. Fehlt einer solchen Leistung gleichzeitig auch der Bildungscharakter, ist sie steuerbar (z.B. MUKI- und ELKI-Turnen, Aerobic für Mutter und Kind).

Weist eine Leistung hingegen Bildungscharakter auf, ist sie immer von der Steuer ausgenommen, unabhängig davon, ob die Begleitung durch eine Bezugsperson vorgesehen ist oder nicht.

Beispiele

- *Baby-Schwimmkurs;*
- *Sprachkurse für Kleinkinder.*

4.5 Sprachaufenthalte

Sprachaufenthalte können sowohl von der Steuer ausgenommene (z.B. Unterricht) als auch steuerbare Leistungen (z.B. Beförderung, Exkursionen, Verpflegung) umfassen. Dauert der Aufenthalt mindestens 2 Semester, wird in Bezug auf die Unterkunft unter den Voraussetzungen nach Ziffer 4.8.1 nicht eine steuerbare Beherbergungsleistung, sondern eine von der Steuer ausgenommene Vermietung angenommen.

4.5.1 Sprachaufenthalte im Inland

Bei im eigenen Namen organisierten Sprachaufenthalten im Inland unterliegen die verschiedenen Leistungen ihrer Natur nach der Steuer oder sind von der Steuer ausgenommen. Die einzelnen Leistungen können dabei separat mit Ausweis der Steuer oder pauschal (☞ Ziff. 3.4) in Rechnung gestellt werden.

☞ Weitere Einzelheiten zu Reisearrangements können aus der MWST-Branchen-Info Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine entnommen werden.

4.5.2 Sprachaufenthalte im Ausland

Bei Sprachaufenthalten im Ausland handelt es sich beim Sprachunterricht um eine im Ausland erbrachte Leistung mit Vorsteuerabzugsrecht (Art. 29 Abs. 1 bis MWSTG). Die Beförderung im grenzüberschreitenden Luft-, Eisenbahn- und Busverkehr (Art. 23 Abs. 4 MWSTG) ist von der Steuer befreit, die übrigen Leistungen (Beherbergung, Verpflegung usw.) sind im Ausland erbracht.

☞ Weitere Einzelheiten zu Reisearrangements können aus der MWST-Branchen-Info Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine entnommen werden.

4.6 Studentenaustausch

Die Teilnehmerbeiträge, welche Personen bis zum vollendeten 25. Altersjahr im Rahmen eines Studentenaustauschs für Unterkunft, Verpflegung, Betreuung und Schulung an eine gemeinnützige Jugendaustauschorganisation bezahlen, sind aufgrund von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 10 MWSTG von der Steuer ausgenommen, wenn der Ort des Austausches im Inland ist. Findet der Studentenaustausch mit dem Ausland statt, so handelt es sich um eine im Ausland erbrachte Leistung mit Vorsteuerabzugsrecht (Art. 29 Abs. 1bis MWSTG).

Als Teil der Betreuung gelten ebenfalls die Vorbereitung auf die Austauschzeit beziehungsweise deren Nachbereitung. Die Hin- und Rückreise sowie allfällige Versicherungskosten gelten als Nebenleistungen zu den von der Steuer ausgenommenen Leistungen beziehungsweise zu den im Ausland erbrachten Leistungen und teilen als solche deren steuerliches Schicksal.

4.7 Einsatz von Lehrlingen bei Drittfirmen

Die berufliche Grundbildung besteht insbesondere auch in der Ausbildung in beruflicher Praxis (Art. 16 Abs. 1 Bst. a BBG). Diese erfolgt im Lehrbetrieb, im Lehrbetriebsverbund, in Lehrwerkstätten, in Handelsmittelschulen oder in anderen zu diesem Zweck anerkannten Institutionen (Lernorte). Wird ein Lehrling zur Ergänzung seiner beruflichen Praxis vom Lernort an einen dritten Lernort (Art. 16 Abs. 2 Bst. c BBG) oder bei einem Mitglied des Lehrbetriebsverbundes *eingesetzt*, weil beispielsweise nicht die ganze Ausbildung nach Ausbildungsreglement durch den eigenen Lehrmeister vermittelt werden kann, liegt kein Personalverleih vor. Die diesbezüglichen Zahlungen, die zwischen den Lernorten fliessen gelten beim Empfänger als Umsatz im Bereich der Ausbildung.

4.8 Internate / Tagesschulen

Charakteristisch für den Internatsbetrieb ist, dass dem Auszubildenden folgende Leistungen erbracht werden:

- Bildungsleistungen;
- gastgewerbliche Leistungen;
- Beherbergungsleistungen beziehungsweise Miete.

☞ Nähere Einzelheiten zur Behandlung einer Mehrheit von Leistungen können unter Ziffer 3.4 nachgelesen werden.

4.8.1 Beherbergungsleistungen in Internaten / Studentenheimen

Die Unterbringung (Übernachtung ohne Frühstück) in Internaten, Konvikten, Lehrlings- und Studentenheimen usw. ist im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG **von der Steuer ausgenommen**, wenn die beiden nachfolgenden Voraussetzungen gemeinsam erfüllt sind:

- Der Lehrgang dauert mindestens 1 Jahr (2 Semester) ohne Unterbruch. Schulferien gelten nicht als Unterbruch.
- Der Auszubildende wohnt während der Ausbildungszeit ununterbrochen in der Ausbildungsstätte (Internat, Konvikt, Lehrlings- oder Studentenheim usw.). Abwesenheiten während der Schulferien, an Wochenenden, während der von der Schule vorgeschriebenen Praktika oder infolge Spitalaufenthalt gelten nicht als Unterbruch.

Das Frühstück ist zum Normalsatz steuerbar.



Sind die beiden Voraussetzungen nicht kumulativ erfüllt, gilt die Unterbringung als Beherbergungsleistung, welche zusammen mit einem allfälligen Frühstück der Steuer zum **Sondersatz** unterliegt.

Der Steuer unterliegen demnach Beherbergungsleistungen von Personen während Ausbildungslehrgängen, die weniger als 1 Jahr dauern oder die mit Unterbruch angeboten werden.

Werden die Pensionskosten (Unterkunft, Verpflegung, Betreuung) - **ohne die Bildungskosten** - pauschal in Rechnung gestellt, stehen für die Steuerberechnung zwei Methoden zur Verfügung.

HILTPOLD VAT SUPPORT

- Effektive Berechnung des Unterbringungs- und des Verpflegungsanteils: Die Anteile für die Unterbringung einerseits und die zum Normalsatz steuerbaren übrigen Leistungen andererseits (vorwiegend Verpflegung) können kalkulatorisch detailliert ermittelt werden. Der Verpflegungsanteil unterliegt der Steuer zum Normalsatz, der Unterbringungsanteil ist entweder von der Steuer ausgenommen oder zum Sondersatz steuerbar (Beherbergungsleistung inkl. Frühstück) (☞ auch Ziff. 3.4).
- Pauschale Ermittlung des Unterbringungs- und des Verpflegungsanteils:
  - Im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung können die im Pensionsgeldenthaltenen Kosten für die von der Steuer ausgenommene Unterbringung (inkl. allfälliger Betreuung) mit 50 % des Pensionsgeldes angenommen werden. Die restlichen 50 % unterliegen der Steuer zum Normalsatz.
  - Bei der zum Sondersatz steuerbaren Beherbergung kommt die Vollpensionspauschale (65 % zum Sondersatz, 35 % zu Normalsatz) zur Anwendung (☞ MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe).



Werden die **Bildungskosten inklusive der Pensionskosten** pauschal zusammen in Rechnung gestellt, können alle Leistungen zusammen als Leistungskombination nach Ziffer 3.4 behandelt werden, sofern eine Leistung überwiegend (70 % und mehr) ist.

4.8.2 Durch Schulen oder Internate durchgeführte Sonderveranstaltungen

Sofern durch den Schüler oder dessen Eltern für eine Sonderveranstaltung wie beispielsweise eine Exkursion oder eine Sportveranstaltung ein separates Entgelt entrichtet wird, ist dieses nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG von der Steuer ausgenommen, wenn es sich bei den Teilnehmern um Jugendliche handelt, die das 18. Altersjahr noch nicht zurückgelegt haben. Zur Abgrenzung dient das Kalenderjahr. Bis Ende des Jahres, in welchem der Jugendliche 18-jährig wird, gilt er als unter 18-jährig.

Handelt es sich bei den Teilnehmenden um Erwachsene, die das 18. Altersjahr zurückgelegt haben, ist die Sonderveranstaltung steuerlich als selbstständige Leistung zu behandeln und entsprechend ihrer Art zu versteuern (☞ Ziff. 3.4), sofern sie nicht als Durchlaufposten unter die Bestimmung von Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG fällt.

Nicht um eine Sonderveranstaltung, sondern um eine Bildungsleistung handelt es sich, wenn die Exkursion in direktem Zusammenhang mit der Bildung, beispielsweise in Form einer Vertiefung des Lernstoffes steht.

4.9 Fernkurse

Fernkurse charakterisieren sich dadurch, dass die Vermittlung von Wissen nicht in unmittelbarer Präsenz von Lehrenden und Lernenden im selben Raum erfolgt.

In diesem Zusammenhang sind die interaktiven Fernkurse von den autodidaktischen Fernkursen zu unterscheiden.

4.9.1 Interaktive Fernkurse

Bei den interaktiven Fernkursen besteht, trotz räumlicher Distanz, ein Austausch zwischen den Lehrenden beziehungsweise der Lehranstalt und dem Lernenden. Dieser Austausch kann laufend stattfinden oder auch beschränkt, wie beispielsweise einmalig bei Beginn des Kurses. Beim interaktiven Fernkurs handelt es sich um Bildungsleistungen, die von der Steuer ausgenommen sind.

Als Tätigkeitsort gilt bei interaktiven Fernkursen derjenige Ort, an dem der **Unterrichtende** tätig ist (Tätigkeitsort; Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

Beispiele

- *Lehrgänge per Korrespondenz mit Korrektur der vom Lernenden gelösten Aufgaben durch den Lehrenden;*
- *Kurse, bei welchen der Lehrende und der Lernende über Internet miteinander in Verbindung stehen.*

4.9.2 Autodidaktische Fernkurse

Bei autodidaktischen Fernkursen besteht, zusätzlich zur räumlichen Distanz, kein Austausch zwischen dem Lehrenden und dem Lernenden. Es wird nicht Wissen vermittelt, sondern die Pflicht des Leistungserbringers erschöpft sich darin, einmal oder gestaffelt Lehrbücher, CD, PC-Programme usw. zu liefern oder den Zugang zum entsprechenden Internet-Angebot zu öffnen. Es handelt sich dabei nicht um von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen.

Ob der Leistungsempfänger die gelieferten Gegenstände und die gewährten Dienstleistungen nutzt und die darin präsentierte Materie aufnimmt, allfällige Aufgaben macht und gestützt auf den mitgelieferten Lösungsschlüssel korrigiert, bleibt ausschliesslich im Belieben des Leistungsempfängers. Der Leistungserbringer hat diesbezüglich weder Rechte noch Pflichten.

Beispiele

- *Sprachkurs auf CD-ROM;*
- *Buch zum Thema MWST mit Testaufgaben;*
- *CBT (Computer-Based-Training) aller Art.*



Bei den autodidaktischen Fernkursen kann es sich um steuerbare Lieferungen und/oder elektronische Dienstleistungen handeln (Art. 10 Abs. 1 MWSTV). Sie sind mit dem Lehrmittelverkauf vergleichbar (☞ Ziff. 4.3). Der Ort der Lieferung richtet sich nach Artikel 7 MWSTG, der Ort der elektronischen Dienstleistung nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG.

4.10 Kurse für Arbeitslose

Kurse für Arbeitslose sind von der Steuer ausgenommen. Ebenfalls ausgenommen sind durch die öffentliche Hand im Rahmen eines Leistungsauftrages finanzierten arbeitsmarktlichen Massnahmen. Ziel dieser arbeitsmarktlichen Massnahmen ist es, die Vermittlungsfähigkeit und berufliche Wiedereingliederung von Arbeitslosen oder von der Arbeitslosigkeit bedrohten Versicherten zu verbessern. Als arbeitsmarktliche Massnahmen gelten nebst den typischen Bildungsleistungen (z.B. Bewerbungskurse) auch andere Leistungen auf dem Weg der Stellensuche, welche die arbeitslose Person konkret unterstützen und begleiten (z.B. Einzel-Coaching, Ausbildungs- und Berufspraktika) oder bezüglich anderweitiger Beschäftigungsmöglichkeiten beraten.

4.11 Schulung des eigenen Personals durch das Unternehmen

Ein Unternehmen, welches nur das eigene Personal ausbildet, kann den Vorsteuerabzug auf dem Schulungsaufwand (Schulungsunterlagen, Infrastruktur, beigezogene Referenten usw.) geltend machen, sofern die Ausbildung der unternehmerischen Tätigkeit dient und der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. MWSTG zulässig ist.

4.12 Ausbildung von Tieren

Die Ausbildung oder Dressur von Tieren ist eine steuerbare Dienstleistung. Eine gleichzeitige Schulung des Tieres zusammen mit dessen Halter (z.B. Schulung des Hundeführers zusammen mit dem Hund) ist jedoch von der Steuer ausgenommen.

4.13 Erarbeiten von Kursen

Das alleinige Erarbeiten von Kursen (Kurskonzept und -inhalt) zum Zweck des Verkaufs an Dritte ist eine steuerbare Dienstleistung und zwar unabhängig davon, wofür der Käufer diesen Kurs verwendet.

Im Gegensatz dazu gilt das Erarbeiten eines Kurses als Teil der von der Steuer ausgenommenen Referententätigkeit, wenn der Kurs vom Erarbeiter auch vorgetragen wird (☞ Ziff. 4.1).

Beispiel
Eine steuerpflichtige Person erarbeitet einen 10 Lektionen dauernden Tanzkurs für Anfänger, mit einem detaillierten Programm pro Lektion. Den Kurs verkauft sie an Tanzschulen, die ihn ihrerseits für die Ausbildung der Schüler verwenden. Die steuerpflichtige Person, welche den Kurs erarbeitet hat, versteuert den Verkauf der Kurse zum Normalsatz. Die Tanzschulen, welche die Kurse durchführen, erbringen hingegen eine von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung.



Das Erarbeiten von Lehr- und Fachbüchern beziehungsweise -skripts ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 16 MWSTG).

4.14 Weiterverkauf von Bildungsleistungen

Kauft ein Unternehmen von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen ein, die es in seinem Namen an Dritte weiterverkauft, ist sowohl sein Umsatz aus dem Verkauf dieser Bildungsleistungen als auch der Umsatz seines Leistungserbringers im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Ein von der Steuer ausgenommener Weiterverkauf von Bildungsleistungen liegt beispielsweise vor, wenn eine Bildungsleistung durch einen Mandatsnehmer erbracht wird, selbst wenn dieser für die Erbringung der Leistung seinerseits externe Referenten engagiert.

Beispiel
Ein Fahrlehrer beauftragt einen Kollegen mit der theoretischen Ausbildung für die Fahrprüfung, während er selbst ausschliesslich die praktische Ausbildung durchführt. Er stellt den Fahrschülern jedoch die gesamte Ausbildung in Rechnung. Der theoretische Teil wiederum wird ihm von seinem Kollegen - welcher den theoretischen Teil ausgearbeitet und auch unterrichtet hat - in Rechnung gestellt. Sowohl die Umsätze aus der Fakturierung an die Fahrschüler als auch die Umsätze des Kollegen für die theoretische Ausbildung sind von der Steuer ausgenommen.

4.15 Bereitstellung / Vermietung der Infrastruktur

Die Bereitstellung der Infrastruktur (z.B. didaktische Mittel, Computer, Musikinstrumente oder audiovisuelle Lernhilfen) durch einen Vermieter im Inland, der nicht auch gleichzeitig Veranstalter der Bildungsleistung ist, ist immer eine zum Normalsatz steuerbare Lieferung.

Beispiel
Der Veranstalter eines Einführungskurses für Chemie mietet Mess- und Analyseinstrumente von einer Pharmagesellschaft. Die Pharmagesellschaft versteuert die Mieteinnahmen zum Normalsatz.

Bei der an einen Teilnehmer erbrachten Bildungsleistung ist die dazu benutzte Infrastruktur eine Nebenleistung der Bildungsleistung (☞ Ziff. 3.4.3).

4.16 Werbung für einen Dritten anlässlich von Bildungsveranstaltungen

Um eine steuerbare Werbeleistung für einen Dritten anlässlich von Veranstaltungen wie Kursen und Kongressen handelt es sich, wenn für den Dritten anlässlich der Veranstaltung geworben wird und dieser beispielsweise in Form einer Kostenübernahme, einer Gratiszurverfügungstellung, einer Bezahlung oder ähnlichem die Werbeleistung begleicht.

Bemessungsgrundlage für die erbrachte Werbeleistung ist der Marktpreis der Leistung, der mit der Werbeleistung verrechnet wird (z.B. Übernahme der Kosten von Lokalitäten).

Das Teilnehmerentgelt bleibt von der Steuer ausgenommen, wenn die Bildungsleistung im Vordergrund steht und es sich nicht um eine Beratungsleistung und/oder einen gesellschaftlichen Anlass mit Unterhaltungs- und/oder Vergnügungscharakter im Sinne von Ziffer 2 handelt.

Beispiel
Eine Coiffeurfachschule bietet auch Weiterbildungskurse für Damen-Coiffeure an. Dabei werden jeweils im Frühjahr die neusten Trendfrisuren für Damen gezeigt und geschult. Die Teilnehmer bezahlen dafür ein Kursgeld von 200 Franken. Darüber hinaus unterstützt ein bekannter Kosmetikhersteller die Kurse der Coiffeurfachschule mit einem Beitrag von 1'000 Franken. Die Coiffeurfachschule macht während der Kurse Werbung für die Produkte des Kosmetikunternehmens wie beispielsweise Shampoos und Haarfarben und empfiehlt diese zur Anwendung.

Der Beitrag von 1'000 Franken des Kosmetikunternehmens unterliegt der Steuer zum Normalsatz als Entgelt für die erbrachte Werbeleistung. Das Kursgeld der Teilnehmer von 200 Franken pro Person ist hingegen als Bildungsleistung von der Steuer ausgenommen.

4.17 Annullierungskosten

Nimmt der Schüler (Kursteilnehmer) trotz erfolgter Anmeldung die Bildungsleistung nicht in Anspruch und wird die Einschreibe- beziehungsweise Immatrikulationsgebühr nicht oder nicht vollständig zurückerstattet, handelt es sich bei dem vom Veranstalter zurückbehaltenen Betrag um Schadenersatz, der nicht zu versteuern ist. Das Gleiche gilt auch dann, wenn die Rücktrittsgebühr durch den Veranstalter in Rechnung gestellt wird. Werden die Bildungsleistungen freiwillig versteuert (Option), muss der Vorsteuerabzug nicht korrigiert werden.

4.18 Organisationsdienstleistungen

Organisationsdienstleistungen sind grundsätzlich zum Normalsatz steuerbar.

Organisationsdienstleistungen im Zusammenhang mit von der Steuer ausgenommenen Bildungsanlässen sind jedoch in den unter Ziffern 4.18.1. und 4.18.2 aufgeführten Fällen von der Steuer ausgenommen.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2015 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

4.18.1 Organisationsdienstleistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 Buchstabe d MWSTG

Dienen Organisationsdienstleistungen unmittelbar dazu, von der Steuer ausgenommene Umsätze im Bildungsbereich zu erzielen und werden diese an eine Einrichtung (z.B. einfache Gesellschaft) erbracht, bei welcher der Leistungserbringer Mitglied ist, so sind diese Organisationsleistungen von der Steuer ausgenommen.

Beispiele
Prüfungen

- *Eine Schule, die Mitglied der Trägerschaft der Prüfung für Sachbearbeiter Rechnungswesen ist, stellt an die Trägerschaft Rechnung für die Ausarbeitung der Prüfung. Diese Leistung ist als Organisationsdienstleistung von der Steuer ausgenommen.*

- *Eine Gesellschaft (Mitglied der Trägerschaft der Prüfung Metalcoach) stellt an die Trägerschaft Rechnung für die Führung des Prüfungssekretariates. Diese Leistungen sind als Organisationsdienstleistungen von der Steuer ausgenommen.*

- *Das Treuhandbüro X (kein Mitglied der Trägerschaft) stellt der Prüfungsträgerschaft Rechnung für die Erstellung der Buchhaltung im Zusammenhang mit der Prüfung. Es handelt sich dabei um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.*

Beispiele
Kurse
Die Fachhochschulen L und B sowie die Tax AG schliessen sich zu einer einfachen Gesellschaft zusammen und bieten unter gemeinsamer Firma Weiterbildungskurse im Bereich Steuern an. Die Kursgelder der Teilnehmer sind, vorbehältlich allfälliger gastgewerblicher und Beherbergungsleistungen, von der Steuer ausgenommen, so dass die einfache Gesellschaft subjektiv nicht steuerpflichtig wird.

- *Die Fachhochschule L (Mitglied der Einrichtung) erarbeitet die Kursunterlagen (Skript, Aufgaben usw.) und stellt die Kurslokalitäten zur Verfügung. Bei der Erarbeitung der Kursunterlagen handelt es sich in diesem Fall (im Gegensatz zu Ziff. 4.13) um von der Steuer ausgenommene Organisationsdienstleistungen. Die Vermietung der Räumlichkeiten zählt nicht zu den Organisationsdienstleistungen. Sie ist jedoch im vorliegenden Fall aufgrund von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG ebenfalls von der Steuer ausgenommen.*

- *Die Fachhochschule B (Mitglied der Einrichtung) stellt das Lehrpersonal (Referenten) für die Kurse. Diese Leistungen sind aufgrund von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 Buchstabe b MWSTG von der Steuer ausgenommen.*

- *Die Tax AG (Mitglied der Einrichtung) erledigt die administrativen Arbeiten im Zusammenhang mit den Kursen (Ausschreibung, Abrechnung, Inkasso usw.). Hierbei handelt es sich um gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 Buchstabe d MWSTG von der Steuer ausgenommene Organisationsdienstleistungen.*

4.18.2 Organisationsdienstleistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 Buchstabe e MWSTG

Organisationsdienstleistungen an Dienststellen der öffentlichen Hand (Bund, Kantone oder Gemeinden), welche von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 Buchstabe a - c MWSTG entgeltlich oder unentgeltlich erbringen, sind von der Steuer ausgenommen. Die Organisationsdienstleistungen stehen dabei in einem direkten Zusammenhang mit der entsprechenden Bildungsleistung.

Beispiel
Ein Unternehmen, welches im Bereich Beratung und Weiterbildung tätig ist, erstellt das Konzept und erarbeitet die Kursunterlagen für einen durch das eidgenössische Personalamt angebotenen Kurs für Mitarbeiter des Bundes. Diese Organisationsdienstleistungen sind von der Steuer ausgenommen.

4.18.3 Organisation von Bildungsveranstaltungen

Die nachfolgenden Ausführungen richten sich namentlich an

- die Veranstalter (☞ Ziff. 4.18.3.1); und
- die Organisatoren (☞ Ziff. 4.18.3.2)

von Bildungsanlässen wie Kongresse, Seminare, Vorträge, Kurse, Workshops usw., welche nachfolgend unter dem Begriff Veranstaltungen zusammengefasst werden.

Als Dienstleistungen von Organisatoren von Veranstaltungen gelten Leistungen, die massgeblich dazu dienen, dass eine Veranstaltung durchgeführt werden kann, beispielsweise folgende im Zusammenhang mit der Durchführung eines Anlasses ausgeführte Leistungen:

- Erstellen von Konzepten, Tagungs-, Rahmen- und Begleitprogrammen;
- Verhandlungen mit Referenten und Sponsoren;
- Sekretariatsarbeiten, Abwicklung der Ausschreibung des Anlasses, Anmeldeprozedere, Inkasso, Buchführung;
- Bereitstellung der Infrastruktur;
- Erarbeiten von Kursen und Prüfungsaufgaben;
- Tätigkeit als Kursleiter.

Folgende Dienstleistungen können auch eingeschlossen sein, zählen aber für sich allein nicht als Dienstleistungen von Organisatoren von Veranstaltungen:

- Vermieten von Sälen und Gegenständen;
- Lieferung von Druckerzeugnissen;
- Werbeleistungen;
- Referententätigkeit;
- gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen;
- Beförderungsleistungen;
- Personalverleih;
- kulturelle und touristische Leistungen wie Theater, Konzerte, Sportanlässe;
- betriebliche Buchführung und das Controlling für einen Veranstalter von Anlässen.



Die Dienstleistungen von Organisatoren von Veranstaltungen gelten als an dem Ort erbracht, an dem der Leistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat (Art. 8 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

☞ Für gewisse von der Steuer ausgenommene Organisationsdienstleistungen, beispielsweise im Zusammenhang mit der Durchführung von Prüfungen, orientieren die Ziffern 4.18.1 und 4.18.2.

4.18.3.1 Veranstalter

Als Veranstalter gilt derjenige, der den Anlass gegenüber den Besuchern und Teilnehmern im eigenen Namen ankündigt und durchführt, ferner derjenige, der einen oder mehrere Organisatoren mit der Organisation eines ganzen Anlasses oder mit Teilen davon beauftragt.

Der Ort der Dienstleistung des Veranstalters ist derjenige Ort, an welchem der Anlass stattfindet (Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

4.18.3.2 Organisator

Organisator ist, wem die im Zusammenhang mit der Durchführung eines Anlasses erforderlichen Vorkehrungen in Auftrag gegeben werden. Ein Organisator organisiert den Anlass entweder in fremdem Namen und für fremde Rechnung (direkte Stellvertretung) oder aber in eigenem Namen und für Rechnung des Veranstalters (indirekte Stellvertretung).

☞ Zur Zuordnung von Leistungen sind die Ausführungen in der MWST-Info Steuerobjekt zu beachten.

4.18.3.2.1 Direkte Stellvertretung

Tritt der Organisator nach aussen hin nicht als Leistungserbringer auf, so gilt der Vertretene, im Fall einer organisatorischen Dienstleistung im Bildungsbereich somit der Veranstalter, als Leistungserbringer. Die direkte Stellvertretung ergibt sich aus Artikel 20 MWSTG.

Sind die Voraussetzungen der direkten Stellvertretung erfüllt, so werden dem Organisator lediglich seine separat in Rechnung gestellten organisatorischen Dienstleistungen zugerechnet.

Der Ort der Dienstleistung beim Organisator ist derjenige Ort, an dem er den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat (Art. 8 Abs. 2 Bst. b MWSTG). Wenn sich bei einem inländischen Organisator der Veranstaltungsort im Inland befindet, sind seine organisatorischen Leistungen zum Normalsatz steuerbar. Liegt der Veranstaltungsort im Ausland, so sind die Dienstleistungen des Organisators nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG von der Steuer befreit.

☞ Zur Zuordnung von Leistungen sind die Ausführungen in der MWST-Info Steuerobjekt zu beachten.

4.18.3.2.2 Indirekte Stellvertretung

Tritt der Organisator im eigenen Namen auf, stellt er dem Veranstalter alle im Rahmen der Wahrnehmung des Organisationsauftrages erbrachten Leistungen im eigenen Namen einzeln - allenfalls mit einem Zuschlag - in Rechnung. Die einzelnen Leistungen sind ihrer Art nach zu versteuern. Der Ort der einzelnen Leistung bestimmt sich nach Artikel 8 MWSTG.

Ein durch den Organisator separat verlangtes Entgelt für seine Organisationsleistungen ist am Ort, an dem er den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat (Art. 8 Abs. 2 Bst. b MWSTG) steuerbar. Liegt der Dienstleistungsort im Inland, so ist die Steuer zum Normalsatz zu berechnen.

Aufwendungen, die im Zusammenhang mit steuerbaren und von der Steuer befreiten Leistungen beziehungsweise Leistungen im Ausland nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG anfallen, geben Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Beispiele
Rechnungsstellung bei indirekter Stellvertretung:
Kostenweiterverrechnung mit Zuschlag, ohne separate Organisationsleistung
Für das Symposium vom 2. - 3. März 2018 in Zürich stellen wir wie folgt Rechnung:

Referentenhonorare	*CHF*	*10‘000*	*ohne MWST*
Kongresspauschale			
(Verpflegung und Saalmiete)	*CHF*	*15‘000*	*inkl. 7,7 % MWST*
Übernachtung mit Frühstück	*CHF*	*11‘000*	*inkl. 3,7 % MWST*
Total	***CHF***	***36'000***	

Rechnungsstellung bei indirekter Stellvertretung:
Kostenweiterverrechnung und separate Organisationsleistung
Für das Symposium vom 2. - 3. März 2018 in Zürich stellen wir wie folgt Rechnung:

Referentenhonorare	*CHF*	*8‘000*	*ohne MWST*
Kongresspauschale			
(Verpflegung und Saalmiete)	*CHF*	*12‘000*	*inkl. 7,7 % MWST*
Übernachtung mit Frühstück	*CHF*	*10‘000*	*inkl. 3,7 % MWST*
Organisationsleistungen	*CHF*	*6'000*	*inkl. 7,7 % MWST*
Total	***CHF***	***36'000***	

Die im Namen des Organisators erbrachten Leistungen, für die er Lieferungen und Dienstleistungen von Dritten in Anspruch genommen hat, die im Ausland bewirkt werden, sind von der Steuer befreit. Werden die Leistungen Dritter sowohl im Inland als auch im Ausland erbracht, so ist nur der Teil der Dienstleistung des Organisators von der Steuer befreit, der auf Leistungen im Ausland entfällt (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 10 MWSTG).

☞ Zur Zuordnung von Leistungen sind die Ausführungen in der MWST-Info Steuerobjekt zu beachten.

4.19 Bildungs- und Forschungskooperationen

4.19.1 Allgemeines

Leistungen zwischen Bildungs- und Forschungsinstitutionen, die an einer Bildungs- und Forschungskooperation beteiligt sind, sind von der Steuer ausgenommen, sofern sie im Rahmen der Kooperation erfolgen, unabhängig davon, ob die Bildungs- und Forschungskooperation als Mehrwertsteuersubjekt auftritt (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 30 MWSTG).

Der Bundesrat legt fest, welche Institutionen als Bildungs- und Forschungsinstitutionen gelten (Art. 21 Abs. 7 MWSTG).

Als Bildungs- und Forschungsinstitutionen gelten nach Artikel 38a Absatz 1 MWSTV:

a. Institutionen des Hochschulwesens, die von Bund und Kantonen im Rahmen von Artikel 63a der Bundesverfassung gestützt auf eine gesetzliche Grundlage gefördert werden (☞ Ziff. 4.19.3.1);
b. gemeinnützige Organisationen nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG sowie Gemeinwesen nach Artikel 12 MWSTG (☞ Ziff. 4.19.3.2);
c. öffentliche Spitäler unabhängig von ihrer Rechtsform (☞ Ziff. 4.19.3.3).

Unternehmen der Privatwirtschaft gelten nicht als Bildungs- oder Forschungsinstitutionen (Art. 38a Abs. 2 MWSTV). Das Gleiche gilt für Rechtsträger, welche die Voraussetzungen von Artikel 38a Absatz 1 Buchstaben a - c MWSTV nicht erfüllen.

HILTBOLD VAT SUPPORT

4.19.2 Allgemeine Ausführungen zu den Bildungs- und Forschungskooperationen

Eine Bildungs- oder Forschungs**kooperation** nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG liegt vor, wenn die Zusammenarbeit von mindestens zwei der vorgenannten Institutionen auf die Erbringung einer Bildungs- oder Forschungsleistung ausgerichtet ist (übliche Zusammenarbeitsform als einfache Gesellschaft). Leistungen, die sich diese Bildungs- oder Forschungsinstitutionen im Rahmen dieser Zusammenarbeit erbringen, sind von der Steuer ausgenommen.

Sind an einer Forschungs- oder Bildungs**gemeinschaft** sowohl Bildungs- oder Forschungsinstitutionen nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstaben a - c MWSTV als auch ein oder mehrere Unternehmen der Privatwirtschaft beteiligt, beschränkt sich das Vorliegen einer Bildungs- und Forschungskooperation nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG auf die beteiligten Bildungs- oder Forschungsinstitutionen. Leistungen zwischen dem Unternehmen der Privatwirtschaft und den Bildungs- und Forschungsinstitutionen unterliegen ihrem Gehalt nach der Steuer.



Bei Zusammenarbeitsformen in Gemeinwesen empfiehlt die ESTV, vorab die Anwendung der Steuerausnahme nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG zu prüfen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiele zu Bildungs- oder Forschungskooperationen

- *Die Universität A und die Universität B beschliessen, das Theologiestudium inskünftig gemeinsam durchzuführen. Die Universität A stellt die Räumlichkeiten und die Dozenten zur Verfügung, währenddem die Universität B auch ihre Dozenten einsetzt und zudem die administrativen Aufgaben des Lehrgangs übernimmt.*

- *Die Universitäten A, B und C ermöglichen ihren Studenten des Studienprogramms Archäologie, nebst den an der eigenen Universität zu belegenden Studienfächer (insbesondere den Schwerpunkten), bestimmte Fächer an einer der anderen Universitäten zu besuchen und mittels Prüfung abzuschliessen. Die an einer der beiden anderen Universitäten abgeschlossenen Fächer sind Teil des Studienabschlusses an der eigenen Universität.*

- *Die gemeinnützige Stiftung „Forschung für die Allgemeinheit“ verfolgt gemeinsam mit den Behörden von drei einflussreichen Ländern das Ziel, die Auswirkungen der gezielten Förderung des natürlichen Forschungsdrangs von Kleinkindern zu erforschen. Im Rahmen der Zusammenarbeit übernimmt die Stiftung die Koordination der an der Forschung beteiligten Personen, verwaltet die Finanzen und erstellt die erforderlichen Auswertungen und Berichte. Die Behörden der beteiligten Länder, handelnd durch die jeweils für die Forschung zuständige Amtsstelle, sind dafür besorgt, dass für ihre Forschenden ein ideales Umfeld für die Tätigkeit vorhanden ist. Dazu gehören die Forschungseinrichtungen wie auch die erforderlichen finanziellen Mittel und die Bekanntmachung des Projektes im jeweiligen Land.*

EXPERTS VAT SUPPORT

Beispiele, bei denen keine oder eine nicht alle Teilnehmenden umfassende Bildungs- oder Forschungskooperation vorliegt

- *Die gemeinnützige Organisation „Wissen für alle“ verkauft der Gemeinde X 1‘000 Lehrbücher. Hierbei handelt es sich um eine steuerbare Lieferung und nicht um eine Bildungs- oder Forschungskooperation. Es liegt weder eine Zusammenarbeit vor, die auf die Erbringung einer Bildungs- oder Forschungsleistung ausgerichtet ist, noch ist eine gegenseitige Leistungserbringung gegeben. Die gemeinnützige Organisation muss (bei bestehender Steuerpflicht) den Verkauf der Lehrbücher zum reduzierten Steuersatz versteuern.*

- *Die Stadtwerke aus A liefern der Universität in B Strom und Wasser. Auch hier liegt eine einseitige Leistungserbringung vor, welche nicht als Bildungs- oder Forschungskooperation qualifiziert. Die Stadtwerke aus A müssen den Strom zum Normalsatz und das Wasser zum reduzierten Steuersatz versteuern.*

- *Mehrere Fachhochschulen beschliessen, zusammen mit einer gemeinnützigen Organisation und dem Privatunternehmen IT Forever AG eine neue Lehr- und Lernmethode zu entwickeln und auf den Markt zu bringen. Die Zusammenarbeit ist zwar auf eine Forschungsleistung ausgerichtet, jedoch ist ein Unternehmen der Privatwirtschaft beteiligt. Die Zusammenarbeit der Fachhochschulen und der gemeinnützigen Organisation stellt eine Bildungs- oder Forschungskooperation im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG dar. Diese Bildungs- oder Forschungsinstitutionen können sich die im Rahmen der Zusammenarbeit erbrachten Leistungen von der Steuer ausgenommen in Rechnung stellen. Hingegen unterliegen die Leistungen zwischen dem Privatunternehmen und den anderen Beteiligten ihrem Gehalt nach der Steuer.*

- *Die Fachhochschule Z und die Innovation AG entwickeln gemeinsam ein neues Produkt im Bereich Luftfahrt. Hier besteht zwar eine Bildungs- und Forschungsgemeinschaft, jedoch liegt infolge Beteiligung eines Unternehmens der Privatwirtschaft keine Bildungs- oder Forschungskooperation im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG vor. Die beiden Beteiligten haben die dem jeweils anderen erbrachten Leistungen ihrem Gehalt nach zu versteuern.*

4.19.3 Die Bildungs- und Forschungsinstitutionen im Einzelnen und deren Besonderheiten

4.19.3.1 Institutionen des Hochschulwesens

Mit dem Hochschulförderungs- und -koordinationsgesetz (HFKG) wird Artikel 63a Bundesverfassung umgesetzt, auf welchen sich Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV bezieht. Danach gelten die universitären Hochschulen, die kantonalen Universitäten und die eidgenössischen technischen Hochschulen sowie die Fachhochschulen und pädagogischen Hochschulen als Institutionen des Hochschulwesens des Bundes und der Kantone (Art. 2 Abs. 1 und Abs. 2 HFGK).

Private Universitäten, Fachhochschulen, pädagogische Hochschulen und andere private Institutionen des Hochschulbereichs fallen nur dann in den Anwendungsbereich von Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV, wenn sie über eine institutionelle Akkreditierung nach HFKG verfügen (☞ Schweizerischer Akkreditierungsrat).



Ausländische Hochschulen und Universitäten fallen unter Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV, sofern sie gemäss ihrem geltenden Landesrecht über eine Akkreditierung verfügen. Die entsprechende Akkreditierung ist nachzuweisen.

Bei einer Zusammenarbeit zwischen diesen Institutionen wird vermutet, dass die unter einander erbrachten Leistungen im Rahmen der Kooperation im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG erfolgen. Ein besonderer Nachweis ist hierfür nicht erforderlich. Eine Überprüfung der Voraussetzungen bleibt vorbehalten (Art. 77 und 78 MWSTG).

Diese Vermutung gilt auch bei Universitätsspitälern, soweit diese mit einer Universität im Bereich Bildung und Forschung eng zusammenarbeiten. Hingegen gilt die Vermutung nicht für die Zusammenarbeit von Universitätsspitälern unter sich. Die Universitätsspitäler können jedoch das Vorliegen einer Bildungs- oder Forschungskooperation nachweisen (☞ Ziff. 4.19.3.2 und 4.19.3.3).

Soweit die Forschungsanstalten des ETH-Bereichs (nach Art. 21 ETH-Gesetz und Art. 1 Bst. b Verordnung ETH-Bereich; d.h. Eawag, WSL, EMPA, PSI) im Bereich Bildung und Forschung eng mit einer Hochschule zusammenarbeiten, gilt die Vermutung ebenfalls. Hingegen gilt die Vermutung nicht für die Zusammenarbeit zwischen den Forschungsanstalten des ETH-Bereichs sowie mit den Universitätsspitälern.

Beispiele

- *Die inländischen Universitäten A und B haben zusammen mit der ausländischen Universität C ein gemeinsames Forschungsprojekt im Bereich Weltraumtechnik. Währenddem sich die Universitäten A und B vornehmlich mit der technischen Beschaffenheit des Prototyps befassen, hat sich die Universität C zum Ziel gesetzt, die Oberflächennutzung zu verbessern und mit neuen Funktionen zu versehen. Bei den drei Universitäten handelt es sich um Hochschulen nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV, weshalb die Vermutung des Vorliegens einer Bildungs- und Forschungskooperation greift und kein weiterer Nachweis erforderlich ist.*

- *Das Universitätsspital des Kantons X beteiligt sich sowohl an der Forschungsstudie der Universität des Kantons X, wie auch an der Forschung der Universität des Kantons Z. In beiden Fällen liegt eine Zusammenarbeit vor, die sich auf Artikel 36 Absatz 3 HFKG stützt, so dass kein weiterer Nachweis erforderlich ist.*

Die Vermutung, dass die untereinander erbrachten Leistungen im Rahmen einer Kooperation im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG erfolgen, gilt ebenfalls, wenn die Zusammenarbeit der beteiligten Institutionen des Hochschulwesens in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft (AG), einer GmbH oder eines Vereins organisiert ist und erfolgt. Dies bedingt jedoch, dass **ausschliesslich** Institutionen nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV an diesem Gebilde beteiligt sind. Eine Anwendung auf Stiftungen oder Genossenschaften ist ausgeschlossen. Das Vorliegen einer Bildungs- und Forschungskooperation zwischen einer solchen AG, GmbH oder eines solchen Vereins und einer weiteren Institution nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV, die nicht an der AG, GmbH beziehungsweise am Verein beteiligt ist, bedarf des Nachweises.

Hingegen gilt die Vermutung nicht für einfache Gesellschaften, AG, GmbH oder Vereine, die aus einer solchen Bildungs- oder Forschungskooperation heraus entstehen (z.B. sogenannte Spin-off) und bei welchen keine Zusammenarbeit zwischen Institutionen des Hochschulwesens mehr vorliegt beziehungsweise welche selber nicht als Institution des Hochschulwesens gelten.

Beispiele

- *Die philosophisch-historische Fakultät der Universität A verzeichnet zu Studienbeginn einen ausserordentlichen Zuwachs an Studierenden. Um die zusätzlichen Vorlesungen durchführen zu können, mietet sie sich in den Räumlichkeiten der nahe gelegenen Fachhochschule für Gesundheit ein. Hier liegen zwei Institutionen gemäss Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV vor, weshalb grundsätzlich die Vermutung greifen könnte. Jedoch stellt die ESTV bei der näheren Überprüfung fest, dass keine Bildungs- und Forschungskooperation vorliegt, denn es fehlt an einer auf die Erbringung einer Bildungs- oder Forschungsleistung gerichteten Zusammenarbeit.*

- *Die Fachhochschule benötigt ein neues Buchhaltungssystem und bezieht dieses bei der Fachhochschule des Nachbarkantons. Hierbei handelt es sich um eine zum Normalsatz steuerbare Leistung, die nicht in den Anwendungsbereich von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG fällt. Auch hier fehlt es an der Zusammenarbeit, die auf die Erbringung einer Bildungs- oder Forschungsleistung gerichtet ist.*

- *Die in der Rechtsform einer Stiftung bestehende Bibliothek B, welche der Universität Q angegliedert ist, beschliesst, zusammen mit anderen Bibliotheken eine gemeinsame Einkaufsstruktur aufzubauen und zu betreiben. Damit reduziert jede Bibliothek den eigenen Verwaltungsaufwand und profitiert zusätzlich von höheren Rabatten. Da die Bibliothek eine Stiftung und damit ein eigenständiges Rechtssubjekt ist, gilt sie nicht als Teil der Universität Q. Damit ist die Bibliothek B keine Bildungs- oder Forschungsinstitution nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV. Selbst wenn die Bibliothek B eine gemeinnützige Institution nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe b MWSTV ist, stellt die Zusammenarbeit mit den anderen Bibliotheken keine Bildungs- oder Forschungskooperation dar. Die Zusammenarbeit ist nicht auf die Bereiche Bildung oder Forschung ausgerichtet.*

SUPPORT

- *Die Bibliotheken der Universitäten T und Q, welche Teil der jeweiligen Universität und kein eigenständiges Rechtsgebilde (z.B. Stiftung oder Aktiengesellschaft) sind, betreiben gemeinsam ein Bücherverzeichnis und ermöglichen somit die gegenseitige kostenlose Nutzung der Bücher. Im Rahmen dieser Zusammenarbeit übernimmt die Bibliothek der Universität T die Führung des Bücherverzeichnisses, währenddem die Bibliothek der Universität Q für den Transport der Bücher verantwortlich zeichnet. Da die beiden Bibliotheken Teil einer Universität sind, ist ihr Handeln auf das Erbringen einer Bildungsleistung gerichtet. Dementsprechend können die beiden Universitäten das Vorliegen einer Bildungskooperation nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG nachweisen und die sich gegenseitig erbrachten Leistungen als von der Steuer ausgenommene Leistungen behandeln.*

4.19.3.2 Gemeinwesen und gemeinnützige Organisationen

Bei einer Zusammenarbeit mit mindestens einer der Institutionen nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe b MWSTV wird **nicht vermutet**, dass die untereinander erbrachten Leistungen im Rahmen einer Bildungs- oder Forschungskooperation erfolgen. Es obliegt den Beteiligten, den Nachweis zu erbringen, dass die Voraussetzungen einer Bildungs- oder Forschungskooperation erfüllt sind. Die ESTV empfiehlt zu diesem Zweck den Abschluss schriftlicher Verträge.



Der Nachweis des Vorliegens einer Bildungs- oder Forschungskooperation ist auch bei einer Zusammenarbeit zwischen Institutionen des Hochschulwesens (gemäss Art. 38a Abs. 1 Bst. a MWSTV) einerseits und Gemeinwesen oder gemeinnützigen Organisationen andererseits zu erbringen.

Im Ausland domizilierte gemeinnützige Organisationen gelten als Bildungs- oder Forschungsinstitutionen, soweit sie nachweisen, dass sie die Voraussetzungen nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG beziehungsweise Artikel 56 Buchstabe g DBG sinngemäss erfüllen.

Ob eine im Ausland bestehende Einheit als Gemeinwesen im Sinne von Artikel 12 MWSTG i.V.m. Artikel 12 MWSTV gilt, ist im Einzelfall zu prüfen.

Beispiel für das Vorliegen einer Kooperation

- *Die Bildungsdirektion des Kantons X schliesst mit zwei Institutionen des Hochschulwesens eine Bildungs- und Forschungskooperation ab. In der zu erarbeitenden Studie soll unter aktiver Mitwirkung sämtlicher Beteiligter die mögliche Entwicklung im Bereich der Hochschulbildung prognostiziert werden. Konkret will man den möglichen Einfluss elektronischer Hilfsmittel innerhalb des Unterrichtswesens und die sich daraus ergebenden Ressourcenansprüche erforschen. Sowohl die Leistungen der Bildungsdirektion wie auch diejenigen der zwei Institutionen im Hochschulwesen zur Erreichung des gemeinsamen Ziels innerhalb dieser Bildungs- und Forschungskooperation sind von der Steuer ausgenommen.*

Erteilt der Träger einer Hochschulinstitution dieser mittels Leistungsauftrag die Führung einer Hochschule, so erfolgen die innerhalb dieses Leistungsauftrags untereinander erbrachten Leistungen im Rahmen einer Bildungs- oder Forschungskooperation im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG.

Das Vorstehende gilt jedoch nur für den Träger einer Hochschulinstitution (z.B. Direktion für Bildung), nicht aber für weitere Dienststellen des gleichen Gemeinwesens (z.B. Dienststelle Wasserversorgung). Ebenfalls ist dies nicht anwendbar auf das Verhältnis zwischen Träger und Universitätsspital.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiele, bei welchen eine Kooperation fehlt

- *Die Elektrizitätsversorgung des Kantons X beliefert zwei Institutionen im Hochschulwesen mit Strom und Gas. Diese Leistungen des Kantons erfolgen nicht innerhalb einer Bildungs- und Forschungskooperation. Soweit diese Leistungen nicht im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG (☞ Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen) von der Steuer ausgenommen sind, unterliegen sie der Steuer zum Normalsatz.*

- *Der Kanton, handelnd durch die Dienststelle Gesundheit, erteilt dem Universitätsspital mittels Leistungsauftrag den Auftrag zur Spitalversorgung im eigenen Kanton. Hier erfolgt die enge Zusammenarbeit zwischen dem Träger des Universitätsspitals und dem Universitätsspital* ***nicht*** *im Bereich Bildung oder Forschung, sondern im Gesundheitswesen und in der ärztlichen Versorgung der Bevölkerung. Dementsprechend liegt keine Bildungs- oder Forschungskooperation vor und zwar unabhängig davon, dass es sich bei den beteiligten Institutionen grundsätzlich um Bildungs- und Forschungsinstitutionen handelt.*

- *Verschiedene lokale und private Bibliotheken schliessen sich zusammen, um den Bestand ihrer wertvollsten Bücher einerseits online gegen Entgelt verfügbar zu machen und andererseits im Rahmen eines gemeinsamen Forschungsprojektes deren Geschichte ab Entstehung bis heute zu dokumentieren. In diesem Fall ist abzuklären, ob es sich bei allen beteiligten Bibliotheken um Gemeinwesen oder gemeinnützige Institutionen nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG handelt. Ist dies nicht der Fall, kann keine Bildungs- oder Forschungskooperation im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG vorliegen. Erfüllen alle beteiligten Bibliotheken die subjektive Voraussetzung ist zu prüfen, ob die Zusammenarbeit auf die Erbringung einer Bildungs- oder Forschungsleistung gerichtet ist. Bei der gegen Entgelt via Internet gewährten Einsichtnahme in die alten Bücher handelt es sich nicht um eine Bildungsleistung, sondern um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung (☞ Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Kultur). Hingegen kann für das weitere Projekt, die Erforschung und Dokumentation der Geschichte der Bücher ab deren Entstehung bis heute geprüft werden, ob die Voraussetzungen einer Forschungskooperation erfüllt sind.*

4.19.3.3 Öffentliche Spitäler ungeachtet ihrer Rechtsform

Öffentliche Spitäler weisen im Gegensatz zu Privatspitälern eine öffentliche Trägerschaft auf. Ungeachtet der Rechtsform gelten öffentliche Spitäler als Bildungs- oder Forschungsinstitutionen nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe c MWSTV. Die separate Erwähnung ist notwendig, da beispielsweise öffentliche Spitäler in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft nicht unter den Begriff des Gemeinwesens nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe b MWSTV fallen (Art. 12 MWSTG i.V.m. Art. 12 MWSTV).

Bei einer Zusammenarbeit mit mindestens einer der Institutionen nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe c MWSTV wird **nicht vermutet**, dass die untereinander erbrachten Leistungen im Rahmen einer Bildungs- oder Forschungskooperation erfolgen. Es obliegt den Beteiligten, den Nachweis zu erbringen, dass die Voraussetzungen einer Bildungs- oder Forschungskooperation erfüllt sind. Die ESTV empfiehlt zu diesem Zweck den Abschluss schriftlicher Verträge.

4.19.4 Steuerliche Auswirkungen bei Vorliegen einer Bildungs- und Forschungskooperation

Liegt eine Bildungs- und Forschungskooperation vor, so sind sämtliche Leistungen, die sich die beteiligten Bildungs- und Forschungsinstitutionen im Rahmen dieser Kooperation erbringen, nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Ob die von der Bildungs- oder Forschungskooperation allenfalls gegenüber Dritten erbrachten Leistungen steuerbar oder von der Steuer ausgenommen sind, muss im Einzelfall geprüft werden.

Die ESTV empfiehlt, auf den Rechnungen für die im Rahmen einer Forschungs- oder Bildungskooperation erbrachten Leistungen den **Vermerk** *„nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG von der Steuer ausgenommen“* anzubringen. Die entsprechenden Aufwendungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

Grundsätzlich können die an einer Bildungs- oder Forschungskooperation beteiligten Institutionen für die Versteuerung ihrer im Rahmen der Kooperation erbrachten Leistungen optieren (Art. 22 MWSTG).

Diese Optionsmöglichkeit steht jedoch Steuerpflichtigen, die mittels Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, nicht offen (Art. 77 Abs. 3 und Art. 97 Abs. 3 MWSTV).

Rechnet eine Bildungs- oder Forschungsinstitution mittels effektiver Methode ab (Art. 36 MWSTG) und erbringt sie im Rahmen einer Bildungs- oder Forschungskooperation Leistungen an eine im Ausland domizilierte Bildungs- oder Forschungsinstitution, kann sie im Rahmen von Artikel 29 Absatz 1bis MWSTG den Vorsteuerabzug geltend machen.

Liegt eine Bildungs- oder Forschungskooperation mit ausländischer Beteiligung vor, unterliegen die innerhalb dieser Zusammenarbeit vom ausländischen Kooperationspartner bezogenen Leistungen nicht der Bezugsteuer (Art. 45a MWSTG).

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.20d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 21

Gesundheitswesen



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 5
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 7
1 Allgemeines 9
1.1 Steuerbare Leistungen 9
1.2 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 9
1.3 Begriff der Heilbehandlung 10
1.3.1 Den Heilbehandlungen gleichgestellt sind: 10
1.3.2 Nicht als Heilbehandlungen gelten namentlich: 11
1.4 Voraussetzung für die Anerkennung als Erbringer einer Heilbehandlung 11
1.5 Begriff der Gemeinnützigkeit 13
1.6 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen 14
1.7 Vorsteuerabzug 14
1.8 Buchführung 15
2 Angehörige von Heil- und Pflegeberufen 15
2.1 Ärzte und Ärztinnen 15
2.1.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 16
2.1.2 Steuerbare Leistungen 18
2.1.3 Patientenapotheke (Selbstdispensation) 19
2.2 Zahnärzte und Zahnärztinnen 21
2.2.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 22
2.2.2 Steuerbare Leistungen 23
2.3 Zahnprothetiker und Zahnprothetikerinnen 23
2.3.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 23
2.3.2 Steuerbare Leistungen 24
2.4 Psychotherapeuten und Psychotherapeutinnen sowie Psychologen und Psychologinnen mit einem anderen eidgenössisch anerkannten Weiterbildungstitel 24
2.4.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 25
2.4.2 Steuerbare Leistungen 26
2.5 Chiropraktoren und Chiropraktorinnen 26
2.5.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 26
2.5.2 Steuerbare Leistungen 27
2.6 Physiotherapeuten und Physiotherapeutinnen 27
2.6.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 27
2.6.2 Steuerbare Leistungen 28
2.7 Ergotherapeuten und Ergotherapeutinnen 28
2.7.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 28
2.7.2 Steuerbare Leistung 28
2.8 Naturärzte, Naturärztinnen, Heilpraktiker, Heilpraktikerinnen, Naturheilpraktiker und Naturheilpraktikerinnen 29
2.8.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 29
2.8.2 Steuerbare Leistungen 30
2.9 Hebammen und Entbindungspfleger 30
2.9.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 30
2.9.2 Steuerbare Leistungen 30
2.10 Pflegefachmänner und Pflegefachfrauen 31
2.10.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 31
2.10.2 Steuerbare Leistungen 31
2.11 Medizinische Masseure und Masseurinnen 32

2.11.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 32
2.11.2 Steuerbare Leistungen 32
2.12 Logopäden und Logopädinnen 32
2.12.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 33
2.12.2 Steuerbare Leistungen 33
2.13 Ernährungsberater und Ernährungsberaterinnen 33
2.13.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 33
2.13.2 Steuerbare Leistungen 34
2.14 Podologen und Podologinnen (Fusspfleger und Fusspflegerinnen) 34
2.14.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 35
2.14.2 Steuerbare Leistungen 35
2.15 Dentalhygieniker und Dentalhygienikerinnen 35
2.15.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 36
2.15.2 Steuerbare Leistungen 36
3 Sonstige Berufskategorien 36
4 Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) 36
4.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 37
4.2 Steuerbare Leistungen 38
4.3 Unterakkordantenverhältnis 38
5 Ambulante Behandlungszentren 39
5.1 Begriff und Voraussetzungen 39
5.2 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 40
5.3 Steuerbare Leistungen 40
6 Alters-, Wohn- und Pflegeheime 40
6.1 Begriff, Voraussetzungen und Abgrenzung zu anderen Einrichtungen 41
6.2 Beherbergungs- und Betreuungsleistungen 41
6.3 Verpflegungsleistungen 42
6.4 Pflegeleistungen 43
6.5 Heilbehandlungen 43
7 Zentren für ärztliche Heilbehandlung 44
7.1 Begriff, Voraussetzungen und Abgrenzung zu anderen Einrichtungen 44
7.2 Beherbergungs- und Verpflegungsleistungen 45
7.3 Pflegeleistungen und Heilbehandlungen 46
8 Spitäler 48
8.1 Begriff, Voraussetzungen und Abgrenzung zu anderen Einrichtungen 48
8.2 Beherbergungs- und Verpflegungsleistungen 48
8.3 Pflegeleistungen, Heilbehandlungen und andere von der Steuer ausgenommene oder nicht der Steuer unterliegende Leistungen 49
8.4 Steuerbare Leistungen 51
9 Diagnostikzentren 52
9.1 Röntgeninstitute 52
9.2 Medizinische Labors 52
10 Leistungen von Gemeinschaften (Praxisgemeinschaften) 53
10.1 Begriff und Voraussetzungen 53
10.2 Leistungen von Gemeinschaften 54
10.2.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 54
10.2.2 Steuerbare Leistungen 54
10.2.3 Steuerpflicht 55
10.2.4 Leistungen der Gesellschafter an die Gemeinschaft 55
10.3 Leistungen der Gesellschafter an andere Gesellschafter 56
11 Lieferung von Blut und von menschlichen Organen 56
11.1 Lieferung von Blut 56

11.2 Lieferung von menschlichen Organen 56
12 Beförderung von kranken, verletzten oder behinderten Personen 57
12.1 Anforderungen an die Einrichtung der Transportmittel 57
12.2 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 57
12.3 Steuerbare Leistungen 58
13 Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften Prothesen 58
13.1 Abnehmbare Prothesen 58
13.2 Fest eingesetzte Prothesen wie Implantate oder festsitzender Zahnersatz 59
13.3 Ermittlung der anrechenbaren Vorsteuer 59
14 Gutachten und Gerichtsmedizin 60
14.1 Von der Steuer ausgenommene oder nicht der Steuer unterliegende Leistungen 60
14.2 Steuerbare Leistungen 61
15 Diverses 61
15.1 Gesundheitsvorsorge 61
15.2 Angehörige von Heil- und Pflegeberufen im Angestelltenverhältnis 62
15.3 Schulen des Gesundheitswesens 62
15.4 Abgabe von Methadon, Heroin usw. 63
15.5 Sanitätsdienste bei Anlässen (Sanitätswache) 63
15.6 Sanitätsrekruten 63
15.7 Qualitätskontrollen 63
15.8 Steuerbare Leistungen eines Instituts an ein anderes (Auslagerung) 64
15.9 Weiterfakturierung von Heilbehandlungen 64
16 Medikamente 65
16.1 Steuersatz 65
16.2 Begriffe 65
16.2.1 Verwendungsfertige Arzneimittel, Vormischungen und entsprechende Produkte 66
16.2.2 Verwendungsfertige Arzneimittel, die keiner Zulassung bedürfen oder eine befristete Bewilligung erhalten haben 66
16.2.3 Nicht zugelassene verwendungsfertige Arzneimittel 67
16.3 Andere zum reduzierten Satz besteuerte Produkte 67
16.4 Zum Normalsatz steuerbare Produkte 67
16.5 Handel mit Medikamenten 68
16.6 Leistungskombinationen 68
17 Anhang 69
17.1 Wortlaut des Artikels 7 Absatz 2 KLV 69
17.2 Wortlaut des Artikels 7 Absatz 2bis KLV 70
Rechtlicher Hinweis 72

SHIELD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten. Für die Berufsbezeichnungen dieser Branche sieht das MWSTG bereits eine weibliche und eine männliche Form vor. Diese werden hier so verwendet.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
AMBV	Verordnung vom 14. November 2018 über die Bewilligungen im Arzneimittelbereich (SR 812.212.1)
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
HMG	Bundesgesetz vom 15. Dezember 2000 über Arzneimittel und Medizinprodukte (SR 812.21)
IV	Invalidenversicherung
KLV	Verordnung des Eidgenössischen Departements des Innern (EDI) vom 29. September 1995 über Leistungen in der obligatorischen Krankenpflegeversicherung (SR 832.112.31)
LMG	Bundesgesetz vom 9. Oktober 1992 über Lebensmittel und Gebrauchsgegenstände (Lebensmittelgesetz; SR 817.0)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SSS	Saldosteuersatz, Saldosteuersätze
SUVA	Schweizerische Unfallversicherungsanstalt
TAMV	Verordnung vom 18. August 2004 über die Tierarzneimittel

(SR 812.212.27)

Ziff. Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gibt Auskunft über die anwendbare Praxis in der besagten Branche.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Allgemeines

1.1 Steuerbare Leistungen

Der Inlandsteuer unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit das Gesetz keine Ausnahme vorsieht (Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

1.2 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG (nicht abschliessende Aufzählung):

a. Die Spitalbehandlung und die ärztliche Heilbehandlung in Spitälern im Bereich der Humanmedizin einschliesslich der damit eng verbundenen Leistungen, die von Spitälern sowie Zentren für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik erbracht werden. Die Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften Prothesen und orthopädischen Apparaten gilt als steuerbare Lieferung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG).

b. Von Ärzten und Ärztinnen, Zahnärzten und Zahnärztinnen, Psychotherapeuten und Psychotherapeutinnen, Chiropraktoren und Chiropraktorinnen, Physiotherapeuten und Physiotherapeutinnen, Naturärzten und Naturärztinnen, Entbindungspflegern und Hebammen, Pflegefachmännern und Pflegefachfrauen oder Angehörigen ähnlicher Heil- und Pflegeberufe erbrachten Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, soweit die Leistungserbringer über eine Berufsausübungsbewilligung verfügen; der Bundesrat bestimmt die Einzelheiten. Die Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften Prothesen und orthopädischen Apparaten gilt als steuerbare Lieferung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG).

c. Von Krankenpflegepersonen, Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) oder in Heimen erbrachte Pflegeleistungen, sofern sie ärztlich verordnet sind (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 4 MWSTG).

d. Die Lieferung von menschlichen Organen durch medizinisch anerkannte Institutionen und Spitäler sowie von menschlichem Vollblut durch und Inhaberinnen einer hierzu erforderlichen Bewilligung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 5 MWSTG).

e. Dienstleistungen von Gemeinschaften, deren Mitglieder Angehörige der in Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG aufgeführten Berufe sind, soweit diese Dienstleistungen anteilsmässig zu Selbstkosten an die Mitglieder für die unmittelbare Ausübung ihrer Tätigkeiten erbracht werden (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 6 MWSTG);

f. die Beförderung von kranken oder verletzten Personen oder Personen mit Behinderungen in dafür besonders eingerichteten Transportmitteln (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 7 MWSTG);

g. Leistungen, die von Einrichtungen der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit erzielt werden, Leistungen von gemeinnützigen Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) und von Alters-, Wohn- und Pflegeheimen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG);

h. mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Leistungen durch dafür eingerichtete Institutionen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG).

1.3 Begriff der Heilbehandlung

(Art. 34 Abs. 1 MWSTV)

Als Heilbehandlungen gelten die Feststellung und Behandlung von Krankheiten, Verletzungen und anderen Störungen der körperlichen und seelischen Gesundheit des Menschen sowie Tätigkeiten, die der Vorbeugung von Krankheiten und Gesundheitsstörungen des Menschen dienen.

1.3.1 Den Heilbehandlungen gleichgestellt sind:

(Art. 34 Abs. 2 MWSTV)

a. Besondere Leistungen bei Mutterschaft, wie Kontrolluntersuchungen, Geburtsvorbereitung oder Stillberatung;

b. Untersuchungen, Beratungen und Behandlungen, die mit künstlicher Befruchtung, Empfängnisverhütung oder Schwangerschaftsabbruch im Zusammenhang stehen;

c. Lieferungen und Dienstleistungen eines Arztes, einer Ärztin, eines Zahnarztes oder einer Zahnärztin für die Erstellung eines medizinischen Berichts oder

Gutachtens zur Abklärung sozialversicherungsrechtlicher Ansprüche.

1.3.2 Nicht als Heilbehandlungen gelten namentlich:

(Art. 34 Abs. 3 MWSTV)

a. Untersuchungen, Beratungen und Behandlungen, die lediglich der Hebung des Wohlbefindens oder der Leistungsfähigkeit dienen oder lediglich aus ästhetischen Gründen vorgenommen werden, ausser die Untersuchung, Beratung oder Behandlung erfolge durch einen Arzt, eine Ärztin, einen Zahnarzt oder eine Zahnärztin, die im Inland zur Ausübung der ärztlichen oder zahnärztlichen Tätigkeit berechtigt ist;

b. Zur Erstellung eines Gutachtens vorgenommene Untersuchungen, die nicht mit einer konkreten Behandlung der untersuchten Person im Zusammenhang stehen, ausser in Fällen nach (☞ Ziffer 1.3.1 Bst. c);

c. Die Abgabe von Medikamenten oder von medizinischen Hilfsmitteln, es sei denn, diese werden von der behandelnden Person im Rahmen einer Heilbehandlung verwendet;

d. Die Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften Prothesen und orthopädischen Apparaten, auch wenn diese im Rahmen einer Heilbehandlung erfolgt; als Prothese gilt ein Körperersatz, der ohne operativen Eingriff vom Körper entfernt und wieder eingesetzt oder angebracht werden kann;

e. Massnahmen der Grundpflege; diese gelten als Pflegeleistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 4 MWSTG.

1.4 Voraussetzung für die Anerkennung als Erbringer einer Heilbehandlung

(Art. 35 MWSTV)

Ein Leistungserbringer verfügt über eine Berufsausübungsbewilligung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG, wenn er oder sie

a. im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung ist; oder
b. zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen ist.

Von der Steuer ausgenommen sind alle Heilbehandlungen, welche von einer Person mit einer Berufsausübungsbewilligung erbracht werden, sofern sich die Behandlungstätigkeit unter den kantonalrechtlich festgelegten Tätigkeitsbereich der Berufsgruppe fassen lässt.

Als Angehörige von Heil- und Pflegeberufen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG gelten namentlich:

a. Ärzte und Ärztinnen;
b. Zahnärzte und Zahnärztinnen;
c. Zahnprothetiker und Zahnprothetikerinnen;
c^{bis}. Dentalhygieniker und Dentalhygienikerinnen;
d. Psychotherapeuten und Psychotherapeutinnen;
e. Chiropraktoren und Chiropraktorinnen;
f. Physiotherapeuten und Physiotherapeutinnen;
g. Ergotherapeuten und Ergotherapeutinnen;
h. Naturärzte, Naturärztinnen, Heilpraktiker, Heilpraktikerinnen, Naturheilpraktiker und Naturheilpraktikerinnen;
i. Entbindungspfleger und Hebammen;
j. Pflegefachmänner und Pflegefachfrauen;
k. medizinische Masseure und Masseurinnen;
l. Logopäden und Logopädinnen;
m. Ernährungsberater und Ernährungsberaterinnen;
n. Podologen und Podologinnen;
o. Apotheker und Apothekerinnen sowie Mitarbeitende von Testzentren nach Artikel 26 Absatz 2 Buchstabe b der Covid-19-Verordnung 3 vom 19. Juni 2020 für die Durchführung von Analysen auf Sars-CoV-2 nach Artikel 26 Absatz 1 der Covid-19-Verordnung 3, unabhängig von der Kostenübernahme durch den Bund.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge einer befristeten Änderung einer MWST-Bestimmung (Art. 35 MWSTV), anwendbar ab 22. Juni 2020 bis 31. Dezember 2021 (betreffend zeitliche Wirkung; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

1.5 Begriff der Gemeinnützigkeit

(Art. 3 Bst. j MWSTG)

Als gemeinnützig gilt eine Organisation, die die Voraussetzungen von Artikel 56 Buchstabe g DBG nachstehend erfüllt:

Von der Steuerpflicht befreit sind juristische Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, für den Gewinn, der ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet ist. Unternehmerische Zwecke sind grundsätzlich nicht gemeinnützig. Der Erwerb und die Verwaltung von wesentlichen Kapitalbeteiligungen an Unternehmen gelten als gemeinnützig, wenn das Interesse an der Unternehmenserhaltung dem gemeinnützigen Zweck untergeordnet ist und keine geschäftsleitenden Tätigkeiten ausgeübt werden (☞ Kreisschreiben Nr. 12 vom 8. Juli 1994 der ESTV, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben).

Aus praktischen Gründen reicht eine Bestätigung aus, dass die Einrichtung infolge Gemeinnützigkeit von der direkten Bundessteuer befreit ist.

Im Übrigen sind von der öffentlichen Hand (Kantone, Gemeinden, Gemeindeverbund usw.) betriebene Einrichtungen wie Spitäler, Alters-, Wohn- und Pflegeheime, Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) ohne weiteres als gemeinnützige Organisationen anerkannt.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1.6 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 22 MWSTG)

Die steuerpflichtige Person kann durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) jede von der Steuer ausgenommene Leistung versteuern (Option), mit Ausnahme der Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 18, 19 und 23 MWSTG sowie für Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 20 und 21 MWSTG, wenn der Gegenstand vom Empfänger oder von der Empfängerin ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll. Als Nutzung für Wohnzwecke im Sinne von Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG gilt der Gebrauch der Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne der Artikel 23 ff. ZGB und/oder für den Wochenaufenthalt. Wochenaufenthalter sind Personen, die an den Arbeits-, Ausbildungs- oder Studientagen am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort übernachten und die freien Tage (i.d.R. an Wochenenden) regelmässig an einem anderen Ort verbringen. Ein Wochenaufenthalt am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort ist in der Regel notwendig, wenn eine alltägliche Rückkehr an den Wohnort aus zeitlichen, beruflichen oder finanziellen Gründen nicht zumutbar ist. Geeignete Nachweise des Wohnsitzes sind beispielsweise eine Wohnsitzbestätigung oder -bescheinigung der jeweiligen Wohnsitzgemeinde. Bei Wochenaufenthalt sind etwa ein Aufenthaltsausweis oder eine Meldebestätigung der jeweiligen Aufenthaltsgemeinde geeignete Nachweise

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.7 Vorsteuerabzug

Die steuerpflichtige Person kann im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer abziehen (Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Ist eine Leistung von der Steuer ausgenommen und hat die steuerpflichtige Person nicht für deren Versteuerung optiert (☞ Ziff. 1.6), besteht bei Leistungen und bei der Einfuhr von Gegenständen, die für die Erbringung solcher Leistungen verwendet werden (Art. 29 Abs. 1 MWSTG), kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Verwendet eine steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, so hat sie den Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren (Art. 30 Abs. 1 MWSTG).

☞ Für weitere Informationen siehe MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

1.8 Buchführung

Einzelunternehmen und Personengesellschaften, die im letzten Geschäftsjahr einen Umsatzerlös von mindestens 500‘000 Franken erzielt haben sowie die juristischen Personen unterliegen der Pflicht zur Buchführung und Rechnungslegung (Art. 957 Abs. 1 OR).

Gemäss Artikel 957 Absatz 2 OR besteht für Kleinstunternehmen die Möglichkeit die „vereinfachte“ beziehungsweise „eingeschränkte“ Buchführung in Form von einer Einnahmen- und Ausgabenrechnung (inkl. Angabe der Vermögenslage) anzuwenden. Es handelt sich um folgende Unternehmen:

1. Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit weniger als 500‘000 Franken Umsatzerlös im letzten Geschäftsjahr;
2. diejenigen Vereine und Stiftungen, die nicht verpflichtet sind, sich ins Handelsregister eintragen zu lassen;
3. Stiftungen, die nach Artikel 83b Absatz 2 ZGB von der Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle befreit sind.

☞ Weitergehende Ausführungen zur Buchführung können der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung entnommen werden.

2 Angehörige von Heil- und Pflegeberufen

2.1 Ärzte und Ärztinnen

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten Ärzte und Ärztinnen, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als Arzt oder Ärztin (eidgenössisches Diplom oder von der zuständigen Stelle des Bundes als gleichwertig anerkannter Fähigkeitsausweis) oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

2.1.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Das Untersuchen eines Patienten, das Stellen einer Diagnose und die ärztliche Behandlung, selbst wenn diese über Distanz (z.B. telefonische Auskünfte) erfolgen (☞ Ziff. 2.1.2 Bst. e).

   Darunter fallen auch vorsorgliche Untersuchungen (check-ups), Leistungen im Bereich der Psychiatrie sowie Zweituntersuchungen (second opinions).

b. Besondere Leistungen bei Mutterschaft, wie Kontrolluntersuchungen, Geburtsvorbereitung oder Stillberatung.

c. Untersuchungen, Beratungen und Behandlungen, die mit künstlicher Befruchtung, Empfängnisverhütung oder Schwangerschaftsabbruch im Zusammenhang stehen.

d. Medizinische Berichte oder Gutachten zur Abklärung sozialversicherungsrechtlicher Ansprüche (☞ sonstige Gutachten unter Ziff. 2.1.2 Bst. a und Ziff. 14).

   Sozialversicherungsrechtliche Ansprüche liegen vor, sofern der Anspruch auf einem der nachfolgend abschliessend aufgezählten Gesetze basiert:

   – Bundesgesetz vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG; SR 831.10);
   – Bundesgesetz vom 19. Juni 1959 über die Invalidenversicherung (IVG; SR 831.20);
   – Bundesgesetz vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG; SR 831.40);
   – Bundesgesetz vom 18. März 1994 über die Krankenversicherung (KVG; SR 832.10);
   – Bundesgesetz vom 20. März 1981 über die Unfallversicherung (UVG; SR 832.20);
   – Bundesgesetz vom 19. Juni 1992 über die Militärversicherung (MVG; SR 833.1);
   – Bundesgesetz vom 25. September 1952 über den Erwerbsersatz für Dienstleistende und bei Mutterschaft (EOG; SR 834.1);
   – Bundesgesetz vom 20. Juni 1952 über die Familienzulagen in der Landwirtschaft (FLG; SR 836.1);
   – Bundesgesetz vom 25. Juni 1982 über die obligatorische Arbeitslosenversicherung und die Insolvenzentschädigung (AVIG;

SR 837.0).

e. Das Verabreichen und Applizieren von Medikamenten (z.B. Spritzen, Tabletten) und medizinischen Hilfsmitteln (z.B. Verbandsmaterial, Schienen, Fixationsmaterial) durch die behandelnde Person im Rahmen einer Heilbehandlung.

   Dazu gehört auch das Impfen zur Vorbeugung von Krankheiten einschliesslich Impfungen vor Auslandreisen.

f. Implantate und andere mit dem Körper verbundene Prothesen, die im Rahmen einer Heilbehandlung fest eingesetzt werden und die nicht ohne operativen Eingriff vom Körper entfernt und wieder eingesetzt werden können (z.B. künstliches Hüftgelenk, Herzschrittmacher).

g. Medizinische Vorbereitungshandlungen für das Einpassen von Prothesen, die ohne operativen Eingriff entfernbar sind (☞ abnehmbare Prothesen; Ziff. 2.1.2 Bst. c) und orthopädischen Apparaten (☞ Ziff. 13).

h. Untersuchungen, Beratungen und Behandlungen, die der Hebung des Wohlbefindens oder der Leistungsfähigkeit dienen oder aus ästhetischen Gründen vorgenommen werden, sofern sie vom Arzt oder von der Ärztin selbst erbracht werden. Wenn die Untersuchungen, Beratungen und die oben erwähnten Behandlungen durch einen angestellten Arzt vorgenommen werden, der unter der Verantwortung eines Arztes steht, welcher über eine Berufsausübungsbewilligung verfügt (und in dessen Räumlichkeiten der angestellte Arzt praktiziert), werden diese Leistungen von der Steuer ausgenommen, sofern für den angestellten Arzt keine kantonale Berufsausübungsbewilligung verlangt wird. Ist der Besitz einer solchen Bewilligung zwingend erforderlich, dann sind nur die Behandlungen desjenigen Arztes, der über diese Bewilligung verfügt, von der Steuer ausgenommen.

i. Ferngesteuerte chirurgische Eingriffe.

Praxisänderung per 01.01.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.1.2 Steuerbare Leistungen

a. Zur Erstellung eines Gutachtens vorgenommene Untersuchungen, die nicht mit einer konkreten Behandlung der untersuchten Person im Zusammenhang stehen (z.B. Gutachten über den Gesundheitszustand einer Person, das von einer Pensionskasse, einer Lebensversicherung oder einem Arbeitgeber verlangt wird, oder Seh- und andere Tests für den Erhalt von Lernfahrausweisen), mit Ausnahme von medizinischen Gutachten zur Abklärung sozialversicherungsrechtlicher Ansprüche gemäss Ziffer 2.1.1 Buchstabe d.

   Zeugnisse, die im Rahmen einer Heilbehandlung in Bezug auf die Arbeitsunfähigkeit usw. für eine Versicherung oder einen Arbeitgeber ausgestellt werden, sowie das Erteilen von medizinischen Anweisungen gelten nicht als Gutachten, sondern als Bestandteil der Heilbehandlung.

b. Die Abgabe von Medikamenten oder medizinischen Hilfsmitteln. Dies gilt auch für die Abgabe im Rahmen von Hausbesuchen beziehungsweise Besuchen in Alters-, Wohn- und Pflegeheimen.

c. Die Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften orthopädischen Apparaten und abnehmbaren Prothesen (☞ Ziff. 13), selbst wenn die Abgabe im Rahmen einer Heilbehandlung erfolgt. Dazu gehört auch das Bearbeiten (z.B. Einpassen) und Prüfen (z.B. Funktionskontrolle) der Prothesen und orthopädischen Apparate. Als abnehmbare Prothese gilt ein Körperersatz, der ohne operativen Eingriff vom Körper entfernt und wieder eingesetzt oder angebracht werden kann (z.B. Beinprothese).

d. Sonstige Untersuchungen, Beratungen und Behandlungen, die der Hebung des Wohlbefindens oder der Leistungsfähigkeit dienen oder aus ästhetischen Gründen vorgenommen werden, sofern sie nicht vom Arzt oder von der Ärztin selbst, sondern seinem/ihrem Personal (z.B. Laserbehandlung durch eine Pflegefachfrau oder einen Pflegefachmann erbracht werden).

e. Die durch medizinische Call Center erbrachten Leistungen, die nicht von Ärzten und Ärztinnen gemäss Ziffer 2.1 vorgenommen werden.

   Führt ein Unternehmen im Auftrag eines Krankenversicherers ein medizinisches Call Center, das die Patienten und Patientinnen bei gesundheitlichen Problemen und Fragen berät, dann sind die Leistungen des medizinischen Call Centers an den Krankenversicherer oder dgl. steuerbar.

Hierbei handelt es sich selbst dann um steuerbare Leistungen, wenn die Auskunft des Call Centers an den Patienten oder an die Patientin durch einen Arzt oder eine Ärztin erfolgt.

Praxisänderung per 01.01.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.1.3 Patientenapotheke (Selbstdispensation)

Wie unter Ziffer 2.1.1 und 2.1.2 präzisiert, sind im Rahmen einer Heilbehandlung verabreichte oder applizierte Medikamente und medizinische Hilfsmittel von der Steuer ausgenommen, wohingegen die Abgabe von Medikamenten und medizinischen Hilfsmitteln in neuen (nicht angebrauchten) Verpackungen an Patienten zur eigenen Anwendung steuerbar sind.

Ist eine genaue Aufteilung zwischen den steuerbaren und den von der Steuer ausgenommenen Umsätzen nicht erwünscht oder nicht möglich, kann der steuerbare Umsatz auf der Grundlage des Einkaufs (gewogener Bruttogewinnzuschlag; diesbezüglich ☞ MWST-Branchen-Info Detailhandel [der nach dem gewogenen Bruttogewinnzuschlag laut dieser MWST-Branchen-Info berechnete Umsatz wird für direkt am Patienten applizierte Medikamente und medizinische Hilfsmittel mit einem pauschalen Abzug von 5 % reduziert]) oder anhand der annäherungsweisen Ermittlung wie folgt bestimmt werden:

5 % des gesamten Umsatzes aus den Verkäufen von Medikamenten und medizinischen Hilfsmitteln werden dem von der Steuer ausgenommenen Bereich zugeordnet und müssen nicht versteuert werden. Die restlichen **95 %** des Umsatzes sind zu versteuern,

- **zum von der ESTV bewilligten SSS.**
  In diesem Fall können alle zum Normalsatz oder zum reduzierten Steuersatz steuerbaren Umsätze aus diesen Verkäufen auf demselben Ertragskonto verbucht werden.

  Beispiel

Umsätze aus Medikamenten und medizinischen Hilfsmitteln (inkl. MWST)	*CHF*	*320'000.00*
./. 5 % direkt applizierte Medikamente und Hilfsmittel	*CHF*	*16'000.00*
Zu versteuernder Umsatz	***CHF***	***304'000.00***

MWST berechnet zum SSS von 0,6 %	***CHF***	***1'824.00***

oder

- **zum massgebenden Steuersatz**
  In diesem Fall ist eine Aufteilung der zu versteuernden Umsätze auf *zum reduzierten Steuersatz steuerbare Medikamente* und auf *zum Normalsatz steuerbare medizinische Hilfsmittel oder andere Gegenstände* vorzunehmen. Diese Aufteilung kann beispielsweise aufgrund der Verkaufsjournale (Debitorenjournale oder Zahlungsverkehrsjournale) oder durch entsprechende Erfassung in der Buchhaltung (separate Ertragskonti) vorgenommen werden.

Beispiel		***Umsatz*** *(inkl. MWST)*		***MWST***
Medikamente				
Umsätze gemäss Ertragskonto (inkl. 2,5 % MWST)	*CHF*	*300'000.00*		
./. 5 % direkt applizierte Medikamente	*CHF*	*15'000.00*		
Zum reduzierten Steuersatz steuerbarer Umsatz	***CHF***	***285'000.00***		
Geschuldete MWST zum Steuersatz von 2,5 %			*CHF*	*6'951.20*
Medizinische Hilfsmittel				
Umsätze gemäss Ertragskonto (inkl. 7,7 % MWST)	*CHF*	*20'000.00*		
./. 5 % direkt applizierte Hilfsmittel	*CHF*	*1'000.00*		
Zum Normalsatz steuerbarer Umsatz	***CHF***	***19'000.00***		
Geschuldete MWST zum Steuersatz von 7,7 %			*CHF*	*1'358.40*
Total geschuldete MWST (vor Vorsteuerabzug)			***CHF***	***8'309.60***

In diesem Fall ist die Vorsteuer im Verhältnis der Verwendung zu korrigieren (☞ Ziff. 1.7).

2.2 Zahnärzte und Zahnärztinnen

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten Zahnärzte und Zahnärztinnen, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als Zahnarzt oder Zahnärztin (eidgenössisches oder kantonales Diplom oder von der zuständigen Stelle des Bundes als gleichwertig anerkannter Fähigkeitsausweis) oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.2.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Das Untersuchen eines Patienten, das Stellen einer Diagnose und die ärztliche Heilbehandlung. Darunter fallen auch Zweituntersuchungen (second opinions).

b. Medizinische Berichte oder Gutachten zur Abklärung sozialversicherungsrechtlicher Ansprüche (☞ Ziff. 2.1.1 Bst. d).

c. Das Verabreichen und Applizieren von Medikamenten (z.B. Spritzen, Tabletten) und medizinischen Hilfsmitteln durch die behandelnde Person im Rahmen einer Heilbehandlung.

d. Implantate und andere mit dem Körper verbundene Prothesen, die im Rahmen einer Heilbehandlung fest eingesetzt werden und die nicht ohne operativen Eingriff vom Körper entfernt und wieder eingesetzt werden können (z.B. Stiftzähne, Brücken, Kronen).

e. Medizinische Vorbereitungshandlungen für das Einpassen von abnehmbaren Prothesen und kieferorthopädischen Apparaten (z.B. Vornehmen von Abdrücken und Einpassen einschliesslich Retuschen von Zahnprothesen, Einsetzen von kieferorthopädischen Apparaten [z.B. Zahnspangen] und späteres Nachziehen der Bänder; ☞ Ziff. 13).

f. Untersuchungen, Beratungen und Behandlungen, die der Hebung des Wohlbefindens oder der Leistungsfähigkeit dienen oder aus ästhetischen Gründen vorgenommen werden, sofern sie vom Zahnarzt oder von der Zahnärztin selbst erbracht werden. Wenn die Untersuchungen, Beratungen und die oben erwähnten Behandlungen durch einen angestellten Zahnarzt vorgenommen werden, der unter der Verantwortung eines Zahnarztes steht, welcher über eine Berufsausübungsbewilligung verfügt (und in dessen Räumlichkeiten der angestellte Zahnarzt praktiziert), werden diese Leistungen von der Steuer ausgenommen, sofern für den angestellten Zahnarzt keine kantonale Berufsausübungsbewilligung verlangt wird. Ist der Besitz einer solchen Bewilligung zwingend erforderlich, dann sind nur die Behandlungen desjenigen Zahnarztes, der über diese Bewilligung verfügt, von der Steuer ausgenommen.

2.2.2 Steuerbare Leistungen

a. Zur Erstellung eines Gutachtens vorgenommene Untersuchungen, die nicht mit einer konkreten Behandlung der untersuchten Person im Zusammenhang stehen (☞ Ziff. 2.1.2 Bst. a).

b. Die Abgabe von Medikamenten oder medizinischen Hilfsmitteln. Dies gilt auch für die Abgabe im Rahmen von Hausbesuchen oder Besuchen in Alters-, Wohn- und Pflegeheimen.

c. Die Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften kieferorthopädischen Apparaten (z.B. Zahnspangen) und abnehmbaren Prothesen (z.B. Zahnprothesen), selbst wenn die Abgabe im Rahmen einer Heilbehandlung erfolgt. Bei den kieferorthopädischen Apparaten (z.B. Zahnspangen) gilt als steuerbares Entgelt der Wert der abnehmbaren Apparaturen, der Bänder und der auf die Zähne aufgeklebten Brackets.

d. Sonstige Untersuchungen, Beratungen und Behandlungen, die der Hebung des Wohlbefindens oder der Leistungsfähigkeit dienen oder aus ästhetischen Gründen vorgenommen werden, sofern sie nicht vom Zahnarzt oder von der Zahnärztin selbst, sondern von seinem/ihrem Personal (z.B. Bleichung der Zähne oder Aufkleben von Diamanten durch einen Dentalhygieniker oder eine Dentalhygienikerin) erbracht werden.

2.3 Zahnprothetiker und Zahnprothetikerinnen

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten Zahnprothetiker und Zahnprothetikerinnen, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als Zahnprothetiker oder Zahnprothetikerin oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

2.3.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

Die jenen eines Zahnarztes oder einer Zahnärztin ähnlichen Behandlungen der Patienten, die einem Zahnprothetiker oder eine Zahnprothetikerin aufgrund der kantonalen Erlasse vorzunehmen erlaubt sind (z.B. Abdrücke nehmen und Einpassen von Zahnprothesen, die ohne operativen Eingriff entfernbar sind).

2.3.2 Steuerbare Leistungen

a. Die Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften kieferorthopädischen Apparaten (z.B. Zahnspangen) und abnehmbaren Prothesen (z.B. Zahnprothesen), selbst wenn die Abgabe im Rahmen einer Heilbehandlung erfolgt. Bei den kieferorthopädischen Apparaten (z.B. Zahnspangen) gilt als steuerbares Entgelt der Wert der abnehmbaren Apparaturen, der Bänder und der auf die Zähne aufgeklebten Brackets.

b. Die Abgabe von Implantaten und anderen fest eingesetzten Prothesen (z.B. Stiftzähnen, Brücken oder Kronen) ausserhalb einer Heilbehandlung (z.B. in Zahnarztpraxen).

c. Sonstige Untersuchungen, Beratungen und Behandlungen, die lediglich der Hebung des Wohlbefindens oder der Leistungsfähigkeit dienen oder lediglich aus ästhetischen Gründen vorgenommen werden (z.B. Bleichung der Zähne oder Aufkleben von Diamanten).

2.4 Psychotherapeuten und Psychotherapeutinnen sowie Psychologen und Psychologinnen mit einem anderen eidgenössisch anerkannten Weiterbildungstitel

Als Erbringer von Heilbehandlungen im Sinne der MWST gelten Psychotherapeuten und Psychotherapeutinnen sowie Psychologen und Psychologinnen mit einem anderen eidgenössisch anerkannten Weiterbildungstitel (z. B. in Kinder- und Jugendpsychologie, klinischer Psychologie, Neuro- oder Gesundheitspsychologie), die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

Praxisänderung per 01.07.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.4.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Psychotherapeutische und psychologische Behandlungen, deren Zweck die Behandlung von Krankheiten und anderen psychischen Störungen des Menschen ist (Einzel-, Paar-, Familien- und Gruppentherapien). Als Heilbehandlungen gelten solche Leistungen, sofern eine psychische Störung im Sinn der Internationalen statistischen Klassifikation der Krankheiten und verwandter Gesundheitsprobleme (ICD) vorliegt. Sie sind in der Rechnung als solche zu bezeichnen. Das gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis bleibt vorbehalten. Träger des Berufsgeheimnisses sind zur Vorlage der Bücher und Aufzeichnungen verpflichtet; sie dürfen Namen und Adresse, nicht jedoch den Wohnsitz oder den Sitz der Klienten abdecken oder durch Codes ersetzen (Art. 68 Abs. 2 MWSTG).

b. Psychotherapeutische und psychologische Behandlungen (Einzel-, Paar-, Familien- und Gruppentherapien) im Rahmen eines Aufenthaltes in einem Spital oder in einem Zentrum für ärztliche Heilbehandlung (☞ Ziff. 7).

c. Psychotherapeutische und psychologische Behandlungen und psychologische Beratungen von Kindern und Jugendlichen, die das 18. Altersjahr noch nicht vollendet haben (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG).

d. Ausbildungssupervisionen und Lehrtherapien, sofern sie integrierender Bestandteil eines Lehrgangs an einer Schule sind (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG).

Praxisänderung per 01.07.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.4.2 Steuerbare Leistungen

a. Sonstige Untersuchungen, Beratungen und Behandlungen, die lediglich der Hebung des Wohlbefindens oder der Leistungsfähigkeit dienen (z. B. psychologische Beratungen).

b. Orientierungsberatung (z. B. Berufs-, Studien- und Laufbahnberatung), Arbeitspsychologie, betriebliches Gesundheitsmanagement, Coaching, Mediation, Unterstützung von Unternehmen bei der Rekrutierung, Verkehrspsychologie (z. B. Erstellen von Gutachten über die Fahreignung einer Person; (☞ Ziff. 14) und Polizeipsychologie (z. B. Krisenintervention).

c. Zur Erstellung eines Gutachtens vorgenommene Untersuchungen, die nicht mit einer konkreten Behandlung der untersuchten Person im Zusammenhang stehen (☞ Ziff. 2.1.1 Bst. d).

d. Alle übrigen Supervisionen, wie beispielsweise Supervisionen anderer Psychotherapeuten und Psychologen, Teamsupervisionen in Pflege- und Sozialberufen oder in Unternehmen (Beratungsleistungen).

Praxisänderung per 01.07.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2.5 Chiropraktoren und Chiropraktorinnen

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten Chiropraktoren und Chiropraktorinnen, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als Chiropraktor oder Chiropraktorin oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

2.5.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

Sämtliche Heilbehandlungen, wie beispielsweise die Behandlung der Rückenwirbel, des Halses, des Rumpfes oder die Einwirkung auf in ihrer Funktion gestörte Glieder der verschiedenen Atmungs- und Kreislaufsysteme und auf bestimmte Schmerzen (z.B. Rückenwirbel-, Brustkorb-, Bauchschmerzen), Massagen zur Lockerung der Muskeln, die Anwendung von Ultraschall- und Interferenzstrombehandlungen.

2.5.2 Steuerbare Leistungen

a. Sonstige Untersuchungen, Beratungen und Behandlungen, die lediglich der Hebung des Wohlbefindens oder der Leistungsfähigkeit dienen.

b. Zur Erstellung eines Gutachtens vorgenommene Untersuchungen, die nicht mit einer konkreten Behandlung der untersuchten Person im Zusammenhang stehen (☞ Ziff. 2.1.1 Bst. d).

c. Die Abgabe von Medikamenten sowie medizinischen oder orthopädischen Hilfsmitteln.

2.6 Physiotherapeuten und Physiotherapeutinnen

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten Physiotherapeuten und Physiotherapeutinnen, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als Physiotherapeut oder Physiotherapeutin oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

2.6.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Behandlungen von Krankheiten, Verletzungen und anderen Störungen der körperlichen Gesundheit des Menschen.

b. Therapeutische Leistungen im Rahmen eines Aufenthaltes in einem Spital, einem Zentrum für ärztliche Heilbehandlung (☞ Ziff. 7) oder im Rahmen eines Heimaufenthaltes (Alters-, Wohn-, Pflege- und Behindertenheim).

c. Unterrichtstätigkeit an einer Physiotherapieschule (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG).

2.6.2 Steuerbare Leistungen

a. Sonstige Untersuchungen, Beratungen und Behandlungen, die lediglich der Hebung des Wohlbefindens oder der Leistungsfähigkeit dienen (z.B. Sport-, Fitness- oder sonstige nicht medizinisch bedingte Massagen, Betreuung von Sportlern inkl. Fitnesstests, Zusammenstellen von Fitness- und Trainingsprogrammen).

b. Physiotherapeutische Leistungen, die in einem Fitnessstudio oder in einem sonstigen Gesundheitszentrum im Rahmen eines Eintrittspreises oder eines Abonnements in Anspruch genommen werden können.

c. Die Abgabe von physiotherapeutischen Hilfsmitteln (z.B. Sitz- und Kontaktbälle) und anderen Gegenständen (z.B. Bücher; für den Steuersatz, ☞ MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen).

2.7 Ergotherapeuten und Ergotherapeutinnen

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten Ergotherapeuten und Ergotherapeutinnen, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als Ergotherapeut oder Ergotherapeutin oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

2.7.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Ergotherapeutische Behandlungen für die Rehabilitation.

b. Ergotherapeutische Leistungen im Rahmen eines Aufenthaltes in einem Spital, einem Zentrum für ärztliche Heilbehandlung (☞ Ziff. 7) oder im Rahmen eines Heimaufenthaltes (Alters-, Wohn-, Pflege- und Behindertenheim).

2.7.2 Steuerbare Leistung

Die Abgabe von ergotherapeutischen Hilfsmitteln.

2.8 Naturärzte, Naturärztinnen, Heilpraktiker, Heilpraktikerinnen, Naturheilpraktiker und Naturheilpraktikerinnen

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten Naturheilpraktiker und Naturheilpraktikerinnen, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als

- Naturarzt oder Naturärztin;
- Heilpraktiker oder Heilpraktikerin; oder
- einer anderen Bezeichnung für eine spezifische, im Bereich der Naturheilkunde ausgeübte Tätigkeit (z.B. Osteopath oder Osteopathin) sind;

oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

Einer kantonalen Berufsausübungsbewilligung gleichgestellt ist eine Bestätigung des Kantons, dass die betreffende Person zur Ausübung von Heilbehandlungen an kranken oder verletzten Personen berechtigt und zur Berufsausübung zugelassen ist. Ein Dokument, das bestätigt, dass der Beruf ohne Bewilligung ausgeübt werden kann, gilt nicht als Bestätigung im vorgenannten Sinn.

2.8.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Naturheilkundliche Behandlungen von Krankheiten, Verletzungen und anderen Störungen der körperlichen und mentalen Gesundheit des Menschen, die einem Naturheilarzt/Heilpraktiker/Naturheilpraktiker nach der kantonalen Gesetzgebung erlaubt sind, mit Ausnahme der Behandlungen mit Methoden wie Geistheilung einschliesslich Fernheilung, Hellsehen, Parapsychologie, Astrologie und Radiästhesie.

b. Naturheilkundliche Leistungen im Rahmen eines Aufenthaltes in einem Spital oder einem Zentrum für ärztliche Heilbehandlung (☞ Ziff. 7).

c. Das Verabreichen von Medikamenten, Lebensmitteln oder Getränken (z.B. Tinkturen, Tabletten) durch die behandelnde Person im Rahmen einer Heilbehandlung.

2.8.2 Steuerbare Leistungen

a. Die Abgabe von Medikamenten (für den Steuersatz ☞ Ziff. 16), Lebensmitteln oder Getränken (für den Steuersatz ☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).

b. Behandlungen mit Methoden wie Geistheilung einschliesslich Fernheilung, Hellsehen, Parapsychologie, Astrologie, Radiästhesie.

c. Behandlungen, die nicht nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (selbst wenn sie von der kantonalen Verwaltung toleriert werden).

d. Der Verkauf von Gegenständen aller Art (z.B. Ableiter gegen Wasseradern oder elektrische Felder, Kupfergewebe, Steine, Duftessenzen, Duftkerzen und Bücher).

2.9 Hebammen und Entbindungspfleger

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten Hebammen und Entbindungspfleger, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als Hebamme oder Entbindungspfleger oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

2.9.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Sämtliche Überwachungsleistungen, die Pflege und Beratung der Frauen während der Schwangerschaft und der Geburt sowie die Betreuung des Neugeborenen (im Spital oder zu Hause als angestellte Hebamme oder Entbindungspfleger des Spitals, der Gemeinde oder als freiberuflich tätige Hebamme oder Entbindungspfleger) und die Stillberatung.

b. Die Lehrtätigkeit an einer Hebammenschule oder das Erteilen von Geburtsvorbereitungskursen und Rückbildungsgymnastik (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG).

2.9.2 Steuerbare Leistungen

Die Beratungstätigkeit in einer Beratungsstelle für Familienplanung oder in einer Mütterberatungsstelle.

2.10 Pflegefachmänner und Pflegefachfrauen

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten Pflegefachmänner und Pflegefachfrauen, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als Pflegefachmänner oder Pflegefachfrauen oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

2.10.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Untersuchungen und Pflegemassnahmen im Sinne von Artikel 7 Absatz 2 Buchstaben a und b KLV (☞ Anhang). Darunter fallen Massnahmen der Abklärung und Beratung sowie der Untersuchung und Behandlung, wie beispielsweise Verabreichung von Medikamenten (insbesondere durch Injektion oder Infusion), Messung von Fieber, Puls und Blutdruck, Wundpflege, Verbandswechsel.

b. Leistungen der Grundpflege gemäss Artikel 7 Absatz 2 Buchstabe c KLV (☞ Anhang), wie beispielsweise Unterstützung der Patienten beim An- und Auskleiden, Hilfe bei der Körperreinigung und -pflege, Mobilisieren, Betten, Lagern, Hilfe beim Essen und Trinken, letzte Pflege und Versorgung von Verstorbenen (sofern im Zusammenhang mit anderen Leistungen der Grundpflege erbracht).

c. Geburtsvorbereitung und Stillberatung.

d. Die Betreuung von Kindern und Jugendlichen, die das 18. Altersjahr noch nicht vollendet haben, wie beispielsweise Spielen mit Kindern, An- und Auskleiden, Ernähren von Kleinkindern, Hilfe bei den Hausaufgaben und bei Problemen in der Schule und Familie (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG).

e. Das Verabreichen und Applizieren von Medikamenten (z.B. Salben, Tabletten, Spritzen) und medizinischen Hilfsmitteln (z.B. Verbandsmaterial) durch die behandelnde Person im Rahmen einer Heilbehandlung.

2.10.2 Steuerbare Leistungen

Untersuchungen, Pflegeleistungen und Behandlungen, die nicht in Artikel 7 Absatz 2 Buchstaben a, b und c KLV aufgeführt sind (☞ Ziff. 2.10.1, Bst. a und b).

2.11 Medizinische Masseure und Masseurinnen

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten medizinische Masseure und Masseurinnen, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als medizinischer Masseur oder medizinische Masseurin oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

Einer kantonalen Berufsausübungsbewilligung gleichgestellt ist eine Bestätigung des Kantons, dass die betreffende Person zur Ausübung von Heilbehandlungen an kranken oder verletzten Personen berechtigt und zur Berufsausübung zugelassen ist. Ein Dokument, das bestätigt, dass der Beruf ohne Bewilligung ausgeübt werden kann, gilt nicht als Bestätigung im vorgenannten Sinn.

2.11.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Medizinische Massagen, die der Behandlung trophisch, vaskulär, reflektorisch oder sensitiv bedingter Erkrankungen, aber auch verschiedener Schmerzen des Menschen dienen.

b. Medizinische Massagen im Rahmen eines Aufenthaltes in einem Spital oder einem Zentrum für ärztliche Heilbehandlung (☞ Ziff. 7).

2.11.2 Steuerbare Leistungen

Sonstige Behandlungen, die lediglich der Hebung des Wohlbefindens oder der Leistungsfähigkeit dienen (z.B. Sport-, Fitness- oder sonstige nicht medizinisch bedingte Massagen, Betreuung von Sportlern inkl. Fitnesstests, Zusammenstellen von Fitness- und Trainingsprogrammen).

2.12 Logopäden und Logopädinnen

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten Logopäden und Logopädinnen, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als Logopäde oder Logopädin oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

2.12.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Logopädische Leistungen, die der Untersuchung und Behandlung von Schreib- und Sprechstörungen dienen.

b. Logopädische Leistungen im Rahmen eines Aufenthaltes in einem Spital, einem Zentrum für ärztliche Heilbehandlung (☞ Ziff. 7) oder im Rahmen eines Heimaufenthaltes (Alters-, Wohn-, Pflege- und Behindertenheim).

c. Die logopädische Behandlung von Kindern und Jugendlichen, die das 18. Altersjahr noch nicht vollendet haben (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG).

2.12.2 Steuerbare Leistungen

a. Der Verkauf von Büchern (für den Steuersatz, ☞ MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen).

b. Die Abgabe von logopädischen Hilfsmitteln (z.B. Sprach-CDs, Übungsblätter).

2.13 Ernährungsberater und Ernährungsberaterinnen

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten Ernährungsberater und Ernährungsberaterinnen, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als Ernährungsberater oder Ernährungsberaterin oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

2.13.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Ernährungsberatungen, die beispielsweise der Behandlung von Fettleibigkeit, Fehlernährung, Diabetes, Bluthochdruck sowie bestimmten anderen metabolischen Krankheiten oder Mangelerscheinungen dienen.

b. Ernährungsberatungen im Rahmen eines Aufenthaltes in einem Spital, einem Zentrum für ärztliche Heilbehandlung (☞ Ziff. 7) oder im Rahmen eines Heimaufenthaltes (Alters-, Wohn-, Pflege- und Behindertenheim).

c. Das Erteilen von Unterricht, Vorträgen, Kursen usw. (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG).

2.13.2 Steuerbare Leistungen

a. Ernährungsberatungen, die lediglich der Hebung des Wohlbefindens oder der Leistungsfähigkeit dienen (z.B. Ernährungsberatung von Sportlern) oder aus ästhetischen Gründen vorgenommen werden, namentlich zum Abnehmen (sofern kein gesundheitsgefährdendes Übergewicht besteht) oder zwecks Verringerung von Hautunreinheiten und Cellulitis.

b. Ernährungsberatungen in der Lebensmittelindustrie usw.

c. Der Verkauf von Büchern (für den Steuersatz, ☞ MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen).

d. Die Abgabe von Lebensmitteln und Getränken sowie Hilfsmitteln anlässlich von Ernährungssprechstunden (für den Steuersatz ☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).

2.14 Podologen und Podologinnen (Fusspfleger und Fusspflegerinnen)

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten Podologen und Podologinnen, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als Podologe oder Podologin oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

HELPDESK VAT SUPPORT

2.14.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Pflegeleistungen, die im Rahmen der Behandlung von Fusskrankheiten des Menschen erbracht werden. Darunter fallen beispielsweise das Abtragen von Hühneraugen, Hornhaut und Schwielen, die Behandlung eingewachsener Nägel, krankheitsbedingte Fuss- und Beinmassagen.

b. Das Applizieren von Medikamenten (z.B. Salben) und medizinischen Hilfsmitteln (z.B. Stützverbänden, Nagelspangen, Verbandsmaterial, Pflastern, Polstern oder künstlichen Nägeln) durch die behandelnde Person im Rahmen einer Heilbehandlung.

c. Pflegeleistungen bei Fusskrankheiten nach Buchstaben a und b im Rahmen eines Aufenthaltes in einem Spital, einem Zentrum für ärztliche Heilbehandlung (☞ Ziff. 7) oder im Rahmen eines Heimaufenthaltes (Alters-, Wohn-, Pflege- und Behindertenheim).

2.14.2 Steuerbare Leistungen

a. Fusspflegerische Leistungen, die lediglich aus ästhetischen Gründen erbracht werden.

b. Die Abgabe von Medikamenten (z.B. Salben) und anderen Fusspflegeprodukten (z.B. Cremen, kosmetischen Produkten) oder medizinischen Hilfsmitteln (z.B. Venen- und Stützstrümpfen).

c. Die Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften Orthesen (einschliesslich Massnehmen und Vornehmen von Anpassungen).

d. Der Verkauf von Schuhen.

2.15 Dentalhygieniker und Dentalhygienikerinnen

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten Dentalhygieniker und Dentalhygienikerinnen, die im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung als Dentalhygieniker oder Dentalhygienikerin oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen sind (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV).

2.15.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

Dentalhygienische Leistungen (z.B. Zahnreinigungen und Zahnsteinentfernungen, Beratung und Anleitung bezüglich Mundhygiene).

2.15.2 Steuerbare Leistungen

a. Dentalhygienische Leistungen, die lediglich aus ästhetischen Gründen erbracht werden (z.B. Bleichung der Zähne, Aufkleben von Diamanten).

b. Die Abgabe von Hilfsmitteln der Zahnprophylaxe, beispielsweise von Zahnbürsten oder Zahnseiden an die Patienten.

3 Sonstige Berufskategorien

Angehörige von Berufsgattungen wie Orthopädisten/Orthopädistinnen, Lebens- oder Gesundheitsberatern/Lebens- oder Gesundheitsberaterinnen, Optiker/Optikerinnen, Akustiker/Akustikerinnen gelten nicht als Erbringer von Heilbehandlungen und erbringen demzufolge nie von der Steuer ausgenommene Heilbehandlungen. Folglich sind sämtliche von ihnen erbrachten Behandlungen zum Normalsatz steuerbar.

Die Behandlung durch Heilpädagogen/Heilpädagoginnen von Kindern und Jugendlichen, die das 18. Altersjahr noch nicht vollendet haben, ist jedoch von der Steuer ausgenommen. Hierbei handelt es sich um Leistungen, die in den Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung fallen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG).

Praxisänderung per 01.07.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

4 Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex)

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten öffentlich-rechtliche und privatrechtliche Einrichtungen, die Leistungen der Krankenpflege und der Grundpflege am Wohn- beziehungsweise Aufenthaltsort der Patienten erbringen.

4.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Untersuchungen und Pflegemassnahmen im Sinne von Artikel 7 Absatz 2 Buchstaben a und b KLV (☞ Ziff. 2.10.1 Bst. a).

b. Leistungen der Grundpflege gemäss Artikel 7 Absatz 2 Buchstabe c KLV (☞ Ziff. 2.10.1 Bst. b).

c. Geburtsvorbereitung und Stillberatung.

d. Die Betreuung von Kindern und Jugendlichen, die das 18. Altersjahr noch nicht vollendet haben, wie beispielsweise Spielen mit Kindern, An- und Auskleiden, Ernähren von Kleinkindern, Hilfe bei den Hausaufgaben und bei Problemen in der Schule und Familie (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG).

e. Das Verabreichen und Applizieren von Medikamenten (z.B. Salben, Tabletten, Spritzen) und medizinischen Hilfsmitteln (z.B. Verbandsmaterial) unmittelbar am Patienten im Rahmen der unter den Buchstaben a und b genannten Pflegemassnahmen.

f. Die direkte Lieferung und Fakturierung von fertig zubereiteten Mahlzeiten an betagte, behinderte und kranke Personen (Mahlzeitendienst).

g. Hauswirtschaftliche Leistungen, wie beispielsweise Wohnungs- oder Hausreinigung, Zubereitung von Mahlzeiten, Einkaufen, Waschen, Bügeln, Näharbeiten, Begleitung zum Hausarzt oder zum Coiffeur, Gartenarbeiten, Bewachung des Hauses, Hüten von Haustieren, vorausgesetzt diese werden durch eine gemeinnützige Organisation der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause erbracht (☞ Ziff. 1.5).

   Von der Steuer ausgenommen sind einzig hauswirtschaftliche Leistungen, die im Zusammenhang mit Leistungen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause erbracht werden und zwingend nötig sind. Immer steuerbar sind demnach folgende Leistungen: Begleitung ins Theater, ins Konzert, auf Exkursionen, in die Ferien, Organisation von Anlässen (Geburtstagen, Jassturnieren usw.).

4.2 Steuerbare Leistungen

a. Hauswirtschaftliche Leistungen, die von nicht gemeinnützigen Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause erbracht werden (☞ Ziff. 1.5).

b. Die Abgabe von Medikamenten (z.B. Salben), anderen Produkten (z.B. Cremen, Körperpflege- und Kosmetikprodukten) oder Pflegeutensilien zur selbstständigen Anwendung.

c. Der Verkauf und die Vermietung von Sanitätsmaterial, beispielsweise Rollstühlen, Gehhilfen, Atemhilfapparaten, Dialysegeräten und Spezialbetten.

d. Die Lieferung von fertig zubereiteten Mahlzeiten (tiefgekühlt oder in Wärmebehältern) an andere Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) oder an Alters-, Wohn- und Pflegeheime, Spitäler, Gefängnisse, Heime, Horte, Schulen, Hilfsorganisationen usw. Lieferungen solcher Lebensmittel (mit Ausnahme von alkoholischen Getränken) sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar, sofern geeignete organisatorische Massnahmen getroffen worden sind (Art. 25 Abs. 3 MWSTG sowie Art. 55 Abs. 1 und Art. 56 MWSTV).

☞ Für weitere Informationen siehe MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

4.3 Unterakkordantenverhältnis

Beauftragt eine Spitex-Organisation einen Dritten mit der Erbringung von Leistungen der Krankenpflege und Hilfe zu Hause, ist Folgendes zu beachten:

a) Die Organisation, die den Auftrag erteilt, ist als gemeinnützig **anerkannt** (☞ Ziff. 1.5):

Beinhaltet der Auftrag Untersuchungen und/oder Pflegemassnahmen gemäss Ziffer 4.1 Buchstaben a und b sowie eine oder mehrere der in Ziffer 4.1 Buchstaben c - g aufgeführten Leistungen, ist das gesamte Entgelt von der Steuer ausgenommen. Beinhaltet der Auftrag hingegen weder Untersuchungen noch Pflegemassnahmen, ist das gesamte Entgelt steuerbar.

b) Die Organisation, die den Auftrag erteilt, ist **nicht** als gemeinnützig **anerkannt** (☞ Ziff. 1.5):

Beinhaltet der Auftrag Untersuchungen und/oder Pflegemassnahmen gemäss Ziffer 4.1 Buchstaben a und b sowie eine oder mehrere der in Ziffer 4.1 Buchstaben c - g aufgeführten Leistungen, sind die Leistungen gemäss Ziffer 4.1 Buchstaben a - f von der Steuer ausgenommen. Die hauswirtschaftlichen Leistungen hingegen (Ziff. 4.1 Bst. g) sind steuerbar. Beinhaltet der Auftrag hingegen weder Untersuchungen noch Pflegemassnahmen, ist das gesamte Entgelt steuerbar.

5 Ambulante Behandlungszentren

5.1 Begriff und Voraussetzungen

Ambulante Behandlungszentren sind Einrichtungen, die ambulant Heilbehandlungen an Patienten vornehmen, bei denen weder ein Spitalaufenthalt noch eine Bettlägerigkeit erforderlich ist. Darunter fallen beispielsweise juristische Personen oder Personengesellschaften, bei denen Angehörige von Heil- und Pflegeberufen (☞ Ziff. 2) angestellt sind und die Heilbehandlungen erbringen, sowie HMO-Praxen von Krankenversicherern.

Als Erbringer von Heilbehandlungen gelten ambulante Behandlungszentren,

- in denen gewährleistet ist, dass eine oder mehrere als Erbringer von Heilbehandlungen gemäss Ziffer 2 anerkannte Personen zu 100 % anwesend sind; und
- die im Besitz der kantonalen Institutsbewilligung sind, soweit eine solche nach kantonalem Recht erforderlich ist.

Erfüllt ein Zentrum diese Voraussetzungen nicht, sind sämtliche durch das Zentrum erbrachten Leistungen zum massgebenden Steuersatz steuerbar, mit Ausnahme der Heilbehandlungen, die von einer Person durchgeführt werden, die gemäss Ziffer 2 als Erbringer von Heilbehandlungen anerkannt ist. Das Zentrum muss nachweisen können, dass die Behandlung von dieser Person erbracht wurde.

Angehörige eines Heil- oder Pflegeberufes mit einer Berufsausübungsbewilligung, die in einem solchen Zentrum lediglich eingemietet sind und somit im eigenen Namen Rechnung stellen, stützen sich zur Beurteilung der Steuerbarkeit der von ihnen durchgeführten Behandlungen auf die für ihre Berufsgattung geltenden Regeln gemäss Ziffer 2.

5.2 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

a. Heilbehandlungen (☞ Ziff. 1.3.1), die unter Aufsicht und Verantwortung einer gemäss Ziffer 2 als Erbringerin von Heilbehandlungen anerkannten Person durchgeführt und im Namen des Behandlungszentrums in Rechnung gestellt werden.

☞ Siehe auch die spezifischen Regelungen für die einzelnen Heil- und Pflegeberufe unter Ziffer 2.

b. Das Verabreichen und Applizieren von Medikamenten (z.B. Salben, Tabletten, Spritzen) und medizinischen Hilfsmitteln (z.B. Verbandsmaterial) unmittelbar am Patienten im Rahmen einer Heilbehandlung nach Buchstabe a. Dies gilt ebenfalls für Implantate und andere mit dem Körper fest verbundene Prothesen, die im Rahmen einer Heilbehandlung von einem Arzt/einer Ärztin oder einem Zahnarzt/einer Zahnärztin eingesetzt werden und nicht ohne operativen Eingriff vom Körper entfernt und wieder eingesetzt werden können (z.B. künstliches Hüftgelenk, Herzschrittmacher).

5.3 Steuerbare Leistungen

a. Behandlungen nach Ziffer 1.3.2, insbesondere jene, die der Hebung des Wohlbefindens oder der Leistungsfähigkeit dienen oder lediglich aus ästhetischen Gründen vorgenommen werden - ausser die Untersuchung, Beratung oder Behandlung erfolgt durch einen Arzt/eine Ärztin oder einen Zahnarzt/eine Zahnärztin -, sowie Behandlungen mit Methoden wie Geistheilung einschliesslich Fernheilung, Hellsehen, Parapsychologie, Astrologie und Radiästhesie.

b. Die Abgabe von Medikamenten (für den Steuersatz ☞ Ziff. 16), Lebensmitteln und Getränken (z.B. von nicht als Medikamente geltenden Tabletten, Tees und Pulver; für den Steuersatz ☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze), medizinischen Hilfsmitteln, Prothesen (☞ Ziff. 2.1.2 Bst. c), orthopädischen Apparaten usw. an Patienten oder Dritte.

6 Alters-, Wohn- und Pflegeheime

6.1 Begriff, Voraussetzungen und Abgrenzung zu anderen Einrichtungen

Als Alters-, Wohn- und Pflegeheime gelten für die nachfolgenden Bestimmungen Einrichtungen, die den Zweck verfolgen, betagte Pensionäre zu beherbergen, zu verpflegen und zu betreuen. Darunter fallen beispielsweise Altersheime, Pflegeheime, Alterswohnheime, Alterssiedlungen, betreute Wohngruppen sowie Tages- und Nachtheime für Betagte.

Heime, die vorwiegend auf die Aufnahme von psychisch kranken oder geistig oder körperlich behinderten Personen ausgerichtet sind, fallen nicht unter diese Bestimmung.

☞ Für weitere Informationen siehe Ziffer 8 oder MWST-Branchen-Info Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen.

6.2 Beherbergungs- und Betreuungsleistungen

Die Beherbergung (inkl. Gebühren für Telefonanschluss und -gespräche sowie Radio- und Fernsehanschluss, selbst bei separater Rechnungsstellung) und die Betreuung von Pensionären (z.B. Begleitung im Haus sowie zum Arzt oder zum Coiffeur) sind von der Steuer ausgenommen.

Ebenfalls von der Steuer ausgenommen sind solche Leistungen bei Kurzaufenthalten von betagten oder behinderten Personen (z.B. AHV- oder IV-Bezügern), wie beispielsweise Probewohnen, Kurzaufenthalten infolge Abwesenheit der Betreuungs- oder Pflegepersonen (normalerweise Ferien der Familienangehörigen), Erholungsaufenthalten infolge verschlechterten Gesundheitszustands (z.B. nach einem Sturz oder einem Spitalaufenthalt). Im Fall eines solchen Kurzaufenthaltes ist auch die Begleitung der betagten Person durch den ebenfalls betagten Partner/die ebenfalls betagte Partnerin von der Steuer ausgenommen.

Die Beherbergung von Betagten zu Ferienzwecken sowie von Gästen der Pensionäre ist zum Sondersatz für Beherbergung steuerbar.

☞ Weitere Informationen können der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe entnommen werden.

Leistungen, die nicht in der Tagespauschale inbegriffen sind und separat fakturiert werden (z.B. Reinigung des Zimmers, Waschen und Flicken der persönlichen Kleidung, Leistungen der Cafeteria, Gespräche in Telefonkabinen oder Verkauf von Gegenständen), sind zum massgebenden Steuersatz steuerbar.

Für Pensionäre getätigte Auslagen (z.B. Coiffeur, Pediküre, Taxi, Lebensmittel-, Kleider-, Schuh- und Medikamenteneinkäufe), die ihnen weiterfakturiert werden, sind nicht dem Umsatz der Einrichtung zuzuordnen und berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (selbst wenn die entsprechende Auslage MWST-pflichtig ist), falls die Einrichtung die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt (Art. 20 Abs. 2 MWSTG):

a. Sie kann nachweisen, dass sie als Stellvertreterin handelt, und kann die vertretene Person eindeutig identifizieren;
b. sie gibt dem Leistungsempfänger das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses ausdrücklich bekannt oder dieses ergibt sich aus den Umständen.

Im Fall der vorgenannten Auslagen geht die ESTV davon aus, dass sich aus den Umständen ein Stellvertretungsverhältnis ergibt. Die Einrichtung hat demnach auf Begehren der ESTV einerseits nachzuweisen, dass sie als Stellvertreterin handelt, und andererseits gegenüber der ESTV die vertretene Person zu identifizieren (z.B. gestützt auf einen mit der vertretenen Person abgeschlossenen Vertrag oder die Belege des getätigten Geschäftes). Diese Auslagen sind als Durchlaufposten zu verbuchen.

6.3 Verpflegungsleistungen

Die im Pensionspreis enthaltene Verpflegung (einschliesslich allfälliger Diätzuschläge) ist von der Steuer ausgenommen. Dies gilt auch für Kurzaufenthalte von betagten oder behinderten Personen (z.B. AHV- oder IV-Bezügern) im Sinne von Abschnitt 2 der Ziffer 6.2.

Nicht im Pensionspreis enthaltene zusätzliche Verpflegungsleistungen (z.B. Konsumationen in der Cafeteria) sind hingegen zum Normalsatz steuerbar. Die Abgabe von Lebensmitteln und Getränken (mit Ausnahme von alkoholischen Getränken) zum Konsum auf dem Zimmer ist zum reduzierten Steuersatz steuerbar, sofern geeignete organisatorische Massnahmen getroffen worden sind (Art. 25 Abs. 3 MWSTG).

Die Verpflegung von Gästen der Pensionäre und des eigenen Personals ist zum Normalsatz steuerbar (☞ MWST-Info Privatanteile).

Die Lieferung von fertig zubereiteten Mahlzeiten (tiefgekühlt oder in Wärmebehältern) an andere Alters-, Wohn- und Pflegeheime oder an Spitäler, Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex), Gefängnisse, Heime, Horte, Schulen, Hilfsorganisationen usw. sowie die einer Drittorganisation fakturierten Mahlzeiten sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar, der anwendbar ist auf die Lieferungen von Lebensmitteln und Zusatzstoffen gemäss Lebensmittelgesetz (LMG), sofern geeignete organisatorische Massnahmen getroffen worden sind (Art. 25 Abs. 3 MWSTG). Die entsprechenden Umsätze sind separat zu verbuchen.

Die direkte Abgabe und Fakturierung von fertig zubereiteten Mahlzeiten an Betagte, Behinderte und Kranke (Mahlzeitendienst) ist von der Steuer ausgenommen. Die daraus resultierenden Umsätze sind separat zu verbuchen.

☞ Für weitere Informationen zu den Beherbergungs- und Verpflegungsleistungen wird auf die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe verwiesen.

6.4 Pflegeleistungen

Leistungen der Grundpflege gemäss Artikel 7 Absatz 2 Buchstabe c KLV (☞ Ziff. 2.10.1 Bst. b) sind von der Steuer ausgenommen. Darunter fällt auch die letzte Pflege und Versorgung von verstorbenen Pensionären.

Die Anwendung von Körperpflegeutensilien (z.B. Inkontinenzeinlagen) unmittelbar am Patienten ist Teil der Grundpflege und wie diese von der Steuer ausgenommen.

Die Abgabe von Shampoos und anderen Körperpflegeartikeln an die Pensionäre zur selbstständigen Anwendung ist hingegen zum Normalsatz steuerbar.

6.5 Heilbehandlungen

Untersuchungen und Pflegemassnahmen im Sinne von Artikel 7 Absatz 2 Buchstaben a und b KLV (☞ Ziff. 2.10.1 Bst. a) sind von der Steuer ausgenommen.

Das Verabreichen und Applizieren von Medikamenten (z.B. Salben, Tabletten oder Spritzen) und medizinischen Hilfsmitteln (z.B. Verbandsmaterial) unmittelbar am Patienten durch das Pflegepersonal im Rahmen der Pflege ist von der Steuer ausgenommen.

Ebenfalls von der Steuer ausgenommen ist die Benützung von Rollstühlen und anderem Sanitätsmaterial durch die Pensionäre während ihres Aufenthaltes.

Der Verkauf solcher Gegenstände an Pensionäre sowie ihre Vermietung und ihr Verkauf an Dritte (Nichtbewohner) sind zum Normalsatz steuerbar.

Die Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände, die ausschliesslich zur Erbringung von gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen verwendet wurden, ist nicht steuerbar (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 24 MWSTG).

7 Zentren für ärztliche Heilbehandlung

7.1 Begriff, Voraussetzungen und Abgrenzung zu anderen Einrichtungen

Als Zentren für ärztliche Heilbehandlung gelten Einrichtungen, die Kur- oder Rehabilitationsgäste für eine bestimmte Zeit aufnehmen und diese beherbergen, verpflegen, betreuen und die verschriebenen Heilbehandlungen und Therapiemassnahmen vornehmen. Darunter fallen beispielsweise Rehabilitationszentren, Sanatorien, Kurhäuser und Erholungsheime.

Folgende Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein, um als Zentrum für ärztliche Heilbehandlung anerkannt zu werden:

a. Es muss sich um ein ärztlich geleitetes Zentrum handeln. Ärztlich geleitet heisst, dass das Zentrum über mindestens einen/eine zu 100 % fest angestellten Arzt/Ärztin verfügt oder dass es mittels Verträgen mit selbstständigerwerbenden Ärzten/Ärztinnen aus der nahen Umgebung nachweist, dass die Anwesenheit und die medizinische Betreuung durch einen Arzt/eine Ärztin (eidgenössisches Diplom oder von der zuständigen Stelle des Bundes als gleichwertig anerkannter Fähigkeitsausweis) zu 100 % gewährleistet sind;
b. das Zentrum muss medizinisch-therapeutisches Personal beschäftigen, das zu Behandlungen im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen zugelassen ist;
c. die Präsenz von kompetentem Pflegepersonal (diplomierte Pflegefachmänner/Pflegefachfrauen) muss rund um die Uhr gewährleistet sein, einschliesslich eines ärztlichen Notfalldienstes;
d. das Zentrum muss mit der nötigen Infrastruktur für die Durchführung der angeordneten Therapien (z.B. Therapieräume) und für die medizinische Betreuung rund um die Uhr (z.B. Behandlungszimmer oder Nachtglocke) ausgerüstet sein;
e. für Patienten des Zentrums müssen auf deren Verlangen Ein- und Austrittsuntersuchungen gewährleistet sein;
f. das Zentrum muss im Besitz der kantonalen Betriebsbewilligung zur Führung

eines solchen Zentrums sein.

Ist ein Zentrum für ärztliche Heilbehandlung im durch den Verband «*Heilbäder und Kurhäuser Schweiz*» (https://www.kuren.ch/fachpersonen/aerzte/) publizierten «*Verzeichnis: Rehakliniken - Kurhäuser - Heilbäder*» aufgeführt, gilt dies als Indiz, dass die vorerwähnten Voraussetzungen erfüllt sind.

7.2 Beherbergungs- und Verpflegungsleistungen

Sind die Voraussetzungen von Ziffer 7.1 erfüllt, sind die Beherbergung (einschliesslich Gebühren für Telefonanschluss und -gespräche sowie Radio- und Fernsehanschluss, selbst bei separater Rechnungsstellung) und die im Tagesansatz enthaltene Verpflegung (einschliesslich allfälliger Diätzuschläge) **der Rehabilitationspatienten** für die Dauer des Kur- beziehungsweise Erholungs- oder Rehabilitationsaufenthaltes von der Steuer ausgenommen.

Der vom Spital oder vom/von der behandelnden Arzt/Ärztin (nicht von einem Arzt/einer Ärztin des Zentrums) verfasste Überweisungsbericht kann als **Beleg** dienen, dass es sich um einen von der Steuer ausgenommenen Kur- beziehungsweise Erholungs- oder Rehabilitationsaufenthalt handelt. Der Überweisungsbericht gilt nur für die medizinisch **angeordnete Dauer** des Kur- beziehungsweise Erholungs- oder Rehabilitationsaufenthaltes.

Verpflegungs- und sonstige Leistungen, die nicht im Tagesansatz enthalten sind und separat fakturiert werden (z.B. Reinigung des Zimmers, Waschen und Flicken der persönlichen Kleidung, Verpflegungsleistungen in der Cafeteria oder in einem Restaurant, Gebühren von Gesprächen in Telefonkabinen und -stationen, Verkauf von Gegenständen an einem Kiosk oder in einem Blumenladen), sind zum massgebenden Steuersatz steuerbar. Die Abgabe von Lebensmitteln (mit Ausnahme von alkoholischen Getränken) zum Konsum auf dem Zimmer ist zum reduzierten Steuersatz steuerbar, sofern geeignete organisatorische Massnahmen getroffen worden sind (Art. 25 Abs. 3 MWSTG).

Sind die Voraussetzungen von Ziffer 7.1 nicht erfüllt (weil z.B. die Einrichtung nicht als Zentrum für ärztliche Heilbehandlung gilt, der Überweisungsbericht fehlt oder der Aufenthalt nicht mehr medizinisch notwendig ist und über die angegebene Dauer hinausgeht), ist die Beherbergung (einschliesslich Frühstück) zum Sondersatz und die Verpflegung zum Normalsatz steuerbar.

Die Verpflegung von Gästen der Kur- und Rehabilitationspatienten und des eigenen Personals ist zum Normalsatz steuerbar (☞ MWST-Info Privatanteile).

Für Patienten getätigte Auslagen (z.B. Taxi oder Coiffeur), die ihnen weiterfakturiert werden, sind nicht dem Umsatz des Zentrums für ärztliche Heilbehandlung zuzuordnen und berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (selbst wenn die entsprechende Auslage MWST-pflichtig ist), falls das Zentrum für ärztliche Heilbehandlung die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt (Art. 20 Abs. 2 MWSTG):

a. Das Zentrum kann nachweisen, dass es als Stellvertreter handelt, und kann die vertretene Person eindeutig identifizieren;
b. es gibt dem Leistungsempfänger das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses ausdrücklich bekannt oder dieses ergibt sich aus den Umständen.

Im Fall der vorgenannten Auslagen geht die ESTV davon aus, dass sich aus den Umständen ein Stellvertretungsverhältnis ergibt. Das Zentrum für ärztliche Heilbehandlung hat demnach auf Begehren der ESTV einerseits nachzuweisen, dass es als Stellvertreter handelt, und andererseits gegenüber der ESTV die vertretene Person zu identifizieren (z.B. gestützt auf einen mit der vertretenen Person abgeschlossenen Vertrag oder die Belege des getätigten Geschäftes). Diese Auslagen sind als Durchlaufposten zu verbuchen.

☞ Für weitere Informationen zu den Beherbergungs- und Verpflegungsleistungen wird auf die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe verwiesen.

7.3 Pflegeleistungen und Heilbehandlungen

Die unter Aufsicht der ärztlichen Leitung im Bereich der Humanmedizin erbrachten Pflegeleistungen und Heilbehandlungen einschliesslich der damit eng verbundenen Leistungen, die der Behandlung von Krankheiten, Verletzungen und anderen Störungen der körperlichen oder geistigen Gesundheit dienen, sind von der Steuer ausgenommen. Dies gilt sowohl für im Überweisungsbericht vorgeschriebene als auch für zusätzliche, von der ärztlichen Leitung angeordnete Behandlungen.

Das Verabreichen und Applizieren von Medikamenten (z.B. Salben, Tabletten oder Spritzen) und medizinischen Hilfsmitteln (z.B. Verbandsmaterial) unmittelbar am Patienten durch das Pflegepersonal im Rahmen der Heilbehandlung ist von der Steuer ausgenommen.

Ebenfalls von der Steuer ausgenommen ist die Benützung von Rollstühlen und anderem Sanitätsmaterial durch die Patienten während ihres Aufenthaltes.

Der Verkauf solcher Gegenstände an Patienten sowie ihre Vermietung und ihr Verkauf an Dritte (Nichtbewohner) sind zum Normalsatz steuerbar.

Die Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände, die ausschliesslich zur Erbringung von gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen verwendet wurden, ist ebenfalls nicht steuerbar (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 24 MWSTG).

HILTPOLD VAT SUPPORT

8 Spitäler

8.1 Begriff, Voraussetzungen und Abgrenzung zu anderen Einrichtungen

Als Spitäler gelten Einrichtungen, die ausschliesslich unter ärztlicher Leitung die Aufnahme, Untersuchung, Behandlung und Pflege kranker und verletzter Personen sowie Geburtshilfe gewährleisten. Spitäler nehmen in der Regel nur ärztlich eingewiesene Personen auf (ausser bei Notfällen).

8.2 Beherbergungs- und Verpflegungsleistungen

Die Beherbergung (inkl. Gebühren für Telefonanschluss und -gespräche sowie Radio- und Fernsehanschluss, selbst bei separater Rechnungsstellung) und die Betreuung von Patienten sind von der Steuer ausgenommen. Die im Tagesansatz enthaltene Verpflegung (einschliesslich allfälliger Diätzuschläge) ist ebenfalls von der Steuer ausgenommen. Die im Zusammenhang mit einem besseren Zimmer (Aufschlag für ein Einzelzimmer) erbrachten Leistungen gelten als Teil der Beherbergung und sind von der Steuer ausgenommen.

Im Fall eines Spitalaufenthaltes eines erkrankten Kindes oder Erwachsenen sowie im Fall des Wochenbettes ist auch die Beherbergung und Verpflegung einer eng verbundenen Begleitperson von der Steuer ausgenommen.

Verpflegungs- und sonstige Leistungen, die nicht im Tagesansatz enthalten sind und separat fakturiert werden (z.B. Reinigung des Zimmers, Waschen und Flicken der persönlichen Kleidung, Verpflegungsleistungen in der Cafeteria oder in einem Restaurant, Gebühren von Gesprächen in Telefonkabinen/-stationen, Verkauf von Gegenständen an einem Kiosk oder in einem Blumenladen), sind zum massgebenden Steuersatz steuerbar.

Die Verpflegung von Besuchern und des eigenen Personals ist zum Normalsatz steuerbar (☞ MWST-Info Privatanteile).

Für Patienten getätigte Auslagen (z.B. Taxi oder Coiffeur), die ihnen weiterfakturiert werden, sind nicht dem Umsatz des Spitals zuzuordnen und berechtigen somit auch nicht zum Vorsteuerabzug (selbst wenn die entsprechende Auslage MWST-pflichtig ist), falls das Spital die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt (Art. 20 Abs. 2 MWSTG):

a. Es kann nachweisen, dass es als Stellvertreter handelt, und kann die vertretene Person eindeutig identifizieren;
b. es gibt dem Leistungsempfänger das Bestehen eines

Stellvertretungsverhältnisses ausdrücklich bekannt oder dieses ergibt sich aus den Umständen.

Im Fall der vorgenannten Auslagen geht die ESTV davon aus, dass sich aus den Umständen ein Stellvertretungsverhältnis ergibt. Das Spital hat demnach auf Begehren der ESTV einerseits nachzuweisen, dass es als Stellvertreter handelt, und andererseits gegenüber der ESTV die vertretene Person zu identifizieren (z.B. gestützt auf einen mit der vertretenen Person abgeschlossenen Vertrag oder die Belege des getätigten Geschäftes). Diese Auslagen sind als Durchlaufposten zu verbuchen.

☞ Für weitere Informationen siehe MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

8.3 Pflegeleistungen, Heilbehandlungen und andere von der Steuer ausgenommene oder nicht der Steuer unterliegende Leistungen

a. Im Bereich der Humanmedizin erbrachte Pflegeleistungen und Heilbehandlungen einschliesslich der damit eng verbundenen Leistungen, die der Behandlung von Krankheiten, Verletzungen und anderen Störungen der körperlichen oder geistigen Gesundheit dienen.

b. Die den Patienten vom Spital in Rechnung gestellten Heilbehandlungen von Belegärzten/Belegärztinnen sowie von Chefärzten/Chefärztinnen, die im Spital eine eigene Praxis führen und Privatpatienten behandeln. Von der Steuer ausgenommen sind auch die Beiträge der Beleg- und Chefärzte/-ärztinnen für die Benützung der Infrastruktur (einschliesslich des Pflege- und medizinischen Personals).

c. Das Verabreichen und Applizieren von Medikamenten (z.B. Salben, Tabletten oder Spritzen) und medizinischen Hilfsmitteln unmittelbar am Patienten anlässlich einer Heilbehandlung. Das Einsetzen von Implantaten und anderen mit dem Körper fest verbundenen Prothesen, die im Rahmen einer Heilbehandlung durch einen Arzt/eine Ärztin eingesetzt werden und nicht ohne operativen Eingriff vom Körper entfernt und wieder eingesetzt werden können (z.B. künstliches Hüftgelenk oder Herzschrittmacher), ist ebenfalls von der Steuer ausgenommen.

d. Die Benützung von Rollstühlen und anderem Sanitätsmaterial durch Patienten während und für eine kurze Dauer nach ihrem Spitalaufenthalt, selbst bei separater Rechnungsstellung.

Der Verkauf solcher Gegenstände an Patienten sowie ihre Vermietung und ihr Verkauf an Dritte (Nichtbewohner) sind zum Normalsatz steuerbar.

Die Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände, die ausschliesslich zur Erbringung von gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen verwendet wurden, ist ebenfalls nicht steuerbar (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 24 MWSTG).

e. Das Ausstellen von Zeugnissen im Rahmen einer Heilbehandlung (z.B. Bestätigung der Arbeitsunfähigkeit für eine Versicherung oder einen Arbeitgeber) sowie das Erstellen von Überweisungsberichten gelten nicht als Gutachten, sind jedoch Bestandteil der Heilbehandlung.

f. Nicht mit einer Heilbehandlung in Verbindung stehende Gutachten, die öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Spitäler und Kliniken im Auftrag der öffentlichen Hand (z.B. Polizei, Gerichte, SUVA oder IV) erstellen, sind nicht steuerbar, sofern die öffentliche Hand das Gutachten im eigenen Namen und für eigene Rechnung in Auftrag gibt.

g. Das Zurverfügungstellen von Personal durch ein nicht gewinnstrebiges Spital für Zwecke der Krankenbehandlung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 12 MWSTG).

Ziffer gültig ab 1. Juli 2016 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.4 Steuerbare Leistungen

a. Die Abgabe von Medikamenten, medizinischen Hilfsmitteln, Prothesen, abnehmbaren (kiefer-)orthopädischen Apparaten usw. ist zum massgebenden Satz steuerbar (☞ spezifische Regelungen für Ärzte und Zahnärzte unter Ziff. 2.1 und 2.2).

b. Nicht mit einer Heilbehandlung in Verbindung stehende Gutachten, die öffentlich-rechtliche Spitäler und Kliniken für Rechnung privater Institutionen (z.B. Krankenkassen, anderer Versicherungen) erstellen, sind zum Normalsatz steuerbar, ausser sie dienen zur Abklärung sozialversicherungsrechtlicher Ansprüche (☞ Ziff. 2.1.1 Bst. d).

c. Durch private Kliniken und Spitäler im eigenen Namen erstellte Gutachten, die nicht mit einer Heilbehandlung in Verbindung stehen, sind zum Normalsatz steuerbar, ausser sie dienen zur Abklärung sozialversicherungsrechtlicher Ansprüche (☞ Ziff. 2.1.1 Bst. d).

d. Klinische Versuche mit Arzneimitteln oder anderen Produkten, Supervisionen und Qualitätskontrollen.

e. Das Zurverfügungstellen von Personal durch ein gewinnstrebiges Spital und das Zurverfügungstellen von Personal durch ein nicht gewinnstrebiges Spital für andere Zwecke als die der Krankenbehandlung (z.B. Sekretariatsarbeiten oder Führen der Buchhaltung).

f. Für Dritte ausgeführte Sterilisationsarbeiten sowie alle mit dieser Tätigkeit in Verbindung stehenden Leistungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

9 Diagnostikzentren

9.1 Röntgeninstitute

Das Erstellen von Röntgenbildern, Schirmbildern, Computertomogrammen usw. sowie das Stellen einer darauf basierenden Diagnose durch ärztlich geleitete Röntgeninstitute mit kantonaler Bewilligung sind von der Steuer ausgenommen.

In einem solchen Röntgeninstitut ausgeführte Radiotherapien gelten als Heilbehandlungen und sind ebenfalls von der Steuer ausgenommen.

9.2 Medizinische Labors

Als medizinische Labors gelten Praxislaboratorien von Ärzten/Ärztinnen und Spitallaboratorien sowie Laboratorien, die über eine kantonale Bewilligung verfügen, ein medizinisches Labor zu betreiben.

Durch medizinische Labors im Auftrag eines Arztes oder einer Ärztin, eines Spitals oder sonstigen Zentrums für Heilbehandlung erbrachte Leistungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen einer Heilbehandlung oder zu Diagnosezwecken durchgeführt werden, sind von der Steuer ausgenommen.

Vergibt ein medizinisches Labor einen Teil eines solchen Auftrages oder den ganzen Auftrag an ein anderes medizinisches Labor im Sinne des ersten Absatzes, ist im Auftrag an das Labor auf den ursprünglichen Auftrag hinzuweisen und genau festzuhalten, dass es sich bei den zu erbringenden Leistungen um Laborleistungen im Bereich der Humanmedizin handelt.

Alle anderen Laborleistungen sind hingegen zum Normalsatz steuerbar, beispielsweise Spenderblutanalysen, Blutanalysen für Sportverbände, Verträglichkeitsanalysen und sonstige Analysen von Lebensmitteln und Zusatzstoffen, Medikamenten. Dasselbe gilt für Qualitätskontrollen bei medizinischen Analysen.Solche Analysen werden nicht in enger Verbindung mit Heilbehandlungen erbracht. Als Ort solcher Analysen gilt der Ort, an dem der Empfänger oder die Empfängerin der Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort seines oder ihres üblichen Aufenthaltes (Empfängerortsprinzip; Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

10 Leistungen von Gemeinschaften (Praxisgemeinschaften)

10.1 Begriff und Voraussetzungen

Als Gemeinschaft gilt ein Zusammenschluss von Personen, die eine **selbstständige Erwerbstätigkeit** im Bereich der Heil- und Pflegeberufe gemäss Ziffer 1.4 ausüben, mit dem Ziel der Nutzung von Synergien (z.B. gemeinsames Sekretariat und gemeinsame medizinische Geräte).

Damit eine solche Gemeinschaft vorliegt, müssen folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein:

a. Bei der Gemeinschaft handelt es sich um eine einfache Gesellschaft im Sinne von Artikel 530 ff. OR;
b. die Gemeinschaft ist ausschliesslich zum Zwecke der Beschaffung der erforderlichen Infrastruktur (z.B. medizinischer Geräte, Praxisräumlichkeiten oder Personal) sowie des damit verbundenen Betriebes gebildet worden;
c. alle Gesellschafter der einfachen Gesellschaft sind natürliche Personen (Personengesellschaften und juristische Personen sind ausgeschlossen);
d. alle Gesellschafter einer solchen Gemeinschaft üben eine Tätigkeit im Bereich der Heil- und Pflegeberufe nach Ziffer 1.4 aus und sind im Besitz der nach kantonalem Recht erforderlichen Bewilligung zur selbstständigen Berufsausübung oder zur Ausübung der Heilbehandlung nach der kantonalen Gesetzgebung zugelassen (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b MWSTV);
e. die anfallenden Kosten werden den einzelnen Gesellschaftern anteilsmässig zu Selbstkosten (ohne Gewinnzuschlag) belastet;
f. Dritten gegenüber werden durch die Gemeinschaft weder Dienstleistungen erbracht noch Gegenstände geliefert.

Diese Voraussetzungen gelten selbst dann noch als erfüllt, wenn

- einzelne Gesellschafter der Gemeinschaft steuerbare Leistungen erbringen und allenfalls hierfür subjektiv steuerpflichtig sind;
- einzelne Gesellschafter der Gemeinschaft oder die Gemeinschaft selbst Personen im Anstellungs- oder Auftragsverhältnis beschäftigen, die nicht Angehörige von Heil- und Pflegeberufen nach Ziffer 1.4 sind (z.B. Arztgehilfe/Arztgehilfin, Laborant/Laborantin oder Raumpfleger/Raumpflegerin);
- die Gemeinschaft unter ihrem eigenen Namen und/oder ihrem eigenen Logo auftritt, aus den Dokumenten (z.B. den Rechnungen) jedoch klar hervorgeht, dass der einzelne Gesellschafter im eigenen Namen handelt.

Nicht als Praxisgemeinschaften im vorgenannten Sinne gelten Praxisgesellschaften in Form von juristischen Personen (z.B. Aktiengesellschaften oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung) und Personengesellschaften (Kollektiv- und Kommanditgesellschaften). Sämtliche durch die Gesellschaft an die Teilhaber erbrachten Leistungen sind zum massgebenden Steuersatz steuerbar, sofern sie nicht gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

10.2 Leistungen von Gemeinschaften

10.2.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

Dienstleistungen, die der unmittelbaren Ausübung der Tätigkeit der Gesellschafter dienen und die die einfache Gesellschaft aufgrund des Gesellschaftsvertrages erbringt sowie den Gesellschaftern anteilsmässig zu Selbstkosten in Rechnung stellt, sind von der Steuer ausgenommen
(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 6 MWSTG).

Darunter fallen beispielsweise folgende Dienstleistungen:

- Das Erstellen von Röntgenbildern und die Durchführung von Ultraschalluntersuchungen;
- Laborleistungen;
- die gemeinsame Benützung von Räumlichkeiten (Behandlungsräume, Wartezimmer, Büro, Labor usw.);
- das gemeinsame Führen des Sekretariates und der Patientenkarteien;
- Rechnungsstellung und Inkasso für die einzelnen Mitglieder.

10.2.2 Steuerbare Leistungen

Dienstleistungen, die die Gemeinschaft für die einzelnen Gesellschafter erbringt und die nicht der unmittelbaren Ausübung der Heilbehandlungstätigkeit der Gesellschafter dienen, sowie Lieferungen von Gegenständen sind hingegen zum massgebenden Satz steuerbar.

Darunter fallen namentlich folgende Leistungen:

- Die Lieferung von Medikamenten und medizinischen Hilfsmitteln an die einzelnen Gesellschafter;
- die Lieferung von abnehmbaren und fest eingesetzten Prothesen, die die

Gemeinschaft selbst hergestellt oder zugekauft hat, an die einzelnen Gesellschafter;
- Sterilisationsarbeiten;
- das Führen der Buchhaltung für einzelne Gesellschafter (vom Verbuchen der Geschäftsvorfälle bis hin zum Jahresabschluss);
- das Ausfüllen der Steuererklärung für einzelne Gesellschafter.

10.2.3 Steuerpflicht

Erfüllt die Gemeinschaft aufgrund der von ihr erbrachten steuerbaren Leistungen (Ziff. 10.2.2) die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht, muss sie sich bei der ESTV anmelden.

Werden nachfolgende Voraussetzungen gemeinsam erfüllt, verzichtet die ESTV im Sinne einer Vereinfachung auf die Eintragung der Gemeinschaft:

- Alle Gesellschafter der Gemeinschaft sind im MWST-Register eingetragen;
- die Gemeinschaft erbringt nur Leistungen an die eigenen Gesellschafter (und nicht an Dritte);
- die Weiterfakturierung der Leistungen erfolgt ohne Zuschlag.

Diese Regelung gilt jedoch nicht für einfache Gesellschaften, die gegenüber Dritten (nicht eigenen Gesellschaftern) unter einer gemeinsamen Firma auftreten und an diese Dritten Leistungen erbringen.

10.2.4 Leistungen der Gesellschafter an die Gemeinschaft

Leistungen, die die einzelnen Gesellschafter an die Gemeinschaft erbringen - auch im Zusammenhang mit den gemeinschaftsrechtlichen Beitragsleistungen gemäss dem hierfür abgeschlossenen Gesellschaftsvertrag -, sind hingegen steuerbar, ausser es handle sich um Leistungen, die gemäss Artikel 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind. Darunter fallen beispielsweise das Zurverfügungstellen von Personal, Apparaten oder Einrichtungen sowie die Durchführung von Sterilisationsarbeiten durch einzelne Gesellschafter an die Gemeinschaft.

Sofern durch bisher unabhängig oder in eigener Praxis tätige Angehörige von Heil- und Pflegeberufen eine Praxisgemeinschaft neu gebildet oder erweitert wird, ist der Verkauf von Apparaten durch sie an die Gemeinschaft gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 24 MWSTG von der Steuer ausgenommen, sofern die Apparate bisher ausschliesslich für gemäss Artikel 21 MWSTG von der Steuer ausgenommene Tätigkeiten verwendet wurden.

10.3 Leistungen der Gesellschafter an andere Gesellschafter

Leistungen, die ein Gesellschafter der Gemeinschaft im eigenen Namen an einen anderen Gesellschafter erbringt und diesem in Rechnung stellt, sind steuerbar, ausser es handle sich um Leistungen, die gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind (z.B. Heilbehandlungen). Hat beispielsweise ein Gesellschafter einer Gemeinschaft einen Lohnempfänger angestellt und stellt er diesen einem anderen Gesellschafter zur Verfügung, ist die entsprechende Leistung zum Normalsatz steuerbar.

Haben hingegen mehrere Gesellschafter einer Praxisgemeinschaft je einen Teilzeitarbeitsvertrag mit einem Angestellten abgeschlossen (Arbeitsvertrag gemäss Art. 319 - 355 OR), sind die dem Angestellten ausbezahlten Löhne der Aufwandrechnung des jeweiligen Arbeitgebers zu belasten.

11 Lieferung von Blut und von menschlichen Organen

11.1 Lieferung von Blut

Die Lieferung von unbehandeltem menschlichem Vollblut durch Inhaber der hierzu erforderlichen Bewilligung ist von der Steuer ausgenommen.

Die Lieferung von Blutprodukten hingegen, die aufgrund physikalischer, chemischer oder biologischer Behandlung aus menschlichem Vollblut gewonnen werden (Blutderivate und Blutkomponenten), ist zum reduzierten Satz steuerbar, sofern diese Blutprodukte die Voraussetzungen von Artikel 49 Buchstabe b MWSTV erfüllen.

11.2 Lieferung von menschlichen Organen

Die Lieferung von menschlichen Organen durch medizinisch anerkannte Institutionen gemäss Ziffer 7 und Spitäler mit der hierzu erforderlichen Bewilligung ist von der Steuer ausgenommen.

Als menschliche Organe gelten ganze Organe, wie beispielsweise Leber, Niere, Herz, Lunge und Bauchspeicheldrüse. Nicht darunter fallen Körpergewebe (z.B. Hautgewebe) und Zellen (z.B. Knochenmark und Körperflüssigkeiten wie Sperma). Solche Lieferungen sind zum Normalsatz steuerbar.

12 Beförderung von kranken, verletzten oder behinderten Personen

Die Personenbeförderung ist grundsätzlich steuerbar.Gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG ist jedoch die Beförderung von kranken oder verletzten Personen oder Personen mit Behinderungen in dafür besonders eingerichteten Transportmitteln von der Steuer ausgenommen.

12.1 Anforderungen an die Einrichtung der Transportmittel

Während der Beförderung von kranken, verletzten oder behinderten Personen muss das Transportmittel eigens für diesen Zweck eingerichtet sein. Behindertentaxis und -busse gelten als eigens für diesen Zweck eingerichtet, wenn sie beispielsweise mit Heck- oder Seiteneinstiegsmöglichkeiten für Rollstühle über eine Rollbahn (Schiene mit verstellbarer Spur), einer Heberampe, Gleitrampe oder Hebebühne, Befestigungsmöglichkeiten für Rollstühle am Boden oder andere Einrichtungen (z.B. Zahnräder, Haltegurte, Polsterungen, Drehsitze), speziell gepolsterten Innenwänden, Spezialgurten sowie Sitzen mit speziellen Befestigungen und Sondergrössen ausgestattet sind.

Auf dem Einkauf, der Reparatur, dem Unterhalt und dem Betrieb (Treibstoffkauf usw.) solcher Transportmittel darf keine Vorsteuer in Abzug gebracht werden, wenn das Transportmittel ausschliesslich für die Beförderung der obgenannten Personen eingesetzt wird. Diese Voraussetzung erfüllen beispielsweise Ambulanzfahrzeuge, Helikopter der Rettungsflugwacht und Rettungsschlitten.

Wird das Transportmittel auch für die Beförderung von anderen Personen eingesetzt (z.B. mit abmontierten Einrichtungen), so muss der Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung korrigiert werden.

Selbst wenn die Beförderungsmittel des öffentlichen Verkehrs (z.B. Züge, Busse, Trams oder Seilbahnen) mit festen oder speziellen Einrichtungen zum Transport behinderter Personen ausgerüstet sind, gelten sie nicht als eigens dafür eingerichtet. Die Beförderung in solchen Transportmitteln ist zum Normalsatz steuerbar.

12.2 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

Die Beförderung von kranken oder verletzten Personen oder Personen mit Behinderungen sowie deren Hilfs- und Begleitpersonen mit eigens für diesen Zweck eingerichteten Transportmitteln ist von der Steuer ausgenommen.

Leistungen der Ersten Hilfe und der Mithilfe bei der Bergung von verletzten Personen sind nur dann von der Steuer ausgenommen, wenn die pflegende Person eine Tätigkeit im Bereich der Heil- und Pflegeberufe ausübt (☞ Ziff. 1.4; z.B. Arzt/Ärztin oder Pflegefachmann/Pflegefachfrau).

12.3 Steuerbare Leistungen

Die Beförderung von kranken oder verletzten Personen oder Personen mit Behinderungen mit nicht eigens für diesen Zweck eingerichteten Transportmitteln (z.B. Züge, Busse, Trams, Seilbahnen, Privatfahrzeuge oder Taxis) ist selbst dann steuerbar, wenn die Invalidenversicherung für die Beförderung aufkommt.

Leistungen im Zusammenhang mit dem Sichern von Unfallstellen sowie das reine Zurverfügungstellen von Rettungsmaterial ohne Pflege- oder Hilfeleistung sind zum Normalsatz steuerbar.

Ebenfalls zum Normalsatz steuerbar ist die Beförderung von verstorbenen Personen.

13 Abgabe von selbst hergestellten oder zugekauften Prothesen

13.1 Abnehmbare Prothesen

Als abnehmbare Prothese gilt ein Körperersatz, der ohne operativen Eingriff vom Körper entfernt werden kann.

Die Umsätze aus dem Verkauf, dem Bearbeiten und dem Kontrollieren (z.B. Funktionskontrolle) von abnehmbaren Prothesen, (kiefer-)orthopädischen Apparaten und Orthesen (ob selbst hergestellt oder zugekauft) sind zum Normalsatz steuerbar. Solche Umsätze sind - soweit von der Steuer ausgenommene Umsätze erzielt werden - auf einem separaten Ertragskonto zu verbuchen. Von der Steuer ausgenommen sind hingegen medizinische Vorbereitungshandlungen, die für das Anpassen abnehmbarer Prothesen (z.B. Vornehmen von Abdrücken, Einpassen und Einsetzen von Zahnprothesen) an Patienten erbracht werden.

Auf dem Bezug der Prothesen und der für ihre Herstellung benötigten Materialien kann der Vorsteuerabzug vollumfänglich geltend gemacht werden. Die auf den Betriebsmitteln (z.B. Werkzeugen, Maschinen oder Immobilien) lastende Vorsteuer kann vollumfänglich in Abzug gebracht werden, sofern sie nicht gemischt (d.h. sowohl für steuerbare als auch für von der Steuer ausgenommene Zwecke) verwendet werden. Bei gemischter Verwendung ist die anrechenbare Vorsteuer anteilsmässig zu korrigieren (☞ Ziff. 1.7).

13.2 Fest eingesetzte Prothesen wie Implantate oder festsitzender Zahnersatz

Als fest eingesetzte Prothese gilt ein Körperersatz, der nur durch einen operativen Eingriff vom Körper entfernt und wieder eingesetzt werden kann (z.B. künstliches Hüftgelenk, Herzschrittmacher, Stiftzähne, Brücken und Kronen).

Die Umsätze aus im Rahmen einer Heilbehandlung eingesetzten Implantaten und anderen mit dem Körper fest verbundenen Prothesen sind ebenfalls auf einem separaten Ertragskonto zu verbuchen. Diese Umsätze sind von der Steuer ausgenommen.Werden die technischen Arbeiten des Labors, das die feste Prothese herstellt, separat weiterfakturiert, gelten sie als Nebenleistung der Prothesenlieferung und sind von der Steuer ebenfalls ausgenommen.

Dasselbe gilt für medizinische Vorbereitungshandlungen, die an Patienten für das Anpassen von (kiefer-) orthopädischen Apparaten (z.B. Vornehmen von Abdrücken, Einpassen von Zahnprothesen, Einsetzen von kieferorthopädischen Apparaten [Zahnspangen] und späteres Nachziehen der Bänder) erbracht werden.

Die auf dem Einkauf der Implantate und anderen mit dem Körper fest verbundenen Prothesen und den für ihre Herstellung verwendeten Materialien lastende Steuer darf nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

Die auf den gemischt verwendeten Betriebsmitteln lastende Vorsteuer ist nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren (Art. 30 Abs. 1 MWSTG; ☞ Ziff. 1.7).

13.3 Ermittlung der anrechenbaren Vorsteuer

Gemäss den Ausführungen unter Ziffern 13.1 und 13.2 kann auf den Aufwendungen (Materialien) für die abnehmbaren Prothesen - da der daraus erzielte Umsatz steuerbar ist - die Vorsteuer vollumfänglich geltend gemacht werden, während auf den Aufwendungen (Materialien) für die im Rahmen einer Heilbehandlung eingesetzten Implantate und anderen mit dem Körper fest verbundenen Prothesen kein Vorsteuerabzug zulässig ist.

Beim Einkauf der Materialien ist die zukünftige Verwendung oftmals noch nicht bestimmt und eine direkte Zuordnung daher nicht immer möglich.Aus diesem Grund besteht die Möglichkeit, den Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen für die abnehmbaren Prothesen annäherungsweise wie folgt zu ermitteln:

- Die Materialien für die Herstellung oder Reparatur von Prothesen aller Art sind auf einem separaten Aufwandkonto zu verbuchen;
- die Umsätze aus Lieferungen von abnehmbaren Prothesen sowie von fest eingesetzten Prothesen (z.B. Implantaten, festsitzendem Zahnersatz) sind je auf separaten Ertragskonti zu verbuchen.

Bei der annäherungsweisen Ermittlung kann die Vorsteuer auf den Materialien im Verhältnis des steuerbaren Umsatzes aus abnehmbaren Prothesen zum gesamten Prothesenumsatz geltend gemacht werden.

Das gleiche Vorgehen kann bei den für die Herstellung von Prothesen gemischt eingesetzten Betriebsmitteln (z.B. Werkzeugen, Maschinen) angewandt werden.

☞ Für weitere Informationen siehe MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

14 Gutachten und Gerichtsmedizin

14.1 Von der Steuer ausgenommene oder nicht der Steuer unterliegende Leistungen

a. Gutachten und andere Untersuchungen, die öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Spitäler und Institute der Rechtsmedizin im Auftrag der öffentlichen Hand (z.B. Polizei, Gerichte, SUVA oder IV) erstellen, sofern die öffentliche Hand das Gutachten im eigenen Namen und für eigene Rechnung in Auftrag gibt.

b. Gerichtsmedizinische Gutachten.

c. Durch Ärzte/Ärztinnen oder Zahnärzte/Zahnärztinnen erstellte Gutachten, die zur Abklärung sozialversicherungsrechtlicher Ansprüche dienen (☞ Ziff. 2.1.1 Bst. d).

d. Durch Gerichtsmediziner/Gerichtsmedizinerinnen erbrachte Leistungen, wie beispielsweise Obduktionen, Sezierungen, Legalinspektionen.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2016 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

14.2 Steuerbare Leistungen

a. Gutachten und andere Untersuchungen, die öffentlich-rechtliche Spitäler für Rechnung privater Institutionen (z.B. Krankenkassen) erstellen, ausser sie dienen zur Abklärung sozialversicherungsrechtlicher Ansprüche (☞ Ziff. 2.1.1 Bst. d).

b. Durch private Spitäler und Kliniken sowie von Belegärzten/Belegärztinnen oder von anderen in einem Spital tätigen Ärzten/Ärztinnen im eigenen Namen erstellte Gutachten, ausser sie dienen zur Abklärung sozialversicherungsrechtlicher Ansprüche (☞ Ziff. 2.1.1 Bst. d).

c. Die Einbalsamierung.

Gutachten zu natürlichen Personen gelten als an dem Ort erstellt, an dem die dienstleistende Person den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort, von dem aus sie tätig wird (Erbringerortsprinzip; Art. 8 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Gutachten und andere Untersuchungen im Zusammenhang mit Leichen gelten als an dem Ort vorgenommen, an dem der Empfänger oder die Empfängerin der Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort seines oder ihres üblichen Aufenthaltes (Empfängerortsprinzip; Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

15 Diverses

15.1 Gesundheitsvorsorge

Dient eine Tätigkeit hauptsächlich der Vorbeugung von Krankheiten und Gesundheitsstörungen und erfolgt sie nicht im Rahmen einer Heilbehandlung, liegt eine zum Normalsatz steuerbare Leistung vor. Dies gilt beispielsweise für Beratungsleistungen in einem Gesundheitszentrum oder für psychologische Beratungen.

☞ In Bezug auf Impfungen zur Vorbeugung von Krankheiten siehe Ziffer 2.1.1 Buchstabe e.

15.2 Angehörige von Heil- und Pflegeberufen im Angestelltenverhältnis

Das Arbeitsvertragsverhältnis bewirkt, dass Entgelte für von Angestellten ausgeführte Heilbehandlungen zum Umsatz des Arbeitgebers zählen.
Dieser Umsatz ist beim Arbeitgeber von der Steuer ausgenommen, sofern es sich um Heilbehandlungen (☞ Ziff. 1.3.1) handelt und der Arbeitgeber aus mehrwertsteuerlicher Sicht selbst als Erbringer von Heilbehandlungen gemäss Ziffer 1.4 gilt.

Sofern der Arbeitgeber aus mehrwertsteuerlicher Sicht nicht als Erbringer von Heilbehandlungen gilt, sind alle von ihm in Rechnung gestellten Leistungen zum massgebenden Steuersatz steuerbar, mit Ausnahme der Heilbehandlungen, die von einer Person erbracht werden, die gemäss Ziffer 2 als Erbringerin von Heilbehandlungen anerkannt ist, und daher von der Steuer ausgenommen sind.Der Arbeitgeber muss nachweisen können, dass die Behandlung von dieser Person erbracht wurde.

Beispiel
Frau Winiger ist bei der Apotheke Natura als Naturheilpraktikerin mit Berufsausübungsbewilligung angestellt und erbringt Heilbehandlungen in einem Nebengebäude der Apotheke. In der an den Patienten ausgestellten Rechnung wird die Apotheke Natura als Leistungserbringerin aufgeführt. Die Apotheke kann mittels der Krankengeschichte des Patienten nachweisen, dass die Heilbehandlung durch Frau Winiger, Naturheilpraktikerin, erbracht wurde. Die Heilbehandlung ist von der Steuer ausgenommen.

15.3 Schulen des Gesundheitswesens

Praktikumsentschädigungen, die Schulen des Gesundheitswesens oder andere Ausbildungsstätten von einem Spital, von Alters- und Wohnheimen usw. erhalten, sind von der Steuer ausgenommen.

☞ In Bezug auf das Zurverfügungstellen von Personal sind zudem die Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen zu beachten.

15.4 Abgabe von Methadon, Heroin usw.

Die Abgabe von ärztlich verschriebenem Methadon durch Ärzte/Ärztinnen oder Apotheken ist zum reduzierten Satz, die Abgabe von Heroin jedoch zum Normalsatz steuerbar. Zusätzliche Entschädigungen von Dritten (z.B. Kanton) für eine solche Abgabe sind Teil des Entgelts und zum massgebenden Satz steuerbar.

☞ In Bezug auf die Abgabe durch Gassenzimmer, Sozialämter usw. siehe MWST-Branchen-Info Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen.

15.5 Sanitätsdienste bei Anlässen (Sanitätswache)

Die Aufgabe des Sanitätsdienstes bei einem Anlass besteht darin, **vor Ort** Erste Hilfe zu leisten. Dafür erhält der Sanitätsdienst eine Pikettentschädigung. Diese ist steuerlich gleich zu behandeln wie das Entgelt für die Leistungen, die der Sanitätsdienst vor Ort in kleineren Notfällen erbringt. Die Entschädigung für den Bereitschaftsdienst vor Ort ist deshalb von der Steuer ausgenommen.

Die Entschädigung für den Bereitschaftsdienst **auf Abruf** (z.B. Pikett zu Hause oder am Arbeitsort) ist hingegen zum Normalsatz steuerbar, da hier in erster Linie die Bereitschaft abgegolten wird. Die Einsätze für Heilbehandlungen werden in der Regel separat entschädigt und sind von der Steuer ausgenommen.

15.6 Sanitätsrekruten

Die im Rahmen der Ausbildung von Sanitätsrekruten durch das Eidgenössische Departement für Verteidigung, Bevölkerungsschutz und Sport (VBS) ausgerichteten Entschädigungen sind von der Steuer ausgenommen.

15.7 Qualitätskontrollen

Qualitätskontrollen im Bereich der Humanmedizin durch externe Berater sind zum Normalsatz steuerbar. Es handelt sich dabei nicht um Heilbehandlungen, sondern um Beratungsleistungen, selbst wenn sie zur Erhaltung einer guten Heilbehandlungsqualität beitragen. Dasselbe gilt für Qualitätskontrollen bei medizinischen Analysen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

15.8 Steuerbare Leistungen eines Instituts an ein anderes (Auslagerung)

Leistungen im Bereich Wäscherei, Einkäufe, Mahlzeitenlieferung usw., die ein Institut (z.B. ein Spital) an ein anderes Institut erbringt, sind zum massgebenden Satz steuerbar.

☞ Bezüglich Laborleistungen siehe Ziffer 9.

Handelt es sich um Leistungen, die eine öffentlich-rechtliche Anstalt an eine andere öffentlich-rechtliche Anstalt erbringt, kommen die Regelungen für Leistungen unter Gemeinwesen zur Anwendung (☞ MWST-Branchen-Info Gemeinwesen).

15.9 Weiterfakturierung von Heilbehandlungen

Wenn ein Institut, das nicht selbst ein ambulantes Behandlungszentrum, Zentrum für ärztliche Heilbehandlung oder Spital (☞ Ziff. 5, 7 und 8) ist, Heilbehandlungen im Sinne von Artikel 34 MWSTV **anbietet** und in Rechnung stellt, diese jedoch nicht selbst erbringt, sind die weiterfakturierten Leistungen nicht dem Umsatz dieses Instituts zuzuordnen (direkte Stellvertretung), sofern folgende Voraussetzungen gemeinsam erfüllt sind:

- Die Heilbehandlung wird durch einen Angehörigen eines Heil- oder Pflegeberufes gemäss Ziffer 1.4 oder durch ein Institut gemäss Ziffern 4 - 10 erbracht;
- Die Heilbehandlung wird dem Kunden separat und zum gleichen Preis in Rechnung gestellt;
- Das Institut kann nachweisen, dass es als Stellvertreter handelt, und kann die vertretene Person oder das vertretene Institut eindeutig identifizieren und gibt dem Leistungsempfänger das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses ausdrücklich bekannt oder dieses ergibt sich aus den Umständen (Art. 20 Abs. 2 MWSTG).

Weitere Leistungen des Instituts sind zum massgebenden Satz steuerbar, beispielsweise Zuschläge für administrative Umtriebe, Verpflegungs- und Beherbergungsleistungen.

Durch den Leistungserbringer dem Institut oder der Organisation gewährte Rabatte, Umsatzboni usw. gelten ebenfalls als solche Zuschläge und sind zum Normalsatz steuerbar.

Ist eine der drei vorgenannten Voraussetzungen nicht erfüllt, sind die vom Institut in Rechnung gestellten Heilbehandlungen steuerbar.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2016 (betreffend Gültigkeit ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

16 Medikamente

16.1 Steuersatz

Gemäss Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 8 MWSTG ist die Lieferung von Medikamenten zum reduzierten Satz steuerbar.

16.2 Begriffe

Als Medikamente im Sinne von Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 8 MWSTG gelten gemäss Artikel 49 MWSTV:

a. Gemäss Artikel 9 Absatz 1 HMG zugelassene verwendungsfertige Arzneimittel und Tierarzneimittel-Vormischungen sowie die entsprechenden galenisch fertigen Produkte (☞ Ziff. 16.2.1);

b. verwendungsfertige Arzneimittel, die gemäss Artikel 9 Absätze 2 und 2ter HMG keiner Zulassung bedürfen, mit Ausnahme von menschlichem und tierischem Vollblut (☞ Ziff. 16.2.2);

c. verwendungsfertige Arzneimittel, die nach Artikel 9a HMG eine befristete Zulassung oder nach Artikel 9b HMG eine befristete Bewilligung erhalten haben (☞ Ziff. 16.2.2);

d. nicht zugelassene verwendungsfertige Arzneimittel gemäss den Artikeln 48 und 49 Absätze 1 - 4 AMBV und Artikel 7 TAMV (☞ Ziff. 16.2.3).

16.2.1 Verwendungsfertige Arzneimittel, Vormischungen und entsprechende Produkte (Art. 49 Bst. a MWSTV)

Als Medikamente gelten für die Human- und Tiermedizin bestimmte Produkte und Vormischungen für Tierarzneimittel, die gemäss Artikel 9 Absatz 1 HMG vom Schweizerischen Heilmittelinstitut (Swissmedic) zugelassen sind, um in Verkehr gebracht zu werden. Dasselbe gilt für immunbiologische Produkte (Impfungen) für den tierärztlichen Gebrauch, die vom Bundesamt für Veterinärwesen oder vom Institut für Viruskrankheiten und Immunprophylaxe registriert sind.

Als Medikamente gelten auch Arzneimittel für seltene Krankheiten, für deren Inverkehrbringen die Swissmedic ein vereinfachtes Zulassungsverfahren vorsieht (Art. 14 Abs. 1 Bst. f HMG) sowie radiopharmazeutische Produkte, In-vivo-Diagnostika, Blutprodukte auf Basis von menschlichem oder tierischem Vollblut, die standardisierbar sind, und standardisierte Transplantate, die von der Swissmedic zugelassen sind, um als Medikamente in Verkehr gebracht zu werden.

Dabei spielt keine Rolle, ob diese Produkte verwendungsfertig oder in ihrer galenisch fertigen Form verkauft werden.

16.2.2 Verwendungsfertige Arzneimittel, die keiner Zulassung bedürfen oder eine befristete Bewilligung erhalten haben (Art. 49 Bst. b MWSTV) oder (Art. 49 Bst. c MWSTV)

Verwendungsfertige Arzneimittel, die gemäss Artikel 9 Absätze 2 und 2ter HMG von der Swissmedic keiner Zulassung bedürfen, sowie verwendungsfertige Arzneimittel, die gemäss Artikel 9a HMG eine befristete Zulassung oder nach Artikel 9b HMG eine befristete Bewilligung erhalten haben, gelten als Medikamente (mit Ausnahme von menschlichem und tierischem Vollblut). Dabei handelt es sich insbesondere um Magistralrezepturen, nach einer Formula officinalis hergestellte Arzneimittel, Hausspezialitäten, Arzneimittel für klinische Versuche und gegen lebensbedrohende Krankheiten sowie nicht standardisierbare Arzneimittel.

16.2.3 Nicht zugelassene verwendungsfertige Arzneimittel

(Art. 49 Bst. d MWSTV)

Verwendungsfertige Arzneimittel nach den Artikeln 48 und 49 Absätze 1-4 AMBV und Artikel 7 TAMV, die nicht von der Swissmedic zugelassen sind, gelten als Medikamente. Dabei handelt es sich namentlich um Arzneimittel, die unter bestimmten Voraussetzungen in kleinen Mengen durch Einzel- und Fachpersonen im Gesundheitswesen importiert werden.

16.3 Andere zum reduzierten Satz besteuerte Produkte

Verwendungsfertige Produkte, die nicht als Medikamente im vorgenannten Sinne gelten und Lebensmitteln und Zusatzstoffen gemäss Lebensmittelgesetz (LMG) gleichgestellt sind, sind gemäss Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 2 MWSTG zum reduzierten Satz steuerbar. Ausgenommen sind Tabak und Tabakerzeugnisse und Getränke mit einem Alkoholgehalt von mehr als 0,5 Volumenprozenten (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).

16.4 Zum Normalsatz steuerbare Produkte

Die Lieferung von Produkten, die nicht den Begriffsbestimmungen von Ziffern 16.2 und 16.3 vorstehend entsprechen, ist zum Normalsatz steuerbar. Dabei handelt es sich namentlich um die folgenden Produkte:

- Zur Medikamentenherstellung dienende Rohstoffe und Zwischenprodukte (z.B. Arzneimittel, Stoffgemische, Flüssigkeiten), sofern sie nicht verwendungsfertigen Lebensmitteln und Zusatzstoffen gemäss LMG gleichgestellt sind (☞ Ziff. 16.3);
- medizinische Apparate und Einrichtungen (z.B. Atemhilfapparate, Spritzen, Präservative, Prothesen, Schwangerschafts- oder Blutzuckertests, In-vitro-Diagnostika);
- für technische Zwecke bestimmte radioaktive Isotope;
- menschliches Vollblut, das durch Personen geliefert wird, die nicht Inhaber der hierzu erforderlichen Bewilligung sind (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 5 MWSTG).

16.5 Handel mit Medikamenten

Die von den Apothekern und Apothekerinnen auf der Grundlage des Systems für leistungsorientierte Abgeltung (LOA) in Rechnung gestellten Leistungen, und zwar Medikamenten-Check und Bezugs-Check, gelten als Nebenleistung zur Hauptleistung (in diesem Fall der Lieferung von Medikamenten) und werden daher steuerlich gleich behandelt.

Dasselbe gilt für verschiedene weitere Abgeltungen, wie beispielsweise jene für den Notfalldienst, die Einnahme von Medikamenten unter Aufsicht, die Compliance-Hilfe sowie die Methadonsubstitution und -pauschalen.Die Vertriebsmarge, die dazu dient, das Kapital zu verzinsen (in Prozent) und die Logistikleistungen (fix) gehören zum steuerbaren Entgelt.

Bei finanziellen Beiträgen zur Stabilisierung der Kosten (KBS) im Sinne der LOA liegt eine Entgeltsminderung vor.

16.6 Leistungskombinationen

Die Lieferung von Kombinationen von Gegenständen, die in einer Einzelverpackung - die namentlich das Medikament sowie beispielsweise ein Medizinprodukt (Löffel, Dosierer, Pipette usw.) zu seiner Anwendung enthält - erfolgt und von der Swissmedic als Medikament eingestuft oder bei dieser angemeldet sind, ist zum reduzierten Satz steuerbar.

☞ In den anderen Fällen von Leistungskombinationen sind die Ausführungen in der MWST-Info Steuerobjekt zu beachten.

HILTPOLD VAT SUPPORT

17 Anhang

17.1 Wortlaut des Artikels 7 Absatz 2 KLV

Leistungen im Sinne von Absatz 1 sind:

a. Massnahmen der Abklärung und der Beratung:
   1. Abklärung des Pflegebedarfs und des Umfeldes des Patienten oder der Patientin und Planung der notwendigen Massnahmen zusammen mit dem Arzt oder der Ärztin und dem Patienten oder der Patientin,
   2. Beratung des Patienten oder der Patientin sowie gegebenenfalls der nichtberuflich an der Krankenpflege Mitwirkenden bei der Durchführung der Krankenpflege, insbesondere im Umgang mit Krankheitssymptomen, bei der Einnahme von Medikamenten oder beim Gebrauch medizinischer Geräte, und Vornahme der notwendigen Kontrollen;

b. Massnahmen der Untersuchung und der Behandlung:
   1. Messung der Vitalzeichen (Puls, Blutdruck, Temperatur, Atem, Gewicht),
   2. einfache Bestimmung des Zuckers in Blut und Urin,
   3. Entnahme von Untersuchungsmaterial zu Laborzwecken,
   4. Massnahmen zur Atemtherapie (wie O2-Verabreichung, Inhalation, einfache Atemübungen, Absaugen),
   5. Einführen von Sonden oder Kathetern und die damit verbundenen pflegerischen Massnahmen,
   6. Massnahmen bei Hämo- oder Peritonealdialyse,
   7. Verabreichung von Medikamenten, insbesondere durch Injektion oder Infusion,
   8. enterale oder parenterale Verabreichung von Nährlösungen,
   9. Massnahmen zur Überwachung von Infusionen, Transfusionen und Geräten, die der Behandlung oder der Kontrolle und Erhaltung von vitalen Funktionen dienen,
   10. Spülen, Reinigen und Versorgen von Wunden (inkl. Dekubitus- und Ulcus-cruris-Pflege) und von Körperhöhlen (inkl. Stoma- und Tracheostomiepflege) sowie Fusspflege bei Diabetikern,
   11. pflegerische Massnahmen bei Störungen der Blasen- oder Darmentleerung, inkl. Rehabilitationsgymnastik bei Inkontinenz,
   12. Hilfe bei Medizinal-Teil- oder -Vollbädern; Anwendung von Wickeln, Packungen und Fangopackungen,
   13. pflegerische Massnahmen zur Umsetzung der ärztlichen Therapie im Alltag, wie Einüben von Bewältigungsstrategien und Anleitung im Umgang mit Aggression, Angst, Wahnvorstellungen,

14. Unterstützung für psychisch kranke Personen in Krisensituationen, insbesondere zur Vermeidung von akuter Selbst- oder Fremdgefährdung;

c. Massnahmen der Grundpflege:

1. Allgemeine Grundpflege bei Patienten oder Patientinnen, welche die Tätigkeiten nicht selber ausführen können, wie Beine einbinden, Kompressionsstrümpfe anlegen; Betten, Lagern; Bewegungsübungen, Mobilisieren; Dekubitusprophylaxe, Massnahmen zur Verhütung oder Behebung von behandlungsbedingten Schädigungen der Haut; Hilfe bei der Mund- und Körperpflege, beim An- und Auskleiden, beim Essen und Trinken,
2. Massnahmen zur Überwachung und Unterstützung psychisch kranker Personen in der grundlegenden Alltagsbewältigung, wie: Erarbeitung und Einübung einer angepassten Tagesstruktur, zielgerichtetes Training zur Gestaltung und Förderung sozialer Kontakte, Unterstützung beim Einsatz von Orientierungshilfen und Sicherheitsmassnahmen.

17.2 Wortlaut des Artikels 7 Absatz 2bis KLV

Die Abklärung, ob Massnahmen nach Buchstabe b Ziffern 13 und 14 und Buchstabe c Ziffer 2 durchgeführt werden sollen, muss von einer Pflegefachfrau oder einem Pflegefachmann vorgenommen werden, die oder der eine zweijährige praktische Tätigkeit in der Fachrichtung Psychiatrie nachweisen kann.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public
- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.21d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 22

Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 5
1 Allgemeines 7
1.1 Steuerbare Leistungen 7
1.2 Von der Steuer ausgenommene Leistungen / Option 7
1.3 Nicht der Steuer unterliegende Mittelflüsse (Nicht-Entgelte) 7
1.4 Steuerpflicht 8
1.5 Gemeinnützigkeit 8
1.6 Pauschal- oder Saldosteuersätze 9
2 Leistungen im Bereich der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit 9
2.1 Grundsatz 9
2.2 Betreuung von psychisch kranken, geistig oder körperlich behinderten Personen in Heimen, Anstalten, Therapiezentren usw. 11
2.3 Mahlzeitendienst 13
2.4 Betreuung und Beratung von Betagten in ihrem Zuhause 13
2.5 Beratung von behinderten, psychisch kranken oder suchtabhängigen Personen 13
2.6 Betreuung von Obdachlosen und Schutzbedürftigen 13
2.7 Betreuung von Personen im Straf- oder Verwahrungsvollzug, in Erziehungsanstalten usw. 14
2.8 Betreuung von Suchtabhängigen in Gassenzimmern und Fixer-Räumen 14
2.9 Betreuung von Flüchtlingen und Asylbewerbern 14
3 Leistungen der Kinder- und Jugendbetreuung 14
3.1 Grundsatz 15
3.2 Betreuung von Kindern und Jugendlichen in Kinderheimen, Waisenhäusern, Erziehungsheimen 16
3.3 Betreuung in Kinderkrippen und Kinderhorten, Mittagstisch 17
3.4 Kinder- und Jugendlager, Gruppenanlässe 17
3.5 Behandlung, Beratung, Betreuung von Kindern und Jugendlichen 18
3.6 Platzierungen bei Gastfamilien, Familienbegleitung 18
3.7 Dienstleistungen im Adoptionsbereich 18
3.8 Steuerbare Leistungen 18
4 Leistungen der Kultur- und Bildungsförderung von Jugendlichen 19
5 Entwicklungszusammenarbeit und humanitäre Hilfe 19
5.1 Ausfuhr von Hilfsgütern 20
5.1.1 Inlandlieferung an nicht steuerpflichtige Leistungsempfänger zwecks Ausfuhr 20
5.1.2 Ausfuhr zu Geschenkzwecken; Verbringen oder Verbringenlassen von Gegenständen ins Ausland 20
5.1.3 Vorsteuerabzug auf dem Bezug von ausgeführten Gegenständen 20
5.2 Ankauf von Hilfsgütern im Ausland für die Verwendung im Ausland 21
5.3 Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe 21
5.3.1 Definition 21
5.3.2 Ort der Dienstleistung im Falle von anderweitigen internationalen Entwicklungsprojekten 23
6 Zahlungen der öffentlichen Hand 25
6.1 Zahlungen der öffentlichen Hand bei Leistungsverhältnissen 25
6.2 Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand 26
7 Personalverleih durch nicht gewinnstrebige Einrichtungen 26

8 Mittelbeschaffung 26
8.1 Mitgliederbeiträge 26
8.2 Spenden 27
8.3 Sponsoring 27
8.4 Bekanntmachungsleistungen 28
8.5 Veranstaltungen 28
8.5.1 Definition 28
8.5.2 Anforderungen an die durchführende Einrichtung 29
8.5.3 Anforderungen an die Mittelverwendung 29
8.5.4 Anforderungen an die Veranstaltung 30
8.6 Versandaktionen mit Spendenaufruf 31
8.7 Verkaufsläden und Versandhandel 31
8.7.1 Barverkäufe 31
8.7.2 Versandhandel 33
8.8 Brockenhäuser 34
8.8.1 Definition 34
8.8.2 Voraussetzungen für die Ausnahme von der MWST 34
8.8.3 Übrige Brockenhäuser 35
9 Sonstige Leistungen 35
9.1 Behinderten- und Eingliederungswerkstätten 36
9.2 Kurse für Arbeitslose 36
9.3 Schulinternate / Tagesschulen 36
9.4 Beförderung von kranken, verletzten oder invaliden Personen 37
9.5 Übrige steuerbare beziehungsweise von der Steuer ausgenommene Leistungen 37
9.5.1 Steuerbare Leistungen 37
9.5.2 Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind 37
Rechtlicher Hinweis 40

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
DEZA	Direktion für Entwicklung und Zusammenarbeit
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SECO	Staatssekretariat für Wirtschaft
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info richtet sich an Organisationen und Institutionen der schweizerischen Hilfswerke, der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit sowie an sozialtätige, karitative und kirchliche Einrichtungen.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Allgemeines

1.1 Steuerbare Leistungen

Der Inlandsteuer unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar soweit das MWSTG keine Ausnahmen vorsieht (☞ Ziff. 1.2 und 1.3).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

1.2 Von der Steuer ausgenommene Leistungen / Option

In Artikel 21 Absatz 2 MWSTG sind die von der Steuer ausgenommenen Leistungen abschliessend aufgezählt. Inwiefern für die Versteuerung solcher von der Steuer ausgenommener Leistungen optiert werden kann, ergibt sich aus Artikel 22 MWSTG.

☞ Weitere Informationen zu den von der Steuer ausgenommenen Leistungen sowie zur Option dieser Leistungen können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Es ist zu beachten, dass bei Leistungen und bei der Einfuhr von Gegenständen, die für die Erbringung von Leistungen verwendet werden, die von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung nicht optiert wurde, kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht.

☞ Für weitergehende Einzelheiten wird auf die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen verwiesen.

1.3 Nicht der Steuer unterliegende Mittelflüsse (Nicht-Entgelte)

Die in Artikel 18 Absatz 2 MWSTG aufgezählten Mittelflüsse gelten nicht als Entgelte und müssen deshalb nicht versteuert werden.

☞ Weiterführende Informationen dazu finden Sie in der MWST-Info Steuerobjekt.

Die steuerpflichtige Person hat ihren Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen, wenn sie Gelder nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a - c MWSTG erhält. Alle übrigen in Artikel 18 Absatz 2 MWSTG genannten Nicht-Entgelte führen grundsätzlich nicht zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs.

☞ Die diesbezüglichen Einzelheiten sind in den MWST-Infos Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen beziehungsweise Subventionen und Spenden zu finden.

1.4 Steuerpflicht

Erzielen gemeinnützige Institutionen im In- und Ausland aus Leistungen, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind, innerhalb eines Jahres weniger als 150'000 Franken Umsatz, sind sie von der Steuerpflicht befreit (Art. 10 Abs. 2 Bst. c MWSTG). Auf die Befreiung von der Steuerpflicht kann nach Massgabe von Artikel 11 MWSTG verzichtet werden.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Steuerpflicht entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.5 Gemeinnützigkeit

Gemäss Artikel 3 Buchstabe j MWSTG gelten Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen als gemeinnützig, sofern die folgenden für die direkte Bundessteuer geltenden **Voraussetzungen** gemäss Artikel 56 Buchstabe g DBG **gemeinsam** erfüllt sind:

- Es handelt sich um eine juristische Person, die auf die Verteilung des Reingewinnes an die Mitglieder, Gesellschafter und Organe verzichtet. Ist die juristische Person eine Erwerbsgesellschaft, muss dieser Verzicht in den Statuten ausdrücklich festgehalten sein.
- Ihre Mittel sind unwiderruflich gemeinnützigen Zwecken gewidmet. Der Erwerb und die Verwaltung von wesentlichen Kapitalbeteiligungen an Unternehmen gelten als gemeinnützig, wenn das Interesse an der Unternehmenserhaltung dem gemeinnützigen Zweck untergeordnet ist und keine geschäftsleitenden Tätigkeiten ausgeübt werden.
- Sie übt eine Tätigkeit aus, die im Interesse der Allgemeinheit liegt.
- Sie übt diese Tätigkeit uneigennützig aus.

Verfügt eine Einrichtung über eine Steuerbefreiung bei der direkten Bundessteuer, gelten die vorstehend aufgelisteten Kriterien als erfüllt. Nicht ausreichend hingegen ist eine allfällige Steuerbefreiung bloss auf Stufe Kanton.

1.6 Pauschal- oder Saldosteuersätze

Für steuerpflichtige Personen, die sowohl steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen respektive nicht der Steuer unterliegende Mittelflüsse erzielen, kann die Berechnung der abzugsfähigen Vorsteuern sehr komplex sein. Deshalb kann unter bestimmten Voraussetzungen und auf Antrag hin mit Hilfe von Pauschal- oder Saldosteuersätzen abgerechnet werden.

☞ Weitergehende Informationen zu diesen Abrechnungsmethoden finden Sie in den MWST-Infos Saldosteuersätze und Pauschalsteuersätze.

2 Leistungen im Bereich der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit

2.1 Grundsatz

Ist nichts anderes vermerkt, gelangen die nachfolgenden Regelungen sowohl für Einrichtungen der öffentlichen Hand als auch für Einrichtungen, die durch Private oder Institutionen (z.B. Vereine und Stiftungen) betrieben werden, zur Anwendung.

Leistungen, die von Einrichtungen der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit gegenüber bedürftigen Personen erbracht werden (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG), sind selbst dann von der Steuer ausgenommen, wenn die mit der Aufgabe betraute Einrichtung (nachfolgend Auftraggeberin genannt) diese nicht selbst erbringt, sondern den Auftrag an eine ebenfalls im Bereich der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit tätige Institution überträgt (nachfolgend Beauftragte genannt) und diese dafür entschädigt.

Diese Regelung kommt zur Anwendung, sofern folgende **Voraussetzungen gemeinsam** erfüllt sind:

- Die Auftraggeberin, welche die ursprüngliche Aufgabe hat, Leistungen im sozialen Bereich zu erbringen, ist ein Gemeinwesen (Bund, Kanton, Gemeinde).
- Beim Auftrag muss es sich um eine ganzheitliche Leistung (☞ MWST-Info Steuerobjekt) handeln. Dazu gehören auch die ihrer Natur nach nicht mit dem Sozialbereich verbundenen, an sich steuerbaren Nebenleistungen, ohne die der Auftrag nicht ausgeführt werden könnte (z.B. Verwaltungs- und Logistikleistungen).

Sind sämtliche Voraussetzungen erfüllt, sind die von der Auftraggeberin ausgerichteten Entschädigungen an die Beauftragte von der Steuer ausgenommen.

Beispiele
Von der Steuer ausgenommene Entschädigungen

- *Der Kanton Solothurn ist verpflichtet, eine Anlaufstelle für Suchtabhängige zu führen. Er beauftragt deshalb die Firma HELPTOX AG, eine Anlaufstelle sowie einen Verpflegungsraum für die Suchtabhängigen zu betreiben. Sie hat die Aufgabe, die Suchtabhängigen zu pflegen, zu betreuen sowie ihnen gratis und im eigenen Namen Spritzen abzugeben. Diese Tätigkeiten werden durch den Kanton pauschal entschädigt.*
- *Da der Kanton Appenzell Ausserrhoden für die Betreuung von Opfern von Straftaten zuständig ist, beauftragt er Frau Bischoff, eine Beratungsstelle für solche Opfer zu eröffnen und in ihrem Namen Gratisdienste (z.B. Beratung, fachliche Betreuung) anzubieten. Frau Bischoff wird dafür vom Kanton entschädigt.*

Überträgt nun die Beauftragte ihrerseits einen Teil des Auftrages oder den ganzen Auftrag an einen Dritten (Unterauftrag), so sind die von ihr an den Dritten ausgerichteten Entschädigungen ebenfalls von der Steuer ausgenommen, sofern auch der unterbeauftragte Dritte die hiervor aufgeführten Voraussetzungen erfüllt.

Hingegen sind die als selbstständig geltenden Leistungen administrativer oder logistischer Art immer steuerbar (z.B. Reinigungen, Wäscherei, Überwachungsdienst, Erstellung von Abrechnungen).

Beispiel
Steuerbare Entschädigungen

- *Die Einwohnergemeinde Nidau betreibt ein Wohnheim für Betagte. Sie beauftragt das Treuhandbüro ABC, die Buchhaltung zu führen sowie die MWST-Abrechnungen zu erstellen. Der Firma Blitzblank AG wird der Auftrag für die Reinigung des Heimes übertragen. Die Beauftragten erbringen unabhängige Leistungen, die nicht dem sozialen Bereich zuzuordnen und deshalb steuerbar sind.*

Bezüglich weiterer zum Normalsatz steuerbaren Zahlungen der öffentlichen Hand wird auf Ziffer 6 verwiesen.

2.2 Betreuung von psychisch kranken, geistig oder körperlich behinderten Personen in Heimen, Anstalten, Therapiezentren usw.

Die nachfolgenden Regelungen sind sowohl bei Langzeit- als auch bei Kurzzeitaufenthalten anwendbar.

Die Ausführungen in diesem Kapitel gelten für folgende Personengruppen:

- Psychisch kranke Personen;
- geistig oder körperlich behinderte Personen;
- suchtabhängige beziehungsweise Personen nach dem Entzug zur Wiedereingliederung.

Die Betreuung der genannten Personen sowie deren Unterbringung einschliesslich Verpflegung in Wohnheimen, Wohngemeinschaften, Therapiezentren usw. sind von der Steuer ausgenommen. Dasselbe gilt für die Betreuung in entsprechenden Tagesheimen beziehungsweise Tagesstätten, die eine betreute Tagesstruktur mit einem allfälligen Anteil an Beschäftigungstherapie anbieten. Steuerlich gleich behandelt wird auch der Transport dieser Personen vom Wohnort zum Heim, sofern dieser im Pensionspreis beziehungsweise in der Tagespauschale enthalten ist.

Wird der Transport hingegen separat verrechnet, ist das Entgelt zum Normalsatz steuerbar, es sei denn, es liege ein Anwendungsfall von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG vor (Beförderung von kranken oder verletzten Personen oder Personen mit Behinderung in dafür besonders eingerichteten Transportmitteln).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

Ist dem Wohnheim eine Behindertenwerkstätte angegliedert und werden die in der Werkstätte arbeitenden behinderten, psychisch kranken oder suchtabhängigen Personen vom Wohnheim verpflegt, ist die Verpflegung Teil der Betreuung und somit ebenfalls von der Steuer ausgenommen.

Wohnen die in der Werkstätte arbeitenden behinderten, psychisch kranken oder suchtabhängigen Personen extern, sind die diesen Personen fakturierten Leistungen (wie namentlich Verpflegung und Transport) zum Normalsatz steuerbar. Für Transporte gilt erneut der Vorbehalt der besonders eingerichteten Transportmittel.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

Die Verpflegung des Betreuungspersonals und der übrigen Angestellten ist zum Normalsatz steuerbar.

☞ Weitergehende Ausführungen betreffend die Verpflegung des Personals beziehungsweise zu den Verkäufen aus Verpflegungsautomaten sind in den MWST-Infos Privatanteile beziehungsweise Steuerbemessung und Steuersätze sowie in der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe umschrieben.

Die Vermietung von Zimmern oder Wohnungen an das Personal und an die Praktikanten ist von der Steuer ausgenommen. Zusätzlich erbrachte Leistungen, wie Zimmer-, Wohnungs- oder Hausreinigung, Waschen der Bettwäsche und dergleichen, sind zum Normalsatz steuerbar.

Werden durch Wohnheime, Wohngemeinschaften, Therapiestationen oder Tagesstätten für die bei ihnen wohnhaften beziehungsweise durch sie während des Tages betreuten Personen Ausflüge und Lager veranstaltet, liegen von der Steuer ausgenommene Leistungen vor. Dies selbst dann, wenn dafür ein zusätzliches Entgelt verlangt wird.

Die im Auftrag des Bundesamtes für Sozialversicherungen erbrachten Leistungen in Bezug auf Abklärungen der beruflichen Fähigkeiten von behinderten Personen sind von der Steuer ausgenommen.

2.3 Mahlzeitendienst

Liefern **gemeinnützige und nicht gemeinnützige** Organisationen (Altersheime, Spitex-Organisationen, Spitäler, Hilfsorganisationen wie z.B. Pro Senectute, Heilsarmee und Caritas) fertig zubereitete Mahlzeiten **direkt** an Betagte, Behinderte und Kranke (Mahlzeitendienst), so handelt es sich um von der Steuer ausgenommene Leistungen. Als fertig zubereitet gelten auch Mahlzeiten, die den Betroffenen tiefgekühlt oder in Wärmebehältern geliefert werden.

Die Lieferung von fertig zubereiteten Mahlzeiten zwischen zwei solchen Institutionen (z.B. von einem Altersheim an ein Behindertenheim) ist hingegen zum reduzierten Steuersatz steuerbar.

☞ Weitere Informationen zum Mahlzeitendienst sind in der MWST-Info Steuerobjekt sowie in der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen enthalten.

2.4 Betreuung und Beratung von Betagten in ihrem Zuhause

Für die von Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause erbrachten Leistungen sind die Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen zu beachten. Werden die dort umschriebenen Leistungen unter den gleichen Voraussetzungen durch Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen erbracht, können diese Leistungen steuerlich gleich behandelt werden.

2.5 Beratung von behinderten, psychisch kranken oder suchtabhängigen Personen

Die Beratung von behinderten, psychisch kranken oder suchtabhängigen Personen (darunter fallen z.B. auch Sozialhilfebezüger und krankhaft übergewichtige Personen) in Bezug auf die Wiedereingliederung, die Arbeitsfähigkeit, die Möglichkeit der Selbstversorgung usw. durch medizinische Einrichtungen wie Spitäler und Rehabilitationskliniken, Behinderten- und andere Hilfsorganisationen ist von der Steuer ausgenommen.

2.6 Betreuung von Obdachlosen und Schutzbedürftigen

Die Betreuung von obdachlosen und schutzbedürftigen Personen einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung in Notschlafstellen und ähnlichen Einrichtungen ist von der Steuer ausgenommen.

Die Betreuung von Frauen und ihren Kindern, die sich in einer Notsituation befinden, einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung in Frauenhäusern, ist von der Steuer ausgenommen. Steuerlich gleich zu behandeln ist die Betreuung von Jugendlichen und Erwachsenen einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung in anderen Kriseninterventionszentren.

2.7 Betreuung von Personen im Straf- oder Verwahrungsvollzug, in Erziehungsanstalten usw.

Die Betreuung von Untersuchungshäftlingen und Personen im Straf- oder Verwahrungsvollzug einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung ist von der Steuer ausgenommen. Dies gilt auch im Bereich der Jugendstrafrechtspflege (Urteile mit Einweisung in Erziehungsanstalten oder Arbeitserziehungsanstalten).

Die sonstige Betreuung von Personen in Erziehungsanstalten, Arbeitserziehungsanstalten usw. einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung ist von der Steuer ausgenommen.

2.8 Betreuung von Suchtabhängigen in Gassenzimmern und Fixer-Räumen

Die Betreuung von Suchtabhängigen einschliesslich deren Verpflegung in Gassenzimmern, Fixer-Räumen usw. ist von der Steuer ausgenommen.

Die Abgabe von Methadon, Heroin, Ascorbin usw. und die Abgabe von Spritzen durch Gassenzimmer, Fixer-Räume, Sozialämter, Spritzenautomaten usw. sind von der Steuer ausgenommen.

2.9 Betreuung von Flüchtlingen und Asylbewerbern

Die Betreuung von Flüchtlingen und Asylbewerbern einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung in Asylbewerberzentren ist von der Steuer ausgenommen.

Die sonstige Flüchtlingsbetreuung und -hilfe durch Anlaufstellen für Flüchtlinge, Beratungsstellen für interkulturelle Probleme usw. sind von der Steuer ausgenommen.

3 Leistungen der Kinder- und Jugendbetreuung

3.1 Grundsatz

Die nachfolgenden Bestimmungen gelten grundsätzlich für die Betreuung, Beherbergung und Verpflegung von Kindern und Jugendlichen, die das 18. Altersjahr noch nicht vollendet haben, durch dafür eingerichtete Institutionen.



Zur Abgrenzung dient das Kalenderjahr. Bis Ende des Jahres, in welchem der Jugendliche 18-jährig wird, gilt er als unter 18-jährig.

Unter der Betreuung von Kindern und Jugendlichen versteht man namentlich Leistungen, die der Sicherheit und dem körperlichen, intellektuellen und moralischen Wohlbefinden der Kinder und Jugendlichen dienen.

Eine im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung tätige Organisation gilt auch dann als dafür eingerichtete Institution, wenn diese Leistungen nicht ihre einzige Tätigkeit darstellen. Unter den Begriff Institution fallen nicht nur juristische Personen, sondern auch Personengesellschaften und natürliche Personen.

Leistungen im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG) sind selbst dann von der Steuer ausgenommen, wenn die mit der Aufgabe betraute Einrichtung (nachfolgend Auftraggeberin genannt) diese nicht selbst erbringt, sondern den Auftrag an eine ebenfalls im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung tätige Institution überträgt (nachfolgend Beauftragte genannt) und diese dafür entschädigt.

Diese Regelung kommt zur Anwendung, sofern folgende **Voraussetzungen gemeinsam** erfüllt sind:

- Die Auftraggeberin, welche die ursprüngliche Aufgabe hat, Leistungen im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung zu erbringen, ist ein Gemeinwesen (Bund, Kanton, Gemeinde).
- Beim Auftrag muss es sich um eine ganzheitliche Leistung (☞ MWST-Info Steuerobjekt) handeln. Dazu gehören auch die ihrer Natur nach nicht mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen, an sich steuerbaren Nebenleistungen, ohne die der Auftrag nicht ausgeführt werden könnte (z.B. Verwaltungs- und Logistikleistungen).

Sind sämtliche Voraussetzungen erfüllt, sind die von der Auftraggeberin ausgerichteten Entschädigungen an die Beauftragte von der Steuer ausgenommen.

Überträgt nun die Beauftragte ihrerseits einen Teil des Auftrages oder den ganzen Auftrag an einen Dritten, sind die von ihr an den Dritten ausgerichteten Entschädigungen ebenfalls von der Steuer ausgenommen, sofern auch der unterbeauftragte Dritte die hiervor aufgeführten Voraussetzungen erfüllt.

Hingegen sind die als selbstständig geltenden Leistungen administrativer oder logistischer Art immer steuerbar (z.B. Reinigungen, Wäscherei, Überwachungsdienst, Erstellung von Abrechnungen).

Beispiel
Die Strafvollzugsbehörde des Kantons Nidwalden beauftragt die KID AG, einen Jugendlichen in einer Krisensituation bei einer Gastfamilie zu platzieren. Die Beauftragte übernimmt die Suche und die Platzierung des Jugendlichen und stellt ihre Leistungen der Behörde pauschal in Rechnung (als Grundlage dient dabei die Dauer des Aufenthaltes). Gleichzeitig entschädigt sie die Gastfamilie, die als selbstständig erwerbend gilt. Das Entgelt von der Vollzugsbehörde an die KID AG ist von der Steuer ausgenommen. Die Entschädigung der KID AG an die Gastfamilie ist ebenfalls von der Steuer ausgenommen.

3.2 Betreuung von Kindern und Jugendlichen in Kinderheimen, Waisenhäusern, Erziehungsheimen

Die nachfolgenden Regelungen sind sowohl bei Langzeit- als auch bei Kurzzeitaufenthalten anwendbar.

Die Betreuung und Erziehung von Kindern und Jugendlichen einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung in Kinderheimen, Waisenhäusern, Erziehungsheimen usw. sind von der Steuer ausgenommen.

Dasselbe gilt für die Betreuung in entsprechenden Tagesheimen beziehungsweise Tagesstätten. Steuerlich gleich behandelt wird auch der Transport der Kinder und Jugendlichen vom Wohnort zum Heim, sofern dieser im Pensionspreis beziehungsweise in der Tagespauschale enthalten ist. Wird der Transport hingegen separat verrechnet, ist das Entgelt zum Normalsatz steuerbar, es sei denn, es liege ein Anwendungsfall von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG vor (Beförderung von kranken oder verletzten Personen oder von Personen mit Behinderung in dafür besonders eingerichteten Transportmitteln).

☞ Informationen zur Betreuung von Personen ab dem 18. Altersjahr einschliesslich deren Unterbringung finden Sie unter Ziffer 2.1 ff. und 3.8.

3.3 Betreuung in Kinderkrippen und Kinderhorten, Mittagstisch

Die Betreuung von Kindern einschliesslich deren Verpflegung in Kinderkrippen und Kinderhorten sowie die Kinderbetreuung in Pflegefamilien, durch Babysitter usw. sind von der Steuer ausgenommen.

Die Betreuung von Kindern und Jugendlichen über den Mittag (sog. Mittagstisch) einschliesslich deren Verpflegung durch Familien beziehungsweise Kinder- und Jugendeinrichtungen infolge Abwesenheit der Eltern oder aufgrund schwieriger Familienverhältnisse sind von der Steuer ausgenommen. Als Betreuung im obgenannten Sinne gelten beispielsweise die Hilfe bei Schulaufgaben oder bei persönlichen Problemen, die Freizeitgestaltung, die Schlichtung von Konflikten.

Steuerbar ist hingegen die Verpflegung von Kindern und Jugendlichen in reinen gastgewerblichen Betrieben wie beispielsweise Schulmensen und Kantinen.

3.4 Kinder- und Jugendlager, Gruppenanlässe

Die Teilnahmegebühren für Kinder- und Jugendlager, beispielsweise von Jugend und Sport, den Pfadfindern, Blauring, Jungwacht oder Jungschar, sind von der Steuer ausgenommen.

Teilnahmegebühren für betreute Sport- und andere Ferienlager oder für ausserschulische Aktivitäten sportlicher, kultureller oder freizeitähnlicher Art, welche **ausschliesslich für Kinder und Jugendliche** (d.h. ohne Begleitung von nahe stehenden erwachsenen Personen) angeboten werden, sind ebenfalls von der Steuer ausgenommen.

Nicht als Ausbildungsleistung geltende Gruppenanlässe und -ausflüge (mit Betreuung und Begleitmassnahmen) für Kinder und Jugendliche (ohne Begleitung nahe stehender erwachsener Personen) sind ebenfalls von der Steuer ausgenommen. Darunter fallen beispielsweise Yoga, Aerobic, Reitausflüge, Bergwanderungen, Werkstätten in Museen.

Gruppenanlässe für Kinder in Begleitung von erwachsenen Bezugspersonen aus ihrem Familienumfeld (z.B. MUKI- und ELKI-Turnen) sind hingegen steuerbar, es sei denn, es handle sich um Ausbildungsleistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG (z.B. Schwimm- oder Sprachkurse) oder um Leistungen, die aufgrund einer anderen Ziffer des Artikels 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

☞ Generelle Erläuterungen zur reinen Vermietung von Ferien- und Ferienlagerhäusern finden sich in den MWST-Branchen-Infos Hotel und Gastgewerbe beziehungsweise Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien.

3.5 Behandlung, Beratung, Betreuung von Kindern und Jugendlichen

Die Behandlung von Kindern und Jugendlichen durch Psychotherapeuten, Logopäden, Psychologen (Schulpsychologen) und Heilpädagogen ist von der Steuer ausgenommen. Für die Betreuung namentlich durch Krankenschwestern und Spitex-Organisationen (z.B. Spielen mit Kindern, An- und Auskleiden, Ernähren von Kleinkindern, Hilfe bei den Hausaufgaben und bei Problemen in der Schule und der Familie und Integrations-Begleitungsangebote) gilt dasselbe.

3.6 Platzierungen bei Gastfamilien, Familienbegleitung

Leistungen im Rahmen von Platzierungen von Kindern und Jugendlichen in Gastfamilien sowie Leistungen im Bereich der Familienbegleitung im Auftrag des Gemeinwesens sind von der Steuer ausgenommen.

3.7 Dienstleistungen im Adoptionsbereich

Leistungen durch spezialisierte Dienste im Bereich der Adoption (z.B. Beratung und Unterstützung von Ehepaaren, die ein Kind adoptieren möchten, Begleitung und Unterstützung von leiblichen Müttern) sind zum Normalsatz steuerbar.

3.8 Steuerbare Leistungen

Die Beherbergung und Verpflegung von Jugendlichen ab dem 18. Altersjahr sind zum Sondersatz für Beherbergung (Unterkunft inkl. Frühstück) beziehungsweise zum Normalsatz (übrige Verpflegung) steuerbar.

☞ Weitere Informationen zur Beherbergung können der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe entnommen werden.

Begründet ein Jugendlicher ab dem 18. Altersjahr Wochenaufenthalt, Wohnsitz oder faktischen Wohnsitz an der Adresse der betreffenden Einrichtung, sind nur die Verpflegung (alle Mahlzeiten inkl. Frühstück) sowie die übrigen Leistungen (z.B. Wasch- und Flickleistungen, Zimmerreinigung) zum Normalsatz steuerbar. Die Vermietung des Zimmers ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG). Der von der Steuer ausgenommene Mietanteil kann im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung mit 50 % des Pensionspreises angenommen werden.



Zur Abgrenzung dient das Kalenderjahr. Bis Ende des Jahres, in welchem der Jugendliche 18-jährig wird, gilt er als unter 18-jährig.

Wochenaufenthalt, Wohnsitz beziehungsweise faktischer Wohnsitz liegen vor, sofern:

- Der/die Jugendliche in der Gemeinde als Wochenaufenthalter gemeldet ist; oder
- der/die Jugendliche bevormundet ist (der Wohnsitz ist folglich am Ort der Vormundschaftsbehörde), jedoch faktisch in der betreffenden Einrichtung wohnt.

4 Leistungen der Kultur- und Bildungsförderung von Jugendlichen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 10 MWSTG)

Die Teilnehmerbeiträge, welche Personen bis zum vollendeten 25. Altersjahr im Rahmen eines Jugend-, Kultur- oder Studentenaustauschs für Unterkunft, Verpflegung, Betreuung und Schulung an eine gemeinnützige Jugendaustauschorganisation (☞ Ziff. 1.5) bezahlen, sind aufgrund von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 10 MWSTG von der Steuer ausgenommen, wenn der Ort des Austausches im Inland ist. Findet der Studentenaustausch mit dem Ausland statt, so handelt es sich um eine im Ausland erbrachte Leistung mit vollem Vorsteuerabzugsrecht (Art. 29 Abs. 1 bis MWSTG).

Als Teil der Betreuung gelten ebenfalls die Vorbereitung auf die Austauschzeit beziehungsweise deren Nachbereitung. Die Hin- und Rückreise sowie allfällige Versicherungskosten gelten als Nebenleistungen zu den von der Steuer ausgenommenen Leistungen beziehungsweise zu den im Ausland erbrachten Leistungen und teilen als solche deren steuerliches Schicksal.

5 Entwicklungszusammenarbeit und humanitäre Hilfe

5.1 Ausfuhr von Hilfsgütern

5.1.1 Inlandlieferung an nicht steuerpflichtige Leistungsempfänger zwecks Ausfuhr

Liefert eine Hilfsorganisation, eine sozialtätige oder karitative Einrichtung einem im Inland nicht steuerpflichtigen Leistungsempfänger Gegenstände, die dieser direkt ins Ausland exportiert, sind bei ihr die betreffenden Einnahmen von der Steuer befreit. Voraussetzung dafür ist, dass die Ausfuhr mit entsprechenden Unterlagen belegt wird (z.B. Ausfuhrdokument der EZV).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

5.1.2 Ausfuhr zu Geschenkzwecken; Verbringen oder Verbringenlassen von Gegenständen ins Ausland

Auch das nicht im Zusammenhang mit Lieferungsgeschäften stehende Verbringen oder Verbringenlassen von Gegenständen ins Ausland (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 4 MWSTG) ist von der Steuer befreit, sofern die Ausfuhr belegt werden kann. Ob die Hilfsorganisation, die sozialtätige oder karitative Einrichtung diese Gegenstände im Ausland selbst verwendet oder zu Geschenkzwecken gratis abgibt, ist unbedeutend (keine Vorsteuerkorrektur bzw. kein Eigenverbrauch gemäss Art. 31 MWSTG).

5.1.3 Vorsteuerabzug auf dem Bezug von ausgeführten Gegenständen

Gemäss Artikel 28 Absatz 1 MWSTG kann die steuerpflichtige Person im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer, die von ihr deklarierte Bezugsteuer und die von ihr entrichtete Einfuhrsteuer als Vorsteuer abziehen. Vorbehalten bleiben jedoch der Ausschluss des Anspruchs auf Vorsteuerabzug gemäss Artikel 29 MWSTG und die Kürzung des Vorsteuerabzugs gemäss Artikel 33 Absatz 2 MWSTG.

Für Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen bedeutet dies, dass allgemeine und nicht zuordenbare Beiträge der öffentlichen Hand bei entgeltlich ins Ausland gelieferten Hilfsgütern zu einer entsprechenden Vorsteuerabzugskürzung führen.

Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind, führen zu einer Vorsteuerkorrektur auf den allgemeinen Aufwendungen, sofern für die Leistung nicht optiert wird respektive nicht optiert werden kann (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen). Erstattungen, Beiträge und Beihilfen der öffentlichen Hand für die Ausfuhr von Hilfsgütern führen hingegen nicht zu einer Vorsteuerkürzung (Art. 18 Abs. 2 Bst. k i.V.m. Art. 33 Abs. 1 MWSTG).

Werden Hilfsgüter (Nahrungsmittel, Kleider, Möbel und andere Gegenstände) unentgeltlich ins Ausland abgegeben und bezahlt die öffentliche Hand keine Beiträge dafür, muss keine Vorsteuerkorrektur (kein Eigenverbrauch gemäss Art. 31 MWSTG) vorgenommen werden. Die Ausfuhr der Hilfsgüter muss mit entsprechenden Unterlagen belegt werden.

5.2 Ankauf von Hilfsgütern im Ausland für die Verwendung im Ausland

Kauft eine Hilfsorganisation, eine sozialtätige oder karitative Einrichtung Gegenstände im Ausland für die Verwendung im Ausland ein, besteht die Möglichkeit, diese in ein Zollfreilager (☞ MWST-Info Steuerobjekt bzw. MWST-Branchen-Info Transportwesen) einzuführen und zwischenzulagern. Die Ein- und Auslagerung im Zollfreilager ist mit geeigneten Aufzeichnungen zu dokumentieren.

5.3 Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe

Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe gelten als an dem Ort erbracht, für den die Dienstleistungen bestimmt sind. Befindet sich dieser Ort im Ausland, unterliegen die entsprechenden Leistungen nicht der Inlandsteuer (Art. 18 Abs. 1 i.V.m. Art. 8 Abs. 2 Bst. g MWSTG).

5.3.1 Definition

Unter die Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe fallen die gegenüber der Direktion für Entwicklung und Zusammenarbeit (DEZA), dem Staatssekretariat für Wirtschaft (SECO) oder anderen zuständigen Bundesstellen erbrachten Dienstleistungen im Rahmen der folgenden Bestimmungen:

- Bundesgesetz vom 19. März 1976 über die internationale Entwicklungszusammenarbeit und humanitäre Hilfe (SR 974.0) und die dazugehörende Verordnung vom 12. Dezember 1977 (SR 974.01);
- Verordnung vom 11. Mai 1988 über das Schweizerische Korps für humanitäre Hilfe (SR 172.211.31);
- Verordnung vom 24. Oktober 2001 über die Katastrophenhilfe im Ausland (VKA, SR 974.03);
- Bundesgesetz vom 30. September 2016 über die Zusammenarbeit mit den Staaten Osteuropas (SR 974.1) und die dazugehörende Verordnung vom 19. Dezember 2018 (SR 974.11);
- Verordnung vom 14. August 1991 über die Durchführung von Umweltprogrammen und -projekten von globaler Bedeutung in Entwicklungsländern (SR 172.018).

Gleichfalls als Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe gelten Dienstleistungen, die im Rahmen vergleichbarer gesetzlicher Bestimmungen (Gesetze und Verordnungen) gegenüber in diesem Bereich tätigen Organisationen mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland erbracht werden.

Leistungen der internationalen Entwicklungszusammenarbeit basieren in der Regel auf Staatsverträgen.

Im Falle einer vollständigen oder teilweisen Weitergabe eines Projektes im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe ist Folgendes zu beachten:

Entschädigungen, die der Unterbeauftragte für die Ausführung eines Projektes im Ausland erhält, sind nicht steuerbar, sofern es sich nicht ausschliesslich um administrative oder logistische Arbeiten handelt.

Beispiel
Das SECO beauftragt eine in der Entwicklungszusammenarbeit und humanitären Hilfe tätige Aktiengesellschaft mit der Ausführung eines Projektes, das die Bekämpfung der Armut in einer lateinamerikanischen Region zum Ziel hat. Die Aktiengesellschaft ihrerseits beauftragt eine in der Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe tätige Stiftung mit Sitz im Inland mit der Durchführung der Forschungsarbeiten vor Ort und der Ausarbeitung eines Projektes. Der Ort der Dienstleistung befindet sich im Rahmen dieses Auftrags im Ausland (Entschädigung unterliegt nicht der Inlandsteuer). Dies gilt nicht nur für die Leistungen der Aktiengesellschaft, sondern auch für jene der unterbeauftragten Stiftung.

5.3.2 Ort der Dienstleistung im Falle von anderweitigen internationalen Entwicklungsprojekten

Für Entwicklungsprojekte, die nicht auf den unter Ziffer 5.3.1 aufgelisteten gesetzlichen Bestimmungen basieren, gilt Folgendes:

- Werden diesbezüglich Dienstleistungen erbracht, die für eine Region im Ausland bestimmt sind, so gilt die ausländische Region als Ort der Dienstleistungen. Die Entschädigungen, die aufgrund von Auftragsverhältnissen zwischen Bundesstellen und entsprechenden Projektbeauftragten (sowie allenfalls auch Unterbeauftragten) ausgerichtet werden, unterliegen nicht der Inlandsteuer. Für Unterbeauftragte gelten dieselben Voraussetzungen wie unter Ziffer 5.3.1 aufgeführt.
- Den Projektbeauftragten (bzw. gegebenenfalls auch den Unterbeauftragten) wird empfohlen, den Auftrag des Bundes (samt dem detaillierten Projektbeschrieb), allfällige Dokumente bezüglich Weitervergabe des Auftrags sowie die Entschädigungsabrechnungen als Bestätigung aufzubewahren beziehungsweise zu erstellen.

Beispiel 1
Ein inländisches Hilfswerk wird durch das SECO mit einem Projekt zum Aufbau eines Gesundheitssystems in einer afrikanischen Stadt beauftragt. Dieses Projekt basiert auf einem Staatsvertrag zwischen der Schweiz und dem betreffenden Staat in Afrika. Das Hilfswerk trifft vorab im Ausland einige Abklärungen, arbeitet anschliessend im Inland ein Projekt aus und hilft den Verantwortlichen des betreffenden afrikanischen Staates bei der Umsetzung des Projektes vor Ort. Bei diesem Auftrag liegt der Ort der Dienstleistung im Ausland und die Entschädigung durch den Bund unterliegt nicht der Inlandsteuer.

Beispiel 2
Gleiche Situation wie in Beispiel 1, nur besteht zusätzlich der Auftrag, ein bereits bestehendes afrikanisches Spital mit neuem Mobiliar auszustatten und einen Spitaltrakt umzubauen. Dazu vergibt das Hilfswerk Aufträge an inländische Lieferanten von Spitalmobiliar und an ein inländisches Architekturbüro. Die Umbauarbeiten werden von Unternehmen vor Ort vorgenommen.

Bei den Lieferanten des Spitalmobiliars ist das Entgelt - Ausfuhrnachweis vorausgesetzt - von der Steuer befreit. Die Leistungen des Architekturbüros gelten als im Ausland erbracht und unterliegen nicht der Inlandsteuer (Ort der Dienstleistung am Ort der gelegenen Sache; Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG; ☞ MWST-Info Ort der Leistungserbringung sowie MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien).

Beispiel 3

Eine im Inland ansässige im Bereich der humanitären Hilfe tätige Aktiengesellschaft wird vom Bund mit einem Projekt zur Bekämpfung der Armut in einer lateinamerikanischen Region beauftragt. Dieses Projekt basiert auf einem Staatsvertrag zwischen der Schweiz und der Regierung dieses Staats in Lateinamerika. Weil die Aktiengesellschaft selbst auf diesem Gebiet wenig Erfahrung hat, beauftragt sie eine im Inland ansässige Stiftung mit den Abklärungen vor Ort und der Ausarbeitung des Projektes. Zwischen der Aktiengesellschaft und der Stiftung wird ein entsprechender Vertrag abgeschlossen. Die Aktiengesellschaft nimmt die Oberaufsicht wahr und ist für die Kommunikation mit dem Bund und der Regierung der lateinamerikanischen Region zuständig.

Im genannten Fall liegt der Ort der Dienstleistung im Ausland. Dies gilt sowohl für die Leistungen der Aktiengesellschaft als auch diejenigen der Stiftung. Die Entschädigung durch den Bund sowie die Weitergabe eines Teils davon an die Stiftung unterliegen bei beiden nicht der Inlandsteuer.

Beispiel 4

Gleiche Situation wie in Beispiel 3, die Aktiengesellschaft führt jedoch die Abklärungsarbeiten vor Ort selbst durch und zieht die Stiftung lediglich für die Ausarbeitung des Projektes bei. Auch in diesem Fall liegt der Ort der erbrachten Dienstleistungen bei beiden Leistungserbringern im Ausland und die Entschädigung unterliegt nicht der Inlandsteuer.

Beispiel 5

Gleiche Situation wie in Beispiel 3, die Aktiengesellschaft führt jedoch sämtliche Projektarbeiten selbst aus und zieht die Stiftung beziehungsweise ein Buchhaltungs- oder Treuhandunternehmen lediglich für die vom Bund verlangten administrativen Arbeiten bei (z.B. Erstellen der Abrechnungen und Aufzeichnungen oder Buchführung).

Im genannten Fall liegen bei der Stiftung beziehungsweise beim Buchhaltungs- oder Treuhandunternehmen keine Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe mehr vor, sondern administrative Dienstleistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind (Ort der Dienstleistung im Inland bzw. Voraussetzungen für Unterbeauftragte nicht erfüllt [in casu ausschliesslich administrative Arbeiten]).

Im Gegensatz zu den hiervor erwähnten Beispielen ist zu beachten, dass bei Auftragsverhältnissen, die lediglich Abklärungen im In- und Ausland im Sinne von Machbarkeitsstudien enthalten (d.h. ein konkretes Projekt wird weder geplant noch ausgeführt), als Ort der Dienstleistung der Ort gilt, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat. Die Entschädigung des Bundes beziehungsweise einer inländischen Organisation ist somit grundsätzlich zum Normalsatz steuerbar.

Eine Ausnahme hierzu liegt lediglich vor, wenn solche reinen Abklärungen gestützt auf einen entsprechenden Staatsvertrag zwischen der Schweiz und der betreffenden ausländischen Regierung erfolgen. In diesem Fall kann davon ausgegangen werden, dass die Abklärungen für die ausländische Region bestimmt sind und der Ort der Dienstleistung deshalb im Ausland liegt. Die Entschädigung des Bundes beziehungsweise der beauftragten Organisation unterliegt nicht der Inlandsteuer. Als Bestätigung (Aufbewahrung empfohlen) dienen zum Beispiel der Auftrag des Bundes (samt dem detaillierten Projektbeschrieb), die Entschädigungsabrechnungen oder eine Kopie des Staatsvertrages.

Bei Aufträgen im Rahmen der humanitären Hilfe wie namentlich bei Katastropheneinsätzen im Ausland (z.B. bei Überschwemmungen, Tsunamis, Erdbeben, Vulkanausbrüchen, Unwettern, Stürmen, Hungerkatastrophen und Kriegen) liegt der Ort der Dienstleistung im Ausland. Die Entschädigung durch die zuständige Bundesstelle beziehungsweise durch die beauftragte Organisation unterliegt nicht der Inlandsteuer. Als Bestätigung (Aufbewahrung empfohlen) dienen beispielsweise der Auftrag des Bundes (samt Einsatzbeschrieb) sowie die Entschädigungsabrechnung.

6 Zahlungen der öffentlichen Hand

6.1 Zahlungen der öffentlichen Hand bei Leistungsverhältnissen

Soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht (z.B. Ziff. 2.1 hiervor), unterliegen Zahlungen der öffentlichen Hand für im Inland durch steuerpflichtige Personen erbrachte Leistungen der Steuer.

Beispiel
Ein Kanton beauftragt eine Behindertenwerkstätte, die Rechnungen des Elektrizitätswerkes zu verpacken und zu versenden. Die Zahlungen des Kantons sind bei der Behindertenwerkstätte zum Normalsatz steuerbar.

☞ Für weitergehende Erläuterungen - insbesondere auch für die Abgrenzung zu den Subventionen und andern Beiträgen der öffentlichen Hand - wird auf die MWST-Infos Steuerobjekt sowie Subventionen und Spenden und die MWST-Branchen-Info Gemeinwesen verwiesen.

6.2 Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand

Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge werden mangels Leistung als Nicht-Entgelte angesehen (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Der Erhalt solcher Zahlungen führt jedoch beim Empfänger zu einer verhältnismässigen Kürzung des Vorsteuerabzugs (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

☞ Für weitergehende Erläuterungen wird auf die MWST-Infos Steuerobjekt sowie Subventionen und Spenden und die MWST-Branchen-Info Gemeinwesen verwiesen.

7 Personalverleih durch nicht gewinnstrebige Einrichtungen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 12 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen ist das Zurverfügungstellen von Personal durch religiöse oder weltanschauliche, nichtgewinnstrebige Einrichtungen für Zwecke der Krankenbehandlung, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit, der Kinder- und Jugendbetreuung, der Erziehung und Bildung sowie für kirchliche, karitative und gemeinnützige Zwecke.

☞ Weiterführende Ausführungen dazu finden Sie in der MWST-Info Steuerobjekt.

8 Mittelbeschaffung

8.1 Mitgliederbeiträge

Statutarisch festgesetzte Beiträge von Aktivmitgliedern, für welche als Gegenleistung jedem Mitglied oder jeder Mitgliederkategorie die gleiche Leistung zusteht (z.B. Zeitung, Eintritt oder Rabatt), sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG). Hierfür bezogene Leistungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG). Die freiwillige Versteuerung solcher Einnahmen ist möglich (Art. 22 Abs. 1 MWSTG).

Beiträge von Passivmitgliedern und Gönnern an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen sind Spenden gleichgesetzt, welche keine Vorsteuerkürzung nach sich ziehen (Art. 3 Bst. i Ziff. 2 MWSTG). Dabei handelt es sich um Personen, deren Beiträge hauptsächlich die Unterstützung des Begünstigten und nicht der Erhalt einer Gegenleistung bezwecken.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Subventionen und Spenden entnommen werden.

8.2 Spenden

Spenden sind keine Entgelte, da der Spender vom Empfänger keine Leistung erwartet beziehungsweise erhält. Eine Spende liegt gemäss Artikel 3 Buchstabe i MWSTG vor, wenn folgende Kriterien erfüllt sind:

- Die Zuwendung erfolgt freiwillig (keine rechtliche Verpflichtung, keine gesetzliche Grundlage);
- die Zuwendung erfolgt in der Absicht, den Empfänger zu bereichern;
- der Zuwender erwartet keine Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können den MWST-Infos Subventionen und Spenden sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrektur entnommen werden.

8.3 Sponsoring

Eine der Steuer unterliegende Sponsoringleistung liegt vor, wenn der Empfänger der Zuwendung (z.B. Sportverein) als Gegenleistung eine Werbeleistung zu Gunsten des Sponsors erbringt. In diesem Zusammenhang ist auch Ziffer 8.4 (Bekanntmachungsleistungen) zu beachten.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Info Subventionen und Spenden entnommen werden.

8.4 Bekanntmachungsleistungen

(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 MWSTG)

Von der Steuer ausgenommen sind Bekanntmachungsleistungen, die gemeinnützige Organisationen (Art. 3 Bst. j MWSTG) zugunsten Dritter oder Dritte zugunsten gemeinnütziger Organisationen erbringen.

Gemäss Artikel 3 Buchstabe j MWSTG gilt eine Organisation als gemeinnnützig, wenn sie die Voraussetzungen von Artikel 56 Buchstabe g DBG erfüllt. Die ESTV stützt sich dabei auf die Bestätigung der kantonalen Steuerverwaltung, wonach die Einrichtung über eine vollständige Steuerbefreiung bei der direkten Bundessteuer verfügt.

☞ Weitere Einzelheiten und Beispiele zu den Bekanntmachungsleistungen können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (☞ einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.5 Veranstaltungen

8.5.1 Definition

Eine Veranstaltung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG ist ein Anlass mit Gelegenheitscharakter, der somit nicht ständig, sondern ein- oder mehrmals, im Maximum jedoch sechsmal pro Jahr stattfindet. Darunter fallen folgende Anlässe:

- Basare;
- Flohmärkte;
- Abgabe von Abzeichen oder sonstigen Gegenständen (z.B. Früchte oder Schokolade) im Rahmen von Mittelbeschaffungsaktionen auf der Strasse und von Tür zu Tür;
- Galaabende und Wohltätigkeitsbälle;
- Tombola- und Lottoveranstaltungen im Rahmen von Unterhaltungsanlässen.

☞ Weitere Ausführungen hierzu können der MWST-Branchen-Info Sport entnommen werden.

8.5.2 Anforderungen an die durchführende Einrichtung

Damit Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG zur Anwendung gelangt, muss die Einrichtung eine oder mehrere der nachfolgenden Tätigkeiten ausüben und die aus der Veranstaltung erzielten Mittel für diese Tätigkeiten einsetzen:

- Krankenbehandlung (☞ MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen);
- Leistungen der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit (☞ Ziff. 2);
- Leistungen von gemeinnützigen Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) und von Alters-, Wohn- und Pflegeheimen (☞ MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen);
- Leistungen der Kinder- und Jugendbetreuung (☞ Ziff. 3);
- Leistungen des nicht gewinnstrebigen Sports (☞ MWST-Branchen-Info Sport);
- Leistungen nicht gewinnstrebiger Einrichtungen auf dem Gebiet des Kulturschaffens (☞ MWST-Branchen-Info Kultur).

Ziffer gültig ab 1. Juli 2015 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

8.5.3 Anforderungen an die Mittelverwendung

Einnahmen aus solchen Veranstaltungen sind von der Steuer ausgenommen, sofern sie dazu bestimmt sind, diesen Einrichtungen eine finanzielle Unterstützung zu verschaffen und ausschliesslich für deren Nutzen eingesetzt werden. Werden die erzielten Mittel hingegen für die Finanzierung von steuerbaren Tätigkeiten verwendet, sind die Einnahmen aus solchen Veranstaltungen zum massgebenden Satz steuerbar.

Sobald die erzielten Mittel sowohl für steuerbare als auch für von der Steuer ausgenommene Tätigkeiten eingesetzt werden, müssen die Einnahmen entsprechend aufgeteilt werden.

Beispiele

- *Ein Wohnheim für behinderte Personen organisiert einen Basar. Die damit erzielten Einnahmen werden für den Kauf von neuem Mobiliar für das eigene Restaurant (das auch für Drittpersonen zugänglich ist) eingesetzt. Die Erlöse aus dem Basar sind zum massgebenden Satz steuerbar.*
- *In einem Alterswohnheim wird ein Flohmarkt durchgeführt. Die daraus erzielten Einnahmen werden für den Kauf eines neuen Fernsehers im Freizeitraum der Pensionsgäste eingesetzt. Die Erlöse aus dem Flohmarkt sind von der Steuer ausgenommen.*

Auf den Aufwendungen, die für die Erbringung von Leistungen verwendet werden, welche von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung nicht optiert wurde, besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen auch ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit oder innerhalb ihrer unternehmerischer Tätigkeit sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, so hat sie den Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren (Art. 30 Abs. 1 MWSTG). Dies bedeutet, dass die den Anlass durchführende Einrichtung die Vorsteuern auf dem Einkauf und auf den im Zusammenhang mit der Durchführung der Veranstaltung angefallenen Kosten nur im Ausmass der steuerbaren Verwendung geltend machen kann.

8.5.4 Anforderungen an die Veranstaltung

Unter Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG fallen nur Veranstaltungen, die eine Einrichtung (☞ Ziff. 8.5.2) selbst im eigenen Namen durchführt, d.h. die Einrichtung muss deutlich als Veranstalterin in Erscheinung treten.

Beispiel
Ausschreibung einer Veranstaltung
Einladung zum Weihnachtsbasar vom 20. Dezember 2010 durch das Behindertenheim "Im Tal".

Führen mehrere Einrichtungen (☞ Ziff. 8.5.2) eine solche Veranstaltung gemeinsam durch, sind alle Namen deutlich zu nennen.

Veranstaltungen durch Dritte, selbst wenn deren Erlöse ganz oder teilweise einer Einrichtung nach Ziffer 8.5.2 zugutekommen, fallen nicht unter die Steuerausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG. Die Leistungen aus solchen Veranstaltungen sind beim Veranstalter zum massgebenden Steuersatz steuerbar.

8.6 Versandaktionen mit Spendenaufruf

Spendenaufrufe erfolgen oft unter Beilage von Gegenständen. Der Leistungsempfänger ist grundsätzlich frei, ob und wie viel er für die Gegenstände bezahlen will (selbst wenn im Einzahlungsschein ein Richtpreis angegeben ist). Deshalb steht bei solchen Aktionen der Spendenaufruf im Vordergrund. Die gesamten Einnahmen gelten als Spenden (Nicht-Entgelt) und müssen nicht versteuert werden.

Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Spendenaufruf anfallen (Wareneinkauf, Mailingunternehmen, Porti usw.), berechtigen zum Vorsteuerabzug, sofern sie direkt einer unternehmerischen Tätigkeit zugeordnet werden können, die zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Sofern die Spenden sowohl für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende als auch nicht berechtigende Tätigkeit verwendet werden, ist die Vorsteuer auf den direkt zuordenbaren Aufwendungen nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren.

Für die Benützung der allgemeinen Infrastruktur muss keine Vorsteuerkorrektur vorgenommen werden.

☞ Weitere Informationen dazu können Sie den MWST-Infos Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen beziehungsweise Subventionen und Spenden entnehmen.

8.7 Verkaufsläden und Versandhandel

8.7.1 Barverkäufe

Der Verkauf von Karten, Kalendern, Bildern, Broschüren, Büchern, Spielzeugen und anderen Gegenständen in Verkaufsläden ist zum massgebenden Steuersatz steuerbar. Zu versteuern ist das volle vereinnahmte Entgelt. Ist im Kaufpreis ein verdeckter Spendenanteil enthalten, ist das gesamte dem Kunden in Rechnung gestellte Entgelt zum massgebenden Steuersatz zu versteuern. Sogenannte Fairnesszuschläge zu Gunsten von Arbeitern in Drittweltländern bilden Teil des Entgelts (keine Entgeltsminderung).

Im Gegensatz zu den verdeckten Spendenanteilen gelten die offen ausgewiesenen Spendenanteile als Nicht-Entgelt. Für den diesbezüglichen Nachweis empfiehlt die ESTV, dass

- die Verkaufsläden über Scannerkassen verfügen, bei denen das gesamte Warenangebot mit dem zutreffenden Steuersatz codiert ist;
- der Kunde vor dem Kauf darüber orientiert wird, dass ein Spendenanteil im Kaufpreis enthalten ist;
- der Spendenanteil auf dem Kassenzettel als solcher bezeichnet und separat ausgewiesen wird sowie im Umfang des Spendenanteils kein Hinweis auf die Steuer erfolgt.

Die ESTV empfiehlt darüber hinaus die separate Verbuchung der Spenden. Die Vorsteuer auf dem Wareneinkauf kann in vollem Umfang in Abzug gebracht werden.

Bezahlen die Kunden in den Verkaufsläden mit Scannerkassen bewusst mehr als der Verkaufspreis gemäss Kassenzettel (z.B. Beiträge in eine Spendenkasse), liegen ebenfalls Spenden vor. Es empfiehlt sich erneut, diese auf ein separates Spendenkonto zu verbuchen (z.B. Konto *Barspenden Verkaufsladen*).

☞ Für Informationen zum Anspruch auf Vorsteuerabzug ist die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen zu beachten.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel

Kassenzettel

Shop xx, Thun		
MWST-Nr.		
CHE-123.456.789 MWST		
Karten	*10.00*	*7,7 %*
Spende	*10.00*	*0,0 %*
	20.00	
Buch	*20.00*	*2,5 %*
Spende	*20.00*	*0,0 %*
	40.00	
Total	***60.00***	
MWST	*7,7 %*	*0.71*
	2,5 %	*0.49*
		1.20

8.7.2 Versandhandel

Der Verkauf von Gegenständen im Rahmen eines Versandhandels ist zum massgebenden Steuersatz steuerbar. Zu versteuern ist das volle vereinnahmte Entgelt. Ist im Kaufpreis ein verdeckter Spendenanteil enthalten, ist das gesamte dem Kunden in Rechnung gestellte Entgelt zum massgebenden Steuersatz zu versteuern. Sogenannte Fairnesszuschläge zu Gunsten von Arbeitern in Drittweltländern bilden Teil des Entgelts (keine Entgeltsminderung).

Werden in den Rechnungen an die Kunden Spendenanteile - ohne Hinweis auf die MWST - separat ausgewiesen, liegen Spenden vor und die Ausführungen unter Ziffer 8.7.1 gelten sinngemäss.

Besteht bei (schriftlichen) Bestellungen die Möglichkeit des Spendens, d.h. der Kunde kann freiwillig zum Kaufpreis noch einen Unterstützungsbeitrag leisten, gilt Folgendes:

- Werden in der Buchhaltung der Verkaufspreis (z.B. Katalogpreis) und die zusätzlich geleistete Spende separat verbucht, muss nur der offizielle Verkaufspreis des Gegenstandes zum massgebenden Steuersatz versteuert werden. Die Aufteilung wird aufgrund der aufbewahrten Rechnungen oder Einzahlungsscheine vorgenommen.
- Eine weitere Variante zur Ausscheidung der Spende besteht darin, dass zum Einzahlungsschein für die Bezahlung des Gegenstandes noch ein zusätzlicher Einzahlungsschein für die Spende mit einem speziellen Spendenkonto versandt wird.

Es empfiehlt sich, den Warenumsatz und die Spenden je auf separaten Konti zu verbuchen. Die Vorsteuer auf dem Wareneinkauf kann in vollem Umfang in Abzug gebracht werden.

☞ Weitere Informationen können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

8.8 Brockenhäuser

8.8.1 Definition

Als Brockenhäuser im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG gelten fixe Anlagen (z.B. Ladengeschäfte, Boutiquen), bei denen der Umsatz aus dem Verkauf von gebrauchten Gegenständen oder gratis erhaltenen, neuen Gegenständen mehr als 50 % des Gesamtumsatzes ausmacht.

8.8.2 Voraussetzungen für die Ausnahme von der MWST

Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG ist für Brockenhäuser anwendbar, die von einer Einrichtung der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit (☞ Ziff. 2) betrieben werden.

Von Einrichtungen der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit mittels Brockenhäusern erzielte Umsätze - sprich der Verkauf von gebrauchten Gegenständen oder der Verkauf von gratis erhaltenen, neuen Gegenständen - sind von der Steuer ausgenommen, sofern der Erlös daraus ausschliesslich zum Nutzen besagter Einrichtungen bestimmt ist. Betreffend Option ist die MWST-Info Steuerobjekt zu beachten.

Der Verkauf von neuen Gegenständen, die gegen Entgelt eingekauft wurden, ist hingegen immer zum massgebenden Steuersatz steuerbar.

Beispiel
Eine sozialtätige Organisation betreibt ein Brockenhaus, ein Therapiezentrum für Suchtabhängige und ein Ferienheim. Es werden keine weiteren Tätigkeiten ausgeübt.

Das Ferienheim arbeitet kostendeckend (Profit Center). Die Einnahmen des Brockenhauses werden zusammen mit den Einnahmen aus dem Therapiezentrum (Pensionstaxen) für die Deckung der allgemeinen Aufwendungen und der Aufwendungen des Therapiezentrums verwendet. Der Erlös aus dem Brockenhaus kommt folglich dem Betriebsteil Therapiezentrum (☞ Einrichtung der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit gemäss Ziff. 2) zugute und ist somit von der Steuer ausgenommen.

Bei der Fakturierung der Leistungen aus dem Brockenhaus darf deshalb nicht auf die Steuer hingewiesen werden.

8.8.3 Übrige Brockenhäuser

Der Verkauf von Gegenständen in Brockenhäusern, die **nicht** durch Einrichtungen der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit betrieben werden, ist zum massgebenden Steuersatz steuerbar. Dies selbst dann, wenn der Erlös aus solchen Brockenhäusern ganz oder teilweise einer Einrichtung der Sozialhilfe oder der sozialen Sicherheit zugutekommt.

Beziehen solche Brockenhäuser einen individualisierbaren beweglichen Gegenstand ohne offene Überwälzung der MWST, haben sie die Möglichkeit, auf dem Einkaufspreis den Abzug fiktiver Vorsteuer (Art. 28a MWSTG) vorzunehmen. Sollte es sich jedoch um ein Sammlerstück handeln, ist kein Abzug fiktiver Vorsteuer möglich, sondern die Margenbesteuerung anzuwenden (Art. 24a i.V.m. Art. 28a Abs. 3 MWSTG; ☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).

☞ Weitere Informationen zum fiktiven Vorsteuerabzug können der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

9 Sonstige Leistungen

9.1 Behinderten- und Eingliederungswerkstätten

Der Verkauf von in Behinderten- oder Eingliederungswerkstätten hergestellten Gegenständen in Verkaufsläden, im Versandhandel usw. ist zum massgebenden Satz steuerbar.

Werden solche Gegenstände an Veranstaltungen verkauft, ist Ziffer 8.5 zu beachten.

Dienstleistungen, die Behinderten- oder Eingliederungswerkstätten gegenüber Dritten erbringen, sind zum Normalsatz steuerbar (z.B. Mailingleistungen, EDV-Dienstleistungen).

9.2 Kurse für Arbeitslose

Unter die Steuerausnahme fallen nicht nur die Kurse für Arbeitslose, sondern auch durch die öffentliche Hand im Rahmen eines Leistungsauftrages finanzierte arbeitsmarktliche Massnahmen. Ziel dieser arbeitsmarktlichen Massnahmen ist es, die Vermittlungsfähigkeit und berufliche Wiedereingliederung von Arbeitslosen oder von der Arbeitslosigkeit bedrohten Versicherten zu verbessern. Als arbeitsmarktliche Massnahmen gelten nebst den typischen Bildungsleistungen (z.B. Bewerbungskurse) auch andere Leistungen auf dem Weg der Stellensuche, welche die arbeitslose Person konkret unterstützen und begleiten (z.B. Einzel-Coaching, Ausbildungs- und Berufspraktika) oder bezüglich anderweitiger Beschäftigungsmöglichkeiten beraten.

9.3 Schulinternate / Tagesschulen

Charakteristisch für den Internatsbetrieb ist, dass dem Auszubildenden folgende Leistungen erbracht werden:

- Bildungsleistungen;
- gastgewerbliche Leistungen;
- Beherbergungsleistungen beziehungsweise Miete.

Die Bildungsleistungen sind von der Steuer ausgenommen, während die gastgewerblichen Leistungen der Steuer unterliegen. Die Beherbergung unterliegt der Steuer zum Sondersatz, ausser es liegt eine von der Steuer ausgenommene Vermietung vor. Die Leistungen von Tagesschulen werden analog behandelt.

☞ Näheres zu den Schulinternaten und Tagesschulen finden Sie in der MWST-Branchen-Info Bildung.

9.4 Beförderung von kranken, verletzten oder invaliden Personen

Die Beförderung von kranken oder verletzten Personen oder Personen mit Behinderung in dafür besonders eingerichteten Transportmitteln ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 7 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

9.5 Übrige steuerbare beziehungsweise von der Steuer ausgenommene Leistungen

9.5.1 Steuerbare Leistungen

Dazu zählen beispielsweise:

- Führen eines Registers für Knochenmarkspender;
- Entgelt für die Einsicht und Benützung von Informationen;
- Berufs- und Studienberatung;
- gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen, wobei das Entgelt für die Unterkunft inklusive Frühstück zum Sondersatz für Beherbergung, die übrige Verpflegung zum Normalsatz steuerbar ist (☞ MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe);
- Unterkunft und Verpflegung bei Schulungen, Aufenthalte in Erholungs- oder Ferienheimen, Vermietung von Ferienwohnungen usw. (Informationen zu den anwendbaren Steuersätzen ☞ MWST-Branchen-Infos Hotel- und Gastgewerbe sowie Bildung);
- Vermieten von Sälen und Räumen für Schulungen, Tagungen und Konferenzen, sofern bei einer Hilfsorganisation, einer sozialtätigen oder karitativen Einrichtung die Umsätze aus dem Hotel- und Gastgewerbe mehr als 10 % des Gesamtumsatzes ausmachen;
- Lieferung von Kleidern, die im Rahmen von Kleidersammelaktionen zusammengetragen wurden. Als durchführende Institution gilt jene, die auf der Umhüllung genannt wird (☞ Export, Ziff. 5.1.2);
- Vermieten von Notrufanlagen, Krankenbetten, Gehstöcken und anderen Hilfsmitteln (☞ MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen).

9.5.2 Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind

Dazu zählen beispielsweise:

- Unterricht, Ausbildung, Schulung und Kurse (☞ MWST-Branchen-Info Bildung);
- Vermieten von Wohnungen oder Zimmern an das Personal (inkl. Helfer und Praktikanten);
- Lieferung von menschlichem Vollblut sowie diagnostische Blutuntersuchungen für Ärzte und Spitäler im Bereich der Humanmedizin (☞ MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen);
- Lieferung von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft und der Gärtnerei sowie von Vieh (☞ MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche).

Betreffend Option sind die Ausführungen in der MWST-Info Steuerobjekt zu beachten.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.22d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 23

Kultur



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 6
1 Einleitung 8
2 Steuerpflicht (Steuersubjekt) 8
2.1 Grundsatz 8
2.2 Steuerpflicht von Kulturvereinen sowie gemeinnützigen Institutionen 8
2.3 Prüfung der Steuerpflicht von Veranstaltern von Publikums- und Festanlässen 9
2.3.1 Speziell für den Anlass gegründetes Organisationskomitee 10
2.3.2 Bereits bestehende Rechtsgebilde 11
2.3.3 Beginn und Ende der Steuerpflicht 11
3 Steuerobjekt 12
3.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen beziehungsweise nicht der Steuer unterliegende Entgelte 12
3.1.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 12
3.1.2 Nicht Bemessungsgrundlage des Entgelts 14
3.1.3 Nicht-Entgelte (z.B. Subventionen, Spenden) 15
3.2 Ort der Leistung 15
3.2.1 Dienstleistungen, bei welchen der Ort der tatsächlichen Ausübung massgebend ist 16
3.2.2 Dienstleistungen, bei welchen das Domizil des Leistungsempfängers massgebend ist 16
3.3 Anwendbare Steuersätze 17
3.4 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen (freiwillige Versteuerung) 18
4 Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen 20
4.1 Berechnung nach der Methode „Umsatzschlüssel“ 21
4.2 Berechnung nach der Methode «Einheit der Leistung» 23
4.3 Versteuerung an Stelle einer Vorsteuerkorrektur 24
5 Saldo- und Pauschalsteuersätze 25
6 Verrechnungsgeschäfte 26
7 Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Bereich der Kultur 26
7.1 Dem Publikum unmittelbar erbrachte kulturelle Dienstleistungen 27
7.2 Arten von unmittelbar erbrachten kulturellen Dienstleistungen 27
7.2.1 Aufführungen 28
7.2.2 Vorführungen 28
7.2.3 Schausteller und Geschicklichkeitsspiele 28
7.2.4 Besuche von Museen, Galerien, Ausstellungen usw. 29
7.2.5 Leistungen von Bibliotheken, Archiven usw. 30
7.2.6 Stadtrundfahrten und Stadtführungen 30
7.3 Begriff des ausübenden Künstlers 30
7.3.1 Einzelne Künstler 31
7.3.2 Künstlergruppen 32
7.4 Gagen beziehungsweise Honorare der ausübenden Künstler 33
7.5 Engagement von Künstlern 33
7.5.1 Vermittlung von Künstlern (direkte Stellvertretung) 34
7.5.2 Verpflichtung von Künstlern in eigenem Namen (indirekte Stellvertretung) 35
7.6 Besonderheiten bei Eintrittsbilletten 35
7.6.1 Billettsteuern 35

7.6.2 Eintritte 36
7.6.3 Von der Steuer ausgenommene kulturelle Leistungen, die zusammen mit steuerbaren Leistungen erbracht werden 37
7.6.4 Pauschale Fakturierung bei Leistungskombinationen (70/30 %-Regel) 37
7.6.5 Reservationsgebühren 38
7.6.6 Vorverkaufsstellen 38
7.6.7 Verkauf von kulturellen Arrangements 39
7.6.8 Im Eintrittsbillett inbegriffene Beförderungsleistungen 39
7.7 Teilnahmegebühren und Festkarten 40
8 Kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Werken durch Urheber 40
8.1 Begriffe 41
8.1.1 Begriff des Urhebers 41
8.1.2 Begriff kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Urhebern 42
8.2 Kulturelle Leistungen einzelner Urheberkategorien 43
8.2.1 Schriftsteller und Journalisten 43
8.2.2 Komponisten 44
8.2.3 Filmschaffende und Filmproduktionsgesellschaften 44
8.2.3.1 Filmschaffende 44
8.2.3.2 Filmproduktionsgesellschaften 45
8.2.3.2.1 Gemeinschaftsproduktionen zwischen in- und ausländischen Produktionsunternehmen 45
8.2.3.2.2 Subventionen bei Filmproduktionsgesellschaften 46
8.2.3.2.3 Vorsteuerkürzung bei Filmproduktionsgesellschaften 46
8.2.4 Kunstschaffende und Kunsthandwerker 48
8.2.4.1 Kunstmaler und Bildhauer 48
8.2.4.2 Kunsthandwerker 50
8.2.5 Kulturelle Leistungen von Fotografen 51
8.3 Erhalt von Kulturpreisen 52
9 Verwertungsgesellschaften und Verleger 53
9.1 Verwertungsgesellschaften 53
9.2 Verleger 54
10 Diverse andere Leistungen 55
10.1 Lizenzen und Übertragung von Rechten 55
10.2 Vermietung von Konferenzräumen, Studios und dergleichen 56
10.2.1 Vermietung von Konferenzräumen und dergleichen 56
10.2.2 Vermietung von Kinos, Ton-, Film- und Fernsehstudios und dergleichen 57
10.3 Mitgliederbeiträge 57
10.4 Gastgewerbliche Leistungen und Beherbergungsleistungen 57
10.4.1 Leistungen im gastgewerblichen Bereich 57
10.4.2 Verkaufsstände und Fliegende Verkäufer bei Anlässen 58
10.4.3 Verpflegung und Beherbergung des Personals anlässlich einer Veranstaltung 58
10.4.4 Verpflegung und Beherbergung von offiziellen Gästen im Rahmen einer Veranstaltung 59
10.5 Verkauf von gebrauchten Gegenständen 59
10.6 Margenbesteuerung im Kunsthandel 60
Rechtlicher Hinweis 62

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BGS	Bundesgesetz vom 29. September 2017 über Geldspiele (Geldspielgesetz; SR 935.51)
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
URG	Bundesgesetz vom 9. Oktober 1992 über das Urheberrecht und verwandte Schutzrechte (SR 231.1)
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD
VAT
SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt praxisrelevante und branchenspezifische Informationen für den Kulturbereich.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Einleitung

Die vorliegende Publikation gibt insbesondere Auskunft über die steuerliche Behandlung von diversen Tätigkeiten im Bereich der Kultur, welche aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 und 16 MWSTG) unter die Steuerausnahme fallen. Die Publikation orientiert die steuerpflichtige Person, wie sie die Bestimmungen im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit auszulegen und anzuwenden hat. Sie richtet sich vor allem an Kunstschaffende und ausübende Künstler, aber auch an Personen, die andere Funktionen im kulturellen Bereich wahrnehmen (z.B. Künstleragenturen, Veranstalter von kulturellen Anlässen, Verleger, Verwertungsgesellschaften).

2 Steuerpflicht (Steuersubjekt)

2.1 Grundsatz

Die Steuerpflicht hängt davon ab, ob im Sinne des Gesetzes ein Unternehmen betrieben wird, nicht aber davon, ob damit bereits Umsätze erzielt werden. Damit indessen nicht jeder den mit einer Steuerpflicht verbundenen Abrechnungspflichten nachkommen muss, sieht das Gesetz eine Befreiung von der Steuerpflicht vor, wenn die Einnahmen aus Leistungen im In- und Ausland, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind, innerhalb eines Jahres weniger als 100'000 Franken beziehungsweise weniger als 150'000 Franken für nicht gewinnstrebige/gemeinnützige Organisationen (☞ Ziff. 2.2) betragen. Es ist folglich zu unterscheiden zwischen einer obligatorischen Steuerpflicht und einer Steuerpflicht aufgrund des Verzichts auf die Befreiung.

☞ Detaillierte Ausführungen zur Frage, wer ein Unternehmen betreibt und was die Steuerpflicht auslöst, finden sich in der MWST-Info Steuerpflicht.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.2 Steuerpflicht von Kulturvereinen sowie gemeinnützigen Institutionen

Besonders im Bereich Kultur ist zu beachten, dass nebst den üblichen Rechtsformen (Einzelfirma, GmbH, AG usw.) häufig auch Vereine, Stiftungen oder andere gemeinnützige Einrichtungen unternehmerische Tätigkeiten ausüben, die die Steuerpflicht auslösen können.

Nicht gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Kultur- und Sportvereine oder gemeinnützige Institutionen sind bei einem Umsatz von **weniger als 150'000 Franken** aus Leistungen im In- und Ausland, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind, von der Steuerpflicht befreit (Art. 10 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

Eine **gemeinnützige Institution** ist eine Organisation, die die Voraussetzungen erfüllt, welche gemäss Artikel 56 Buchstabe g DBG für die direkte Bundessteuer gelten (Art. 3 Bst. j MWSTG).

Als **nicht gewinnstrebig und ehrenamtlich geführt** gelten Kultur- und Sportvereine, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

1) Es handelt sich um eine juristische Person in der Rechtsform eines Vereins gemäss Artikel 60 ff. ZGB.
2) Die Vereinsleitung obliegt Personen, welche weder vom Verein angestellt sind, noch für ihre Tätigkeit entschädigt werden. Nicht als finanzielle Entschädigung zählt die Abgeltung von Auslagen im Rahmen der Erfüllung von Vereinsaufgaben.
3) Der Verein handelt nicht gewinnorientiert. Wird dennoch ein Gewinn erzielt, ist dieser zur Finanzierung anderer Vereinstätigkeiten zu verwenden. Demzufolge dürfen die Statuten keine Verteilung des Reingewinns an die Mitglieder vorsehen.

Die erwähnte Umsatzlimite gilt auch für nicht gewinnstrebig und ehrenamtlich geführte Organisationskomitees.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.3 Prüfung der Steuerpflicht von Veranstaltern von Publikums- und Festanlässen

2.3.1 Speziell für den Anlass gegründetes Organisationskomitee

Häufig erfolgen die Organisation und Durchführung eines Anlasses (z.B. Musik- und Filmtage, Konzerte, Festivals oder Ausstellungen) durch ein unabhängiges, selbstständiges Rechtsgebilde. Dieses wird meist eigens für diesen Anlass gegründet und verfügt über ein eigenes Budget. Es kann sich beispielsweise um eine einfache Gesellschaft in Form eines Organisationskomitees handeln, das sich unter anderem aus Vorstandsmitgliedern der verschiedenen beteiligten Vereine zusammensetzt. Die subjektive Steuerpflicht ist - unabhängig der sonstigen Umsätze der verschiedenen im Organisationskomitee vertretenen Vereine oder Unternehmen - ausschliesslich im Zusammenhang mit der entsprechenden Veranstaltung zu prüfen.

Andere, von der Veranstaltung unabhängige Einnahmen der im Organisationskomitee vertretenen Vereine oder Unternehmen, zählen bei der Abklärung der Steuerpflicht des Anlasses nicht zum massgebenden Umsatz. Weisen die Umsätze der im Organisationskomitee vertretenen Vereine oder Unternehmen demgegenüber einen Bezug zur durchgeführten Veranstaltung auf, so sind diese Einnahmen grundsätzlich auch dem Anlass zuzuordnen. Diese Einnahmen gelten nur dann als Eigengeschäft der im Organisationskomitee vertretenen Vereine oder Unternehmen, wenn aus den Dokumenten (z.B. Verträgen, Rechnungen, Plakaten) eindeutig hervorgeht, dass der Verein oder das Unternehmen nach aussen hin als Leistungserbringer auftritt. Die betreffenden Umsätze sind in der Buchhaltung der jeweiligen Vereine zu verbuchen. Sofern diese Bedingungen nicht gemeinsam erfüllt sind, werden die Umsätze dem Organisationskomitee zugerechnet.

Beispiel
Während eines regionalen Jodlerfestes betreiben die im Organisationskomitee vertretenen Vereine auf dem Festgelände auf eigene Rechnung Festwirtschaftsbetriebe. Sie beziehen sämtliche Getränke gemäss Vertrag über den Zentraleinkauf des Organisationskomitees. Der entsprechende Aufwand wird wie der Ertrag des Festwirtschaftsbetriebes in der Buchhaltung der einzelnen Vereine verbucht. Aufgrund der für die Gäste aufgelegten Getränkepreislisten ist für den Besucher erkennbar, dass sie die Leistungen bei den entsprechenden im Organisationskomitee vertretenen Vereinen beziehen. Die von den Vereinen erzielten Umsätze aus dem Festwirtschaftsbetrieb sind somit nicht dem Organisationskomitee zuzurechnen.

☞ Ausführliche Informationen betreffend der Zuordnung von Leistungen sind der MWST-Info Steuerobjekt zu entnehmen.

Wird eine Veranstaltung regelmässig, jedoch durch ein in der Zusammensetzung wechselndes Organisationskomitee durchgeführt, muss die Steuerpflicht für jeden einzelnen Anlass abgeklärt werden.

Beispiel
Ein regionales Jodlerfest wird alljährlich in einer anderen Ortschaft der Region durch ortsansässige Vereine durchgeführt. Obwohl die Veranstaltung regelmässig stattfindet, ist die Steuerpflicht aufgrund der stets wechselnden Mitglieder des Organisationskomitees für jedes einzelne Jodlerfest zu prüfen.

2.3.2 Bereits bestehende Rechtsgebilde

Wird ein Anlass nicht durch ein speziell zu diesem Zweck gegründetes Organisationskomitee, sondern durch ein bereits bestehendes Rechtsgebilde durchgeführt - als Indiz dafür gilt beispielsweise das Auftreten gegen aussen, die Haftung sowie die Erfolgsverteilung -, sind die Umsätze aus dem Anlass dem betreffenden, bereits bestehenden Rechtsgebilde zuzuordnen.

Wird ein nicht periodisch wiederkehrender Anlass durch eine Einrichtung durchgeführt, die nicht bereits aufgrund anderer Tätigkeiten steuerpflichtig ist, sind für die Prüfung der Steuerpflicht lediglich die steuerbaren Umsätze aus diesem Anlass beizuziehen und - im Falle der Steuerpflicht - abzurechnen. Dementsprechend sind auch nur Vorsteuern zum Abzug berechtigt, die diesen Anlass betreffen. Ist der Veranstalter jedoch bereits aufgrund anderer Tätigkeiten steuerpflichtig, sind die aus dem Anlass erzielten Umsätze zu den übrigen Umsätzen aus anderen Tätigkeiten hinzuzurechnen und unabhängig ihrer Höhe zu versteuern.



Die ESTV empfiehlt in diesem Zusammenhang, für die Durchführung des Anlasses eine separate Buchhaltung zu führen (☞ MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung).

2.3.3 Beginn und Ende der Steuerpflicht

Grundsätzlich gelten für Veranstalter von solchen Anlässen in Bezug auf den Beginn oder das Ende der Steuerpflicht die allgemeinen Regeln.

Werden solche Anlässe vom Veranstalter nur in unregelmässigen Abständen durchgeführt (z.B. nur alle 2 oder 3 Jahre), bleibt die Eintragung im Register der steuerpflichtigen Personen grundsätzlich bestehen, ausser es erfolgt seitens der steuerpflichtigen Person eine Abmeldung. Erfolgt keine Abmeldung, geht die ESTV davon aus, dass auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet wird (Art. 14 Abs. 5 MWSTG i.V.m. Art. 11 Abs. 1 MWSTG).

Bei den Organisationskomitees beziehungsweise Veranstaltern, die bereits vor der Durchführung des Anlasses aufgrund anderer Tätigkeiten steuerpflichtig sind, endet die Steuerpflicht nicht automatisch mit Beendigung des Anlasses, sondern erst im Zeitpunkt der Beendigung der anderen unternehmerischen Tätigkeiten.

☞ Näheres zu diesem Thema ist in der MWST-Info Steuerpflicht enthalten.

3 Steuerobjekt

Nach Artikel 18 Absatz 1 MWSTG unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen der Inlandsteuer, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht.

☞ Informationen darüber, welche Leistungen (Lieferungen und Dienstleistungen) der Inlandsteuer unterliegen, können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

3.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen beziehungsweise nicht der Steuer unterliegende Entgelte

Die im MWSTG vorgesehenen Ausnahmen betreffen unter anderem den Bereich der Kultur, weshalb die nachfolgenden Ausführungen dazu einige konkrete Beispiele enthalten.

3.1.1 Von der Steuer ausgenommene Leistungen

Von der Steuer ausgenommen sind die in Artikel 21 MWSTG abschliessend aufgezählten Leistungen. Dazu gehören namentlich folgende kulturelle Leistungen:

- Unmittelbar vor Publikum erbrachte oder von diesem unmittelbar wahrgenommene kulturelle Dienstleistungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG; ☞ Ziff. 7);
- Leistungen von Urhebern sowie die für die Verbreitung derer Werke erbrachten Dienstleistungen von Verlegern und Verwertungsgesellschaften (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 16 MWSTG; ☞ Ziff. 8 und 9).

Nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG sind die durch die auf dem Gebiet des nicht gewinnstrebigen Kulturschaffens tätigen Institutionen durchgeführten Basare, Flohmärkte, Galadiners, Wohltätigkeitsbälle und ähnliche Anlässe von der Steuer ausgenommen, sofern die Veranstaltungen dazu bestimmt sind, diesen Einrichtungen eine finanzielle Unterstützung zu verschaffen und ausschliesslich zu ihrem Nutzen durchgeführt werden. Gleiches gilt für die durch solche Institutionen im Rahmen eines Unterhaltungsanlasses durchgeführten Tombola- und Lottoveranstaltungen.

Beispiel
Anlässlich eines Dorffestes wird ein Flohmarkt durchgeführt. Die Mitglieder des örtlichen Kulturvereines verkaufen an ihrem eigenen Stand im Namen des Vereins die durch die Mitglieder gesammelten Gegenstände. Die daraus erzielten Einnahmen sind von der Steuer ausgenommen.

Näheres zu Veranstaltungen für gemeinnützige Zwecke finden Sie in der MWST-Info Steuerobjekt.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 27 MWSTG sind Bekanntmachungsleistungen, die gemeinnützige Organisationen zugunsten Dritter oder Dritte zugunsten gemeinnütziger Organisationen erbringen, ebenfalls von der Steuer ausgenommen.

Gemäss Artikel 3 Buchstabe j MWSTG gilt eine Organisation als gemeinnützig, wenn sie die Voraussetzungen von Artikel 56 Buchstabe g DBG erfüllt. Die ESTV stützt sich dabei auf die Bestätigung der kantonalen Steuerverwaltung, wonach die Einrichtung über eine vollständige Steuerbefreiung bei der direkten Bundessteuer verfügt.

Beispiel
Das „Museum am Platz“ ist als Stiftung nach Artikel 56 Buchstabe g DBG von der direkten Bundessteuer befreit und erfüllt somit die Voraussetzung nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG. Die regelmässigen finanziellen Unterstützungen durch eine regionale Bank verdankt das Museum auf der eigenen Homepage mit „Wir danken der Bank XY, Ihr Ansprechpartner für Vermögensverwaltung“ sowie einer Verlinkung des neben der Verdankung angebrachten Logos der Bank. Das Museum am Platz muss die finanzielle Unterstützung der Bank nicht versteuern, da es sich bei der genannten Verdankung um eine von der Steuer ausgenommene Bekanntmachungsleistung handelt.

Weitere Einzelheiten und Beispiele zu den Bekanntmachungsleistungen können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2015 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

3.1.2 Nicht Bemessungsgrundlage des Entgelts

Nicht Bemessungsgrundlage des Entgelts und somit nicht zu versteuern sind enthaltene Billettsteuern (Art. 24 Abs. 6 Bst. a MWSTG; ☞ Ziff. 7.6.1).

☞ Weitere Informationen zur Bemessungsgrundlage enthält die MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze.

3.1.3 Nicht-Entgelte (z.B. Subventionen, Spenden)

Mangels Leistung unterliegen sogenannte Nicht-Entgelte nicht der Steuer (Art. 18 Abs. 2 MWSTG). Darunter fallen unter anderem Subventionen, Beiträge der öffentlichen Hand oder Spenden.

☞ Über die mehrwertsteuerliche Behandlung von Subventionen und Spenden sowie deren Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug orientiert die MWST-Info Subventionen und Spenden.

Erbringt die öffentliche Hand gegenüber dem Veranstalter Leistungen wie die Lieferung von Wasser und Strom, Abfallentsorgung oder Gebäudemiete kostenlos oder zu Vorzugskonditionen, so handelt es sich dabei um entgeltliche Leistungen. In diesem Fall schuldet die öffentliche Hand die Steuer auf dem Betrag, der einem unabhängigen Dritten derselben Leistungsempfängerkategorie fakturiert würde.

Für den Veranstalter stellt die Vergünstigung eine Subvention oder ein anderer Beitrag der öffentlichen Hand dar. Dies führt beim Veranstalter demzufolge im Umfang der gewährten Vergünstigung zu einer Kürzung des Vorsteuerabzuges nach Artikel 33 Absatz 2 MWSTG.

Erhält der Veranstalter eine Rechnung, welche den Formerfordernissen von Artikel 26 MWSTG entspricht, kann er die Vorsteuer auf dem bezahlten Betrag grundsätzlich in Abzug bringen (Art. 28 MWSTG).

Die oben erwähnten Erwägungen gelten jedoch nicht für die dem Veranstalter von kulturellen oder sportlichen Anlässen kostenlos erbrachten Leistungen durch die Armee, den Zivildienst, die Polizei und die Feuerwehr. Durch solche Institutionen erbrachte Leistungen bleiben ohne Steuerfolgen.

3.2 Ort der Leistung

Der Steuer unterliegen nur Leistungen, deren Ort der Leistungserbringung als im Inland gelegen gilt.

☞ Allgemeine Informationen darüber, wo sich der Ort der Leistungserbringung bei Dienstleistungen und Lieferungen befindet, sowie über die Abgrenzung, wann eine Lieferung oder eine Dienstleistung vorliegt, enthalten die MWST-Infos Ort der Leistungserbringung sowie Steuerobjekt.

3.2.1 Dienstleistungen, bei welchen der Ort der tatsächlichen Ausübung massgebend ist

Dienstleistungen, namentlich auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, der Unterhaltung oder ähnlichen Leistungen, einschliesslich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter und der gegebenenfalls damit zusammenhängenden Leistungen, gelten als an jenem Ort erbracht, an welchem die Tätigkeiten tatsächlich ausgeübt werden (Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

Beispiel 1
Ein ausländischer Tenor wird für die Verfilmung der Oper „Allegretto“, die an verschiedenen Standorten in der Schweiz gedreht wird, engagiert. Während seines Aufenthalts im Inland gibt er noch ein Konzert vor Publikum. Die beiden Gagen, die der Tenor erhält, stellen Entgelte für im Inland erbrachte Dienstleistungen dar. Die Gage für die Verfilmung stellt - im Gegensatz zur Gage für das Konzert - keine Gegenleistung für eine unmittelbar vor Publikum erbrachte kulturelle Dienstleistung gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG dar und unterliegt deshalb der Steuer. Dies kann gegebenenfalls die Steuerpflicht des Tenors auslösen.

Beispiel 2
Das selbstständig erwerbende Model Patricia H. wohnt in der Schweiz. Sie wird für die Modeschau „Haute Couture Parisienne“ in Paris (F) engagiert. Ihre Darbietung gilt nicht als kulturelle Dienstleistung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG und wäre somit im Inland erbracht steuerbar. Da der Ort der Dienstleistung sich hier nach dem Ort, an dem die Tätigkeit tatsächlich ausgeübt wird, richtet - in diesem Fall im Ausland -, unterliegt das vereinnahmte Entgelt aber nicht der Inlandsteuer.

3.2.2 Dienstleistungen, bei welchen das Domizil des Leistungsempfängers massgebend ist

Für alle Dienstleistungen, die nicht unter Artikel 8 Absatz 2 MWSTG aufgezählt sind, gilt als Ort der Dienstleistung das Domizil des Leistungsempfängers (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Darunter fallen beispielsweise Dienstleistungen wie die Abtretung und Einräumung von Immaterialgüter- und ähnlichen Rechten (Urheber-, Verlags-, Film- und Verwertungsrechte) sowie Leistungen auf dem Gebiet der Werbung.

Beispiel
Die inländische Fernsehanstalt Tell Vision AG hat einen Vertrag mit dem Tenor (☞ Beispiel 1 in Ziff. 3.2.1) abgeschlossen, in welchem sie die Senderechte für die weltweite Ausstrahlung des Konzertes erwirbt. Zu diesem Zweck wird das Konzert aufgezeichnet. Die Zahlung an den ausländischen Künstler unterliegt - sofern dieser nicht aufgrund anderer unternehmerischer Tätigkeiten im Register der steuerpflichtigen Personen erfasst ist - bei der Tell Vision AG der Bezugsteuer (Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Die Tell Vision AG ihrerseits tritt die Senderechte später an die in Belgien ansässige Unternehmung Inter Parabol ab. Die Zahlung der belgischen Unternehmung unterliegt bei der Tell Vision AG nicht der Steuer, da sich der Ort der Dienstleistung im Ausland befindet.

3.3 Anwendbare Steuersätze

Werden steuerbare Leistungen erbracht, so findet im Regelfall der Normalsatz Anwendung. Für Beherbergungsleistungen einschliesslich Frühstück gilt der Sondersatz. Bestimmte Leistungen (z.B. Güter des täglichen Bedarfs) unterliegen dem reduzierten Steuersatz. Näheres dazu kann der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.



Werden kulturelle Leistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 14 und 16 MWSTG freiwillig der Steuer unterstellt (☞ Ziff. 3.4), so unterliegen die erzielten Entgelte dem reduzierten Steuersatz (Art. 25 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

☞ Informationen über die anwendbaren Steuersätze beziehungsweise die mehrwertsteuerliche Abgrenzung von gastgewerblichen und Take away-Umsätzen sowie von Umsätzen aus Getränke- und Lebensmittelautomaten (namentlich Informationen über die Anwendung der Pauschalregelung bei Anlässen wie Filmvorführungen, Theateraufführungen, Konzerten und Zirkusvorstellungen) können der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe sowie Ziffer 10.4.1 entnommen werden.

3.4 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen (freiwillige Versteuerung)

Mit Ausnahme gewisser Leistungen (Art. 22 Abs. 2 MWSTG; z.B. die Umsätze bei Geldspielen, soweit die Bruttospielerträge der Spielbankenabgabe nach Artikel 119 BGS unterliegen oder der damit erzielte Reingewinn vollumfänglich für gemeinnützige Zwecke im Sinne von Artikel 125 BGS verwendet wird [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG] oder Leistungen im Bereich der Versicherungen [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG] und Banken [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG]) kann die steuerpflichtige Person durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) jede von der Steuer ausgenommene Leistung einzeln freiwillig versteuern (Art. 22 Abs. 1 MWSTG). Wird von der Option Gebrauch gemacht, so kann der Vorsteuerabzug vorgenommen werden.

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Wird beispielsweise nur für einen Teil der ausgeübten Tätigkeiten optiert oder erfolgt eine Aufhebung der Option, liegt bezüglich der vorsteuerbelasteten Eingangsleistungen (Gegenstände und Dienstleistungen) eine gemischte Verwendung vor. Eine Änderung der Verhältnisse kann zudem auf dem Zeitwert der Vorsteuern der Gegenstände beziehungsweise Dienstleistungen zu einer Nutzungsänderung führen.

☞ Ausführliche Informationen darüber enthalten die MWST-Infos Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen sowie Nutzungsänderungen.

☞ Betreffend Vorsteuerabzug im Sinne von Artikel 29 Absatz 1bis MWSTG bei von der Steuer ausgenommenen Leistungen, für welche der Ort der Leistung im Ausland liegt, wird auf die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen verwiesen.

Beispiel

Das Theaterensemble Phisikus (nicht gewinnstrebiger und ehrenamtlich geführter Verein nach Ziff. 2.2) optiert für die Versteuerung seiner Einnahmen aus den Theateraufführungen sowie den Aktiv-Mitgliederbeiträgen. Dem Verein ist noch eine kleine Theaterschule angegliedert, die Kurse für Laiendarsteller anbietet. Für diese Umsätze wird die Option nicht in Anspruch genommen. Die Entgelte (alle Beträge verstehen sich in CHF) des Vereins setzen sich wie folgt zusammen:

Art der Leistung / Einnahmen	***Betrag in CHF***	***Steuersatz***	***Bemerkungen***
I Steuerbare Leistungen			
Verkauf Programmhefte [1)]	*15'000*	*2,5 %*	
Inserate in Programmheften	*25'000*	*7,7 %*	
Total	***40'000***		
II Optierte Leistungen			
Eintrittsbillette Theater Phisikus	*100'000*	*2,5 %*	*(Option)*
Gagen Inlandauftritte	*70'000*	*2,5 %*	*(Option)*
Mitgliederbeiträge Aktive	*30'000*	*7,7 %*	*(Option)*
Total	***200'000***		
III Ausgenommene Leistungen im Ausland			
Gagen Auslandauftritte	*60'000*	*ohne Steuer*	*(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG)*
Total	***60'000***		
IV Ausgenommene Leistungen im Inland (ohne Option)			
Kurse Theaterschule	*17'500*	*ohne Steuer*	*(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG)*
Total	***17'500***		
V Nicht-Entgelte: Führen zu einer Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 2 MWSTG)			
Betriebszuschüsse Kanton	*27'500*	*Nicht-Entgelt*	*(Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG)*
Beitrag Kulturfonds Gemeinde	*15'000*	*Nicht-Entgelt*	*(Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG)*
Total	***42'500***		
VI Spenden: Führen zu keiner Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 1 MWSTG)			
Spenden Private / Firmen	*40'000*	*Nicht-Entgelt*	*(Art. 18 Abs. 2 Bst. d MWSTG)*
Total	***40'000***		
Gesamteinnahmen	***400'000***		

1) Zum reduzierten Satz steuerbare Drucksachen, sofern diese die Erfordernisse in Bezug auf Form und Inhalt erfüllen (☞ MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen).

☞ Die steuerlichen Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug werden unter Ziffer 4 beschrieben.

Praxisänderung per 01.07.2019 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

4 Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen

Die steuerpflichtige Person kann die im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit angefallene MWST grundsätzlich als Vorsteuer in Abzug bringen. Kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht für allfällige nicht-unternehmerische Bereiche (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen). Nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen ferner Leistungen, die für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit bezogen werden (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen sowohl innerhalb als auch ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit oder - innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit - sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, so hat sie den Vorsteuerabzug im Verhältnis der Verwendung zu korrigieren (Art. 30 Abs. 1 MWSTG).

Erhält die steuerpflichtige Person Mittel im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a - c MWSTG, so hat sie ihren Vorsteuerabzug zu kürzen (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zur Frage, wann welche Vorsteuern in Abzug gebracht werden können, finden Sie in den MWST-Infos Subventionen und Spenden sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen. Letztere enthält zudem Informationen über den Abzug fiktiver Vorsteuer beim Bezug eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer (Art. 28a MWSTG). Unterliegt ein solcher Gegenstand jedoch der Margenbesteuerung (☞ Ziff. 10.6), wie es beispielsweise bei Kunstgegenständen der Fall ist, so ist ein Abzug fiktiver Vorsteuer ausgeschlossen (Art. 28a Abs. 3 MWSTG).

Steuerpflichtige Personen, die Gegenstände oder Dienstleistungen sowohl für zum Vorsteuerabzug berechtigende als auch nicht berechtigende Tätigkeiten verwenden, können für die Berechnung der Korrektur des Vorsteuerabzuges eine oder mehrere Methoden anwenden, sofern dies zu einem sachgerechten Ergebnis führt (Art. 68 Abs. 1 MWSTV). Zur Veranschaulichung werden in den Ziffern 4.1 und 4.2 zwei Beispiele dargestellt, die auf einer pauschalen Korrektur basieren.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.1 Berechnung nach der Methode „Umsatzschlüssel“

Beispiel

Ausgehend vom Beispiel des Theaterensembles unter Ziffer 3.4 nimmt der Kassier des Vereins die notwendige Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur vor. Für die notwendige Vorsteuerkorrektur wird der Umsatzschlüssel als sachgerecht erachtet. Aufgrund der steuerlichen Beurteilung der diversen Leistungen ergibt sich in Bezug auf die Berechnung der massgebenden Schlüssel folgendes Bild:

Art der Leistung / Einnahmen	***Betrag in CHF***	
Total Leistungen I – III, welche weder zu einer Vorsteuerkorrektur noch zu einer Vorsteuerkürzung führen[1)]	*300'000*	*94,49 %*
Total Leistungen IV, welche zu einer Vorsteuerkorrektur führen	*17'500*	***5,51 %*** *(von 317'500)*
Zwischentotal Leistungen (relevant für die Vorsteuerkorrektur nach Umsatzverhältnis)	*317'500*	*100,00 %*
Total Einnahmen V (Nicht-Entgelte, welche zu einer Vorsteuerkürzung führen[2)])	*42'500*	***10,63 %*** *(von 400'000)*
Total Einnahmen VI (Spenden[3)])	*40'000*	

Total (relevant für die Vorsteuerkürzung)	*400'000*	*100,00 %*

1) *Der Vorsteuerabzug für Leistungen, die im Ausland erbracht werden (Auslandgagen) ist im selben Umfang möglich, wie wenn sie im Inland erbracht worden wären und nach Artikel 22 MWSTG für deren Versteuerung hätte optiert werden können (Art. 29 Abs. 1bis MWSTG).*
2) *Beiträge der öffentlichen Hand führen gemäss Artikel 33 Absatz 2 MWSTG zu einer Vorsteuerkürzung. Da es sich hier um Beiträge handelt, die den Verein als Ganzes unterstützen und nicht einer bestimmten Tätigkeit zugeordnet werden können, wird die Kürzung nach dem Umsatzschlüssel berechnet (Art. 75 Abs. 3 MWSTV).*
3) *Mangels Leistung gilt der Erhalt von Spenden nicht als Entgelt und führt aufgrund Artikel 33 Absatz 1 MWSTG zu keiner Vorsteuerkürzung. Sie sind jedoch gemäss Artikel 75 Absatz 3 MWSTV in den massgebenden Umsatzschlüssel einzubeziehen. Die betreffenden Beitragszahler werden in den Programmheften nur in neutraler Form genannt (☞ MWST-Info Subventionen und Spenden).*

Die Vorsteuer muss aufgrund des errechneten Schlüssels somit in einem ersten Schritt um 10,63 % gekürzt werden. Die verbleibende Vorsteuer ist anschliessend um 5,51 % zu korrigieren. Dies führt bei einer angenommenen Vorsteuer auf den Aufwendungen von 7'200 Franken zu folgendem Resultat (alle Beträge verstehen sich in CHF):

Total Vorsteuer auf den Aufwendungen	*7'200*
*Abzüglich **10,63 %** Vorsteuerkürzung (Ziff. 420 der Abrechnung)*	*- 765*
Zwischentotal	*6'435*
*Abzüglich **5,51 %** Vorsteuerkorrektur (Ziff. 415 der Abrechnung)*	*- 355*
Anrechenbare Vorsteuer	***6'080***

*In diesem Beispiel könnte die Methode **Teilzuordnung der Vorsteuer** (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen) zu einem sachgerechteren Ergebnis führen.*

Praxisänderung per 01.07.2019 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

4.2 Berechnung nach der Methode «Einheit der Leistung»

Oftmals bildet die Methode **Einheit der Leistung** die geeignetste Grundlage für ein sachgerechtes Ergebnis. Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn ein Teil der Vorsteuern auf den gesamten Aufwendungen und Investitionen direkt den steuerbaren Leistungen (Topf A) beziehungsweise den nicht unternehmerischen Tätigkeiten und Entgelten aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Topf B) zugeordnet werden kann. Andererseits sind die diversen Tätigkeiten derart eng miteinander verbunden, dass die eine ohne die andere Tätigkeit kaum ausgeübt werden könnte. Dies trifft beispielsweise bei Kinos zu, deren Infrastruktur (z.B. Kinosaal) sowohl zur Erzielung von Werbeeinnahmen als auch von Eintritten für die Filmvorführung verwendet wird. Die Vorsteuern auf den gemischt verwendeten Vorleistungen werden bei Anwendung dieser Methode - nach Abzug der vorgängig auf die den Töpfen A und B zugewiesenen Vorsteuern - entsprechend der Zusammensetzung des bereinigten Gesamtumsatzes in Abzug gebracht (Topf C).

☞ Die **3-Topf-Methode** ist in der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen beschrieben.

Beispiel

Der Kinobetrieb Metropol erzielt Einnahmen aus Kinoeintritten. Die Option nach Artikel 22 MWSTG wird nicht angewendet. Die Berechnung des massgebenden Schlüssels für die Vornahme der Vorsteuerkorrektur auf den übrigen nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen (z.B. Aufwand Filmverleih, Kinoinserate oder Druckkosten Billette) erfolgt folgendermassen:

Verhältnis der massgebenden Umsätze (exkl. Steuer; alle Beträge in CHF)

Eintritte Kino [1)]	*von der Steuer ausgenommen*		*850'000*	***85 %***
Werbung [2)]	*7,7 %*	*100'000*		
Kioskumsatz [3)]	*2,5 %*	*100'000*		
Wareneinkauf Kiosk [4)]	*2,5 %*	*- 50'000*		
		150'000	*150'000*	***15 %***
Massgebender Umsatz			***1'000'000***	***100 %***

Steuerberechnung (alle Beträge in CHF):

Umsatzsteuer:	*7,7 % auf den Werbeeinnahmen*	*7'700*
	2,5 % auf dem Kioskumsatz	*2'500*
	Total Umsatzsteuer	*10'200*
Vorsteuer:	*Vorsteuer Wareneinkauf Kiosk* [5)]	*1'250*
	***15 %** der Vorsteuer auf den nicht direkt zuordenbaren Kosten* [6)]	*4'800*
	Total anrechenbare Vorsteuer	*6'050*
Total Steuerforderung (Umsatzsteuer minus Vorsteuer)		***4'150***

1) *exkl. allfällige Billettsteuer;*
2) *in der Regel steht den Werbeeinnahmen kein direkter Aufwand gegenüber;*
3) *Verkauf von Nahrungsmitteln ohne spezielle Konsumationsmöglichkeit;*
4) *direkt zuordenbarer Wareneinkauf (z.B. Schokoriegel oder Mineralwasser);*
5) *Wareneinkauf netto 50'000 Franken, die darauf lastende Vorsteuer (2,5 %) ist voll abzugsberechtigt;*
6) *Annahme: Die Vorsteuerbelastung der übrigen Aufwendungen und Investitionen beträgt inklusive Aufwand für Filmverleih und Inserate total 32'000 Franken.*

4.3 Versteuerung an Stelle einer Vorsteuerkorrektur

Bestimmte von der Steuer ausgenommene Leistungen, für welche die Option ausgeschlossen ist (Art. 22 Abs. 2 MWSTG) und die somit eine Vorsteuerkorrektur bewirken, sowie Nicht-Entgelte (z.B. Subventionen), bei deren Empfang eine Kürzung des Vorsteuerabzugs vorzunehmen ist (Art. 33 Abs. 2 MWSTG), können zur Vereinfachung zum Normalsatz versteuert werden. Im Rahmen dieser Publikation kommt die Anwendung dieser Vereinfachung vor allem beim Erhalt von Subventionen und Beiträgen der öffentlichen Hand in Frage.

Für die Versteuerung gelten diese Mittelflüsse als inklusive MWST. Ein offener Ausweis der Steuer auf der Rechnung ist nicht zulässig.

Beispiel

Das steuerpflichtige Kulturzentrum ZACK erhält von der Gemeinde jährlich Beiträge zur Deckung des Betriebsdefizits. Für das Jahr 2018 beträgt der Defizitbeitrag 10'000 Franken. Die Berechnung der vorzunehmenden Kürzung kann wie folgt vorgenommen werden:

7,7 % von CHF 10'000 (= 107,7 %) = CHF 714.95

☞ Ausführliche Informationen zur Anwendung dieser Vereinfachung finden sich in den MWST-Infos Subventionen und Spenden sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

5 Saldo- und Pauschalsteuersätze

Die Ermittlung der Steuerforderung anhand der effektiven Abrechnungsmethode kann bei komplexen Fällen sehr aufwendig sein (☞ Beispiele Ziff. 4.1 und 4.2). Die Anwendung von Saldo- beziehungsweise Pauschalsteuersätzen kann daher eine wesentliche Vereinfachung darstellen, weil dabei die Vorsteuern nicht ermittelt werden müssen.

Steuerpflichtige Personen mit einem massgebenden Jahresumsatz aus steuerbaren Leistungen bis zu 5,005 Mio. Franken (inkl. MWST) und Steuern von nicht mehr als 103‘000 Franken pro Jahr, berechnet mit dem für sie massgebenden Saldosteuersatz, können mit der Saldosteuersatzmethode abrechnen (Art. 37 MWSTG).

Pauschalsteuersätze hingegen kommen in erster Linie für Rechtsgebilde im Bereich des Gemeinwesens in Frage. Ausserhalb des Gemeinwesens kann diese Abrechnungsmethode beispielsweise auch angewendet werden von

- Vereinen nach Artikel 60 - 79 ZGB;
- Stiftungen nach Artikel 80 - 89bis ZGB;
- Veranstaltern von nicht wiederkehrenden Anlässen im Bereich Kultur (Rechtspersönlichkeit ist unerheblich);
- Betreibern von Kulturzentren, die von der öffentlichen Hand subventioniert werden.

☞ Ausführliche Informationen betreffend vereinfachte Abrechnungsmethoden finden Sie in den MWST-Infos Saldosteuersätze beziehungsweise Pauschalsteuersätze.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6 Verrechnungsgeschäfte

Im Bereich der Kultur werden zwischen Vertragspartnern oft Verrechnungsgeschäfte abgeschlossen. Vertragspartner können sowohl steuerpflichtige als auch nicht steuerpflichtige Personen sein. Dem Prinzip der Bruttorechnung folgend sind Verrechnungen, in denen bloss der Differenzbetrag verbucht wird, nicht gestattet (Verstoss gegen das Verrechnungsverbot). Begleicht der Leistungsempfänger die Forderung des Leistungserbringers anders als durch Geldzahlung (z.B. durch Verrechnung der Schuld mit einer Gegenforderung oder durch Hingabe von Gegenständen an Zahlung statt), bemisst sich das Entgelt nach dem Betrag, der dadurch ausgeglichen wird.

Beispiel
Ein Veranstalter wirbt für den Lokalradiosender ProMusic in Form von Lautsprecherdurchsagen und Bandenwerbung anlässlich des Festivals Country Road Music. Er erhält seinerseits vom Lokalradio eine bestimmte Anzahl Werbeminuten. Beide Vertragspartner sind im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen. Der Wert der gegenseitig erbrachten Leistungen inkl. MWST wurde im Vertrag wie folgt festgelegt:

Werbeleistungen des Konzertveranstalters	*CHF*	*21'600*
Werbeminuten Lokalradio für Konzertveranstaltung	*CHF*	*21'600*

Als Erlös werden jeweils 20'000 Franken verbucht und deklariert (geschuldete Umsatzsteuer CHF 1'600). Andererseits sind jeweils 20'000 Franken als Aufwandposten zu verbuchen (Werbeaufwand). Die Vorsteuer von 1'600 Franken kann im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit in Abzug gebracht werden.

☞ Nähere Informationen über die steuerliche Behandlung von Verrechnungsgeschäften finden Sie in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung sowie Steuerbemessung und Steuersätze.

7 Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Bereich der Kultur

7.1 Dem Publikum unmittelbar erbrachte kulturelle Dienstleistungen

Die gesetzliche Grundlage für die Steuerausnahme bildet Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG. Konkret betrifft die Steuerausnahme zwei Arten von Umsätzen, nämlich die Eintrittsgelder für kulturelle Veranstaltungen (☞ Ziff. 7.6) sowie die Gagen und Honorare, welche Künstler erhalten (☞ Ziff. 7.4).



Für die Ausnahme von der Besteuerung der von den Künstlern erbrachten kulturellen Darbietungen wird für die Belange der MWST allein darauf abgestellt, ob die Leistung **unmittelbar vor Publikum erbracht** oder **von diesem unmittelbar wahrgenommen wird**. Dies ist dann der Fall, wenn die Darbietungen vor physisch anwesendem Publikum erbracht werden.

Beispiele

- *Theateraufführungen vor anwesendem Publikum;*
- *Fernsehaufzeichnungen im Studio vor anwesendem Publikum.*

Nebst den kulturellen Aufführungen und Vorführungen (☞ Ziff. 7.2.1 und 7.2.2) gilt dies auch für Schausteller einschliesslich der von ihnen angebotenen Geschicklichkeitsspiele (☞ Ziff. 7.2.3), für gewisse Leistungen von Museen, botanischen und zoologischen Gärten (☞ Ziff. 7.2.4), sowie für Dienstleistungen von Bibliotheken, Archiven und Dokumentationsstellen (☞ Ziff. 7.2.5).

Erbringt der Künstler eine Darbietung dagegen nicht unmittelbar vor Publikum, sondern beispielsweise in einem Radio- oder Fernsehstudio zwecks zeitgleicher Ausstrahlung oder in einem Tonstudio zwecks Aufzeichnung auf Bild- oder Tonträger, ist das Entgelt zum Normalsatz steuerbar.

7.2 Arten von unmittelbar erbrachten kulturellen Dienstleistungen

Wie aus der Aufzählung in Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG hervorgeht, ist der Kreis der Ausnahmen sehr weit gefasst. Im Zweifelsfall ist diese Bestimmung daher so auszulegen, dass eine erbrachte Leistung auch dann von der Steuer ausgenommen ist, wenn sie nicht direkt unter eine in Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG erwähnte Art fällt, aber dem Wesen nach einer dieser Ausnahmen entspricht. Welche Arten von kulturellen Leistungen von der Steuer ausgenommen sind, können den beispielhaften Aufzählungen der Ziffern 7.2.1 - 7.2.6 entnommen werden.

7.2.1 Aufführungen

Unter kulturellen Aufführungen können folgende Anlässe verstanden werden:

- Aufführungen von Sprechtheater, Pantomime, Musiktheater (z.B. Oper, Operette, Revue, Variété, Musical);
- musikalische Aufführungen (Konzerte) jeglicher Stilrichtung, bei denen die Interpreten die Leistung persönlich und direkt erbringen (z.B. bei klassischen Konzerten, Liedvorträgen, Jazz- oder Popkonzerten);
- choreographische Aufführungen jeglicher Stilrichtung (z.B. Ballett, Volkstanz);
- literarische Lesungen;
- Zirkusvorstellungen.

7.2.2 Vorführungen

Um kulturelle Vorführungen handelt es sich bei Filmvorführungen, unbesehen der Art des Trägermaterials (z.B. Film, Video oder digitale Datenträger). Ihnen gleichgestellt sind Vorführungen im Bereich der Video- oder Computerkunst, Vorführungen von Tonbildschauen sowie Live-Übertragungen kultureller oder sportlicher Veranstaltungen in Kinos. Gleiches gilt für Public-Viewing-Veranstaltungen, bei welchen beispielsweise Sportveranstaltungen live auf Grossleinwänden dargeboten werden.

Die blosse Vermietung von Tonbildschauen oder Videofilmen (darunter fallen auch die gegen Münzeinwurf gezeigten Filme in Videokabinen) stellt keine kulturelle Dienstleistung dar, sondern eine zum Normalsatz steuerbare Vermietung im Sinne von Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 3 MWSTG.

Die Eintritte für Diskotheken und Dancings sind den Eintritten für kulturelle Vorführungen gleichgestellt und somit ebenfalls von der Steuer ausgenommen.

7.2.3 Schausteller und Geschicklichkeitsspiele

Schausteller sind Anbieter von Vergnügungsanlagen im Wandergewerbe. Das vom Kunden bezahlte Entgelt für die Benützung der Anlage des Schaustellers (z.B. Geisterbahn, Karussell, Riesenrad, Autoscooter, Achterbahn, Spiegellabyrinth) sowie für die von ihm angebotenen Geschicklichkeitsspiele (z.B. Büchsen werfen, Ringwurfspiele, Flugsimulationen, Schiessbuden oder «Hau den Lukas») ist von der Steuer ausgenommen.

Zum Normalsatz steuerbar sind hingegen die Eintritte in stationäre Attraktions- und Vergnügungsparks, die nicht vom Wandergewerbe betrieben werden.

Erbringen Schausteller Leistungen, die der Steuer unterliegen (z.B. Verkauf von Zuckerwatte), kann dies die Steuerpflicht auslösen, wenn die für die Steuerpflicht massgebenden Betragsgrenzen überschritten werden (☞ MWST-Info Steuerpflicht).

7.2.4 Besuche von Museen, Galerien, Ausstellungen usw.

Von der Steuer ausgenommen sind die Einnahmen aus dem Verkauf von Eintrittskarten zum Besuch von Museen, Galerien, Denkmälern (auch Naturdenkmälern wie Eisgrotten, Höhlen, Schluchten, Wasserfälle, Naturparks), historischen Stätten, botanischen und zoologischen Gärten sowie nicht kommerziellen Ausstellungen.

Dagegen sind die Umsätze aus Verkäufen von Artikeln (z.B. Museumsführer, Ansichtskarten, Tabakwaren, Tierfutter) zum entsprechenden Satz steuerbar.

Das Entgelt für die Vermietung von Gegenständen zwecks Ausstellung in anderen Museen (z.B. im Rahmen von Wanderausstellungen) ist zum Normalsatz steuerbar.

Grundsätzlich ist das Entgelt für die Führung in einem Museum zum Normalsatz steuerbar. Ob es sich dabei um eine private oder öffentliche Führung beziehungsweise um eine Führung in Form einer Abgabe eines Audioguides handelt, spielt keine Rolle.

Ist das Entgelt für die Führung jedoch im Eintrittspreis enthalten, gilt die Führung als Nebenleistung zur kulturellen Leistung (Eintritt). Sie wird deshalb steuerlich gleich behandelt wie der Eintritt selbst und fällt somit ebenfalls unter die Steuerausnahme.

☞ Betreffend Unterscheidung zwischen Haupt- und Nebenleistungen orientiert die MWST-Info Steuerobjekt.

Eintrittsgelder zum Besuch von kommerziellen Ausstellungen sind zum Normalsatz steuerbar. Als solche sind nebst den bekannten Warenmessen auch Ausstellungen zu verstehen, die der Bekanntmachung von Produkten dienen (z.B. Buchmessen, Erotikmessen). Nicht von Bedeutung ist, ob im Zusammenhang mit dieser Veranstaltung noch ein kulturelles Rahmenprogramm angeboten wird (z.B. Bilderausstellung, Musik- oder Tanzdarbietungen). Als kommerzielle Ausstellungen gelten auch Verkaufsausstellungen von Galerien.

☞ Über die steuerliche Behandlung der Entgelte aus dem Verkauf von Ausstellungsgegenständen beziehungsweise von gebrauchten Gegenständen orientiert die Ziffer 10.5.

7.2.5 Leistungen von Bibliotheken, Archiven usw.

Von der Steuer ausgenommen sind die den Besuchern vor Ort unmittelbar erbrachten Dienstleistungen von Bibliotheken, Archiven und sonstigen Dokumentationsstellen. Es handelt sich hier namentlich um die Einsichtnahme der Besucher in Text-, Ton- oder Bildträger wie beispielsweise die Benützung eines Nachschlagewerkes oder eines Abspielgerätes an Ort und Stelle, nicht aber die Vermietung eines Abspielgerätes gegen Münzeinwurf (☞ Ziff. 7.2.2).

Die Entgelte für die Lieferungen von Gegenständen (inkl. Gebrauchsüberlassung) unterliegen hingegen der Steuer zum entsprechenden Steuersatz. Darunter fällt beispielsweise die entgeltliche Ausleihe beziehungsweise Vermietung eines Buches (in der Regel reduzierter Satz) oder eines Filmes (Normalsatz). Ebenfalls steuerbar ist das Recherchieren sowie das Erteilen von Auskünften als Ergebnis solcher Recherchen, soweit diese Leistungen nicht gegenüber unmittelbar physisch anwesenden Personen vollbracht werden, sowie die Benützung von Datenbanken über Fernzugriff. Werden solche Leistungen durch einen von der Steuer ausgenommenen Mitgliederbeitrag abgegolten, sind sie nicht zu versteuern.

Erstellen Bibliotheken und diesen gleichgestellte Archive und Dokumentationsstellen im Zuge ihrer Dokumentationstätigkeit Kopien, sind die entsprechenden Entgelte zum Normalsatz steuerbar.

Mahngebühren wegen verspäteter Rückgabe des Leihgegenstandes unterliegen nur dann der Steuer, wenn sie im Zusammenhang mit einer entgeltlichen Ausleihe erhoben werden. In diesem Fall gelten sie als Kostenfaktor und unterliegen der Steuer zum gleichen Satz wie die Ausleihe.

7.2.6 Stadtrundfahrten und Stadtführungen

Bei Stadtrundfahrten und Stadtführungen handelt es sich nicht um von der Steuer ausgenommene kulturelle Dienstleistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG. Derartige Entgelte sind zum Normalsatz steuerbar.

7.3 Begriff des ausübenden Künstlers

Ausübende Künstler sind natürliche Personen, die ein Werk oder eine Ausdrucksform der Volkskunst darbieten oder an einer solchen Darbietung künstlerisch mitwirken (Art. 33 Abs. 1 URG).

Soweit deren kulturelle Leistungen unmittelbar vor Publikum erbracht oder von diesem unmittelbar wahrgenommen werden, sind die dafür von ausübenden Künstlern vereinnahmten Entgelte (Gage / Honorar) von der Steuer ausgenommen. Für die Belange der MWST ist es zudem unerheblich, welche Rechtsform die Person aufweist, die solche Leistungen in Rechnung stellt. Der Künstler beziehungsweise die Künstlergruppe kann beispielsweise als natürliche Person, als Mitglied eines Vereins oder als Angestellter tätig werden.

Beispiele
Der Kabarettist Mike T. führt sein Programm „Der Brandstifter“ im Kulturzentrum Mühle auf. Er bestreitet sein Programm als Einzelkünstler (natürliche Person) und stellt seine Gage dem Kulturzentrum in Rechnung.

Im Rahmen von Festspielen werden Werke der klassischen Musik durch das Symphonieorchester „Premiata Sonata“ gespielt. Die Musiker sind Mitglieder des Orchesters, welches als Verein organisiert ist. Der Verein stellt der zuständigen Agentur die Gage in Rechnung.

Das Musical „Eastside History“ wird in diversen Städten der Schweiz und im Ausland aufgeführt. Für die Dauer der Aufführungen stehen die auftretenden Künstler (Tänzer, Musiker, Choreographen, Bühnenbildner usw.) bei der Firma Vertigo Event Corporation GmbH unter Vertrag. Die Vertigo Event Corporation GmbH stellt den jeweiligen Veranstaltern ihre Leistungen in Rechnung.

Bei allen Beispielen stellen die verrechneten Gagen Entgelte für unmittelbar vor Publikum erbrachte kulturelle Dienstleistungen dar und sind von der Steuer ausgenommen.

7.3.1 Einzelne Künstler

Im Sinne des MWSTG gelten beispielsweise als ausübende Künstler:

- Schauspieler, Sänger, Musiker;
- Dirigenten, Kapellmeister;
- Regisseure, Tonmeister;
- Bühnenbildner, Kostüm- oder Maskenbildner;
- Light-Designer;
- Choreographen, Tänzer;
- Rezitatoren oder Vorleser literarischer Werke.

Den Künstlern gleichgestellt sind beispielsweise auch Discjockeys, Dompteure, Zirkusartisten, Feuerschlucker oder -speier, Jongleure und Zauberer.

Ob eine Leistung, die jemand aus den vorstehend erwähnten Künstlerkategorien erbringt, von der Steuer ausgenommen oder steuerbar ist, hängt weder von der Berufsbezeichnung noch von einem allfälligen Titel ab. Entscheidend ist einzig und allein die Art der erbrachten Leistung.

Folgende Personen gelten für die Belange der Mehrwertsteuer nicht als ausübende Künstler, ungeachtet dessen, ob sie die Leistung unmittelbar vor Publikum erbringen oder nicht (nicht abschliessende Aufzählung):

- Dekorationsmaler und -schreiner;
- Beleuchter, Maschinist beziehungsweise Bühnenarbeiter;
- Regieassistenten;
- Moderatoren, Speaker, Ausrufer;
- Talk-und Showmaster.

Die Entgelte für die von diesen Personen erbrachten Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar.

Treten Sportler (z.B. Eiskunstläufer) in Theater-, musikalischen oder choreographischen Aufführungen oder Zirkusvorstellungen vor Publikum auf, gelten sie diesbezüglich als ausübende Künstler. Dies gilt selbst dann, wenn der Auftritt im Rahmen einer Werbeveranstaltung erfolgt.

7.3.2 Künstlergruppen

Bei Künstlergruppen, beispielsweise im Rahmen der Kleinkunst oder einer Musikgruppe, handelt es sich vielfach um einfache Gesellschaften gemäss Artikel 530 OR. Erzielt eine solche Gruppe (z.B. unter dem Namen der Band) beispielsweise mit dem Verkauf von CDs steuerbare Umsätze, ist die Steuerpflicht für die Künstlergruppe als Ganzes und nicht für jedes einzelne Mitglied der Gruppe zu prüfen. Dabei ist nicht von Bedeutung, ob sich die Zusammensetzung der Künstlergruppe im Laufe der Zeit ändert. Steuerpflichtige Künstlergruppen müssen der ESTV den Wechsel in der Zusammensetzung melden.

Wenn ein Einzelkünstler einerseits einer Künstlergruppe angehört und andererseits steuerbare Umsätze aus anderen Tätigkeiten in eigenem Namen erzielt (z.B. als Agent für die eigene Gruppe oder für andere Musiker tätig ist), so sind seine Umsätze als Agent und Einzelkünstler nicht den Umsätzen der Gruppe zuzurechnen. Die Steuerpflicht kann für ihn aufgrund seiner steuerbaren Tätigkeiten gegeben sein.

7.4 Gagen beziehungsweise Honorare der ausübenden Künstler

Ob die Künstlergage oder ein allfälliges Preisgeld bei Wettbewerbsveranstaltungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 Buchstabe b MWSTG von der Steuer ausgenommen sind oder nicht, hängt allein davon ab, ob der ausübende Künstler unmittelbar vor Publikum auftritt (☞ Ziff. 7.1).

Stellt der Künstler zusätzlich zur Gage weitere Kosten in Rechnung, die ihm zur Erbringung der Darbietung entstanden sind, ist Folgendes zu beachten:

- Grundsätzlich gelten sie als Kosten allgemeiner Natur und sind wie die Gage selbst von der Steuer ausgenommen. Darunter fallen beispielsweise Auslagen für Aufenthalt, Transfer, Kostüme, Instrumente sowie Transport- und Zollspesen für Musik- und Lichtanlagen.
- Stellt der Künstler diese Kosten - neben der eigentlichen Gage für den Auftritt - gesondert in Rechnung, sind sie ebenfalls von der Steuer ausgenommen. Auf den Rechnungen darf er keinen Hinweis auf die MWST anbringen.

Beispiel
Ein Musiker mit Wohnsitz in London (GB) gibt im Inland ein Konzert. Seine Gage beträgt 100'000 Franken. Die Quellensteuer wird vom Veranstalter übernommen. Das massgebende Gesamtentgelt der Gage (kulturelle Dienstleistung) berechnet sich wie folgt:

Zahlung an Musiker	*CHF*	*100'000*
Quellensteuer (Annahme)	*CHF*	*25'000*
Total Gage (von der Steuer ausgenommen)	***CHF***	***125'000***

Bei seinem Aufenthalt im Inland wird der Musiker noch für Aufnahmen bei einem Spielfilm verpflichtet. Die diesbezügliche Gage unterliegt der MWST zum Normalsatz, weil kein unmittelbarer Auftritt vor Publikum vorliegt. Seine Steuerpflicht ist zu prüfen.

Werden die Transfer- und Aufenthaltskosten direkt durch den Veranstalter beglichen, besteht bei diesem grundsätzlich Anspruch auf Vorsteuerabzug nach Artikel 28 MWSTG.

7.5 Engagement von Künstlern

7.5.1 Vermittlung von Künstlern (direkte Stellvertretung)

(Art. 20 Abs. 2 MWSTG)

Handelt eine Person im Namen und für Rechnung einer anderen Person, so gilt die Leistung als durch die vertretene Person getätigt, wenn die Vertreterin

- nachweisen kann, dass sie als Stellvertreterin handelt und die vertretene Person eindeutig identifizieren kann; und
- das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses dem Leistungsempfänger ausdrücklich bekannt gibt oder sich dieses aus den Umständen ergibt.

Tritt ein Künstlervermittler oder Agent gegenüber dem Leistungsempfänger (z.B. Konzertveranstalter) im Namen des Künstlers auf und wurde der Vermittler / Agent vom Künstler bevollmächtigt, so liegt ein direktes Stellvertretungsverhältnis vor, und der Agent / Vermittler hat lediglich seine Vermittlungsprovision zum Normalsatz zu versteuern.

Die Leistung der Agentur (bzw. des Vermittlers) ist hingegen von der Steuer befreit (mit Anspruch auf den Vorsteuerabzug), wenn die vermittelte Leistung ausschliesslich im Ausland bewirkt wird, d.h. wenn der in- oder ausländische Künstler im Ausland auftritt. Tritt der Künstler sowohl im In- als auch im Ausland auf, ist nur jener Teil der Vermittlungsleistung von der Steuer befreit, der auf die Leistungen im Ausland entfällt (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG).

☞ Näheres zur direkten Stellvertretung ist in der MWST-Info Steuerobjekt enthalten.

HILTPOLD VAT SUPPORT

7.5.2 Verpflichtung von Künstlern in eigenem Namen (indirekte Stellvertretung) (Art. 20 Abs. 3 MWSTG)

Eine indirekte Stellvertretung liegt vor, wenn eine Agentur einen Künstler in eigenem Namen engagiert und dessen Leistung beispielsweise einem Konzertveranstalter in eigenem Namen in Rechnung stellt. In diesem Fall liegen zwei gleichartige, aufeinander folgende Leistungsverhältnisse vor:

- Künstler (Leistungserbringer) - Agentur (Leistungsempfängerin); und
- Agentur (Leistungserbringerin) - Konzertveranstalter (Leistungsempfänger).

Für die steuerliche Beurteilung massgebend ist der Inhalt der Verträge, die zwischen dem Künstler und der Agentur einerseits sowie der Agentur und dem Konzertveranstalter andererseits abgeschlossen worden sind.



Weder der Künstler noch die Agentur haben das Entgelt für die unmittelbar vor Publikum erbrachten kulturellen Dienstleistungen zu versteuern (Art. 20 Abs. 3 MWSTG i.V.m. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG). Dies gilt selbst dann, wenn die Agentur einen Gewinnzuschlag auf der Gage des Künstlers erhebt.

Das Entgelt für eine von der Steuer ausgenommene Leistung ist also auch dann von der Steuer ausgenommen, wenn diese durch einen Dritten in eigenem Namen weiterverkauft wird.

☞ Näheres über die indirekte Stellvertretung ist in der MWST-Info Steuerobjekt beschrieben.

7.6 Besonderheiten bei Eintrittsbilletten

7.6.1 Billettsteuern

Billettsteuern, die von Kantonen und Gemeinden erhoben werden, gelten in Bezug zur Mehrwertsteuer nicht als gleichartige Steuern. Sie dürfen erhoben werden, soweit sie nicht die Mehrwertsteuer in ihre Bemessungsgrundlage einbeziehen (Art. 2 MWSTG). Gleiches gilt für die Mehrwertsteuer, weshalb die Billetsteuer nicht in die Bemessungsgrundlage gehört (Art. 24 Abs. 6 Bst. a MWSTG).



Wo Billettsteuern erhoben werden und sich der Veranstalter für die Ausübung der Option nach Ziffer 3.4 entscheidet, empfiehlt es sich, die Option nicht mittels Ausweis der Steuer auf dem Billett mit dem Vermerk „inkl. 2,5 % MWST“ auszuüben, da dies zum Ausweis der Mehrwertsteuer auf dem Eintrittspreis inklusive Billettsteuer führt (Art. 27 Abs. 2 MWSTG). Die Ausübung der Option kann in solchen Fällen durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) vorgenommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.6.2 Eintritte

Das vom Publikum entrichtete Entgelt für die kulturelle Darbietung ist dann von der Steuer ausgenommen, wenn es ausschliesslich die kulturelle Darbietung und nicht zusätzliche steuerbare Leistungen beinhaltet. Nicht von Bedeutung ist, in welcher Form dem Besucher das Zutrittsrecht gewährt wird (z.B. elektronische Zugangsberechtigung, Kunststoff-Armband oder andere Abzeichen wie Plaketten). Entscheidend ist allein, dass der Besucher mit dem nicht anderweitig verwendbaren Gegenstand das Zutrittsrecht zur kulturellen Veranstaltung beanspruchen kann.

Beispiel 1

Beim 3-tägigen städtischen Kulturfestival wird dem Besucher als Zugangsberechtigung eine Plastikarmbanduhr (mit Logo des Stadtwappens) abgegeben. Das hiefür erhaltene Entgelt ist - unter Berücksichtigung der 70/30 %-Regel - zu versteuern (☞ Ziff. 7.6.4), da es sich um einen anderweitig verwendbaren Gegenstand handelt.

Beispiel 2

Jeden Freitagabend spielt das Trio Bergwald im Landgasthof Hirschen auf. Der Gastwirt erhebt keinen separat ausgewiesenen Zuschlag auf den Konsumationen beziehungsweise der Zuschlag ist in den Preisen der aufliegenden Getränke- und Speisekarten bereits eingerechnet. Die daraus erzielten Entgelte sind vom Gastwirt vollumfänglich als gastgewerbliche Leistung zu versteuern.

7.6.3 Von der Steuer ausgenommene kulturelle Leistungen, die zusammen mit steuerbaren Leistungen erbracht werden

Werden im Rahmen eines von der Steuer ausgenommenen Eintritts zu kulturellen Darbietungen zusätzlich andere steuerbare - mehrwertsteuerlich selbstständige - Leistungen angeboten (z.B. Getränke und Verpflegung, Beherbergungs- oder Beförderungsleistungen, Parkplätze) und separat in Rechnung gestellt, so sind sie ihrer Natur nach zu versteuern. Die Angaben auf den Belegen (Rechnungen, Tickets, Quittungen) müssen eine korrekte steuerliche Behandlung der verschiedenen Leistungen gewährleisten.

☞ Detaillierte Informationen darüber, was als Haupt- oder Nebenleistung gilt sowie ob eine Gesamtleistung oder eine Leistungskombination vorliegt, finden Sie in der MWST-Info Steuerobjekt.

7.6.4 Pauschale Fakturierung bei Leistungskombinationen (70/30 %-Regel)

Artikel 19 Absatz 2 MWSTG sieht die Möglichkeit vor, dass mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind oder als Leistungskombination angeboten werden, einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden können. Bedingung ist, dass sie zu einem Gesamtentgelt (Pauschal- bzw. Gesamtpreis) in Rechnung gestellt werden und die Gesamtheit der mehrwertsteuerlich gleichartigen Leistungen wertmässig mindestens **70 Prozent** des Gesamtentgelts ausmacht (70/30 %-Regel). Die wertmässige Aufteilung auf die verschiedenen selbstständigen Leistungen ist mit geeigneten Aufzeichnungen zu dokumentieren.

Die 70/30 %-Regel ist auch bei der Kombination einer von der Steuer ausgenommenen kulturellen Dienstleistung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG (z.B. Eintritt an eine Konzertveranstaltung) mit einer steuerbaren selbstständigen Leistung möglich (z.B. die Eintrittskarte berechtigt zum Bezug eines Getränkes). Beträgt der Wert der steuerbaren selbstständigen Leistungen nicht mehr als 30 % des Gesamtpreises, so kann das Gesamtentgelt nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, d.h. das gesamte Entgelt ist von der Steuer ausgenommen. Es besteht somit kein Anspruch auf den Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).



Auf den Belegen (Rechnungen, Quittungen, Eintrittsbilletten oder sonstigen Dokumenten) darf kein Hinweis auf die MWST angebracht werden. Wird dennoch auf die MWST hingewiesen, ist die ausgewiesene oder gegebenenfalls die gesetzlich geschuldete Steuer vom Leistungserbringer abzuliefern.

Übersteigt der Wert der steuerbaren selbstständigen Leistungen 30 % des Gesamtpreises, ist eine einheitliche Behandlung des Gesamtentgelts als eine von der Steuer ausgenommene Leistung nicht möglich. Die steuerbaren selbstständigen Leistungen sind gegenüber der ESTV zu dem für die Leistung anwendbaren Steuersatz (Normalsatz, Sondersatz oder reduzierter Steuersatz) abzurechnen. Auf den Aufwendungen der steuerbaren Leistungen besteht das Anrecht auf Vorsteuerabzug.

Wird für gewisse Tätigkeiten im Bereich der Kultur die Option ausgeübt (☞ Ziff. 3.4), unterliegt - sofern die optierten Leistungen mindestens 70 Prozent des Gesamtpreises ausmachen - das gesamte Entgelt dem reduzierten Steuersatz (☞ Ziff. 3.3).

☞ Weitere Beispiele und Ausführungen zur Kombinationsregel können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

7.6.5 Reservationsgebühren

Stellt der Veranstalter dem Besteller ausser dem Eintrittsbillett auch Reservationsgebühren in Rechnung, gelten diese als Teil des Entgelts für das Eintrittsbillett. Die Reservationsgebühren sind somit gleich zu behandeln wie der Ticketverkauf.

☞ Detaillierte Ausführungen zur steuerlichen Beurteilung von Haupt- und Nebenleistungen sind in den MWST-Infos Steuerobjekt sowie Steuerbemessung und Steuersätze zu finden.

7.6.6 Vorverkaufsstellen

Beim Verkauf von Eintrittsbilletten für kulturelle Dienstleistungen (z.B. Musicals, Konzerte, Theater und andere kulturelle Anlässe) durch Beauftragte (Vorverkaufsstellen) liegt in der Regel eine direkte Stellvertretung vor. Die Vorverkaufsstelle hat nur die Vermittlungsprovision beziehungsweise Kommission zum Normalsatz zu versteuern.



Aufgrund der allgemein geltenden Buchführungsvorschriften (Bruttoprinzip) sowie zur Bestimmung des massgebenden Umsatzes und des Umfangs der anrechenbaren Vorsteuer haben steuerpflichtige Veranstalter in jedem Fall den Bruttobetrag der verkauften Billette (d.h. den aufgedruckten Eintrittspreis abzüglich allfällige Billettsteuern) als Umsatz zu verbuchen. Daraus ergibt sich, dass sowohl die Vorverkaufsstelle als auch eine allfällig zwischengeschaltete Ticketvertriebsorganisation dem Veranstalter den Bruttoumsatz der verkauften Billette mitteilen müssen.

☞ Mehr zu diesem Thema ist in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung enthalten.

7.6.7 Verkauf von kulturellen Arrangements

Wird der Besuch einer kulturellen Darbietung im Rahmen eines durch Dritte (z.B. Reisebüro oder Carunternehmen) angebotenen Arrangements gebucht und wird dabei der Eintritt für die Darbietung zusammen mit anderen steuerbaren Leistungen (z.B. Beförderungsleistungen, gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen) zu einem Gesamtpreis fakturiert, ist die 70/30 %-Regel anwendbar (☞ Ziff. 7.6.4). Werden die Eintrittsgelder hingegen gesondert in Rechnung gestellt, sind sie von der Steuer ausgenommen. Nicht von Bedeutung ist, ob durch den Dritten ein branchenüblicher Gewinnzuschlag auf den Eintrittsgeldern erhoben wird.

☞ Detaillierte Ausführungen betreffend Beförderungsleistungen in Kombination mit von der Steuer ausgenommenen Leistungen durch Transportunternehmungen - insbesondere in Bezug auf den Verkauf von Kombi-Billetten - finden Sie in den MWST-Branchen-Infos Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs sowie Transportwesen.

7.6.8 Im Eintrittsbillett inbegriffene Beförderungsleistungen

Ist im Eintrittspreis für eine kulturelle Veranstaltung die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels inbegriffen, muss der Veranstalter den Wert dieser Beförderungsleistung ermitteln und zum Normalsatz versteuern. Sind unterschiedliche Tarifstufen möglich, kann ein Durchschnittstarif berechnet werden, indem beispielsweise die Rechnung des Transportunternehmens durch die Anzahl Besucher geteilt wird. Die 70/30 %-Regel gemäss Ziffer 7.6.4 ist anwendbar.

7.7 Teilnahmegebühren und Festkarten

Teilnahmegebühren, die aktive Teilnehmer eines kulturellen Anlasses dem Veranstalter entrichten müssen, unterliegen der Steuer zum Normalsatz (z.B. Einschreibegebühr für die Teilnahme am Musikwettbewerb des Jodlerfests).

Werden aktiven Teilnehmern dagegen Festkarten verkauft, die nebst den Teilnahmegebühren noch andere steuerbare Leistungen (z.B Verpflegungs- oder Beförderungsleistungen) und von der Steuer ausgenommene Leistungen (z.B. Eintritt zu anderen kulturellen Veranstaltungen) enthalten, kommt die 70/30 %-Regel gemäss Ziffer 7.6.4 zur Anwendung.

Erhalten aktive Teilnehmer als Entschädigung für ihre kulturelle Darbietung gratis eine Festkarte, liegt eine Verrechnung (☞ Ziff. 6) vor. Der Wert der Festkarte wird somit beim aktiven Teilnehmer als Gage betrachtet (☞ Ziff. 7.4).

8 Kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Werken durch Urheber

Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG führt einzelne Arten von Urheberkategorien auf, deren kulturelle Leistungen von der Steuer ausgenommen sind.
Darunter fallen namentlich kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Werken durch Urheber wie Schriftsteller (☞ Ziff. 8.2.1), Komponisten (☞ Ziff. 8.2.2), Filmschaffende (☞ Ziff. 8.2.3.1), Kunstmaler und Bildhauer (☞ Ziff. 8.2.4.1).

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Entgelte aus dem mehrwertsteuerlich als Lieferung (Art. 3 Bst. d MWSTG) zu qualifizierenden Verkauf von Kunstwerken durch eine juristische Person (AG, GmbH usw.) unterliegen grundsätzlich der Steuer zum Normalsatz.

Beispiel
Der Bildhauer Peter K. verkauft seine Werke im Namen seiner PK Kunstwerke GmbH. Die GmbH gilt im mehrwertsteuerlichen Sinn als Kunsthändlerin, weshalb die Verkäufe dieser Werke der Steuer zum Normalsatz unterliegen.

Bei Dienstleistungen (Art. 3 Bst. e MWSTG) wie Aufführungs- oder Vorführrechten, die über eine juristische Person weiterverbreitet beziehungsweise fakturiert werden, gelangen dagegen die unter Ziffer 9 beschriebenen Bestimmungen über die Verwertungsgesellschaften beziehungsweise Verleger zur Anwendung.

Beispiel
Die Schriftstellerin Katharina P. stellt die Aufführungsrechte ihrer Bühnenstücke den Lizenznehmern jeweils im Namen ihrer P. Bühnenwerke GmbH in Rechnung. Die GmbH gilt im mehrwertsteuerlichen Sinn als Verlegerin (☞ Ziff. 9).

8.1 Begriffe

8.1.1 Begriff des Urhebers

Als Urheber im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG gelten Urheber von Werken nach den Artikeln 2 (Werkbegriff) und 3 URG (Werke zweiter Hand), soweit sie kulturelle Dienstleistungen oder Lieferungen erbringen (Art. 36 Abs. 2 MWSTV). Urheber derartiger Leistungen können nur natürliche Personen und Personengesellschaften sein (Art. 6 URG).

Urheber ist somit eine Person, die ein kulturelles Werk, d.h. eine geistige Schöpfung der Literatur oder Kunst mit individuellem Charakter originär geschaffen hat. Haben mehrere natürliche Personen als Urheber an der Schaffung eines Werkes mitgewirkt, steht ihnen das Urheberrecht gemeinschaftlich zu (Art. 7 Abs. 1 URG). Miturheber kann jedoch nur sein, wer an der gemeinsamen Schaffung eines Werkes künstlerisch mitgewirkt hat. Weitere Personen, die im organisatorischen, technischen oder finanziellen Bereich mitwirken, gelten nicht als Miturheber.



Derjenige, der das Werk schafft, behält seine Urhebereigenschaft auch dann, wenn er beispielsweise das Recht zur Verwertung ganz oder teilweise an einen Dritten überträgt. Der Dritte wird dadurch nicht zum Urheber.

Den Urhebern gleichgestellt sind die Erben im Sinne von Artikel 457 ff. ZGB in Verbindung mit Artikel 16 Absatz 1 URG. So löst beispielsweise der Verkauf von Gemälden durch einen Erben dessen Steuerpflicht nicht aus.

8.1.2 Begriff kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Urhebern

Als kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Werken im mehrwertsteuerlichen Sinne gelten insbesondere geistige Schöpfungen der Literatur, der Musik oder der bildenden Kunst. Darunter fallen beispielsweise:

- Musikkompositionen, Liedtexte;
- die Abgabe eines Manuskripts an einen Verlag;
- Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst sowie vom Künstler persönlich geschaffene Gemälde (z.B. Ölgemälde, Aquarelle, Pastelle und Zeichnungen sowie Collagen und ähnliche Bildwerke);
- Originalstiche, -schnitte und -steindrucke, sofern sie von einer handgearbeiteten Druckplatte des Künstlers abgezogen werden;
- weitere Kunstwerke wie Kunstinstallationen, Monumentalwerke oder *„Kunst am Bau“*.

Der Verkauf vervielfältigter Werkexemplare (auch wenn er durch den Urheber selbst erfolgt) unterliegt dagegen der Steuer.

Beispiele

- *Der Verkauf gedruckter Notensammlungen oder Tonträger;*
- *die Veräusserung von Druckerzeugnissen der literarischen Kunst (z.B. Herausgabe eines Gedichtbandes im Eigenverlag).*

Zudem gelten urheberrechtlich geschützte Erzeugnisse der angewandten Kunst, Werke der Baukunst (architektonische Werke) sowie technische Zeichnungen, Konstruktionspläne und andere Pläne und Zeichnungen zu Gewerbe-, Handels-, topografischen oder ähnlichen Zwecken nicht als kulturelle Dienstleistung beziehungsweise Lieferung eines Werkes im mehrwertsteuerlichen Sinne.

8.2 Kulturelle Leistungen einzelner Urheberkategorien

Das Kunstschaffen nimmt mit der Veränderung der gesellschaftlichen Werte und dem Aufkommen neuer technischer Möglichkeiten immer wieder andere Formen an. Selbst unter Fachpersonen gehen die Ansichten auseinander über das, was Kunst oder eine kulturelle Leistung sein kann. Die folgenden Ausführungen zu Leistungen der einzelnen Urheberkategorien sollen die mehrwertsteuerliche Beurteilung ermöglichen.

8.2.1 Schriftsteller und Journalisten

Eine schriftstellerische Tätigkeit im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG liegt vor, wenn ein Buch oder ein Werk - ungeachtet welchen Inhalts - aufgrund eigener Ideen geschaffen wird. Ob das Werk für eigene Rechnung oder im Auftrag eines Dritten geschrieben wird, spielt keine Rolle. Wird ein Buch oder ein Artikel im Auftrag eines Dritten (z.B. eines Verlags) verfasst, ist die Leistung des Autors auch dann von der Steuer ausgenommen, wenn er gewisse Vorgaben (wie z.B. Thema, Titelfigur, Umfang, periodische Erscheinungsweise von Fortsetzungsromanen) zu beachten hat und/oder der Auftraggeber ungenügende Manuskripte ablehnen oder Änderungen verlangen kann.

Sofern die vorerwähnte Bedingung erfüllt ist, werden auch Co-Autoren, Drehbuchautoren, Liedertexter oder Journalisten als Schriftsteller angesehen. Gleich behandelt werden ebenfalls Zeichner von Comics-Alben oder künstlerische Illustratoren von Büchern oder Zeitschriften.

Nicht als schriftstellerische Tätigkeit im mehrwertsteuerlichen Sinne gelten Leistungen von Foto-, Fernseh- und Radiojournalisten, die Arbeiten von Übersetzern, Verfassern von Betriebsanleitungen oder Leistungen im Bereich der Werbung sowie das Sammeln und Weiterleiten von Daten durch Journalisten.

Beispiele

Die Werbetextagentur Riederer GmbH erhält von der Firma Crea Modedesign AG in Winterthur den Auftrag, eine Publireportage zu schreiben. Diese wird im Programmheft der jährlich stattfindenden Modeausstellung publiziert. Das Werbebüro versteuert das erhaltene Entgelt zum Normalsatz.

Eine Presseagentur übermittelt einem Verlag die aktuellen Kursseiten mit Börsendaten zur Publikation in der Tageszeitung. Das erhaltene Entgelt hat die Presseagentur zum Normalsatz abzurechnen.

8.2.2 Komponisten

Entgelte, die Komponisten für die von ihnen persönlich geschaffenen Musikkompositionen erhalten, sind von der Steuer ausgenommen. Es spielt keine Rolle, ob das musikalische Werk als Auftragskomposition erschaffen oder vom Auftraggeber zu Werbezwecken (z.B. als Werbe-Jingle) verwendet wird. Ebenfalls nicht von Bedeutung ist, ob bei Auftragskompositionen der Komponist gleichzeitig Interpret des Werkes ist und in welcher Form das Werk dem Auftraggeber abgegeben wird (z.B. in Papierform oder in Form eines Daten- oder Audioträgers).

8.2.3 Filmschaffende und Filmproduktionsgesellschaften

8.2.3.1 Filmschaffende

Nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG sind die kulturellen Leistungen von Filmschaffenden ebenfalls von der Steuer ausgenommen. Als Filmschaffende im Sinne des MWSTG gelten beispielsweise folgende Personen:

- Filmregisseur;
- Drehbuchautor;
- Dialogregisseur;
- Tonmeister;
- Chefkameramann;
- Cutter;
- Szenenbildner.

Unter die Steuerausnahme fallen insbesondere die Gagen, welche Filmschaffende für die Produktion eines Spielfilms, Dokumentarfilms oder einer Reportage erhalten. Nicht von Bedeutung ist, ob solche als kulturelle Leistung betrachtete Werke im Auftrag eines Dritten oder auf eigene Rechnung geschaffen werden.

Durch Filmschaffende erbrachte Leistungen im Bereich der Werbung unterliegen hingegen der Steuer zum Normalsatz. Keine Inlandsteuer ist geschuldet, wenn der Empfänger der Leistung seinen Sitz im Ausland hat.

Produziert ein Regisseur einen Spiel- oder Dokumentarfilm auf eigene Rechnung, ist seine Tätigkeit als Produzent der Tätigkeit als Regisseur untergeordnet und demzufolge von der Steuer ausgenommen. Dies gilt auch - wenn der Regisseur an einer Co-Produktion beteiligt ist - für den Anteil der vereinbarten Gage und die Gewinnbeteiligung, die der Regisseur vom (Co-) Produzenten erhält.

Unabhängig von der Art und vom Umfang der schöpferischen Mitwirkung gelten folgende Personen nicht als Filmschaffende; ihre Leistungen fallen folglich nicht unter die Steuerausnahme (nicht abschliessende Aufzählung):

- Regieassistent;
- Kameraassistent;
- Maschinist / Bühnenarbeiter;
- Script-Continuity;
- Beleuchter.

8.2.3.2 Filmproduktionsgesellschaften

Filmproduktionsgesellschaften gelten nicht als Urheber im Sinne der Ausführungen unter Ziffer 8.1, weshalb ihre Leistungen nicht von der Steuer ausgenommen sind. Sie erbringen insbesondere steuerbare Leistungen im Bereich der Abtretung von Verwertungsrechten sowie im Bereich der Werbung beziehungsweise im Bereich von Werbeleistungen innerhalb des Sponsorings oder des Product-Placements. Die steuerliche Qualifikation des Ortes der Leistungserbringung richtet sich bei Abtretung von Rechten sowie bei der Erbringung von Werbeleistungen nach dem Domizil des Empfängers (☞ Ziff. 3.2.2).

8.2.3.2.1 Gemeinschaftsproduktionen zwischen in- und ausländischen Produktionsunternehmen

Werden Filme mit Produktionsunternehmen mit Sitz im Ausland koproduziert (Gemeinschaftsproduktionen) und haben diese für ihre Geldzahlungen (blosse Finanzierungsleistungen oder Ausgleichszahlungen auf dem vertraglich vereinbarten Produktionsanteil) Anspruch auf Verwertungsrechte, gilt mehrwertsteuerlich Folgendes:

- Die Geldzahlungen des ausländischen Koproduktionspartners an den inländischen Koproduzenten unterliegen nicht der inländischen Steuer. Dabei muss jedoch aus den Vereinbarungen hervorgehen, dass die erworbenen Rechte an einen im Ausland domizilierten Empfänger abgetreten werden.
- Im umgekehrten Fall, wenn der inländische Koproduzent für den Bezug solcher Verwertungsrechte eine Geldzahlung an das ausländische Koproduktionsunternehmen ausführt, schuldet er wegen des Erwerbs dieser Rechte die Bezugsteuer, sofern das ausländische Koproduktionsunternehmen nicht im MWST-Register eingetragen ist.

☞ Über den Ort der Leistung orientiert die Ziffer 3.2. Näheres zur Bezugsteuer ist in der gleichnamigen MWST-Info enthalten.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.2.3.2.2 Subventionen bei Filmproduktionsgesellschaften

Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand unterliegen beim Beitragsempfänger nicht der Steuer. Es spielt dabei keine Rolle, ob diese Gelder aus dem In- oder Ausland stammen. Entscheidend ist allein, wer subventionsberechtigt ist. Hat beispielsweise ein ausländisches Koproduktionsunternehmen im Rahmen einer Gemeinschaftsproduktion Anspruch auf die Subvention und leitet es diesen Beitrag oder einen Teil davon an den inländischen Produktionspartner weiter, handelt es sich grundsätzlich um ein Entgelt für die Wahrnehmung der Verwertungsrechte gemäss dem Koproduktionsvertrag. Solche Rechte gelten in diesem Fall als im Ausland wahrgenommen und unterliegen - buch- und belegmässiger Nachweis vorausgesetzt - nicht der Steuer.

Produktionsbeiträge, welche die SRG SSR (Schweizerische Radio- und Fernsehgesellschaft) oder ähnliche Institutionen an ihre Vertragspartner ausrichten, gelten nicht als Subventionen oder Beiträge der öffentlichen Hand. Solche Beiträge unterliegen der Steuer zum Normalsatz.

8.2.3.2.3 Vorsteuerkürzung bei Filmproduktionsgesellschaften

Subventionen oder Beiträge der öffentlichen Hand führen zu einer Kürzung der Vorsteuer (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

☞ Einzelheiten dazu finden Sie in den MWST-Infos Subventionen und Spenden sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

Da solche - meist projektbezogene - Mittelflüsse im Verhältnis zu den übrigen steuerbaren Umsätzen von Jahr zu Jahr zu erheblichen Schwankungen führen, kann die Vorsteuerkürzung bei Filmproduktionsgesellschaften im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung jeweils rollend aufgrund der Verhältnisse der letzten 5 Geschäftsjahre berechnet werden.

Beispiel *(in 1'000 Franken)*

Jahr 2017	***Subventionen***	***steuerbares Entgelt***	***Total***
2012	*1'000*	*200*	
2013	*100*	*500*	
2014	*1'000*	*400*	
2015	*0*	*100*	
2016	*200*	*300*	
	2'300 ***(61 %)***	*1'500 (39 %)*	*3'800 (100 %)*

Im Jahr ***2017*** *ist die Vorsteuer um* ***61 %*** *zu kürzen.*

Jahr 2018	***Subventionen***	***steuerbares Entgelt***	***Total***
2013	*100*	*500*	
2014	*1'000*	*400*	
2015	*0*	*100*	
2016	*200*	*300*	
2017	*800*	*300*	
	2'100 ***(57 %)***	*1'600 (43 %)*	*3'700 (100 %)*

Im Jahr ***2018*** *ist die Vorsteuer um* ***57 %*** *zu kürzen.*

Im vorangehenden Beispiel liegt zudem aufgrund der Veränderung der Verhältnisse zum Vorjahr um 4 Prozentpunkte eine sogenannte partielle Nutzungsänderung vor. Dies führt grundsätzlich zu einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch oder Einlageentsteuerung). Als Berechnungsgrundlage dient der Zeitwert der Gegenstände beziehungsweise der Wert der noch nicht genutzten Dienstleistungen.

Wendet die steuerpflichtige Person die annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur an, ist eine partielle Nutzungsänderung steuerlich dann relevant, wenn sich der Verwendungszweck der Gegenstände und Dienstleistungen gegenüber dem Vorjahr um mehr als **20 %** (= Toleranzgrenze) ändert.

☞ Mehr zu diesem Thema in Ziffer 4 sowie in der MWST-Info Nutzungsänderungen

8.2.4 Kunstschaffende und Kunsthandwerker

8.2.4.1 Kunstmaler und Bildhauer

Die Lieferung selber geschaffener Werke durch Kunstmaler (auch Glasmaler und Airbrusher sowie Erschaffer von *„Kunst am Bau“*) und Bildhauer fallen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG unter die Steuerausnahme. Voraussetzung dafür ist, dass ihre Werke zweckfrei, d.h. ausschliesslich zum Betrachten bestimmt und geeignet sind.

Im Sinne von Artikel 48a Absatz 1 Buchstaben a - g und i MWSTV fallen darunter namentlich:

- Gemälde, Bilder und Zeichnungen;
- Originalstiche, Originalschnitte und Originalsteindrucke;
  Originalstiche können als Kupferstiche, in Schabemanier (Mezzotinto), in Punktemanier, in Aquatintamanier oder als Kaltnadel-Radierungen und Radierungen vorkommen. Originalschnitte sind Holzschnitte, Linolschnitte. Originalsteindrucke sind Bleistift-, Feder-, Kreide oder Pinsellithografien. Originalstiche, Originalschnitte und Originalsteindrucke gelten als Kunstwerke, sofern sie die Merkmale eines künstlerisch individuell gestalteten Originalwerks aufweisen. Davon ist auszugehen, wenn sie vom Kunstmaler oder Bildhauer unterzeichnet und nummeriert und wenn kumulativ folgende Voraussetzungen erfüllt sind:
  - Sie sind in einer begrenzten Stückzahl (ohne *Épreuve d’artiste* und *Épreuve d’essaie*) abgezogen worden;
  - sie sind von einer oder mehreren vom Künstler vollständig handgearbeiteten Platten abgezogen worden;
  - sie sind nach einem beliebigen, jedoch nicht mechanischen oder fotomechanischen Verfahren auf ein beliebiges Material schwarz-weiss oder farbig abgezogen worden.

  Den Originalstichen, -schnitten und -steindrucken gleichgestellt sind Serigrafien (Siebdrucke), für die der Künstler geschnittene Schablonen verwendet oder das Bild mit Fett-Tusche, Lithografiekreide oder gelösten Druckfarben auf das Sieb zeichnete. Sie gelten ebenfalls als Kunstwerke, sofern die Anzahl Abzüge begrenzt ist und sie vom Künstler unterzeichnet und nummeriert sind.

- Reproduktionen von Meisterwerken;
  Reproduktionen von Bildern gelten als Originalwerke von Kunstmalern, wenn
  - sie vollständig von Hand und ohne Hilfsmittel wie beispielsweise Schablonen und Druckvorlagen gemalt wurden;
  - für die Nachahmung kein Urheberrecht zu zahlen ist;
  - keine Auftragsarbeit vorliegt; und
  - die Reproduktionen nicht serienmässig (mehrere des gleichen Werkes) angefertigt werden.
- Skulpturen und Plastiken;
- Collagen;
  Bilder mit aufgeklebten Stücken von Papier (auch mit Text), Tapete, Stoff, Drahtgaze und andern Materialien gelten als Kunstwerke eines Bildhauers oder Kunstmalers, sofern sie nicht serienmässig hergestellt wurden und es sich somit um künstlerisch individuell geschaffene Originalwerke handelt.
- Bildgüsse in Bronze und andern Materialien;
  Bildgüsse in Bronze und andern Materialien (z.B. Glas) gelten als Kunstwerke, sofern
  - das Modell für die Form vollständig vom Künstler geschaffen wurde; und
  - die Bildgüsse unter Aufsicht des Künstlers beziehungsweise dessen Rechtsnachfolger in einer begrenzten Stückzahl hergestellt wurden.
- Tapisserie und Textilwaren;
  Handgearbeitete Tapisserien und Textilwaren für Wandbekleidung nach Originalentwürfen von Künstlern in begrenzter Stückzahl.
- Originalwerke aus Keramik, vollständig vom Künstler geschaffen und von ihm signiert;
- Emaillekunst;
  Werke der Emaillekunst, in begrenzter Stückzahl, die vollständig von Hand geschaffen wurden, nummeriert und mit der Signatur des Künstlers oder des Kunstateliers versehen sind;
- Vorstehend nicht genannte, vom Künstler persönlich geschaffene Kunstgegenstände in begrenzter Stückzahl.

Nicht von der Steuer ausgenommen sind dagegen kunsthandwerkliche Erzeugnisse, weil diese nicht zweckfrei sind (☞ Ziff. 8.2.4.2). Dies gilt selbst für künstlerisch gestaltete Einzelanfertigungen. Solche Entgelte unterliegen der Steuer, d.h. sie können gegebenenfalls die Steuerpflicht des Leistungserbringers (Bildhauer, Kunstmaler) auslösen.

Steuerbar sind ausserdem die Umsätze von Kunstwerken im Kunsthandel sowie die dem Kunsthandel gleichgestellten Verkäufe von Kunstwerken durch juristische Personen.



Werden Kunstgegenstände durch den Urheber nicht als Originalwerke sondern in Form von Kopien in begrenzter Stückzahl angeboten, so ist zu beachten, dass die Stückzahl der Auflage im Voraus festzulegen ist.

Beispiel

Der Künstler Jan H. betreibt ein eigenes Atelier, wo er nebst Aquarellen auch Kunstdrucke mittels Siebdrucktechnik kreiert. Die in limitierter Auflage hergestellten Serigraphien sowie mehrere Originalaquarelle werden in den nächsten zwei Monaten in der Galerie ProgoArt GmbH in Biel ausgestellt. Markus Z. aus Nidau hat die Ausstellung besucht und sich für den Kauf einer Serigraphie mit dem Titel „Mäanderthal“ entschieden. Das Werk wurde in einer Auflage von 300 Exemplaren hergestellt. Jeder Druck ist durch den Künstler Jan H. von Hand nummeriert und signiert worden. Die Galerie verkauft die Serigraphie mit der Auflagennummer 37/300 Markus Z. im Namen und für Rechnung des Künstlers. Das Entgelt welches der Künstler Jan H. für den Verkauf seines Kunstdruckes erhält, ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 16 MWSTG).

Die Provision, welche die Galerie ProgoArt GmbH erhält, ist dagegen zum Normalsatz zu versteuern.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.2.4.2 Kunsthandwerker

Die Leistungen im Bereich des Kunsthandwerks unterliegen der Steuer zum massgebenden Satz. Dazu zählen beispielsweise durch Goldschmiede, Kunstschlosser und -schreiner, Grabsteinbildhauer, Holzschnitzer, Drechsler, Töpfer, Glasbläser, Teppichknüpfer und -weber, Graveure, Kalligraphen, Heraldiker oder Restauratoren erbrachte kunsthandwerkliche Leistungen.

Die durch diese Berufsgruppen hergestellten Erzeugnisse sind nicht ausschliesslich zum Betrachten bestimmt, sondern werden meistens für einen bestimmten Gebrauch geschaffen oder weisen zumindest die Form von Gebrauchsgegenständen auf.

Als Erzeugnisse des Kunsthandwerks gelten:

- Erzeugnisse, welche die Form von Gebrauchsgegenständen aufweisen, wie Vasen, Schalen, Töpfe, Teller, Platten, Kerzenstöcke, Nipp- und Krippenfiguren, Lampen, Wappenscheiben, Schriftzüge, Pokale, Teppiche und dergleichen;
- bemalte Gewebe für Theaterdekorationen, Atelierhintergründe usw.;
- serienmässig produzierte Collagen und Bilder, wie beispielsweise im Auftrag gemalte Reproduktionen von Meisterwerken;
- Druckgrafiken, die mit Hilfe einer fotomechanisch bearbeiteten Druckvorlage hergestellt wurden (Heliogravüre, Lichtdruck);
- Serigrafien, welche mit einer fotomechanisch hergestellten Schablone und/oder maschinell gedruckt wurden;
- Kunstwerke, welche der Künstler mittels einer Technik hergestellt hat, welche als *Intaglio-Type* bezeichnet wird, d.h. das Bild wurde mittels Belichten durch UV-Licht auf eine mit einem lichtempfindlichen Material versehene Platte übertragen;
- Grafiken, welche automatisch, halbautomatisch, industriell gedruckt wurden (z.B. Offsetdruck);
- Ausstellungsplakate, selbst wenn vom Künstler signiert und nummeriert;
- Objekte zu Werbezwecken wie Plakate, Karten, Dekorationen.

Ebenfalls der Steuer unterliegen Restaurationsarbeiten, Reparaturen und sonstige Bearbeitungen von Gegenständen. Dazu zählen auch die Bearbeitungen von Gegenständen, die den Charakter eines Kunstwerks aufweisen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.2.5 Kulturelle Leistungen von Fotografen

Unter die Steuerausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG und Artikel 48a Absatz 1 Buchstabe h MWSTV fallen Fotografien, die der Fotograf selbst aufgenommen hat, von ihm oder unter seiner Überwachung im Voraus in begrenzter Stückzahl abgezogen beziehungsweise Fotoprintverfahren hergestellt sowie zertifiziert oder von ihm signiert wurden.

Nicht als kulturelle Leistungen gelten jedoch Werbe-, Presse-, Hochzeits- und Portraitfotografien. Die in diesen Bereichen erzielten Umsätze unterliegen der Steuer zum Normalsatz.

Beispiel
Fotograf Reinhard K. bietet seine Fotowerke im eigenen Namen über eine Internetplattform an. Die Werke, im Fine-Art-Printverfahren gedruckt, kaschiert unter Acrylglas hergestellt, werden in einer limitierten Auflage von je 100 Kopien im Format 100 x 80 cm und 150 x 120 cm angeboten. Jedes Stück dieser Edition ist nummeriert und signiert beziehungsweise mit einem Editionszertifikat versehen. Das Entgelt welches der Fotograf für den Verkauf der Werke erhält, ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 16 MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.3 Erhalt von Kulturpreisen

Der Erhalt von Kulturpreisen gilt mangels Leistung als Nicht-Entgelt gemäss Artikel 18 Absatz 2 MWSTG. Die Ausrichtung solcher Gelder unterliegt demzufolge beim Empfänger nicht der Steuer.

Zu beachten ist, dass die steuerpflichtige Person ihren Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen hat, wenn sie Gelder nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a - c MWSTG erhält. Einnahmen aus Nicht-Entgelten, die nicht den vorgenannten Buchstaben zugeordnet werden können, gelten in Bezug auf die MWST als Spende (Art. 18 Abs. 2 Bst. d MWSTG). Der Erhalt von Spenden führt zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs.

Die steuerpflichtige Person, welche einen Kulturpreis beziehungsweise eine Auszeichnung für ein kulturelles Werk (beispielsweise für den besten Film, die beste Filmmusik oder das beste Drehbuch) erhält, hat deshalb in Bezug auf die MWST wie folgt zu unterscheiden:

A) Erfolgt die Ausrichtung des Kulturpreises durch die öffentliche Hand (z.B. Kulturförderung durch den Bund, die Kantone oder die Gemeinden oder durch deren öffentlich-rechtlichen Anstalten), gelten diese beim Beitragsempfänger als Subvention im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG.

   Der Empfänger des Geldbetrags hat eine verhältnismässige Kürzung der Vorsteuer vorzunehmen (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

B) Erfolgt die Auszeichnung durch einen anderen als einen unter dem Buchstaben A genannten Geldgeber (z.B. Verleihung eines Kulturpreises anlässlich eines Filmfestivals oder einer Buchmesse durch einen Kunstmäzen, einer Kulturstiftung oder einen anderen Gönner), ist das Entgelt als Spende zu betrachten.

Der Erhalt des Kulturpreises führt beim Beitragsempfänger zu keiner Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 1 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zur Behandlung der Vorsteuern im Zusammenhang mit Subventionen und Spenden sind den MWST-Infos Subventionen und Spenden sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen zu entnehmen.

9 Verwertungsgesellschaften und Verleger

Nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG sind die von Verwertungsgesellschaften und Verlegern erbrachten Dienstleistungen zur Weiterverbreitung der von den Urhebern geschaffenen Werke von der Steuer ausgenommen.

9.1 Verwertungsgesellschaften

Als Verwertungsgesellschaften im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG sind die gemäss URG der Aufsicht des Eidgenössischen Instituts für geistiges Eigentum unterstehenden Gesellschaften zu verstehen (abschliessende Aufzählung):

- SUISA;
- PRO LITTERIS;
- SUISSIMAGE;
- Société Suisse des Auteurs (SSA);
- SWISSPERFORM.

Die Entgelte, welche die Verwertungsgesellschaften für ihre für die Verbreitung kultureller Werke erbrachten Dienstleistungen erhalten, sind von der Steuer ausgenommen (namentlich das Inkasso der jeweiligen Urheberrechte). Dies gilt auch für gleichartige Dienstleistungen, die für ausländische Verwertungsgesellschaften aufgrund bilateraler Verträge erbracht werden.

Der Vorsteuerabzug für derartige gegenüber ausländischen Verwertungsgesellschaften erbrachten Dienstleistungen ist im selben Umfang möglich, wie wenn diese im Inland erbracht und freiwillig versteuert würden (Art. 29 Abs. 1bis MWSTG).

Der Steuer unterliegen dagegen die Entgelte für die Zweitnutzung von Leistungsschutzrechten (☞ Ziff. 10.1: Verwandte Schutzrechte; 3. Titel URG).

Enthalten die im Rahmen der so genannten gemeinsamen Tarife (GT) erhobenen Gebühren sowohl Zweitnutzungsrechte für Urheber als auch Leistungsschutzrechte im Sinne des 3. Titels des URG, so ist für die Bestimmung der mehrwertsteuerlichen Qualifikation die 70/30 %-Regel anwendbar (☞ Ziff. 7.6.4).

9.2 Verleger

Als Verleger im Sinne der Bestimmungen von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG gelten alle natürlichen und juristischen Personen, die kulturelle Dienstleistungen von Urhebern im Sinne von Artikel 2 und 3 URG oder von deren Rechtsnachfolgern im Sinne von Artikel 16 Absatz 1 URG verbreiten beziehungsweise deren kommerzielle Auswertung wahrnehmen. Sie können in ihrer Eigenschaft als Verleger selber einer Verwertungsgesellschaft beitreten.

Ob die Verbreitung dieser kulturellen Dienstleistungen durch den Hauptverleger oder durch den Subverleger erfolgt, spielt ebenso wenig eine Rolle wie der Umstand, in welcher Form der Urheber für die Übertragung der Rechte entschädigt wird. Dies kann beispielsweise eine Pauschalentschädigung oder eine Abgeltung für jede einzelne Aufführung sein. Nicht von Bedeutung ist zudem, ob der Urheber oder die Urheberin in ihrer Eigenschaft als unselbständig erwerbende Person (z.B. als Journalistin) die geistige Schöpfung gegenüber einem Arbeitgeber (z.B. Zeitungsverlag) erbracht hat.

Folgende Leistungen unterliegen nicht der Steuer (nicht abschliessende Aufzählung):

- Die Weitergabe von Aufführungsrechten an musikalischen Werken;
- die Weitergabe von Vorführungsrechten an theatralischen Werken;
- die Weitergabe von Verlagsrechten an einen Subverlag in einem anderen Sprachraum;
- die Weitergabe der Nutzungsrechte an einem urheberrechtlich geschützten journalistischen Werk (z.B. Zeitungsartikel) durch einen Zeitungsverlag an einen weiteren Zeitungsverlag zur Zweitnutzung.

Hingegen unterliegen beispielsweise die folgenden durch Verleger erbrachten Leistungen der Steuer zum massgebenden Steuersatz:

- Der Verkauf oder die Vermietung von Textbüchern oder Notenblättern im Zusammenhang mit der Überlassung von Aufführrechten;
- die Lieferung von vervielfältigten Werken wie zum Beispiel bespielten CDs oder gedruckten Notenblättern, welche durch den Urheber oder den Verleger selbst erfolgt (gemäss Verlagsvertrag);
- weitere Leistungen wie beispielsweise Verwaltungstätigkeiten (Buchführung, Sekretariat), welche nicht die Verbreitung von Werken zum Gegenstand haben.

10 Diverse andere Leistungen

10.1 Lizenzen und Übertragung von Rechten

Nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG sind Lizenzeinnahmen von Urhebern für die Überlassung von bestimmten Rechten an kulturellen Werken von der Steuer ausgenommen. Ebenfalls von der Steuer ausgenommen sind Vergütungsansprüche, welche die Verwertungsgesellschaften oder Verleger beim Lizenznehmer für die Urheber der kulturellen Werke geltend machen.

Überträgt hingegen zum Beispiel ein Künstler einer Verwertungsgesellschaft die Rechte zur Zweitnutzung von Werken (z.B. Ausstrahlung durch eine Sendeanstalt), die er zwar selbst interpretiert hat, ohne sie jedoch selbst verfasst oder komponiert zu haben, unterliegen die daraus resultierenden Einnahmen sowohl bei ihm als auch bei der Verwertungsgesellschaft der Steuer. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Rechte an solchen Interpretationen aufgrund des 3. Titels des URG (Verwandte Schutzrechte) geschützt sind. Gleiches gilt für Urheberrechte an anderen als kulturellen Leistungen, wie beispielsweise an Werken der Baukunst (z.B. von Architekten) oder der angewandten Kunst (z.B. von Kunsthandwerkern).

Ebenso zu versteuern ist die Übertragung von Reproduktionsrechten, wenn der inländische Erwerber die Reproduktionen zu Werbe- oder anderen als kulturellen Verwendungszwecken nutzt. Handelt es sich beim Erwerber um ein Unternehmen mit Sitz im Ausland, unterliegt das betreffende Entgelt nicht der Steuer.

Beispiele

Die Restaurantkette Mobytoby gibt zu jedem Kindermenü eine Kunststoff-Comicfigur ab. Das Unternehmen erwirbt die benötigten Reproduktionsrechte beim Verlag Adopress AG. Dieser entschädigt seinerseits den Urheber. Das vom Verleger beziehungsweise Urheber für die Abgabe der Rechte vereinnahmte Entgelt unterliegt der Steuer zum Normalsatz.

Das Kunstmuseum MAHB in Biel stellt Werke des Kunstschaffenden Pietro B. aus. Das Museum gibt der ortsansässigen Kunstdruckerei den Auftrag, Ansichtskarten und Werbeprospekte für die Ausstellung mit Motiven beziehungsweise Fotografien von Gemälden des Künstlers, die in der Ausstellung gezeigt werden, anzufertigen. Die dem Künstler oder dem Verlag dafür entrichtete Entschädigung unterliegt der Steuer zum Normalsatz.

Der Kalenderverlag Calendarium erwirbt vom Fotografen Max C. die Reproduktionsrechte für Landschaftsfotografien. Zudem beauftragt der Kalenderverlag die Buchautorin Serena L., zu jedem Bild einen passenden Text zu verfassen. Die Entschädigung für die Buchautorin Serena L. ist von der Steuer ausgenommen. Der steuerpflichtige Fotograf Max C. dagegen versteuert die Entschädigung für die Reproduktionsrechte zum Normalsatz.

10.2 Vermietung von Konferenzräumen, Studios und dergleichen

☞ Über die mehrwertsteuerliche Behandlung der Vermietung beziehungsweise des Verkaufs von Immobilien orientiert die MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien. Im Besonderen enthält sie auch Näheres über die mehrwertsteuerliche Behandlung der Vermietung von Messestandflächen und von einzelnen Räumen in Messe- und Kongressgebäuden sowie über die Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien.

10.2.1 Vermietung von Konferenzräumen und dergleichen

Gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG ist die Vermietung von Räumlichkeiten (z.B. Saal, Konferenz- und Schulungsräume) zur alleinigen Benützung von der Steuer ausgenommen. Ist die Vermieterin jedoch im Hotel- oder Gastgewerbe tätig, so unterliegen die dafür vereinnahmten Entgelte der Steuer (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. a MWSTG).



Besteht der Gesamtumsatz des Steuerpflichtigen zu mehr als 10 % aus Leistungen im Bereich des Hotel- und Gastgewerbes, so hat er die Vermietung von Räumlichkeiten zu versteuern (☞ dazu auch die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe).

Beispiel
Ein naturhistorisches Museum hat neben den Einnahmen aus Eintritten, Vermietung von Konferenzräumen und Beiträgen der öffentlichen Hand zur Betriebsdefizitdeckung auch Umsätze aus einer Cafeteria. Betragen die Einnahmen der Cafeteria mehr als 10 % des Gesamtumsatzes, so hat das Museum die Entgelte aus der Vermietung der Konferenzräume ebenfalls zu versteuern.

10.2.2 Vermietung von Kinos, Ton-, Film- und Fernsehstudios und dergleichen

Die Vermietung von Kinos, Ton-, Film- oder Fernsehstudios als Ganzes, d.h. zur alleinigen Benutzung durch den Mieter (mit oder ohne Recht auf Benutzung der Betriebseinrichtungen) ist von der Steuer ausgenommen. Werden hingegen lediglich Einrichtungen wie beispielsweise Mischpult, Lautsprecher oder Beleuchtungsanlage vermietet, liegen steuerbare Umsätze vor.

10.3 Mitgliederbeiträge

Die von bestimmten nicht gewinnstrebigen Einrichtungen (z.B. auch von Kulturvereinen) gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag gegenüber ihren Aktivmitgliedern erbrachten Leistungen sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG). Gegenüber Passivmitgliedern oder Gönnern erbringen derartige Einrichtungen jedoch i.d.R. keine Leistungen im mehrwertsteuerlichen Sinn, weshalb auch keine Ausnahme von der Steuer bestehen kann. Beiträge von Passivmitgliedern und Gönnern an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen sind deshalb den Spenden gleichgestellt (Art. 3 Bst. i Ziff. 2 MWSTG).

☞ Näheres zur steuerlichen Behandlung von Mitglieder- und Gönnerbeiträgen enthält die MWST-Info Subventionen und Spenden.

10.4 Gastgewerbliche Leistungen und Beherbergungsleistungen

10.4.1 Leistungen im gastgewerblichen Bereich

☞ Über die steuerliche Behandlung der gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen im Allgemeinen orientiert die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

An dieser Stelle wird insbesondere darauf hingewiesen, dass folgende Einrichtungen - sofern keine Tische vorhanden sind - nicht als Konsumvorrichtungen betrachtet werden:

- Zuschauerplätze in einem Kino, Theater, Zirkus, Sportstadion (auch bei Konzertanlässen) usw.;
- bereitgestellte Sitzgelegenheiten im Foyer eines Kinos oder Theaters.

Folglich sind Einnahmen aus dem Verkauf von Lebensmitteln bei Einrichtungen der vorgenannten Art zum reduzierten Satz steuerbar. Es liegt keine gastgewerbliche Leistung vor.



Die Entgelte für den Verkauf von alkoholischen Getränken mit mehr als 0,5 Volumenprozenten sowie von Tabak und Tabakerzeugnissen unterliegen immer dem Normalsatz.

10.4.2 Verkaufsstände und Fliegende Verkäufer bei Anlässen

Befinden sich bei einem Verkaufsstand keine Konsumvorrichtungen (z.B. Tische, Stehtische oder Theken), unterliegen die Verkäufe von Lebensmitteln (mit Ausnahme von alkoholischen Getränken) dem reduzierten Steuersatz. Einrichtungen bei Verkaufsständen, die bloss dem Verkauf dienen (z.B. Verkaufstheken oder Ablagebretter), gelten nicht als Konsumvorrichtung.

Betreibt beispielsweise ein Veranstalter während eines Anlasses einen Restaurationsbetrieb und einen Verkaufsstand ohne Konsumvorrichtung, unterliegt die Abgabe von Lebensmitteln (mit Ausnahme von alkoholischen Getränken) am Verkaufsstand dem reduzierten Steuersatz, wenn eine organisatorische Trennung zwischen dem Verkaufsstand und dem Restaurationsbetrieb vorgenommen wird (z.B. getrennte Kassen).

Das Gleiche gilt für den Verkauf durch fliegende Verkäufer im Bereich der unter Ziffer 10.4.1 beschriebenen Zuschauersitzplätze beziehungsweise Sitzgelegenheiten.

☞ Ausführliche Informationen zur organisatorischen Trennung sowie zur vereinfachten Abrechnung (Pauschalregelung) beim Betreiben von Verkaufsständen mit nicht mehr als 20 Sitz- und Stehplätzen bei Anlässen finden sich in der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

10.4.3 Verpflegung und Beherbergung des Personals anlässlich einer Veranstaltung

Die Personalverpflegung (Festangestellte bzw. Aushilfen) sowie deren Beherbergung gilt als entgeltliche Leistung.

☞ Näheres dazu können der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe entnommen werden.

Werden derartige Leistungen bei Anlässen gegenüber freiwilligen Helfern erbracht, so wird nicht von einer entgeltlichen Leistung im Sinne von Artikel 47 MWSTV ausgegangen. Die für die Verpflegung oder Beherbergung von Freiwilligen in Rechnung gestellte Vorsteuer kann im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit dennoch geltend gemacht werden. Als freiwilliger Helfer gilt, wem lediglich die entstandenen Spesen effektiv oder pauschal vergütet werden.

10.4.4 Verpflegung und Beherbergung von offiziellen Gästen im Rahmen einer Veranstaltung

Die den offiziellen Delegationen aus Politik, Gewerbe, Kultur, Sport usw. und ihren Begleitpersonen unentgeltlich erbrachten Leistungen im Zusammenhang mit der Durchführung von Veranstaltungen unterliegen nicht der Besteuerung. Auf den diesbezüglichen Aufwendungen besteht im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit grundsätzlich Anspruch auf den Vorsteuerabzug (z.B. Verpflegung, Getränke, Beherbergung oder Transporte).

10.5 Verkauf von gebrauchten Gegenständen

Beim Verkauf von gebrauchten Gegenständen (darunter fällt z.B. auch der Verkauf von Ausstellungsgegenständen oder Betriebsmitteln durch ein Museum) muss unterschieden werden, ob der Gegenstand für steuerbare oder von der Steuer ausgenommene beziehungsweise nicht unternehmerische Bereiche verwendet wurde oder allenfalls eine gemischte Verwendung vorlag.

Beispiele

Ein kunsthistorisches Museum hat für die Eintritte nach Artikel 22 Absatz 1 MWSTG optiert. Für die Durchführung einer temporären Ausstellung wurden diverse Metallkonstruktionen gekauft (mit Anspruch auf Vorsteuerabzug). Nach der Ausstellung werden diese nicht mehr benötigt, weshalb die Direktion des Museums entscheidet, diese zu verkaufen. Die daraus erzielten Einnahmen unterliegen der Steuer zum Normalsatz.

Ein Museum für moderne Kunst verkauft einen Teil der Gemälde aus seiner eigenen Sammlung an eine Stiftung eines Industrieunternehmens mit Sitz im Inland. Das Museum führt noch einen eigenen Shop sowie eine Cafeteria, weshalb es im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist. Für die von der Steuer ausgenommenen Eintritte ins Museum liegt keine Option nach Artikel 22 Absatz 1 MWSTG vor. Das Entgelt aus dem Verkauf der Gemälde ist deshalb aufgrund von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 24 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

10.6 Margenbesteuerung im Kunsthandel

Erwirbt eine steuerpflichtige Person Sammlerstücke wie Kunstgegenstände, Antiquitäten und dergleichen, kann sie auf diesen Gegenständen beim Verkauf die Margenbesteuerung anwenden, sofern sie auf dem Ankaufspreis keine Vorsteuern abgezogen hat (Art. 24a MWSTG).

Massgebend für die Berechnung der MWST ist dabei die Differenz zwischen dem Ankaufs- und Verkaufspreis des Gegenstandes. Beim Verkauf solcher Gegenstände darf in Verträgen, Rechnungen und Quittungen kein offener Steuerausweis erfolgen. Wird die Steuer gegenüber dem Käufer ausgewiesen, bleibt diese geschuldet.

Bei Anwendung der Margenbesteuerung hat die steuerpflichtige Person entsprechende Aufzeichnungen in Form einer Bezugs- und Verkaufskontrolle zu führen.

☞ Die MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze enthält detaillierte Informationen über die Anwendung der Margenbesteuerung. Was im mehrwertsteuerlichen Sinne als Kunstgegenstand sind die Ziffern 8.2.4.1 und 8.2.5 sowie Artikel 48a Absatz 1 MWSTV zu beachten.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.23d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

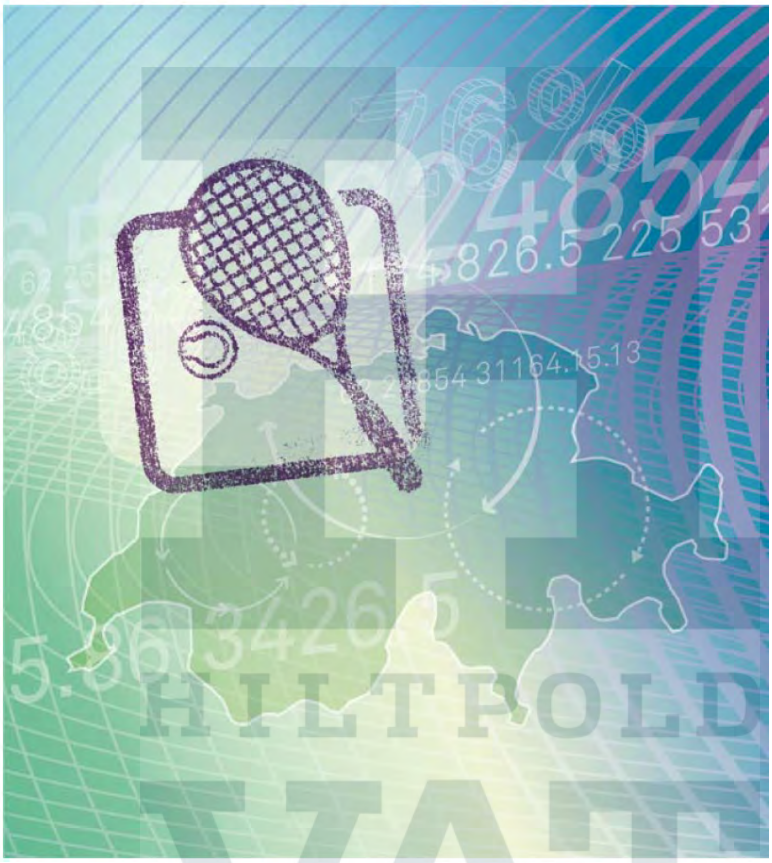
HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 24

Sport



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 5
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 6
1 Zweck dieser MWST-Info 8
2 Befreiung von der Steuerpflicht und obligatorische Steuerpflicht 8
2.1 Befreiung von der Steuerpflicht von Sportvereinen 8
2.2 Steuerpflicht der Veranstalter von Sportanlässen 9
2.2.1 Speziell für den Anlass gegründeter Veranstalter 9
2.2.2 Bereits bestehender Veranstalter 10
2.3 Beginn und Ende der Steuerpflicht 12
2.3.1 Für die Veranstalter von Sportanlässen 12
2.3.2 Andere im Sportbereich tätige Leistungserbringer 14
2.4 Massgebender Umsatz 14
2.5 Anmeldung 15
2.6 Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht 16
2.7 Dienstleistungen, die von ausländischen Sportmannschaften oder Sportlern erbracht werden 16
2.8 Bezugsteuer 16
2.9 Gruppenbesteuerung für Sportvereine und -verbände usw. 17
3 Vereinfachte Abrechnungsmethoden 17
3.1 Allgemeines 17
3.2 Pauschalsteuersätze 18
3.3 Saldosteuersätze 18
3.4 Branchensätze 18
4 Vorsteuerabzug 19
5 Ausschluss des Anspruchs auf Vorsteuerabzug 20
6 Korrektur des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung 21
7 Nutzungsänderungen 21
8 Freiwillige Versteuerung (Option) der von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Sportbereich 22
8.1 Worin bestehen die Vorteile einer Option? 22
8.2 Vorschriften und Voraussetzungen zur Anwendung der Option 23
8.3 Von der Steuer ausgenommene Leistungen, die bei Ausübung der Option zum reduzierten Satz steuerbar sind 24
8.4 Von der Steuer ausgenommene Leistungen, die bei Ausübung der Option zum Normalsatz steuerbar sind 24
8.5 Beispiele optierter Leistungen, Einfluss auf den Vorsteuerabzug 26
9 Einnahmen im Zusammenhang mit Sportveranstaltungen und -wettkämpfen sowie mit verschiedenen Werbeleistungen 29
9.1 Startgelder und -gebühren für die Teilnahme an Sportveranstaltungen 29
9.2 Eintrittsbillette 31
9.2.1 Eintrittsbillette für Sportveranstaltungen 31
9.2.2 Vorverkaufsstellen von Eintrittsbilletten 32
9.2.3 Billettsteuern 33
9.3 An Sportverbände bezahlte Gebühren für Durchführungsrechte 33
9.4 Übertragungs- und Ausstrahlungsrechte 34
9.5 Rechte zur Vermarktung von Sportveranstaltungen und -wettkämpfen 35
9.6 Werbeinserate und Verkauf von Werbeflächen 35
9.7 Werbung in Stadien und Sporthallen 36

9.8 Werbung auf Sportausrüstung und -material 36
9.9 Sponsoring 37
9.10 Leistungsverrechnungen 37
9.11 Kombinierte Leistungen beziehungsweise Mehrheit von Leistungen 38
9.12 Sponsoringverträge und Abtretung von Bildrechten 41
9.13 Lieferung von Gegenständen und Merchandising 41
10 Leistungen des Gastgewerbes und der Hotellerie 42
10.1 Restaurants und Bars 42
10.2 Verkaufsstände für Lebensmittel 42
10.3 Beherbergung 44
10.4 Gastgewerbliche Leistungen im Rahmen einer von der Steuer ausgenommenen Bildungsleistung 45
10.5 Verpflegung und Beherbergung des Personals bei Veranstaltungen 45
10.6 Gratisleistungen an offizielle Gäste 45
11 Rechte und Dienstleistungen im Zusammenhang mit Sportlern 46
11.1 Spielertransfers, Vertragsablösungen, Ausleihe von Sportlern 46
11.2 Vermittlung von Sportlern 47
11.3 Entschädigungen an Sportler und Sportmannschaften 48
11.3.1 Ort der Dienstleistung 48
11.3.1.1 Sportliche Dienstleistungen 48
11.3.1.2 Werbedienstleistungen und Abtretung von Rechten 49
11.3.2 Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im Inland 50
11.3.3 Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im Ausland 50
11.3.4 Gemeinsame Bestimmungen für Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im In- oder Ausland 50
11.3.4.1 Rechnungsstellung 50
11.3.4.2 Gehälter der Sportler 51
11.3.5 Beispiele von durch Sportler und Sportmannschaften erbrachten Leistungen 52
11.4 Sportpreise 54
11.5 Beträge von Swiss Olympic und der Stiftung Sporthilfe an Sportler, die sich auf Olympische Spiele oder andere nationale sowie internationale Wettkämpfe vorbereiten 54
12 Einnahmen im Zusammenhang mit den Mitgliedern und der Vereinstätigkeit 55
12.1 Mitgliederbeiträge 55
12.2 Sportfunktionäre und ähnliche Tätigkeiten 56
12.3 Lizenzen an Sportler, Trainer und Schiedsrichter 56
12.4 Verbandsgerichtsbarkeit 57
12.5 Bussen 57
12.6 Basare, Flohmärkte, Galadiners, Tombola- und Lottoveranstaltungen 57
13 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge 58
14 Beiträge von Swisslos, von der Loterie Romande und von Sport-Toto 60
15 Spenden, Beiträge von Supportern (Gönnerbeiträge), Legate 60
16 Bekanntmachungsleistungen für oder von gemeinnützigen Organisationen 62
17 Grundstücke und Sportanlagen 64
17.1 Vermietung und Verpachtung von Grundstücken 64
17.2 Sportanlagen 65
17.2.1 Vermietung von Sportanlagen 66
17.2.2 Vermietung von Ausstellungsflächen in Sportanlagen 67
17.2.3 Eintritte in Sportanlagen 67
17.2.4 Option für die Versteuerung der Vermietung von Sportanlagen 68
18 Andere Leistungen im Sportbereich 70
18.1 Vermietung von Sportgeräten und -material 70

18.2 Begleitete Sportausübung / Sportanimation / Trainingslager 70
18.3 Bildung 71
18.4 Kinder- und Jugendbetreuung 72
18.5 Automaten 72
18.6 Umsätze aus Geldspielen 73
18.7 Medizinische Kontrollen 73
18.8 Motorfahrzeuge 73
19 Anhang 74
Rechtlicher Hinweis 88

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BGS	Bundesgesetz vom 29. September 2017 über Geldspiele (Geldspielgesetz; SR 935.51)
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EUR	Euro
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
USD	US-Dollar
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info enthält praxisrelevante Informationen für den Bereich des Sports.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Zweck dieser MWST-Info

Die vorliegende MWST-Info soll möglichst umfassende und praxisrelevante Hinweise zum Thema Sport und Mehrwertsteuer erteilen. Sie richtet sich insbesondere an Sportverbände, Sportvereine, Veranstalter von Sportanlässen, Betreiber von Sportanlagen, Sportmannschaften und Berufssportler sowie an deren Vertreter (Agenten).

2 Befreiung von der Steuerpflicht und obligatorische Steuerpflicht

Die Grundsätze hierzu sind in den Artikeln 10 bis 17 MWSTG festgelegt. Die allgemeinen Bedingungen zur Befreiung von der Steuerpflicht und zur obligatorischen Steuerpflicht werden in der MWST-Info Steuerpflicht beschrieben.

Folge dessen werden in dieser Publikation nur die für den Sportbereich geltenden Sonderfälle wie die Befreiung von der Steuerpflicht der **nicht gewinnstrebig und ehrenamtlich geführten** Sportvereine (einschliesslich Organisationskomitees) sowie die Steuerpflicht der Veranstalter von Sportanlässen (wie Turn- oder Schwingfesten, Jubiläen, Volksmärschen, regionalen, kantonalen, nationalen und internationalen Meisterschaften sowie Turnieren und Meetings) behandelt.

Wer die Bedingungen für eine obligatorische Steuerpflicht nicht erfüllt, hat gegenüber der ESTV keine besonderen Vorkehrungen zu treffen, um von der Steuerpflicht befreit zu sein.

2.1 Befreiung von der Steuerpflicht von Sportvereinen

Nicht gewinnstrebig und ehrenamtlich geführte Sportvereine (einschliesslich Organisationskomitees) mit einem Jahresumsatz von weniger als 150‘000 Franken aus Leistungen im In- und Ausland, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind, sind von der Steuerpflicht befreit. Bei einem Sportverein gelangt diese Befreiung zur Anwendung, sofern folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

1. Es muss sich um eine juristische Person in Form eines Vereins gemäss Artikel 60 ff. ZGB handeln (diese Regelung gilt nicht für Aktiengesellschaften, Genossenschaften usw.).

2. Die Vereinsleitung obliegt Personen, welche weder vom Verein angestellt sind, noch für ihre Tätigkeit entschädigt werden. Nicht als finanzielle Entschädigung zählt die Abgeltung von Auslagen im Rahmen der Erfüllung von Vereinsaufgaben.

3. Der Verein strebt keine systematische Gewinnerzielung an. Wird dennoch ein Gewinn erzielt, ist dieser zur Finanzierung anderer Vereinstätigkeiten zu verwenden. Demzufolge dürfen die Statuten keine Verteilung des Reingewinns an die Mitglieder vorsehen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.2 Steuerpflicht der Veranstalter von Sportanlässen

Erzielt ein Veranstalter eines Sportanlasses - nicht im Sinne von Ziffer 2.1 geltender Verein - einen Gesamtumsatz (ohne Steuer) von mindestens 100‘000 Franken pro Jahr aus im In- und Ausland erbrachten Leistungen, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind, ist die Befreiung von der Steuerpflicht in der Regel nicht mehr gegeben. Dies gilt auch, wenn seine Tätigkeit nicht auf Gewinnerzielung ausgerichtet ist. Zum massgebenden Umsatz zählen ebenso Entgelte aus Leistungsverrechnungen und an Zahlungs statt entgegengenommene Gegenstände. Unter Gesamtumsatz sind sämtliche erwirtschafteten Entgelte - und nicht nur der erzielte Gewinn aus dem Anlass - zu verstehen.

Die Rechtsform (z.B. Verein, Aktiengesellschaft, einfache Gesellschaft oder natürliche Person) ist vorbehaltlich der Ausführungen unter Ziffer 2.1 für die Bestimmung der Steuerpflicht nicht von Bedeutung.

Dienstleistungen auf dem Gebiet des Sportes gelten als an jenem Ort erbracht, an welchem die Tätigkeiten tatsächlich ausgeübt werden (d.h. an jenem Ort, wo der Anlass effektiv stattfindet; Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.2.1 Speziell für den Anlass gegründeter Veranstalter

Oft wird ein Sportanlass durch ein unabhängiges, selbstständiges Rechtsgebilde organisiert und durchgeführt, welches über ein eigenes Budget verfügt und nur zur Durchführung des Anlasses gegründet worden ist. Es kann sich dabei beispielsweise um eine einfache Gesellschaft in Form eines Organisationskomitees (Veranstalter) handeln, das sich unter anderem aus Vorstandsmitgliedern von verschiedenen beteiligten Vereinen zusammensetzt. Die Steuerpflicht eines solchen unabhängigen, selbstständigen Rechtsgebildes wird ausschliesslich anhand der Leistungen geprüft, die es im Rahmen des betreffenden Anlasses im eigenen Namen erzielt.

Die Umsatzgrenze von 150’000 Franken gilt auch für ein solches Organisationskomitee (☞ Ziff. 2.1).

Die Leistungen, die von den im Organisationskomitee vertretenen Vereinen oder Unternehmen erbracht werden, sind bei der Abklärung der Steuerpflicht des Veranstalters nicht zu berücksichtigen. Falls diese Leistungen im Zusammenhang mit dem Anlass stehen, muss - vorzugsweise aus Dokumenten wie Rechnungen oder Verträgen - ersichtlich sein, dass die Vereine oder Unternehmen nach aussen hin als Leistungserbringer auftreten. Die entsprechenden Umsätze müssen in ihrer Buchhaltung erfasst sein. Sofern diese Bedingungen nicht gemeinsam erfüllt sind, werden die Umsätze dem Veranstalter zugerechnet.

Im Falle einer Steuerpflicht der im Organisationskomitee vertretenen Vereine oder Unternehmen sind auch die von ihnen an das Organisationskomitee erbrachten Leistungen steuerbar. Die Umsätze aus ehrenamtlich geleisteter Arbeit einzelner Vereinsmitglieder und die Einnahmen aus einer allfälligen Gewinnverteilung sind dagegen nicht steuerbar.

2.2.2 Bereits bestehender Veranstalter

Wird die Organisation und Durchführung eines Anlasses nicht durch einen speziell zu diesem Zweck gegründeten Veranstalter (☞ Ziff. 2.2.1), sondern durch einen bereits bestehenden Veranstalter übernommen, sind die Umsätze Letzterem zuzuordnen. Als Indizien dafür gelten insbesondere das Auftreten des Veranstalters gegenüber Dritten, die Haftung sowie die Erfolgsverteilung.

Sofern der bestehende Veranstalter hinsichtlich anderer nicht mit dem Anlass zusammenhängender Tätigkeiten von der Steuerpflicht befreit ist, wird die Frage, ob der Veranstalter wegen der Durchführung eines nicht regelmässig wiederkehrenden Anlasses die obligatorische Steuerpflicht erfüllt, **ausschliesslich** auf Grundlage der steuerbaren Umsätze aus diesem Anlass entschieden. Im Falle einer Steuerpflicht müssen nur die Umsätze des Anlasses deklariert werden. Dementsprechend sind auch nur Vorsteuern zum Abzug berechtigt, die diesen Anlass betreffen (☞ Ziff. 4).

Wenn der Veranstalter jedoch bereits aufgrund anderer, nicht im Zusammenhang mit dem Anlass stehender Tätigkeiten steuerpflichtig ist, sind die Umsätze aus dem Anlass zu den Umsätzen aus anderen Tätigkeiten hinzuzurechnen.



Die ESTV empfiehlt in diesem Zusammenhang, für die Durchführung eines Anlasses eine separate Buchhaltung zu führen (☞ MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung).

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.3 Beginn und Ende der Steuerpflicht

2.3.1 Für die Veranstalter von Sportanlässen

Die Steuerpflicht eines inländischen Veranstalters (z.B. einfache Gesellschaft) beginnt mit der Aufnahme der Tätigkeit. Handelt es sich um einen ausländischen Veranstalter beginnt die Steuerpflicht grundsätzlich mit dem erstmaligen Erbringen einer Leistung im Inland. Eine Befreiung von der Steuerpflicht ist nicht mehr möglich, wenn der steuerbare Gesamtumsatz aus einem Anlass die Umsatzlimite von 100'000 Franken (☞ Ziff. 2.2) oder von 150'000 Franken (☞ Ziff. 2.1) erreicht oder wenn davon auszugehen ist, dass der steuerbare Gesamtumsatz diese Limiten erreicht. Das für den Anlass erstellte Budget dient als Indiz für die Beurteilung.

Sind die Voraussetzungen für die Steuerpflicht gegeben, meldet sich der Veranstalter innert 30 Tagen nach Ablauf der Steuerbefreiung unaufgefordert bei der ESTV, um seine Aufnahme in das MWST-Register zu beantragen.

In der Regel endet die Steuerpflicht des ausschliesslich für den Anlass gegründeten Veranstalters (☞ Ziff. 2.2.1) mit dem Wegfall der im Rahmen des Anlasses erbrachten steuerbaren Leistungen, d.h. in dem Zeitpunkt, in welchem der Veranstalter sämtliche im Rahmen des Anlasses erbrachten steuerbaren Leistungen (einschliesslich Betriebsmittelverkäufen) fakturiert oder vereinnahmt und die Schulden für bezogene Leistungen bezahlt hat.

Dies gilt auch für bestehende Veranstalter, die bezüglich anderer, nicht mit dem Anlass zusammenhängender Tätigkeiten von der Steuerpflicht befreit sind (☞ Ziff. 2.2.2, zweiter Abschnitt), sofern die nicht im Zusammenhang mit dem Anlass stehenden Tätigkeiten - beispielsweise nach Beendigung des Anlasses - nicht derart ausgeweitet werden, so dass die Umsätze aus diesen anderen Tätigkeiten eine Steuerpflicht begründen.

Wenn der Veranstalter dagegen bereits vor Durchführung des Anlasses aufgrund anderer Tätigkeiten steuerpflichtig gewesen ist, endet die Steuerpflicht nicht schon mit Beendigung des Anlasses, sondern erst im Zeitpunkt in welchem der Veranstalter seine anderen unternehmerischen Tätigkeiten aufgibt resp. bei ausländischen Veranstaltern am Schluss des Kalenderjahres, in dem letztmals eine Leistung im Inland erbracht wird (Art. 14 Abs. 2 MWSTG).

Wird durch dieselbe steuerpflichtige Person (dasselbe Steuersubjekt) - beispielsweise 2 oder 3 Jahre nach dem Anlass - eine weitere Veranstaltung durchgeführt, welche die Voraussetzungen für eine Steuerpflicht erfüllt, erfolgt keine Löschung aus dem Register der steuerpflichtigen Personen. Die Eintragung im MWST-Register bleibt bestehen, sofern im Zeitraum zwischen den Anlässen regelmässig (z.B. einmal jährlich) steuerbare Einnahmen erzielt werden.

Beispiel
Das Organisationskomitee „Hoffnungsträger im Fussball“, in dem die grössten Fussballvereine der Schweiz vertreten sind, organisiert im Jahr 2011 ein nationales Fussballturnier in St. Gallen und im Jahr 2013 ein internationales Turnier in Zürich. Das Organisationskomitee „Hoffnungsträger im Fussball“ wird im Jahr 2015 infolge der Beendigung seiner Tätigkeit aufgelöst. Im folgenden Beispiel werden nur die im Rahmen dieser zwei Sportanlässe erzielten steuerbaren Umsätze (alle Werte in CHF) berücksichtigt, d.h. die massgebenden Umsätze (☞ Ziff. 2.4), die darüber entscheiden, ob (und falls ja, ab wann) das Organisationskomitee „Hoffnungsträger im Fussball“ steuerpflichtig ist.

Erzielte Einnahmen:	*2010*	*2011*	*2012*	*2013*	*2014*
***Nationales Turnier in St. Gallen**:*					
Sponsoring	*120'000*	*80'000*			
Bewirtung	*-*	*90'000*			
***Internationales Turnier in Zürich**:*					
Sponsoring	*-*	*-*	*140'000*	*150'000*	*30'000*
Bewirtung	*-*	*-*	*-*	*130'000*	*-*
Total	***120'000***	***170'000***	***140'000***	***280'000***	***30'000***

Die Steuerpflicht des Organisationskomitee „Hoffnungsträger im Fussball“ beginnt im Jahr 2010 ab dem Zeitpunkt in welchem erstmals steuerbare Einnahmen zu verzeichnen sind. Obwohl im Jahr 2012 kein Anlass stattfindet, sind Einnahmen in Form von Sponsoring erzielt worden. Das Organisationskomitee wird im Jahr 2014 auf den Zeitpunkt aus dem MWST-Register gelöscht, in welchem die letzten Einnahmen (Forderungen) und Zahlungen (Verbindlichkeiten) erfolgen. Da beim Organisationskomitee „Hoffnungsträger im Fussball“ kein weiterer Auftrag (Mandat) für die Durchführung weiterer Fussball-Veranstaltungen, sowie keine Absicht besteht, andere Tätigkeiten auszuüben, erfolgt die Löschung aus dem MWST-Register nicht erst auf den Zeitpunkt der Auflösung des Organisationskomitees im Jahr 2015.

Wird ein regelmässiger Sportanlass jeweils durch verschiedene Veranstalter durchgeführt, muss die Steuerpflicht jedes einzelnen Veranstalters abgeklärt werden.

Beispiel
Jedes Jahr finden die Schweizer Meisterschaften im Kunstturnen statt. Im Jahr 2017 werden diese durch den Verein GymnArt aus Biel und im Jahr 2018 durch die „Association de gymnastique artistique“ aus Sion durchgeführt.
Die beiden Veranstalter werden als unabhängige Organisationskomitees betrachtet (☞ Ziff. 2.2). Die einzigen Einnahmen, die bei dieser Meisterschaft erzielt werden, stammen aus dem Sponsoring, d.h. es sind weder Eintrittsgelder für die Zuschauer noch Teilnahmegebühren für die Kunstturner vorgesehen.

Die Einnahmen aus dem Sponsoring belaufen sich pro Anlass auf 160‘000 Franken (ohne Steuer). Deshalb erfüllen beide Veranstalter die Voraussetzungen für die Steuerpflicht. Folglich erhalten beide eine separate nicht übertragbare MWST-Nummer. Ein allfälliges Ende der Steuerpflicht des einen oder anderen Veranstalters muss somit ebenfalls individuell geprüft werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.3.2 Andere im Sportbereich tätige Leistungserbringer

Die allgemeinen Voraussetzungen für den Beginn und das Ende der Steuerpflicht sind in der MWST-Info Steuerpflicht aufgeführt.

2.4 Massgebender Umsatz

Der Umsatz, der gemäss Artikel 10 Absatz 2 MWSTG für die Entscheidung bezüglich einer Befreiung (bzw. Nichtbefreiung) von der Steuerpflicht herangezogen wird (Umsatzlimite von CHF 100’000 bzw. 150’000), berechnet sich auf Grundlage der Entgelte (ohne Steuer), die für im Inland erbrachte steuerbare Leistungen fakturiert worden sind. In die Berechnung fliessen ausserdem jene Entgelte ein, die für steuerbefreite Leistungen gemäss Artikel 23 MWSTG (z.B. Ausfuhren) fakturiert worden sind.

Im Sportbereich gelangt die Umsatzlimite von 150’000 Franken nur für Sportvereine (einschliesslich Organisationskomitees), **die nicht gewinnstrebig sind und ehrenamtlich geführt werden**, zur Anwendung (☞ Ziff. 2.1).

Leistungen, die gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind, Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge sowie Spenden (d.h. Zuwendungen, die dem Begünstigten ohne Erwartung einer Gegenleistung gemacht werden [Art. 18 Abs. 2 Bst. a und d MWSTG]) werden nicht zum massgebenden Umsatz gezählt.

Im Sportbereich **sind** namentlich Einnahmen aus folgenden Leistungen **steuerbar**:

- Werbung;
- Veräusserung von Fernseh- und anderen Übertragungsrechten;
- Spielertransfers, Vertragsablösungen, Ausleihe von Sportlern;
- Einräumen von Durchführungs- oder Kalenderrechten für eine Sportveranstaltung durch Dachverbände;
- Vermietung von Sportartikeln;
- sportliche Leistungen;
- Beherbergungs- und Bewirtungsleistungen;
- Verkauf von Sportartikeln und anderen Gegenständen (Fan-Artikel, Souvenirs, Druckerzeugnisse usw.).

Dagegen sind im Sportbereich namentlich Einnahmen aus folgenden Leistungen **von der Steuer ausgenommen**:

- Sportunterricht;
- statutarisch festgesetzte Beiträge von Aktivmitglieder nicht gewinnstrebiger Sportvereine;
- Verkauf von Eintrittsbilletten für Sportanlässe;
- von Teilnehmern an Sportanlässen verlangte Startgelder und die darin eingeschlossenen Nebenleistungen;
- Vermietung und Verpachtung von Liegenschaften;
- Vermietung und Verpachtung von Sportanlagen.

☞ Detaillierte Informationen zur steuerlichen Behandlung dieser Leistungen sind in den Erläuterungen ab Ziffer 8 enthalten.

2.5 Anmeldung

Jede im Sportbereich selbstständig tätige natürliche Person, Unternehmung oder andere Organisation, welche die Voraussetzungen für die Befreiung von der Steuerpflicht (☞ Ziff. 2) nicht (oder nicht mehr) erfüllt, muss sich unaufgefordert innerhalb von 30 Tagen nach Beendigung der Befreiung von der Steuerpflicht schriftlich bei der ESTV anmelden.

Wer ausschliesslich für Leistungen, welche der Bezugsteuer (☞ Ziff. 2.8) unterliegen, steuerpflichtig ist, muss sich innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem diese Voraussetzungen für die Bezugsteuerpflicht erfüllt sind, schriftlich bei der ESTV anmelden und gleichzeitig seine Bezüge deklarieren. Die Steuerpflicht beschränkt sich in diesem Fall auf die genannten Bezüge.

2.6 Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht

Wer im Sportbereich einer selbstständigen Tätigkeit nachgeht und gemäss Artikel 10 Absatz 2 MWSTG nicht obligatorisch steuerpflichtig ist, hat das Recht auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten. Der Verzicht muss während mindestens einer Steuerperiode - also mindestens für die Dauer von 12 Monaten - aufrecht erhalten werden.

☞ Die MWST-Info Steuerpflicht enthält detaillierte Informationen über den Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht.

2.7 Dienstleistungen, die von ausländischen Sportmannschaften oder Sportlern erbracht werden

Sportmannschaften oder Sportler mit Sitz im Ausland, die im Inland gegen Entgelt sportliche Leistungen im Rahmen von Sportwettkämpfen (z.B. Fussballturniere, Tennisturniere, Leichtathletikmeetings, Radrennen, Boxkämpfen) erbringen, sind verpflichtet, sich bei der ESTV anzumelden, sofern die Voraussetzungen für die Befreiung von der Steuerpflicht nicht erfüllt sind (☞ Ziff. 2).

2.8 Bezugsteuer

Der Bezug gewisser steuerbarer Leistungen (insbesondere Dienstleistungen nach dem Empfängerortsprinzip oder Lieferungen von unbeweglichen Gegenständen) von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, ist vom Leistungsempfänger grundsätzlich zu versteuern (Bezugsteuerpflicht; Art. 45 - 49 MWSTG).

☞ Die MWST-Info Bezugsteuer enthält weitere Informationen zur Versteuerung des Bezugs von Leistungen von nicht im MWST-Register eingetragenen Unternehmen mit Sitz im Ausland.

Beispiele
Gemäss dem Empfängerortsprinzip erbrachte Leistungen

- *Spielertransfers, Vertragsablösungen, Ausleihe von Sportlern;*
- *Aufwendungen im Bereich der Werbung, Inserate, immaterielle Rechte;*
- *Analyse von Blut oder Urin durch spezialisierte Labors im Rahmen der Dopingbekämpfung.*

Weitere Beispiele enthält die Ziffer 11.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.9 Gruppenbesteuerung für Sportvereine und -verbände usw.

Juristische Personen, Personengesellschaften sowie natürliche Personen mit Sitz oder Betriebsstätte im Inland, die durch einheitliche Leitung eng miteinander verbunden sind, werden auf Antrag gemeinsam als ein Steuersubjekt behandelt (Gruppenbesteuerung).

☞ In der MWST-Info Gruppenbesteuerung finden sich nähere Informationen zu diesem Thema.

3 Vereinfachte Abrechnungsmethoden

3.1 Allgemeines

Für steuerpflichtige Personen, die sowohl steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen, Subventionen oder andere nicht steuerbare öffentlich-rechtliche Beiträge erhalten, kann die Ermittlung der abzugsberechtigten Vorsteuer aufgrund der Verschiedenartigkeit der Verhältnisse sehr komplex sein. Im Sportbereich trifft dies bei vielen steuerpflichtigen Personen zu.

Die ESTV ermöglicht es deshalb Gemeinwesen und verwandten Einrichtungen, Vereinen, Stiftungen und Veranstaltern von nicht periodisch wiederkehrenden Anlässen, die geschuldete Steuer mit Hilfe von Pauschalsteuersätzen zu ermitteln (☞ Ziff. 3.2).

Andere Rechtspersönlichkeiten (Einzelunternehmen, einfache Gesellschaften, Aktiengesellschaften usw.) können die geschuldete Steuer mit Hilfe von Saldosteuersätzen ermitteln, sofern die in Ziffer 3.3 genannten Voraussetzungen erfüllt sind.

Die vereinfachte Abrechnungsmethode mittels Pauschal- oder Saldosteuersätzen kann von steuerpflichtigen Personen, die für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen optiert haben, nicht angewendet werden (Ausnahmen; Option möglich für Leistungen nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 und 28 MWSTG).

3.2 Pauschalsteuersätze

Pauschalsteuersätze können namentlich angewendet werden von:

- Gemeinwesen;
- Vereinen im Sinne der Artikel 60 - 79 ZGB;
- Stiftungen im Sinne der Artikel 80 bis 89bis ZGB;
- Veranstaltern von gelegentlichen Sportanlässen (die Rechtspersönlichkeit spielt keine Rolle);
- von Gemeinwesen subventionierte Betreiber von Sportanlagen.

Bei den Pauschalsteuersätzen gibt es - im Gegensatz zu den Saldosteuersätzen - weder eine Umsatz- noch eine Steuerschuld-Limite. Die MWST-Abrechnungen sind **quartalsweise** einzureichen.

☞ Detaillierte Informationen über die Anwendungsbestimmungen können der MWST-Info Pauschalsteuersätze entnommen werden.

3.3 Saldosteuersätze

Steuerpflichtige Personen, welche die Bedingungen zur Anwendung der Pauschalsteuersätze (☞ Ziff. 3.2) im Rahmen ihrer MWST-Abrechnung nicht erfüllen, können gegebenenfalls die Saldosteuersatzmethode anwenden (Art. 37 MWSTG). Dabei sind jedoch folgende Voraussetzungen zu erfüllen:

- Der Jahresumsatz darf 5,005 Mio. Franken; und
- die Steuerschuld darf nicht mehr als 103’000 Franken.

Die Saldosteuersatzmethode kann insbesondere von Einzelsportlern, einfachen Gesellschaften und Aktiengesellschaften angewandt werden. Die MWST-Abrechnungen sind lediglich halbjährlich zu erstellen.

☞ Detaillierte Informationen über die Anwendungsbestimmungen können der MWST-Info Saldosteuersätze entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.4 Branchensätze

Die Branchensätze sind bei Anwendung der Pauschal- und der Saldosteuersatzmethode grundsätzlich gleich.

☞ Eine detaillierte Auflistung der Sätze nach Tätigkeiten ist in der MWST-Info Saldosteuersätze enthalten.

Steuerpflichtige Personen, deren Tätigkeit in der eingangs erwähnten MWST-Info nicht aufgeführt ist und die mit der Pauschal- oder Saldosteuersatzmethode abrechnen wollen, können sich mit der ESTV in Verbindung setzen.

Beispiele
Sätze bei der Erstellung der MWST-Abrechnung mit Pauschal- oder Saldosteuersätzen

Warenhandel (Merchandising)	*2,0 % (bis 2017: 2,1 %);*
Bewirtung	*5,1 % (bis 2017: 5,2 %);*
Beherbergung (Übernachtung und Frühstück)	*2,0 % (bis 2017: 2,1 %);*
Sponsoring	*5,9 % (bis 2017: 6,1 %).*

Eine steuerpflichtige Person kann gleichzeitig mehrere Pauschalsteuersätze anwenden. Bei Abrechnung mit Saldosteuersätzen können höchstens 2 Sätze angewandt werden.

4 Vorsteuerabzug

Die steuerpflichtige Person kann im Rahmen ihrer unternehmerischen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit die folgenden Vorsteuern abziehen (sofern sie nachweisen kann, dass sie diese bezahlt hat):

- Die Steuer auf im Inland erbrachte Leistungen, die ihr in Rechnung gestellt wurde;
- die von ihr deklarierte Bezugsteuer (☞ Ziff. 2.8);
- die von ihr entrichtete oder zu entrichtende Einfuhrsteuer, die mit unbedingter Forderung oder die mit bedingter Forderung veranlagt wurde und fällig geworden ist (Art. 52 und 63 MWSTG).

Der Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht auch bei der steuerbefreiten Ausfuhr von Gegenständen sowie bei Dienstleistungen, die als im Ausland erbracht gelten. Dies gilt auch für die unentgeltliche Abgabe von Gegenständen ins Ausland und für Tätigkeiten im Ausland, die steuerbar wären, wenn sie im Inland ausgeübt würden (z.B. Lieferungen im Ausland).

Für im Ausland erbrachte Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind, ist ein Vorsteuerabzug im selben Masse möglich wie für im Inland erbrachte Leistungen, für deren Versteuerung die steuerpflichtige Person gemäss Artikel 22 MWSTG optiert hätte (Art. 29 Abs. 1bis MWSTG).

Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten darf die steuerpflichtige Person den Vorsteuerabzug in jenem Abrechnungszeitraum vornehmen, in dem sie die Rechnung des Leistungserbringers erhalten hat.
Wurde ihr auf Gesuch hin die Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten bewilligt, darf sie den Vorsteuerabzug in jenem Abrechnungszeitraum vornehmen, in dem sie die Rechnung des Leistungserbringers bezahlt hat.

Der Anspruch auf Vorsteuerabzug aufgrund der Einfuhrsteuer entsteht am Ende der Abrechnungsperiode, in der die Steuer festgesetzt wurde (Art. 40 Abs. 4 MWSTG).

☞ Weitere Informationen über den Vorsteuerabzug sind der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen zu entnehmen.

5 Ausschluss des Anspruchs auf Vorsteuerabzug

Die steuerpflichtige Person darf keine Vorsteuern in Abzug bringen, die ihr der Leistungserbringer fakturiert, die sie als Bezugsteuer deklariert oder die der Zoll (Einfuhrsteuer) erhoben hat, wenn sie die Gegenstände oder Dienstleistungen

- für ihre privaten Zwecke oder die ihrer Familienmitglieder oder Angestellten verwendet (☞ Informationen zu Gegenständen und Dienstleistungen, die für solche privaten Zwecke verwendet werden und für die der Vorsteuerabzug vorgenommen wurde, können der MWST-Info Privatanteile entnommen werden);
- für die Bereitstellung von Leistungen verwendet, die von der Steuer ausgenommen sind und bezüglich derer nicht für eine Versteuerung optiert worden ist (☞ Ziff. 8);
- verwendet, um sie unentgeltlich abzugeben, ohne dass ein unternehmerischer Grund besteht; hiervon ausgenommen sind Geschenke im Wert bis 500 Franken pro Empfänger und Jahr.

Der Erhalt von Subventionen und anderen Beiträgen der öffentlichen Hand führt zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs (☞ Ziff. 13).

6 Korrektur des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung

Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen teilweise auch ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit oder verwendet sie diese innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit, sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen (also z.B. für Leistungen im steuerbaren Bereich), als auch für Leistungen, ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug (d.h. für Tätigkeiten zur Erzielung von ausgenommenen Leistungen), so hat sie den Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren.

Beispiel
Der steuerpflichtige Betreiber eines Schwimmbads verlangt Eintrittsgelder für die Benützung seiner Einrichtung (= steuerbare Einräumung des Rechts zur Benützung der Sportanlage; 90 % der Verwendung). Ausserdem vermietet er einzelne abgetrennte Schwimmbahnen an Schwimmvereine (= von der Steuer ausgenommene Vermietung; 10 % der Verwendung). Die Vorsteuern auf den Aufwendungen können nur im Umfang von 90 % abgezogen werden (entsprechend dem Anteil, der auf die steuerbare Einräumung des Rechts zur Benützung der Sportanlage entfällt).

☞ In der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen sind Informationen über die verschiedenen Methoden zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur bei gemischter Verwendung enthalten.

7 Nutzungsänderungen

Für den Abzug von Vorsteuern auf Investitionen, Betriebsmitteln und Dienstleistungen ist das Verhältnis der Verwendung für steuerbare Zwecke einerseits und für Zwecke ausserhalb des unternehmerischen Bereichs beziehungsweise für unternehmerische nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Zwecke (von der Steuer ausgenommene Leistungen) andererseits massgebend, das beim Erwerb der eingangs erwähnten Leistungen vorliegt. Eine Veränderung der Nutzungsverhältnisse führt zu einer partiellen Nutzungsänderung, welche effektiv oder annäherungsweise ermittelt werden kann.

Im Falle der annäherungsweisen Ermittlung späterer partiellen Nutzungsänderungen liegen steuerlich relevante Nutzungsänderungen nur dann vor, wenn sich die Nutzung der betreffenden Gegenstände und Dienstleistungen gegenüber dem Vorjahr um mehr als 20 Prozentpunkte (sog. Toleranzgrenze) erhöht oder um mehr als 20 Prozentpunkte verringert.

Wird die Toleranzgrenze überschritten, ist die seiner Zeit abgezogene Vorsteuer zu korrigieren (Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch; Art. 31 Abs. 2 und 3 MWSTG) beziehungsweise kann die nicht in Abzug gebrachte Vorsteuer in Form einer Vorsteuerkorrektur als Einlageentsteuerung geltend gemacht werden (Art. 32 Abs. 1 und 2 MWSTG).

☞ Der MWST-Info Nutzungsänderungen können nähere Informationen hierzu entnommen werden.

8 Freiwillige Versteuerung (Option) der von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Sportbereich

8.1 Worin bestehen die Vorteile einer Option?

Die im Sportbereich erzielten von der Steuer ausgenommenen Leistungen sind insbesondere die Folgenden: Eintrittsbillette, Startgelder für die Teilnahme an Sportanlässen, Mitgliederbeiträge (ohne Passivmitgliederbeiträge, ☞ Ziff. 12.1), Sportunterricht sowie die Vermietung und Verpachtung von Sportanlagen. Auf den Aufwendungen für Gegenstände und Dienstleistungen besteht diesbezüglich kein Anrecht auf Vorsteuerabzug.

Werden durch die steuerpflichtige Person sowohl steuerbare Leistungen als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen erzielt (häufig vorkommender Fall im Sportbereich), so ist der Vorsteuerabzug verhältnismässig zu korrigieren (☞ Ziff. 6).

Um die daraus resultierenden komplizierten Berechnungen zu verhindern, kann die steuerpflichtige Person für die freiwillige Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen optieren. Dies wird erreicht, indem die Steuer auf der dem Kunden ausgestellten Rechnung / Quittung angegeben wird oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ). Optiert die steuerpflichtige Person für die freiwillige Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen, hat sie die vorangehend erwähnte verhältnismässige Vorsteuerkorrektur nicht mehr vorzunehmen und kann zudem die seiner Zeit nicht in Abzug gebrachte Vorsteuer als Einlageentsteuerung geltend machen.

Wenn die unternehmerische Tätigkeit einer Person darin besteht, ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen zu erbringen, muss die Person zunächst die Eintragung im MWST-Register beantragen. Möchte sie für die Versteuerung dieser Leistungen (oder eines Teils davon) optieren, hat sie das Recht, eine Vorsteuerkorrektur (Einlageentsteuerung) auf jene Gegenstände und Dienstleistungen geltend zu machen, die sie zwecks Erzielung ihrer von der Steuer ausgenommenen, fortan freiwillig versteuerten Leistungen erworben hat. Wenn nur für einen Teil der von der Steuer ausgenommenen Leistungen optiert wird, darf eine Einlageentsteuerung auf den gemischt verwendeten Gegenständen und Dienstleistungen nur im Verhältnis der Verwendung für die freiwillig versteuerten Zwecke geltend gemacht werden.

☞ Weitere Informationen zur Einlageentsteuerung können der MWST-Info Nutzungsänderungen entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.2 Vorschriften und Voraussetzungen zur Anwendung der Option

Die steuerpflichtige Person kann **in Bezug auf jede einzelne Leistung** entscheiden, ob sie für eine Versteuerung optiert oder nicht. Insbesondere besteht keinerlei Vorschrift hinsichtlich der Dauer der Option. Ausserdem ist keine Bewilligung seitens der ESTV erforderlich.

Wenn sich die Option nicht auf alle von der Steuer ausgenommenen Leistungen erstreckt, ist der Vorsteuerabzug für die gemischt verwendeten Gegenstände und Dienstleistungen verhältnismässig zu korrigieren (☞ Ziff. 6). Die Beendigung der Anwendung der Option führt zu einer Nutzungsänderung. Es ist zu beachten, dass die im Zusammenhang mit der freiwilligen Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen in Abzug gebrachte Vorsteuer in Form von Eigenverbrauch zu korrigieren ist (☞ MWST-Info Nutzungsänderungen):

- Steuerpflichtige Personen, die mit der Saldosteuersatzmethode abrechnen, können nicht für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen optieren (ausser für die in Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26, 28 und 28bis MWSTG genannten Leistungen). Dasselbe gilt für steuerpflichtige Personen, die mit der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen.
- Optierte Leistungen sind kumulativ unter den Ziffern 200 und 205 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.
- Der steuerpflichtige Empfänger einer vom Erbringer durch offenen Ausweis der Steuer freiwillig versteuerten Leistung kann die entsprechende Vorsteuer insoweit abziehen, als er die Leistung im Rahmen seiner zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit verwendet (☞ Ziff. 4).

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Optiert eine steuerpflichtige Person nicht für die Vermietung von Sportanlagen, kann sie die Vorsteuerkorrektur für die gemischte Verwendung (Art. 30 MWSTG) weiterhin analog der „stillen Versteuerung“ (Vorsteuerkorrektur im Umfang der Entgelte für die von der Steuer ausgenommene Vermietung) vornehmen, sofern diese Art der Vorsteuerkorrektur in ihrem konkreten Fall **sachgerecht** ist (Art. 68 MWSTV). Trifft dies zu, entfällt die hiervor beschriebene Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch auf den noch nicht abgeschriebenen Teilen der Investitionen für die Sportanlagen. Die Steuer aus dieser Vorsteuerkorrektur ist zwingend unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung (Vorsteuerkorrektur gemischte Verwendung, Eigenverbrauch) zu deklarieren.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.3 Von der Steuer ausgenommene Leistungen, die bei Ausübung der Option zum reduzierten Satz steuerbar sind

Die in Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 14 - 16 MWSTG genannten Leistungen sind bei Ausübung der Option zum reduzierten Steuersatz steuerbar.Es handelt sich namentlich um:

- Entgelte für die Teilnahme an Sportveranstaltungen (Startgelder) samt den darin enthaltenen Nebenleistungen (☞ Ziff. 9.1);
- Entgelte (Eintrittsbillette) für Sportveranstaltungen (☞ Ziff. 9.2.1);
- Entgelte aus dem Verkauf von Sportlizenzen (☞ Ziff. 12.3).

8.4 Von der Steuer ausgenommene Leistungen, die bei Ausübung der Option zum Normalsatz steuerbar sind

Die in den anderen Ziffern des Artikels 21 Absatz 2 MWSTG genannten Leistungen sind bei Ausübung der Option mehrheitlich zum Normalsatz steuerbar. Im Sportbereich gehören namentlich dazu:

- Entgelte aus Sportunterricht (☞ Ziff. 18.3);
- Statutarisch festgesetzte Mitgliederbeiträge (ausgenommen sind Beiträge von Passivmitgliedern) von nicht gewinnstrebigen Einrichtungen (☞ Ziff. 12.1);
- Entgelte aus der Vermietung von Sportanlagen (☞ Ziff. 17.2.1 und 17.2.4).

HILTPOLD VAT SUPPORT

8.5 Beispiele optierter Leistungen, Einfluss auf den Vorsteuerabzug

Beispiel 1

Ein Fussballklub hat entschieden, im Jahr 2019 die Einnahmen aus Eintrittsbilletten für die Fussballspiele und aus bezahlten Mitgliederbeiträgen (mit Ausnahme der Beiträge von Passivmitgliedern; ☞ Ziff. 12.1) freiwillig zu versteuern (Option).

Steuerbare Einnahmen (exkl. MWST):				
Eintrittsbillette Spiele	*CHF*	*90'000*	*x 2,5 %*	*(Option)*
Mitgliederbeiträge (Junioren, Aktive)	*CHF*	*60'000*	*x 7,7 %*	*(Option)*
Sponsoring (Werbung)	*CHF*	*130'000*	*x 7,7 %*	
Kantine / Buvette	*CHF*	*160'000*	*x 7,7 %*	
Total steuerbare Einnahmen	*CHF*	*440'000*		
Nicht steuerbare Einnahmen (Nicht-Entgelte):				
Beiträge „Jugend + Sport"	*CHF*	*60'000*	*(11,1 %)*	
Andere nicht steuerbare Einnahmen, die nicht zu einer Vorsteuerkürzung führen:				
Spenden	*CHF*	*19'000*		
Beiträge von Passivmitgliedern	*CHF*	*21'000*		
	CHF	*40'000*		
Total Einnahmen	***CHF***	***540'000***	***(100 %)***	

Die Spenden und die Beiträge von Passivmitgliedern, welche mit Spenden gleichzusetzen sind (☞ Ziff. 15), führen zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs. Die Vorsteuer muss somit nur entsprechend dem Anteil der Beiträge „Jugend + Sport" (Subventionen; ☞ Ziff. 13) am Gesamtumsatz (Total Einnahmen) von 540'000 Franken gekürzt werden. Die Vorsteuerkürzung beläuft sich somit auf 11,1 %.

☞ Informationen zum Vorsteuerabzug auf Leistungen, die für die Erzielung von Spenden verwendet werden, sind in der MWST-Info Subventionen und Spenden enthalten.

Beispiel 2

Ein Skiklub organisiert im Dezember 2019 im Inland eine lokale Meisterschaft. Er hat entschieden, die Startgelder der Skifahrer und die Einnahmen aus an Dritte erteiltem Skischulunterricht freiwillig zu versteuern (Option). Für die Versteuerung der Einnahmen aus Mitgliederbeiträgen hat er hingegen nicht optiert.

Steuerbare Einnahmen (exkl. MWST):

Startgelder der Skifahrer	*CHF*	*10'000*	*x 2,5 %*	*(Option)*
Schulung	*CHF*	*10'000*	*x 7,7 %*	*(Option)*
Sponsoring für den Skiwettkampf	*CHF*	*75'000*	*x 7,7 %*	

Von der Steuer ausgenommene oder nicht steuerbare Leistungen (Nicht-Entgelte):

Beiträge der Junioren- und Aktivmitglieder	*CHF*	*5'000*	*ausgenommen*	*(ohne Option)*
Beiträge „Jugend + Sport" für alle Aktivitäten	*CHF*	*10'000*	*nicht steuerbar*	
Beitrag der Gemeinde zur Deckung des Defizits des Skiwettkampfs	*CHF*	*20'000*	*nicht steuerbar*	

Andere nicht steuerbare Einnahmen, die nicht zu einer Vorsteuerkürzung führen:

Beiträge der Passivmitglieder	*CHF*	*2'000*
Spenden für alle Aktivitäten	*CHF*	*10'000*
Spenden für den Skiwettkampf	*CHF*	*8'000*
Total Einnahmen	***CHF***	***150'000***

*Die Spenden (insgesamt CHF 18'000) und die Beiträge von Passivmitgliedern - die mit Spenden gleichzusetzen sind (☞ Ziff. 12.1) - führen zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs. Die Vorsteuer ist jedoch im Verhältnis der Beiträge der öffentlichen Hand (CHF 30'000) zum Gesamtumsatz (Total Einnahmen) von CHF 150'000 zu kürzen. Die **Vorsteuerkürzung** beträgt demnach 20 %. Aufgrund der ausgenommenen Umsätze sind die verbliebenen Vorsteuern noch im Verhältnis der steuerbaren (CHF 95'000) zu den ausgenommenen Umsätze (CHF 5'000) zu korrigieren. Die **Vorsteuerkorrektur** beträgt somit 5 %.*

In diesem Beispiel liegt ein Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht vor, da die steuerbaren (Sponsoring-)Leistungen, die allein für die Steuerpflicht entscheidend sind, die Limite von 100'000 beziehungsweise 150'000 Franken für nicht gewinnstrebig und ehrenamtlich geführte Sportvereine (☞ Ziff. 2) unterschreiten. Als Folge davon muss der Skiklub nicht nur die freiwillig versteuerten Leistungen (Option), sondern auch die (steuerbaren) Sponsoring-Leistungen abrechnen.

Beispiel 3

Eine Vereinigung verschiedener Sportklubs (einfache Gesellschaft) organisiert im August 2019 einen Volkslauf. Sie hat entschieden, alle ausgenommenen Leistungen im Rahmen dieser Veranstaltung freiwillig zu versteuern (Option).

Die Teilnahmegebühr beinhaltet die Starterlaubnis, die Zwischenverpflegung und ein Erinnerungs-T-Shirt.

Steuerbare Einnahmen (exkl. MWST):

Startgelder der Läufer inklusive Nebenleistungen (Zwischenverpflegung, T-Shirt)	*CHF*	*120'000*	*x 2,5 %*	*(Option)*
Sponsoring	*CHF*	*150'000*	*x 7,7 %*	
Verkauf von T-Shirts an Zuschauer	*CHF*	*50'000*	*x 7,7 %*	
Übertragungsrechte TV	*CHF*	*70'000*	*x 7,7 %*	

Nicht steuerbare Einnahmen (Nicht-Entgelte):

Beiträge „Jugend + Sport"	*CHF*	*50'000*	*(10 %)*

Andere nicht steuerbare Einnahmen, die nicht zu einer Vorsteuerkürzung führen:

Spenden	*CHF*	*60'000*
Total Einnahmen	***CHF***	***500'000***

Die Spenden (CHF 60'000) führen zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs, sind jedoch für die Berechnung der Vorsteuerkürzung im Gesamtumsatz zu berücksichtigen. Die Vorsteuer ist im Verhältnis des Anteils der Beiträge „Jugend + Sport" (CHF 50'000) zum Gesamtumsatz (Total Einnahmen) von 500'000 Franken zu kürzen. Die Vorsteuerkürzung beläuft sich somit auf 10 %.

Praxisänderung per 01.07.2019 (betreffend Gültigkeit; Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

9 Einnahmen im Zusammenhang mit Sportveranstaltungen und -wettkämpfen sowie mit verschiedenen Werbeleistungen

9.1 Startgelder und -gebühren für die Teilnahme an Sportveranstaltungen

Startgelder beziehungsweise -gebühren für die Teilnahme an Sportveranstaltungen einschliesslich der damit verbundenen Nebenleistungen, die von Einzelsportlern oder Mannschaften bezahlt werden, sind von der Steuer ausgenommen.

Dies gilt sinngemäss auch für die an kantonale, regionale, nationale oder internationale Verbände bezahlten Startgelder und Anmeldegebühren, für die Anmeldung einer Mannschaft oder eines Einzelsportlers an einer Meisterschaft, einer Sportveranstaltung, einem Wettkampf oder an einem Turnier.

☞ In Ziffer 12.3 finden sich Informationen über die steuerliche Behandlung von Lizenzen.

Beispiele
Sportveranstaltungen, deren Startgelder von der Steuer ausgenommen sind

- *Meisterschaft;*
- *Radrennen, Laufsportveranstaltung;*
- *Schwimm- oder Skilanglaufwettkampf;*
- *Fussballturnier;*
- *Stafetten aus verschiedenen Sportarten;*
- *Billard-, Dart-, Kegel-, Bowling- und Schachturniere;*
- *Wettkämpfe anderer Sportarten wie diejenigen welche auf der Liste des Dachverbandes der internationalen Sportverbände (AGFIS/GAISF) aufgeführt sind;*
- *Veranstaltungen, die von den Teilnehmern zu Fuss, per Skateboard, Inline-Skates beziehungsweise Rollschuhen, Leichtmotorrad, Trottinett, Fahrrad oder Pferd absolviert werden (auch wenn am Ende keine Rangliste erstellt wird).*

Der Gesamtbetrag des Start- beziehungsweise Nenngelds oder der Teilnahmegebühr einschliesslich der darin eingeschlossenen Nebenleistungen ist von der Steuer ausgenommen. Als Nebenleistungen gelten beispielsweise Gegenstände (Medaillen, Souvenirpreise, T-Shirts, Pokale, Trophäen usw.), welche die Teilnehmer vor oder nach dem Wettkampf erhalten, die Verpflegung (vor, während und nach dem Wettkampf) sowie der in Verbindung mit der Sportveranstaltung stehende Personentransport (vor, während und nach der Veranstaltung). Der Zuschlag für Nachmeldungen ist steuerlich gleich zu behandeln wie das Startgeld.

Beispiele
Startgelder beziehungsweise Teilnahmegebühren, die im direkten Zusammenhang stehende Nebenleistungen einschliessen

- *Einschreibung für einen Berglauf, Rückreise ins Tal mittels Berg- oder Drahtseilbahn eingeschlossen;*
- *Einschreibung für ein Volksradrennen, Radtrikot eingeschlossen;*
- *Einschreibung für ein Skilanglaufrennen, Zwischenverpflegung eingeschlossen;*
- *Einschreibung für einen mehrtägigen Orientierungslauf, eingeschlossen die Beherbergung in einem Massenlager (z.B. in einer Zivilschutzanlage oder einer Jugendherberge; in keinem Fall jedoch in einem Hotel), sowie die Verpflegung während des Wettkampfs;*
- *Einschreibung für einen Schiesswettkampf, Munition eingeschlossen;*
- *Einschreibung für ein Turnfest, Übernachtung und Verpflegung während der aktiven Teilnahme des Turners eingeschlossen (gilt jedoch nicht für den Unterhaltungsteil des Fests, für das Galadiner sowie für die nicht aktiv teilnehmenden Begleitpersonen). Das Recht zur Benützung der vor Ort zur Verfügung stehenden öffentlichen Verkehrsmittel stellt ebenfalls eine Nebenleistung dar, soweit sich dieses Recht auf den Transport der Sportler an den Ort der Veranstaltung beschränkt (Sportanlage bzw. -gelände und Unterkunft). Die vorangehenden Regelungen gelten nicht nur für Turnfeste sondern auch für andere sportliche Veranstaltungen (z.B. Einschreibung für ein Radrennen mit Anreise am Vortag und anschliessender Übernachtung).Bei der Beherbergung der Sportler oder der Turner während der Teilnahme an einer Veranstaltung, handelt es sich indessen nur dann um eine direkt mit der Einschreibegebühr verbundenen Nebenleistung, wenn die Berherbergung in einem Massenlager (z.B. in einer Zivilschutzanlage oder einer Jugendherberge) erbracht wird; in keinem Fall jedoch in einem Hotel;*
- *Einschreibung für eine Sportveranstaltung, Tageskarte für erweiterte Personentransportdienste eingeschlossen (z.B. Hin- und Rückreise zwischen dem Wohnort und dem Start bzw. dem Ziel der Sportveranstaltung). Die Tageskarte gilt ebenfalls als Nebenleistung zur von der Steuer ausgenommenen vorherrschenden Leistung, sofern die Transportkosten pauschal im Startgeld enthalten sind. Werden die Transportkosten hingegen separat fakturiert, gelten sie als Entgelt für eine zusätzliche steuerbare Leistung.*

Zusätzliche Leistungen, die keinen direkten Bezug zur Veranstaltung haben, sind zum massgebenden Steuersatz steuerbar. Dies gilt unabhängig davon, ob die Zusatzleistungen separat fakturiert werden oder im Startgeld enthalten sind. Sind sie enthalten, ist ihr Wert so zu bestimmen und zu versteuern, wie wenn er einem unabhängigen Dritten in Rechnung gestellt würde.

Beispiele
Zusatzleistungen, die nicht in direktem Zusammenhang mit der Teilnahmegebühr oder dem Startgeld stehen und deshalb zu versteuern sind

- *Recht auf einen Rabatt bei den regionalen Bergbahnen;*
- *Möglichkeit einer Gratis-Schifffahrt;*
- *Anrecht auf ein Essen nach dem Wettkampf.*

Wenn diese im Startgeld enthaltenen steuerbaren Leistungen indes weniger als 30 % des Gesamtentgelts ausmachen und dies durch Belege und interne Berechnungen nachgewiesen werden kann, bleibt das Gesamtentgelt von der Steuer ausgenommen. Damit entfällt auch das Recht des Vorsteuerabzugs auf den dafür erworbenen Leistungen (☞ Ziff. 9.11).



Startgelder für nicht sportliche Veranstaltungen in den Bereichen Freizeit und Abenteuer sind zum Normalsatz steuerbar (z.B. geführte Bergtouren, Videospiel-, Flipper- und Tischfussballturniere, Kartenspielanlässe oder Motorfahrzeugtreffs aller Art).

9.2 Eintrittsbillette

9.2.1 Eintrittsbillette für Sportveranstaltungen

Die vom Veranstalter eines Anlasses direkt vereinnahmten Entgelte für den Veranstaltungsbesuch (z.B. Eintrittsbillette für Fussball-, Hockey-, Basketball- und Handballspiele, für Leichtathletik- und Boxmeetings, für Reitwettkämpfe und -vorführungen) sind von der Steuer ausgenommen.

Sind im Preis des Eintrittsbilletts für Sportveranstaltungen steuerbare Leistungen (z.B. Verpflegung, Beherbergung, Personentransport oder Parkplätze) enthalten und werden diese auf dem Eintrittsbillett oder der Rechnung nicht gesondert ausgewiesen, wird steuerlich folgende Unterscheidung getroffen:

- Beträgt der Anteil der steuerbaren Leistungen aufgrund geeigneter interner Aufzeichnungen nicht mehr als 30 % des Gesamteintrittspreises, ist der Gesamteintrittspreis ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug von der Steuer ausgenommen. Die steuerbaren Leistungen können somit wie die von der Steuer ausgenommene vorherrschende Leistung (Eintritt zu einer Sportveranstaltung) behandelt werden. In einer solchen Situation kann der Veranstalter auch für die freiwillige Versteuerung der Eintrittsbillette optieren (☞ Ziff. 8; zum reduzierten Steuersatz) und somit die Vorsteuer auf den entsprechenden Aufwendungen abziehen.

- Übersteigt beispielsweise der Anteil der zum Normalsatz steuerbaren Leistungen aufgrund geeigneter interner Aufzeichnungen 30 %, sind alle steuerbaren selbstständigen Leistungen zu den für sie anwendbaren Steuersätzen zu versteuern. Der Veranstalter hat das Recht, die Vorsteuer auf den entsprechenden Aufwendungen abzuziehen. Auf dem Eintrittsbillett (bzw. der Rechnung) wird die MWST grundsätzlich nicht erwähnt, weil die vorherrschende Leistung (Eintritt zu einer Sportveranstaltung) von der Steuer ausgenommen ist.

Wird bei einer pauschalen Fakturierung die Steuer auf dem Eintrittsbillett erwähnt (z.B. im Jahr 2018; *inkl. 7,7 % MWST*), ist das gesamte Entgelt - d.h. sowohl der Preis für den Eintritt zur Sportveranstaltung als auch für die anderen steuerbaren selbstständigen Leistungen - zu diesem Satz steuerbar.

Garderobendienste sowie die Abgabe von Veranstaltungsprogrammen gelten als Nebenleistungen zur vorherrschenden Leistung (Eintritt), sofern sie im Eintrittspreis enthalten sind. Werden sie dagegen separat fakturiert, sind sie zum massgebenden Steuersatz steuerbar.

9.2.2 Vorverkaufsstellen von Eintrittsbilletten

Beim Verkauf von Eintrittsbilletten für die Teilnahme an Sportveranstaltungen (z.B. Fussballspiele, Leichtathletikwettkampf) durch Beauftragte (Vorverkaufsstellen) liegt in der Regel eine direkte Stellvertretung vor. Die Vorverkaufsstelle hat nur die Vermittlungsprovision beziehungsweise Kommission zum Normalsatz zu versteuern.

Aufgrund der allgemein geltenden Buchführungsvorschriften (Bruttoprinzip) sowie zur korrekten Bestimmung der massgebenden Umsätze und des Umfangs der abzugsfähigen Vorsteuer haben steuerpflichtige Sportveranstalter in jedem Fall die Bruttoeinnahmen aus dem Verkauf der Billette als Umsatz zu verbuchen. Daraus folgt, dass sich der Veranstalter die Bruttoeinnahmen aus dem Verkauf der Billette von den Verkaufsstellen (bzw. den Dritten) mitteilen lassen muss. Die blosse Verbuchung der Nettoeinnahmen (Differenz zwischen Einnahmen und Ausgaben) ist nicht zulässig.

9.2.3 Billettsteuern

Billettsteuern, die von Kantonen und Gemeinden erhoben werden, gelten in Bezug zur Mehrwertsteuer nicht als gleichartige Steuern. Sie dürfen erhoben werden, soweit sie nicht die Mehrwertsteuer in ihre Bemessungsgrundlage einbeziehen (Art. 2 MWSTG). Gleiches gilt für die Mehrwertsteuer, weshalb die Billettsteuer nicht in die Bemessungsgrundlage gehört (Art. 24 Abs. 6 Bst. a MWSTG).

Wo Billettsteuern erhoben werden und sich der Veranstalter für die Ausübung der Option nach Ziffer 8 entscheidet, empfiehlt es sich, die Option nicht mittels Ausweis der Steuer auf dem Billett mit dem Vermerk - z.B. im Jahr 2018 - *inkl. 2,5 % MWST* auszuüben, da dies zum Ausweis der Mehrwertsteuer auf dem Eintrittspreis inklusive Billettsteuer führt (Art. 27 Abs. 2 MWSTG). Die Ausübung der Option kann in solchen Fällen durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) vorgenommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

9.3 An Sportverbände bezahlte Gebühren für Durchführungsrechte

Gelder, die an Sportverbänden für das Recht zur Durchführung von Sportveranstaltungen bezahlt werden (zum Normalsatz steuerbare Gebühren), unterliegen dem Empfängerortsprinzip (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Das bedeutet, dass ein Sportverband mit Sitz im Inland Entgelte für die Erteilung dieser Durchführungsrechte nicht versteuern muss, wenn er durch Buchungsdokumente und andere Belege nachweisen kann, dass der Veranstalter als Leistungsempfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit beziehungsweise sein Domizil im Ausland hat. Der Ort der Dienstleistung befindet sich somit im Ausland und die Leistung unterliegt nicht der Mehrwertsteuer.

Beispiel
Ein internationaler Verband mit Sitz in Lausanne vergibt die Durchführungsrechte für eine Weltmeisterschaft an einen nationalen Verband eines ausländischen Staates, in dem die Weltmeisterschaft stattfindet.

Dagegen müssen Sportveranstalter / Sportunternehmen mit Sitz im Inland den Erwerb solcher Rechte von nicht im MWST-Register eingetragenen Verbänden / Unternehmen mit Sitz im Ausland versteuern, da diese der Bezugsteuer unterliegen (☞ Ziff. 2.8).

Beispiele

- *Bewilligungsgebühr, die der Veranstalter einer Schweizer Meisterschaft dem internationalen Verband mit Sitz im Ausland zahlt;*
- *Gebühr, die einem internationalen Verband mit Sitz im Ausland für die Veranstaltung von Weltmeisterschaften in der Schweiz bezahlt wird;*
- *pro Teilnehmer anfallende Gebühr, die der Veranstalter eines Volkslaufs an seinen im Ausland ansässigen internationalen Verband bezahlt.*

Zahlt ein Veranstalter Gebühren für Durchführungsrechte an einen anderen Veranstalter (z.B. im Rahmen einer Verzichtserklärung, einer Abtretung erhaltener Rechte), sind diese ebenfalls zum Normalsatz steuerbar.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

9.4 Übertragungs- und Ausstrahlungsrechte

Die Einnahmen aus der Abtretung von Rechten zur Aufzeichnung und Verbreitung von Sportveranstaltungen durch Radio, Fernsehen oder sonstige Medien sind zum Normalsatz steuerbar, sofern der Erwerber der Rechte den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit, eine Betriebsstätte oder seinen Wohnort im Inland hat (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Sofern der Empfänger der Rechte den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder seinen Wohnort im Ausland hat, gelten diese Leistungen als im Ausland erbracht und unterliegen somit nicht der Steuer.

☞ Informationen zum Erwerb derartiger Dienstleistungen von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland sind unter Ziffer 2.8 enthalten.

9.5 Rechte zur Vermarktung von Sportveranstaltungen und -wettkämpfen

Die Einnahmen aus der Abtretung von Rechten zur kommerziellen Verwertung von Sportveranstaltungen und -anlässen sind zum Normalsatz steuerbar, sofern der Erwerber der Rechte den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit, eine Betriebsstätte oder seinen Wohnort im Inland hat (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Wenn der Empfänger der Rechte dagegen den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder seinen Wohnort im Ausland hat, unterliegen diese Rechte nicht der MWST, da sie als im Ausland erbracht gelten. Informationen zu den Nachweisen befinden sich in der MWST-Info Ort der Leistungserbringung.

Beispiele

- *Ein internationaler Sportverband mit Sitz im Inland tritt der X-AG mit Sitz im Inland das Recht zur kommerziellen Verwertung einer Weltmeisterschaft ab. Dies stellt eine steuerbare Dienstleistung dar, und zwar unabhängig davon, ob die Meisterschaft im In- oder Ausland stattfindet.*
- *Ein internationaler Sportverband mit Sitz im Inland tritt mit Blick auf im Inland stattfindende Spiele beziehungsweise Wettkämpfe einem Nahrungsmittelkonzern mit Sitz im Ausland das Recht zur Verwendung seiner Marke / des Wettkampflogos in der Werbung oder auf seinen Verkaufsprodukten ab. Das dafür erzielte Entgelt ist nicht steuerbar, da die Dienstleistung als im Ausland erbracht gilt.*

☞ Informationen zur Erbringung derartiger Dienstleistungen durch ein Unternehmen mit Sitz im Ausland finden sich in Ziffer 2.8.

9.6 Werbeinserate und Verkauf von Werbeflächen

Der Verkauf von Werbeflächen in Druckerzeugnissen zur Publikation von Werbeinseraten gilt als eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung, sofern der Inserent (natürliche oder juristische Person) den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit, seine Betriebsstätte oder seinen Wohnort im Inland hat (Empfängerortsprinzip: Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Die Art des Druckerzeugnisses, in dem die Werbeinserate erscheinen, und das Zielpublikum (z.B. Dritte, Vereinsmitglieder) sind für die Bestimmung des Werbecharakters nicht massgebend. Es handelt sich namentlich um Druckerzeugnisse folgender Art:

- Klub- beziehungsweise Vereinszeitung oder -zeitschrift (Kluborgan, Mitgliederzeitung);
- Spiel- oder Saisonprogramme (Turnier- oder Meisterschaftsprogramm);
- Kalender;
- Schiessplan;
- Jahresberichte;
- Tischsets;
- Publikationen zu Gedenkfeiern oder Jubiläen.

9.7 Werbung in Stadien und Sporthallen

Die Bereitstellung von fest montierten oder mobilen Werbeflächen, Schaukästen und anderen gleichartigen Werbeträgern - d.h. die Einräumung des Rechts, Werbung anzubringen oder Gegenstände auszustellen - sowie Werbeleistungen in Form von Lautsprecherdurchsagen gelten als Dienstleistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind.

Beispiele

- *Fest montierte oder mobile Bandenwerbung auf Sportplätzen oder in Sporthallen;*
- *Werbung auf Plakaten für Sportveranstaltungen;*
- *Werbung auf der Anzeigetafel oder der Matchuhr;*
- *Werbung über Lautsprecher.*

9.8 Werbung auf Sportausrüstung und -material

Ausrüstung (Sportkleidung, T-Shirt, Trainingsanzug, Stirnband usw.) und Material (Tasche, Koffer, Aktentasche, Fahrzeug usw.) von Sportlern, Trainern, Funktionären oder anderen Personen können ebenfalls als Werbeträger dienen. Das Entgelt für die Werbung auf derartigen Werbeträgern ist zum Normalsatz steuerbar.

☞ In Ziffer 9.10 finden sich Informationen zu Leistungsverrechnungen (gegenseitiger Leistungsaustausch).

9.9 Sponsoring

Eine zum Normalsatz steuerbare Sponsorenleistung liegt vor, wenn der Empfänger einer Zuwendung (z.B. Klub, Verein, Verband, Person oder Veranstaltung) als Gegenleistung eine Werbeleistung zugunsten des Sponsors erbringt. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Leistung des Sponsors in Geld, in Naturalien oder in einer beliebigen anderen Form erbracht wird.



Informationen zur Unterscheidung zwischen den hiervor genannten Sponsoring-Leistungen und Spenden sind unter Ziffer 15 enthalten.

9.10 Leistungsverrechnungen

Wenn Leistungen durch Verrechnung mit Gegenleistungen abgegolten werden, haben die beiden Vertragspartner den vollen Wert der eigenen Lieferung oder Dienstleistung (als Ertrag) und den vollen Wert der als Gegenleistung erhaltenen Lieferung oder Dienstleistung (als Aufwand) zu verbuchen. Beide Vertragspartner versteuern den Gesamtwert der dem anderen Vertragspartner erbrachten Leistung zum massgebenden Steuersatz.

Die blosse Verbuchung des Differenzbetrags zwischen den gegenseitig erbrachten Leistungen ist nicht gestattet. Und zwar auch dann nicht, wenn es sich beim Vertragspartner um eine nicht steuerpflichtige Person handelt. Dies gilt auch, wenn keine detaillierten Aufzeichnungen der verrechneten Gegenleistungen existieren, d.h. wenn lediglich der zu bezahlende Betrag fakturiert oder überhaupt keine Rechnung erstellt worden ist.

Die korrekte steuerliche Behandlung bei Leistungsverrechnungen lässt sich am besten erzielen, wenn für Leistung und Entgelt separate Belege erstellt werden (z.B. gegenseitige Fakturierung).

Beispiele

- *Ein Verein erhält von einem Getränkehersteller unentgeltlich eine bestimmte Menge Kraftnahrung. Als Gegenleistung darf der Getränkehersteller Werbung für seine Produkte anbringen. Diese Lieferungen und Dienstleistungen sind steuerbar. Massgebendes Entgelt ist der Verkaufspreis für die gelieferte Kraftnahrung durch den Getränkehersteller.*
- *Ein Händler stellt den ersten Preis (z.B. Fernsehapparat) für den Turniersieger zur Verfügung. Als Gegenleistung wird im Turnierprogramm der Name seines Unternehmens genannt und auf die vorzügliche Qualität der von ihm vertriebenen Produkte hingewiesen. Massgebendes Entgelt ist der beim Händler geltende Verkaufspreis des betreffenden Gegenstands.*

9.11 Kombinierte Leistungen beziehungsweise Mehrheit von Leistungen

Voneinander unabhängige Leistungen, die entweder zum Normalsatz, zum für Beherbergungsleistungen (Übernachtung mit Frühstück) geltenden Sondersatz oder zum reduzierten Satz steuerbar oder die von der Steuer ausgenommen sind, müssen grundsätzlich separat fakturiert werden.

Wenn jedoch mehrere unabhängige Leistungen ein Gesamtpaket bilden oder in Kombination angeboten werden, können sie steuerlich einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn sie zu **einem Pauschalpreis** angeboten werden und die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmacht.

Zu Kontrollzwecken muss die Aufteilung des Gesamtwerts - in Abhängigkeit davon, wie die einzelnen unabhängigen Leistungen bei separater Fakturierung steuerlich beurteilt würden (d.h. von der Steuer ausgenommen, Normalsatz, Sondersatz bzw. reduzierten Satz) - aufgezeigt und mittels Kalkulationen (geeignete interne Aufzeichnungen) nachgewiesen werden. Als massgebender Wert einer jeden selbstständigen Leistung gilt jener Wert, der mit einem unabhängigen Dritten vereinbart würde.

Wenn in einer Leistungskombination keine einzelne Leistung im hiervor genannten Sinne überwiegt oder wenn mehrwertsteuerlich gleichartige Leistungen zusammen nicht mindestens 70 % des Gesamtwerts der kombinierten Leistungen (Verkaufspreis) ausmachen, sind die verschiedenen unabhängigen Leistungen separat zu fakturieren und zu versteuern. Eine pauschale Fakturierung des Gesamtentgelts ist in diesem Fall gleichwohl möglich, wenn folgende Punkte beachtet werden:

- Es erfolgt kein Hinweis auf die Mehrwertsteuer;
- der Wert der einzelnen, separat abzurechnenden Leistungen (= Steuerbemessungsgrundlage) lässt sich aufgrund geeigneter Aufzeichnungen ermitteln.

Selbst wenn unter den obigen Voraussetzungen eine pauschale Besteuerung möglich ist, muss jede selbstständige Leistung einzeln mit der ESTV abgerechnet werden. Das hat zur Folge, dass die steuerbaren Leistungen zu den für sie anwendbaren Steuersätzen (Normalsatz, Sondersatz oder reduzierter Satz) versteuert werden. Dagegen müssen die von der Steuer ausgenommenen Leistungen sowie die im Ausland erbrachten oder von der Steuer befreiten Leistungen nicht versteuert werden. Zu beachten ist, dass der **Vorsteuerabzug im Umfang der von der Steuer ausgenommenen Leistungen nicht möglich ist** (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

☞ Nähere Informationen zu kombinierten Leistungen beim Verkauf von Eintrittsbilletten für Sportveranstaltungen, können den Ziffern 9.2.1 und 9.2.2 entnommen werden.

Beispiel 1
Ein regionaler Radiosender wird Hauptsponsor eines Sportklubs
Der Radiosender erbringt folgende Leistungen:

- *Verschiedene Radiosendungen, in denen für den Sportklub geworben wird;*
- *Bezahlung einer Pauschalsumme.*

Der Sportklub erbringt folgende Leistungen:

- *Werbung auf den Trikots;*
- *Bandenwerbung;*
- *Inserat in der Klubzeitschrift;*
- *verschiedene Saisonabonnemente;*
- *20 Eintrittsbillette für jedes Meisterschaftsspiel, die unter den Hörern des Regionalradios verlost werden.*

Beispiel 2
Ein Autoimporteur wird Sponsor eines Sportklubs
Der Autoimporteur erbringt folgende Leistungen:

- *Bereitstellung eines Neuwagens für jeden Spieler der 1. Mannschaft;*
- *Bezahlung einer Pauschalsumme.*

Der Sportklub erbringt folgende Leistungen:

- *Während der Meisterschaftsspiele werden verschiedene Neuwagen des Autoimporteurs im Stadion und am Haupteingang ausgestellt;*
- *Bandenwerbung;*
- *Werbung über Lautsprecher;*
- *Zurverfügungstellung der Sportler für Autogrammstunden;*
- *10 Saisonabonnemente für die Meisterschaft.*

Wenn weder die von der Steuer ausgenommenen Leistungen noch die zum Normalsatz steuerbaren Leistungen mindestens 70 % der Gesamtleistung ausmachen, sind in den vorangehenden Beispielen die zum Normalsatz steuerbaren Leistungen (z.B. Werbung) und die von der Steuer ausgenommenen Leistungen (z.B. Eintrittsbillette) separat zu fakturieren und zu versteuern. Wenn dagegen der Wert der zum Normalsatz steuerbaren Leistungen überwiegt **(mindestens 70 % des Gesamtentgelts)**, kann das Gesamtentgelt pauschal fakturiert und zum Normalsatz versteuert werden.

Beispiel 3

Ein Carunternehmen bietet den Fans einer Eishockeymannschaft zum Pauschalpreis von 250 Franken an, sie mit dem Car zu einem Auswärtsspiel ihrer Mannschaft zu transportieren. Dieser Pauschalpreis umfasst nicht nur die Carfahrt und den Eintritt zum Hockeyspiel, sondern auch ein Mittagessen und die im Car servierten Getränke (der Spielort ist weit entfernt). Auf der Grundlage interner Berechnungen des Carunternehmens setzt sich das pauschale Entgelt von 250 Franken wie folgt zusammen:

- *CHF 120 für die Carfahrt;*
- *CHF 50 für das Mittagessen;*
- *CHF 30 für die im Car servierten Getränke;*
- *CHF 50 für das Eintrittsbillett zum Spiel.*

In Anbetracht der Tatsache, dass die Carfahrt, das Mittagessen und die im Car servierten Getränke zum Normalsatz steuerbare Leistungen darstellen und ihr Gesamtwert mehr als 70 % des Gesamtentgelts ausmacht, kann die gesamte Leistung zum Normalsatz versteuert werden.

Beispiel 4

Für 3 in der Region stattfindende Eishockeyspiele bietet dasselbe Carunternehmen den Fans ein Leistungspaket zum Pauschalpreis von 250 Franken an. Der Pauschalpreis setzt sich auf Grundlage interner Berechnungen wie folgt zusammen:

- *CHF 50 für die Carfahrt zu den 3 Spielen;*
- *CHF 20 für 6 im Car servierte Getränke;*
- *CHF 180 für die 3 Eintrittsbillette zu den Spielen.*

Weil in diesem Fall der Wert der Eintrittsbillette (von der Steuer ausgenommene Leistung) überwiegt (mehr als 70 % des Gesamtentgelts), kann das Carunternehmen das Gesamtentgelt (Pauschalpreis von CHF 250) als von der Steuer ausgenommen behandeln.

Informationen zur steuerlichen Behandlung von Personentransporten per Bus, Flugzeug oder Eisenbahn zu Sportwettkämpfen (oder anderen Anlässen) im Ausland sowie von Leistungen, die in Kombination mit diesen Transportdienstleistungen erbracht werden, finden sich in der MWST-Branchen-Info Transportwesen.

9.12 Sponsoringverträge und Abtretung von Bildrechten

Das erhaltene Entgelt aus Verträgen (in Form von Naturalleistungen oder Bargeld), die einen Sportler dazu verpflichten, Ausrüstungsgegenstände eines Lieferanten zu tragen oder zu benützen (z.B. Ski, Schläger, Schuheoder Kleider) oder Werbung für Produkte eines Sponsors zu machen (z.B. für Fahrzeuge, Banken oder Versicherungen), ist zum Normalsatz steuerbar.

Die Abtretung von Bildrechten (Benützung des Bildes und des Namens des Sportlers oder der Sportmannschaft im Fernsehen, im Radio, in Zeitungen usw.) ist ebenfalls zum Normalsatz steuerbar.

Diese Leistungen unterliegen dem Empfängerortsprinzip. Hierzu sind auch die Ausführungen unter Ziffer 11.3.1.2 zu beachten.

9.13 Lieferung von Gegenständen und Merchandising

Die Lieferung von Gegenständen ist (in der Regel zum Normalsatz) steuerbar, selbst wenn sie ohne Gewinnabsicht verkauft werden.

Beispiele

- *Souvenirartikel:*
  - *Verkauf von Sporttrikots, Schals, Mützen, Aufklebern, Schirmen, Wimpeln usw.*
- *Druckerzeugnisse (☞ Informationen zum anwendbaren Steuersatz finden sich in der MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen):*
  - *Verkauf von Spiel- oder Saisonprogrammen (sofern nicht in den Eintrittsbilletten enthalten);*
  - *Plakate, Kalender usw.;*
  - *Teilnehmer- und Ergebnislisten;*
  - *Abonnement für eine Vereinszeitung.*
- *Sportkleidung:*
  - *Verkauf von Schuhen, Shorts, T-Shirts usw.*
- *Sportlernahrung*
  - *Verkauf von alkoholfreien Getränken, Energieriegeln, Kraftnahrung usw. Diese Lebensmittel sind zum reduzierten Satz steuerbar, wenn sie nicht im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen abgegeben werden (☞ Ziff. 10).*

10 Leistungen des Gastgewerbes und der Hotellerie

10.1 Restaurants und Bars

Gastgewerbliche Leistungen in Restaurants und Bars sind zum Normalsatz steuerbar, sofern an Ort und Stelle eine Konsumvorrichtung (Tische, Stühle, Bänke, Theken usw.) vorhanden ist oder eine Zubereitung und/oder Serviceleistung beim Kunden vorgenommen wird. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Konsumvorrichtung vom Erbringer der gastgewerblichen Leistung selbst oder von einem Dritten zur Verfügung gestellt wird. Ob der Kunde die Konsumvorrichtung benützt oder nicht, ist ebenfalls nicht von Bedeutung.

Als Restaurant gelten beispielsweise Kantinen, Festhallen, Plätze unter freiem Himmel, Buvetten bei einer Veranstaltung (auch bei Selbstbedienung).

Ebenfalls als zum Normalsatz steuerbare gastgewerbliche Leistung gilt die Ausgabe von Verpflegung und Getränken (Lebensmittel) an einer Theke (= Konsumvorrichtung) mit Barstühlen beispielsweise in einem Fitnessklub, in einer Sporthalle oder in einem Schwimmbad, unabhängig davon, ob noch weitere Stühle oder Tische vorhanden sind oder nicht.

Steht hingegen in einem Restaurant, einem Versammlungslokal mit Stühlen und Tischen oder in einer Buvette, Festhalle usw. ein **Verpflegungsautomat**, der Verpflegung und Getränke (ohne alkoholische Getränke) gegen Zahlung mittels Kreditkarte, Handy, Münzeinwurf oder Aufladeschlüssel usw. ausgibt, sind die mit dem Verpflegungsautomaten erzielten Einnahmen zum reduzierten Satz steuerbar. Zum Normalsatz abzurechnen sind Verkäufe von alkoholischen Getränken, Tabak und Tabakerzeugnissen sowie Non-Food-Artikeln. Der Verpflegungsautomat hat die Umsätze nach Art der verkauften Waren und nicht nur nach den Einnahmen zu registrieren. Weitere Ausführungen zu Automaten können der Ziffer 18.5 entnommen werden.

10.2 Verkaufsstände für Lebensmittel

Die reine Lieferung von Verpflegung und Getränken (mit Ausnahme von alkoholischen Getränken) durch Verkaufsstände ohne Konsumvorrichtung ist zum reduzierten Steuersatz steuerbar.

Einrichtungen und Vorrichtungen, die bloss dem Verkauf dienen (z.B. Verkaufstheken oder Ablagebretter), sowie die Sitzplätze einer Tribüne (z.B. auf einem Sportplatz oder in einem Stadion) gelten nicht als Konsumvorrichtung. Gleiches gilt für Verkäufe aus fahrbaren Verkaufsständen.

Werden jedoch solche Verkäufe beispielsweise in einem Stadion durch den Pächter des dortigen Restaurants oder der dortigen Buvette ausgeführt, sind sie nur dann zum reduzierten Steuersatz steuerbar, wenn geeignete organisatorische Massnahmen im Sinne von Artikel 56 MWSTV getroffen worden sind. Ist dies nicht der Fall, sind die Einnahmen zum Normalsatz steuerbar (☞ MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe).

Stellen die Veranstalter gewisser Anlässe (Definition im folgenden Abschnitt) nicht mehr als 20 Sitz- oder Stehplätze (Konsumvorrichtung) zur Verfügung, dürfen diese, **im Sinne einer Vereinfachung**, die zum Normalsatz steuerbaren gastgewerblichen Leistungen mit einer Pauschale abrechnen. Die Anwendung der Pauschalregelung bei Verkäufen von Lebensmitteln zum Mitnehmen (*Verkauf über die Gasse / Take-away*), mit Ausnahme von alkoholischen Getränken, gilt als organisatorische Massnahme im Sinne von Artikel 56 MWSTV. Die Anwendung der Pauschale ist freiwillig. Wenn sich eine steuerpflichtige Person für diese Vereinfachung entschliesst, ist diese Vorgehensweise während mindestens einer Steuerperiode anzuwenden. Der Veranstalter, der nur für eine bestimmte Veranstaltung steuerpflichtig ist, muss die Pauschale während der ganzen Dauer der Veranstaltung anwenden.

Unter dem Begriff Anlässe sind Veranstaltungen aller Art zu verstehen, bei denen sich die Besucher während einer **kurzen, vorbestimmten Zeit** (i.d.R. in der Pause) verpflegen können. Dazu gehören beispielsweise Film-, Theater- und Zirkusvorführungen, Konzerte, Shows und Sonderveranstaltungen wie Fussball- oder Eishockeyspiele mit einem zeitlich festgelegten, programmmässigen Ablauf (Beginn, Pausen und Ende).

Anlässe, bei denen sich die Besucher über eine **längere Dauer** - meist während des ganzen Anlasses - verpflegen können (z.B. Sportturniere, Film- oder Musikfestivals), **können die Pauschalregelung nicht anwenden**.

Vereinfachung
In einem ersten Schritt werden die zum Normalsatz zu versteuernden Umsätze aus dem Verkauf von alkoholischen Getränken, Tabak, Tabakerzeugnissen und Non-Food-Artikeln aufgrund einer Zuschlagskalkulation ermittelt und versteuert. **Voraussetzung dafür ist die Erfassung des entsprechenden Warenaufwandes auf separaten Konti**. Die derart ermittelten Umsätze werden in einem zweiten Schritt vom Gesamtumsatz in Abzug gebracht. Vom verbleibenden Umsatz sind 20 % zum Normalsatz und 80 % zum reduzierten Steuersatz zu versteuern.

Werden keine geeigneten organisatorischen Massnahmen im Sinne von Artikel 56 MWSTV getroffen, gilt für sämtliche Leistungen der Normalsatz (Art. 25 Abs. 3 MWSTG).

☞ Weitergehende Ausführungen sind der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe zu entnehmen.

Steuersatzaufteilung bei Anlässen

Alkoholische Getränke, Tabak, Tabakerzeugnisse und Non-Food-Artikel:	**Verkauf von Lebensmitteln und gastgewerbliche Leistungen:**	
100 % zum massgebenden Steuersatz	20 % zum Normalsatz	80 % zum reduzierten Steuersatz

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

10.3 Beherbergung

Die Gewährung von Unterkunft einschliesslich der Abgabe eines Frühstücks von Gästen in Zimmern, Appartements, Ferienhäusern, Massenlagern, Zelten (auf Campingplätzen) usw. gilt als Beherbergung und ist zum Sondersatz steuerbar.

Die mit der Beherbergung in direktem Zusammenhang stehenden Nebenleistungen können ebenfalls zum Sondersatz versteuert werden. Dies unabhängig davon, ob sie im Preis für die Übernachtung eingeschlossen sind oder separat fakturiert werden. Als Nebenleistungen (abschliessende Aufzählung) gelten:

- Zimmerreinigung;
- Zurverfügungstellen von Bett- und/oder Frottierwäsche;
- Radio- und Fernsehbenützung (ohne Pay-TV);
- Zugang zum Internet (ohne Benützungsgebühren);
- Versorgung von Zelten, Wohnwagen und Motorhomes mit Strom, Kalt- und Warmwasser sowie Entsorgung von Abwasser und Kehricht;
- Benützung der sanitären Anlagen (ohne Waschmaschine) auf Campingplätzen.

☞ Mehr zu diesem Thema ist in der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe beschrieben.

10.4 Gastgewerbliche Leistungen im Rahmen einer von der Steuer ausgenommenen Bildungsleistung

Bei gastgewerblichen Leistungen, die im Rahmen einer von der Steuer ausgenommenen Bildungsleistung erbracht werden, sind die Ausführungen unter Ziffer 18.3 zu beachten.

10.5 Verpflegung und Beherbergung des Personals bei Veranstaltungen

Die Verpflegung des Personals (d.h. von Festangestellten oder Aushilfen für die Dauer der Veranstaltung) sowie die Beherbergung des Personals gelten als entgeltliche Leistungen. Mehr dazu in der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

Werden anlässlich von Veranstaltungen Leistungen dieser Art für Freiwillige erbracht, liegt keine entgeltliche Leistung im Sinne von Artikel 47 MWSTV vor. Dennoch kann die in Rechnung gestellte Vorsteuer auf den Aufwendungen betreffend die Verpflegung oder die Beherbergung von Freiwilligen im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit in Abzug gebracht werden. Als Freiwillige gelten Personen, denen pauschal oder effektiv nur jene Kosten vergütet werden, die ihnen aus ihrer Mitwirkung an der Veranstaltung entstehen.

10.6 Gratisleistungen an offizielle Gäste

Die den offiziellen Delegationen aus Politik, Gewerbe, Sport, Kultur usw. und ihren Begleitern gratis erbrachten gastgewerblichen Leistungen, Beherbergungs- und Transportleistungen haben keine steuerlichen Konsequenzen. Der Vorsteuerabzug auf den diesbezüglichen Aufwendungen (Lebensmittel, Beherbergung oder Transport) kann grundsätzlich im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit geltend gemacht werden.

EFTPOS VAT SUPPORT

11 Rechte und Dienstleistungen im Zusammenhang mit Sportlern

11.1 Spielertransfers, Vertragsablösungen, Ausleihe von Sportlern

Spielertransfers, Vertragsablösungen und die Ausleihe von Sportlern gelten als zum Normalsatz steuerbare Dienstleistungen (Abtretung von Immaterialgüterrechten). Der Ort dieser Dienstleistungen richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip). Werden solche Leistungen von einem inländischen an ein anderes inländisches Unternehmen (Sportvereine und -verbände wie auch andere juristische und natürliche Personen) erbracht, sind sie zum Normalsatz steuerbar. Dies unabhängig davon, wie der Spielertransfer, die Vertragsablösung oder die Ausleihe finanziell abgewickelt wird. Bei einem Spieleraustausch zwischen zwei Unternehmen (Verrechnung) liegt ein Leistungsverhältnis vor (☞ Ziff. 9.10).

Beispiel 1
Ein Spieler wird von einem Schweizer Klub an einen anderen Schweizer Klub veräussert. Die Transfersumme beträgt 100'000 Franken. Beim veräussernden Klub liegt ein zum Normalsatz steuerbarer Umsatz vor.

Ist das übernehmende Unternehmen (Käufer) im Ausland und das veräussernde Unternehmen (Verkäufer) im Inland ansässig, handelt es sich für den Verkäufer um eine im Ausland erbrachte Dienstleistung, die nicht der Steuer unterliegt. In der MWST-Abrechnung sind diese Einnahmen trotzdem unter Ziffer 200 zu deklarieren und unter Ziffer 221 vollumfänglich abzuziehen.

Beispiel 2
Ein ausländischer Klub löst bei einem Schweizer Klub den Vertrag eines Eishockeyspielers ab. Die Kaufsumme beträgt 500'000 Franken. Für den Schweizer Klub handelt es sich dabei um einen Umsatz, der im Ausland realisiert wird und nicht der Steuer unterliegt. In der MWST-Abrechnung ist dieser Umsatz unter Ziffer 200 zu deklarieren und unter Ziffer 221 vollumfänglich abzuziehen.

Die Ausleihe eines Spielers von einem ausländischen Klub, der nicht im MWST-Register eingetragen ist, an ein inländisches Unternehmen gilt für das inländische Unternehmen als Bezug einer Dienstleistung, welche der Bezugsteuer unterliegt. Dieser Bezug ist durch das inländische Unternehmen in der MWST-Abrechnung (Bezugsteuer; ☞ Ziff. 2.8) zu deklarieren und zu versteuern.

Beispiel 3

Ein französischer nicht im MWST-Register eingetragener Klub leiht einem Schweizer Klub einen Fussballspieler aus. Der Schweizer Klub bezahlt dem französischen Klub einen Betrag von 200'000 Franken. Dieser Betrag muss vom Schweizer Klub in der MWST-Abrechnung als Bezug einer Dienstleistung von einem im Inland nicht im MWST-Register eingetragenen Unternehmen mit Sitz im Ausland deklariert werden.

☞ Informationen zum Vorsteuerabzug, zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs und zur Korrektur des Vorsteuerabzugs sind unter den Ziffern 4 - 6 enthalten.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

11.2 Vermittlung von Sportlern

Die Vermittlung von Sportlern und Sportmannschaften (z.B. im Rahmen eines Sportlertransfers) durch Vermittler (Agenten oder Vertreter), d.h. durch in fremdem Namen und für fremde Rechnung handelnde Personen, ist zum Normalsatz steuerbar (d.h. steuerbar ist die Vermittlung eines Spielers, sei es eines Schweizers oder eines Ausländers, von einem Schweizer Verein an einen anderen Schweizer Verein), sofern die Vermittlungsleistung nicht einem ausländischen Empfänger erbracht wird.

Bei der MWST gilt nur jener als Vermittler, der zum einen belegen kann, dass er als Stellvertreter handelt, und die von ihm vertretene Person (z.B. einen Fussballspieler) eindeutig identifizieren kann und zum andern dem Empfänger (z.B. einem Sportverein) bekannt gibt, dass er in fremdem Namen und für fremde Rechnung handelt, oder das Vertretungsverhältnis sich aus den Umständen ergibt.

Die Tätigkeit des Vermittlers im vorangehend genannten Sinne gilt als Dienstleistung, die unter das Empfängerortsprinzip fällt (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Der Vermittler muss gegebenenfalls nur die erhaltene Provision versteuern, nicht jedoch den Betrag der vermittelten Dienstleistung (direkte Stellvertretung).
Tritt der Vermittler von Sportlern oder Sportmannschaften gegenüber Dritten als Leistungserbringer auf, ist ihm nicht nur die Provision, sondern die gesamte Leistung zuordenbar.

Beispiele

- *Ein Schweizer Klub kauft bei einem spanischen Verein einen Fussballspieler. Das Entgelt von 400'000 Franken wird gemäss Vertrag einem Vertreter mit Domizil im Inland bezahlt, der gegenüber dem ausländischen Klub als Leistungserbringer auftritt. Dieser Betrag ist beim Vertreter zum Normalsatz steuerbar.*

- *Ein Fussballspieler wird von einem italienischen Klub temporär einem Schweizer Klub zur Verfügung gestellt (Ausleihe). Das Geschäft wird durch den Agenten des Spielers getätigt, der im Namen und für Rechnung des italienischen Klubs handelt.* ***Gemäss Vertrag*** *bezahlt der Schweizer Klub dem Agenten einen Betrag von 300'000 Franken, der für den italienischen Klub bestimmt ist, sowie 30'000 Franken als Provision an den Agenten.*

  a. *Der Agent hat sein Domizil im Ausland und ist nicht im MWST-Register eingetragen:*
  Der Schweizer Klub muss in seiner MWST-Abrechnung (unter Ziff. 382) den Betrag von 330'000 Franken (CHF 300'000 + 30'000) als Bezugsteuer (Bezug einer Dienstleistung von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland, das nicht im MWST-Register eingetragen ist), deklarieren (Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

  b. *Der Agent hat sein Domizil im Inland:*
  Der Schweizer Klub muss in seiner MWST-Abrechnung (unter Ziff. 382) nur den Betrag von 300'000 Franken (Zahlung an den italienischen Klub) als Bezugsteuer deklarieren. Die 30'000 Franken sind beim Agenten zum Normalsatz steuerbar, sofern er steuerpflichtig ist.

☞ Mehr zum Vorsteuerabzug, zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs und zur Korrektur des Vorsteuerabzugs ist unter Ziffern 4 - 7 beschrieben.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

11.3 Entschädigungen an Sportler und Sportmannschaften

11.3.1 Ort der Dienstleistung

Im Inland erbrachte Dienstleistungen sind steuerbar. Der Ort der Dienstleistungserbringung richtet sich nach Artikel 8 MWSTG.

11.3.1.1 Sportliche Dienstleistungen

Sportliche Dienstleistungen gelten als an dem Ort erbracht, an dem die Tätigkeit ausgeübt wird (Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

Beispiele

- *Ein in Bern domizilierter Sportler, der an einem Wettkampf in Frankreich teilnimmt, erbringt eine sportliche Dienstleistung im Ausland. Das durch den Sportler vereinnahmte Entgelt für diesen Wettkampf unterliegt nicht der schweizerischen MWST.*
- *Eine in Italien domizilierte Sportmannschaft, die an einem Turnier in Lugano teilnimmt, erbringt eine sportliche Dienstleistung im Inland. Diese Sportmannschaft ist steuerpflichtig, sofern die Anforderungen an die Befreiung von der Steuerpflicht nicht erfüllt sind (☞ MWST-Info Steuerpflicht). In einem solchen Fall ist das vom Veranstalter des Turniers erhaltene Entgelt steuerbar und zum Normalsatz abzurechnen.*
- *Eine in- oder ausländische Fussballmannschaft, die in der Schweiz ein Fussballspiel austrägt, erhält vom Veranstalter einen Anteil der Einnahmen aus den Verkäufen der Eintrittsbillette. Dieses Entgelt ist zum Normalsatz steuerbar.*

11.3.1.2 Werbedienstleistungen und Abtretung von Rechten

Als Ort der Dienstleistung bei Werbung und Abtretung von Rechten gilt der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird. Fehlt ein solcher Sitz oder eine solche Betriebsstätte, gilt als Ort der Dienstleistung sein Wohnort oder der Ort seines üblichen Aufenthaltes (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

Beispiele

- *Ein in Winterthur domizilierter Sportler, der seine Bildrechte einem Telekommunikationsunternehmen mit Sitz in Deutschland abtritt, erbringt eine Dienstleistung im Ausland. Das durch den Sportler vereinnahmte Entgelt unterliegt nicht der MWST.*
- *Eine in Spanien domizilierte Sportmannschaft erbringt im Inland eine Dienstleistung, wenn sie einem in Neuenburg domizilierten Uhrenunternehmen das Recht abtritt, für eine Werbekampagne ihren Namen zu benützen. Sofern diese Mannschaft im Inland aufgrund ihrer Umsätze, die sie für die sportlichen Leistungen im Inland erhält, bereits im MWST-Register eingetragen ist, muss sie die Einnahmen aus der Abtretung des Rechts zum Normalsatz versteuern. Wenn sie dagegen nicht eingetragen ist, unterliegt die Dienstleistung beim Uhrenunternehmen, als Empfänger dieses Rechts, der Bezugsteuer. Es hat die Abtretung des Rechtes zu versteuern (☞ Ziff. 2.8; Bezugsteuer).*

11.3.2 Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im Inland

Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im Inland, welche nicht von der Steuerpflicht befreit sind haben sämtliche steuerbaren Einnahmen zu deklarieren. Als steuerbare Umsätze gelten alle Einnahmen aus im Inland erbrachten Leistungen inklusive Start- und Klassierungsprämien, Werbeeinnahmen und Einnahmen aus der Abtretung von Bildrechten sowie Lieferungen von Gegenständen.

11.3.3 Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im Ausland

Sofern ein Sportler oder eine Sportmannschaft mit Domizil im Ausland im Inland **ausschliesslich** Dienstleistungen im Bereich der Werbung oder der Abtretung von Rechten erbringt (z.B. Verkauf von Bildrechten), ist er/sie von der Steuerpflicht befreit (Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTG). In einem solchen Fall muss der Empfänger diese Bezüge von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland deklarieren und versteuern (☞ Ziff. 2.8).

Dagegen müssen Sportler oder Sportmannschaften, die ihr Domizil im Ausland haben und nicht von der Steuerpflicht befreit sind ihre gesamten Einnahmen aus sportlichen Dienstleistungen wie beispielsweise Start- und Siegprämien, Leistungs- und Klassierungsprämien sowie eventuelle Lieferungen von Gegenständen im Inland (☞ Ziff. 11.3.1.1 und 9.13) deklarieren und zum Normalsatz versteuern. Sofern diese Sportler oder Sportmannschaften zusätzlich Dienstleistungen im Bereich der Werbung oder der Abtretung von Rechten an Unternehmen mit Sitz im Inland erbringen (☞ Ziff. 11.3.1.2 und 11.3.5), ist das dafür erhaltene Entgelt ebenfalls zu deklarieren und zum Normalsatz zu versteuern.

11.3.4 Gemeinsame Bestimmungen für Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im In- oder Ausland

11.3.4.1 Rechnungsstellung

Die Empfänger der Dienstleistungen können vom Sportler oder von der Sportmannschaft, der/die an einer sportlichen Veranstaltung teilgenommen oder Werbedienstleistungen erbracht hat, verlangen, dass er/sie ihnen für die erhaltenen Beträge eine Rechnung, Quittung oder Abrechnung ausstellt, die den Anforderungen von Artikel 26 MWSTG genügt.

☞ Informationen zum Vorsteuerabzug aufgrund der Rechnung, Quittung oder Abrechnung gibt die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen Auskunft.

11.3.4.2 Gehälter der Sportler

Die durch Sportler erzielten Gehälter, die auf einem Arbeitsvertrag beruhen (unselbstständige Tätigkeit), unterliegen nicht der MWST. Sie berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (☞ Ziff. 5 und 6).

HILTPOLD VAT SUPPORT

11.3.5 Beispiele von durch Sportler und Sportmannschaften erbrachten Leistungen

Die Beträge verstehen sich netto, d.h. exklusive MWST.

Beispiel 1

Ein selbstständiger Tennisspieler mit Domizil im Inland spielt im Jahr 2019 sowohl in der Schweiz als auch im Ausland. Er erbringt zudem Werbedienstleistungen an verschiedene Unternehmen mit Sitz im In- oder Ausland.

Antrittsprämie für Turnier in St. Gallen	*CHF*	*30'000*	*7,7 %*
Preisgeld für Turnier in St. Gallen	*CHF*	*40'000*	*7,7 %*
Dem Organisator in Rechnung gestellte Transport- und Aufenthaltskosten	*CHF*	*5'000*	*7,7 %*
Antrittsprämie für Turnier in Paris	*CHF*	*20'000*	*
Preisgeld für Turnier in Paris	*CHF*	*25'000*	*
Dem Organisator in Rechnung gestellte Transport- und Aufenthaltskosten	*CHF*	*4'000*	*
Werbeeinnahmen für:			
- Tennisracket (dem Produzenten mit Sitz in den USA fakturiert)	*CHF*	*100'000*	*
- Bekleidung (dem Produzenten mit Sitz im Inland fakturiert)	*CHF*	*80'000*	*7,7 %*
- Getränk (dem Händler mit Sitz im Inland fakturiert)	*CHF*	*60'000*	*7,7 %*
- Autokonzern (einem Unternehmen mit Sitz in Deutschland fakturiert)	*CHF*	*50'000*	*
Gesamtumsatz	***CHF***	***414'000***	
davon Total Leistungen im Ausland	*CHF*	*199'000*	
davon Total steuerbarer Umsatz im Inland (100 %)	*CHF*	*215'000*	

** unterliegt nicht der Inlandsteuer (Ort der Leistung im Ausland)*

Beispiel 2

Ein ausländischer Fussballklub nimmt im Jahr 2019 an Turnieren in der Schweiz und im Ausland teil. Die Werbeverträge werden grösstenteils mit Unternehmen mit Sitz im Ausland abgeschlossen.

Vergütung der durch den Veranstalter eines Hallenturniers in Zürich erbrachten Leistungen:			
- Antrittsprämie für das Turnier	*CHF*	*150'000*	*7,7 %*
- Vom Veranstalter übernommene Quellensteuer	*CHF*	*25'000*	*7,7 %*
Vergütung der durch den Veranstalter eines Hallenturniers in Stuttgart erbrachten Leistungen:			
- Antrittsprämie für das Turnier	*EUR*	*200'000*	*
- Vom Veranstalter übernommene Quellensteuer	*EUR*	*33'000*	*
Sponsoringeinnahmen des ausländischen Fussballvereins, bezahlt von Unternehmen mit Sitz im Ausland	*EUR*	*600'000*	*
Autogrammstunden während eines Trainingslagers im Inland, organisiert durch einen Ausrüster mit Sitz im Inland	*CHF*	*80'000*	*7,7 %*
Gesamtumsätze	***CHF***	***255'000***	
	EUR	***833'000***	
Total steuerbarer Umsatz im Inland (100 %)	*CHF*	*255'000*	
Total Leistungen im Ausland	*EUR*	*833'000*	

** unterliegt nicht der Inlandsteuer (Ort der Leistung im Ausland)*

Der ausländische Fussballklub erfüllt die Voraussetzungen der Steuerpflicht. Ist der ausländische Fussballklub zu Unrecht nicht als steuerpflichtige Person registriert, muss der Lieferant (Ausrüster) den Bezug von Dienstleistungen (Autogrammstunden) versteuern (☞ Ziff. 2.8).

Beispiel 3

Ein selbstständiger Golfspieler mit Wohnsitz im Ausland nimmt nur an Turnieren im Ausland teil. Dagegen erbringt er Werbedienstleistungen an verschiedene Unternehmen mit Sitz im In- oder Ausland.

Teilnahme an einem Turnier in den USA:			
- Antrittsprämie und Preisgeld	*USD*	*200'000*	*
Werbeverträge mit:			
- Handelsunternehmen mit Sitz im Inland	*CHF*	*180'000*	*1)*
- Handelsunternehmen mit Sitz im Ausland	*USD*	*250'000*	*

** unterliegt nicht der Inlandsteuer (Ort der Leistung im Ausland)*

1) Die aus Werbeverträgen mit Handelsunternehmen mit Sitz im Inland erzielten Einnahmen belaufen sich auf 180'000 Franken. Dieser Umsatz unterliegt grundsätzlich der Inlandsteuer. Da der Golfspieler seinen Wohnsitz im Ausland hat und im Inland nur Werbedienstleistungen erbringt, ist er von der Steuerpflicht befreit. Die Handelsunternehmen mit Sitz im Inland müssen die dem Golfspieler bezahlten Beträge, insgesamt 180'000 Franken, als Bezugsteuer (☞ Ziff. 2.8) abrechnen.

11.4 Sportpreise

Sportpreise sind Auszeichnungen für die Verdienste eines Sportlers oder einer Sportmannschaft (z.B. Wahl zum Sportler des Jahres anlässlich eines Galaabends) und stellen ein Nicht-Entgelt nach Artikel 18 Absatz 2 MWSTG dar. Nähere Angaben zu den Kulturpreisen, die sinngemäss auch für Sportpreise gelten, finden sich in der MWST-Branchen-Info Kultur.

11.5 Beträge von Swiss Olympic und der Stiftung Sporthilfe an Sportler, die sich auf Olympische Spiele oder andere nationale sowie internationale Wettkämpfe vorbereiten

Werden diese Beträge von Swiss Olympic und der Stiftung Sporthilfe ausschliesslich zur finanziellen Unterstützung der physischen und mentalen Vorbereitung eines Athleten bezahlt, gelten sie als Spende und führen bei den steuerpflichtigen Athleten somit zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs (☞ Ziff. 15).

12 Einnahmen im Zusammenhang mit den Mitgliedern und der Vereinstätigkeit

12.1 Mitgliederbeiträge

Statutarisch festgesetzte beziehungsweise laut den Statuten durch die Generalversammlung festzulegende Aktivmitgliederbeiträge (Grundbeiträge) von nicht gewinnstrebigen Vereinen und Genossenschaften, die für alle gleich hoch sind oder bei denen nach Mitgliederkategorien unterschieden wird (z.B. Erwachsene, Familien, Pensionierte, Junioren, Senioren und Freundschaftsmitglieder), sind von der Steuer ausgenommen. Voraussetzung dafür ist, dass alle Mitglieder derselben Kategorie die gleichen Leistungen im gleichen Umfang in Anspruch nehmen können.

Als Passivmitglieder gelten Personen, welche weder Stimm- noch Wahlrecht besitzen, nicht aktiv am Leben der unterstützten Organisation teilnehmen und deren Beiträge hauptsächlich die Unterstützung der Organisation und nicht den Erhalt einer Gegenleistung bezwecken. Sind diese Bedingungen erfüllt, gelten ihre Beiträge als Spenden (☞ Ziff. 15).



Beiträge, die ein internationaler Sportverband von Mitgliedern vereinnahmt, die ihren Sitz oder Wohnsitz im Ausland haben, berechtigen zum Vorsteuerabzug. Es ist dabei nicht von Bedeutung ob der Verband für die Beiträge seiner Mitglieder mit Sitz oder Wohnsitz im Inland optiert (☞ Ziff. 8) oder nicht (Art. 29 Abs. 1bis MWSTG).

Zahlungen von Mitgliedern für die Erbringung (steuerbarer) konkreter individueller Leistungen gelten nicht als Mitgliederbeiträge und sind zu versteuern.

Statutarisch festgesetzte Eintritts- oder Aufnahmegebühren, die eine Person bezahlt, damit sie in einen Verein, Klub usw. (z.B. Tennis-, Curling- oder Golfklub) aufgenommen wird, werden den Mitgliederbeiträgen gleichgestellt.



Die vorangehenden Bestimmungen bezüglich *Mitgliederbeiträgen* sind bei Personen mit anderer Rechtsform (z.B. AG oder GmbH) keinesfalls anwendbar.

☞ In Bezug auf Leistungen an besondere Mitgliederkategorien wie Donatoren, Supporter, Gönner usw., siehe Ziffer 15.

Beispiele
Von der Steuer ausgenommene Mitgliederbeiträge

- *Beitrag von Aktivmitgliedern eines Fussballklubs. Der Beitrag beinhaltet das Recht zur Teilnahme an den sportlichen Tätigkeiten, den Bezug der Klubzeitschrift, den Gratiseintritt zu den Spielen der ersten Mannschaft;*
- *statutarisch festgesetzter Beitrag für „Freundschaftsmitglieder" oder „Goldmitglieder" eines Basketballklubs. Das Mitglied hat Anrecht auf den Gratiseintritt bei Heimspielen;*
- *der statutarisch festgesetzte Mitgliederbeitrag beim Tennisklub X, der das Recht beinhaltet, wöchentlich einmal die klubeigene Sportanlage zu benützen.*



Einnahmen aus Tagesmitgliedschaften usw. (z.B. Green Fees in Golfklubs) gelten nicht als von der Steuer ausgenommene Mitgliederbeiträge, sondern als zum Normalsatz steuerbare Entgelte für die Benützung von Sport- oder Klubanlagen (☞ Ziff. 17.2.3).

12.2 Sportfunktionäre und ähnliche Tätigkeiten

Die Tätigkeit von Vorstands- und Komiteemitgliedern gilt als unselbstständige Tätigkeit und unterliegt somit nicht der Steuer.

Ebenfalls als unselbstständige Tätigkeit gilt die direkt mit einer Veranstaltung verbundene Tätigkeit als Schiedsrichter, Chefschiedsrichter oder dergleichen.

Wird hingegen ein Drittunternehmen mit der Ausübung von Funktionen im Rahmen einer Veranstaltung beauftragt (z.B. Zeitmessung), sind das Entgelt sowie der Ersatz aller Spesen (z.B. Beherbergung und Verpflegung) zum Normalsatz steuerbar.

12.3 Lizenzen an Sportler, Trainer und Schiedsrichter

Die Einnahmen aus dem Verkauf von Sportlizenzen, Spielerpässen und anderen Dokumenten, die ein Sportler bei einem regionalen, kantonalen, nationalen oder internationalen Verband erwerben muss, damit er an einem Wettkampf teilnehmen kann, sind von der Steuer ausgenommen. Die Gültigkeitsdauer ist dabei unerheblich. Es spielt zudem keine Rolle, ob dieses Dokument beim Verband ein statutarisches Recht begründet oder nicht. Selbst wenn Nebenleistungen eingeschlossen sind (z.B. Verbandszeitschrift, Rabatte bei gewissen Detailhändlern), bleibt diese Leistung von der Steuer ausgenommen. Die Einnahmen aus dem Verkauf von Schiedsrichter- und Trainerlizenzen sind ebenfalls von der Steuer ausgenommen.

Diese Einnahmen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (☞ Ziff. 5 und 6), ausser wenn für solche Leistungen, die für Empfänger im Inland erbracht werden, die Option gemäss Ziffer 8 ausgeübt wird (☞ Ziff. 12.1).

Beispiele

- *Swiss Athletic Pass (Lizenz von Leichtathleten);*
- *Spielerpass beim Fussball;*
- *Lizenz für Eishockeyspieler.*

12.4 Verbandsgerichtsbarkeit

Die Verbandsgerichtsbarkeit gilt als von der Steuer ausgenommene Schiedsgerichtsbarkeit (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 29 MWSTG). Dies gilt unabhängig davon, ob das Verbandsgericht im In- oder im Ausland tätig wird.

12.5 Bussen

Bussen, die für ein regelwidriges Tun, Dulden oder Unterlassen erhoben werden, stellen kein Entgelt dar und sind nicht zu versteuern. Solche Einnahmen führen nicht zu einer Vorsteuerkürzung (Art. 18 Abs. 2 Bst. i i.V.m. Art. 33 Abs. 1 MWSTG).

Beispiele

- *Bussen an Spieler und Funktionäre für Regelverstösse;*
- *Bussen, die den Vereinen für die Überschreitung der zulässigen Zuschauerzahl oder mangelhafte Spielorganisation auferlegt werden;*
- *Bussen an Sportklubs für das Nichtzurverfügungstellen der Anzahl Schiedsrichter, die nach Reglement vorgesehen sind.*

12.6 Basare, Flohmärkte, Galadiners, Tombola- und Lottoveranstaltungen

Umsätze, die anlässlich von Veranstaltungen wie beispielsweise Basaren, Flohmärkten, Galadiners (z.B. Supporteressen) oder im Rahmen eines Unterhaltungsanlasses durchgeführten Tombola- und Lottoveranstaltungen von Einrichtungen wie namentlich im nicht gewinnstrebigen Sportbereich erzielt werden und die dazu bestimmt sind, diesen Einrichtungen eine finanzielle Unterstützung zu verschaffen und ausschliesslich zu ihrem Nutzen durchgeführt werden, sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 17 MWSTG).

Eine Veranstaltung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG ist ein Anlass mit Gelegenheitscharakter, der somit nicht ständig, sondern ein- oder mehrmals pro Jahr, im Maximum jedoch sechsmal pro Jahr, stattfindet. Auch der Verkauf von Abzeichen oder sonstigen Gegenständen im Rahmen von Mittelbeschaffungsaktionen auf der Strasse und von Tür zu Tür gilt als Veranstaltung im Sinne dieser Bestimmung.

Unter Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG fallen nur Veranstaltungen, die eine Einrichtung **im eigenen Namen durchführt**, d.h. die Einrichtung muss deutlich als Veranstalterin in Erscheinung treten. Führen mehrere Einrichtungen gemeinsam eine solche Veranstaltung durch, sind alle Namen deutlich zu nennen.

Auch andere im Rahmen solcher Veranstaltungen beiläufig erzielten Umsätze (z.B. Getränkeverkäufe) sind von der Steuer ausgenommen.

Die Einrichtung hat keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug bei Lieferungen und Dienstleistungen, die für die Durchführung solcher Veranstaltungen bestimmt sind (☞ Ziff. 5).

Beispiel
Anlässlich eines Dorffestes wird ein Flohmarkt durchgeführt. Die Mitglieder des örtlichen Volleyballklubs verkaufen an ihrem eigenen Stand im Namen des Vereins die durch die Mitglieder gesammelten Gegenstände. Die daraus erzielten Einnahmen sind von der Steuer ausgenommen.

Dagegen gelten namentlich Grümpelturniere nicht als Veranstaltung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 17 MWSTG. Die dafür erhaltenen Entgelte sind - mit Ausnahme der ausgenommenen Teilnahmegebühren - zu versteuern (☞ Ziff. 9.1).

Ziffer gültig ab 1. Juli 2015 (☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

13 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge

Subventionen und andere vom Bund, von den Kantonen und Gemeinden ausgerichtete Beiträge stellen kein Entgelt dar und sind nicht zu versteuern. Sie führen jedoch bei der steuerpflichtigen Person zu einer verhältnismässigen Vorsteuerkürzung. Als Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge gemäss Artikel 29 MWSTV gelten namentlich von Gemeinwesen ausgerichtete Finanzhilfen, für die der Empfänger keine direkte Gegenleistung erbringt.

Verwendet ein Empfänger die von einem Gemeinwesen erhaltenen Beträge um selber bei einem Dritten beispielsweise steuerbare Leistungen zu beziehen, sind diese Beträge beim Dritten als Entgelt zu versteuern.

Beispiele

- *Vergütungen von Bund und Kantonen im Rahmen der Leistungen von „Jugend + Sport" (☞ Ziff. 8.5);*
- *vom Bundesamt für Sport zur Ausbildung von Leitern und Trainern bezahlte Subventionen;*
- *dem Organisator einer Sportveranstaltung von der öffentlichen Hand (z.B. Bundesamt für Sport, Kanton oder Gemeinde) direkt bezahlte Defizitgarantien.*

Als Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge gelten auch geldwerte Vorteile, wie das kostenlose Zurverfügungstellen einer Sportanlage, die Gratislieferung von Wasser und Energie oder die Abfallentsorgung. Im Gegensatz dazu gelten Gratisleistungen, welche die Armee, der Zivilschutz, die Polizei und die Feuerwehr den Organisatoren von Sportanlässen zur Sicherstellung eines reibungslosen Ablaufs erbringen, nicht als Subventionen oder öffentlich-rechtliche Beiträge und bleiben ohne steuerliche Konsequenzen.

Die Kürzung des Vorsteuerabzugs kann im Sinne einer Vereinfachung als stille Versteuerung der Subventionen zum Normalsatz (7,7 % von 107,7 %) erfolgen. Bei dieser Vereinfachung handelt es sich jedoch nicht um eine Versteuerung der Subvention, sondern um eine **vereinfachte Berechnung** der Vorsteuerkürzung. Dabei ist der Betrag der erhaltenen Subvention (= 107,7 %) nicht unter Ziffer 200, sondern unter Ziffer 900 und die mit dem Normalsatz berechnete Vorsteuerkürzung unter Ziffer 420 der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Da es sich dabei nicht um eine Besteuerung dieser Subvention handelt, darf in den für beide Parteien verbindlichen Unterlagen nicht auf die Steuer hingewiesen werden. Für die Anwendung dieser Vereinfachung bedarf es keiner speziellen Bewilligung durch die ESTV. Sie muss aber während der gesamten Abschreibungsdauer des finanzierten Objektes beibehalten werden.

☞ Mehr zur steuerlichen Behandlung der Subventionen und von anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen können der MWST-Info Subventionen und Spenden entnommen werden.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2014 (betreffend Gültigkeit ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info).

14 Beiträge von Swisslos, von der Loterie Romande und von Sport-Toto

Beiträge, die durch diese Institutionen ausgerichtet werden, sind steuerlich gleich zu behandeln wie Subventionen (☞ Ziff. 13), da diese Mittel nicht freiwillig, sondern auf der Grundlage der gesetzlichen oder kantonalen Bestimmungen ausbezahlt werden, welche die Verteilung von Gewinnen aus Lotteriespielen und Sportwetten regeln.



Nur die Endbegünstigten/-empfänger von Ertragsüberschüssen aus Lotteriespielen oder Sportprognosen haben die Kürzung des Vorsteuerabzugs vorzunehmen, welche der Erhalt solcher Beträge, die den Subventionen gleichgestellt sind, erfordert (Art. 33 Abs. 2 MWSTG). Sobald die mit der Verteilung dieser Überschüsse betrauten Einrichtungen - kantonale Kommissionen (bzw. kantonale Fonds) zur Unterstützung des Breitensports oder Dachverbände im Sportbereich wie beispielsweise Swiss Olympic Association, Schweizerischer Fussballverband oder Swiss Ice Hockey - diese Mittel an Sportvereine oder Sportverbände (Endbegünstigte/-empfänger) weiterverteilen, stellen sie bei ihnen *blosse Durchlaufposten* dar, die in ihrer Buchhaltung als solche zu behandeln sind.

Sofern der einem Endbegünstigten/-empfänger bezahlte Betrag noch Entgelte für steuerbare Leistungen enthält, sind diese auf den Belegen separat auszuweisen.

Die von den Lotterien ausbezahlten Gelder müssen von den Begünstigten nicht versteuert werden. Dabei ist unerheblich, wie sie die Beiträge der Lotterie verdanken oder deren Image fördern. Diese Mittel werden direkt oder indirekt (über die Verteilungsorgane; Swiss Olympic Association usw.) durch die Lotterien (Loterie Romande oder Swisslos) ausgerichtet und behalten somit ihren Charakter, einer von sämtlichen Begünstigten nicht zu versteuernden Subvention, bei.

15 Spenden, Beiträge von Supportern (Gönnerbeiträge), Legate

Spenden (in Geld oder Naturalien), Gönnerbeiträge und Legate gelten als freiwillige Zuwendungen an Dritte, ohne dass hierfür eine Gegenleistung im mehrwertsteuerlichen Sinn erwartet wird. Diese freiwilligen Zuwendungen werden nicht zum Entgelt gezählt und führen nicht zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs.

☞ Mehr zur steuerlichen Behandlung von Spenden kann der MWST-Info Subventionen und Spenden entnommen werden.

Es liegt ebenfalls eine **Spende** (Art. 3 Bst. i MWSTG) und damit keine steuerbare Sponsoringleistung vor, wenn der Spender **in neutraler Form** (d.h. ohne Werbeslogan) ein- oder mehrmalig in einer Publikation der nachfolgenden Art erwähnt wird, selbst wenn die Firma oder das Logo des Spenders verwendet wird. Mit der blossen Erwähnung der beruflichen oder unternehmerischen Tätigkeit des Spenders wird diese Regelung nicht verletzt.

Publikationen im Sinne dieser Bestimmung des MWSTG sind beispielsweise:

- Spielprogramme und Festschriften;
- Sonderdrucke;
- Jahres- und Rechenschaftsberichte;
- Zeitungen und Zeitschriften;
- Plakate;
- Vor- und Nachspanne von Filmen;
- das Publizieren im Internet.

Im Internet stellt die Verlinkung auf die Homepage des Spenders eine steuerbare Werbeleistung dar.

Beispiele (Plakate)





1) *Die Erwähnung der Regionalbank unter Verwendung ihres Logos auf diesem Plakat gilt nicht als Werbeleistung. Der von der Bank bezahlte Beitrag ist eine Spende.*

2) *Da diese Baufirma mit dem Werbeslogan erwähnt wird, liegt eine Werbeleistung vor. Der von der Baufirma erhaltene Beitrag ist steuerbar (Sponsoring).*

Nicht als *Publikationen* der eingangs definierten Art gelten die folgenden Werbeträger (nicht abschliessende Aufzählung):

- Kleider (z.B. Fussball- und Hockeytrikots);
- Bandenwerbung und Werbetafeln;
- Banden um Fussballfelder oder Eisbahnen;
- Anzeigetafeln oder Spieluhr;
- Fahrzeuge;
- Fan-Artikel (Wimpel, Schal, Schirme usw.).

Beiträge (in Geld oder Naturalien), die im Zusammenhang mit Beschriftungen solcher Werbeträger - beispielsweise der blossen Erwähnung des Namens, der Firma oder des Logos eines Unternehmens - vereinnahmt werden, **gelten als Entgelt für Werbeleistungen beziehungsweise als steuerbare Bekanntmachungsleistungen und sind zum Normalsatz steuerbar**. Ebenfalls als Werbeleistungen beziehungsweise als steuerbare Bekanntmachungsleistungen gelten Lautsprecherdurchsagen.

☞ Bezüglich von der Steuer ausgenommene Bekanntmachungsleistungen siehe Ziffer 16.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (☞ einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

16 Bekanntmachungsleistungen für oder von gemeinnützigen Organisationen

Bekanntmachungsleistungen, die für oder von gemeinnützigen Organisationen erbracht werden, sind nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 27 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Diese Dienstleistungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (☞ Ziff. 5 und 6).

Gemäss Artikel 3 Buchstabe j MWSTG gilt eine Organisation als gemeinnnützig, wenn sie die Voraussetzungen von Artikel 56 Buchstabe g DBG erfüllt. Die ESTV stützt sich dabei auf die Bestätigung der kantonalen Steuerverwaltung, wonach die Einrichtung über eine vollständige Steuerbefreiung bei der direkten Bundessteuer verfügt.

☞ Weitere Einzelheiten und Beispiele zu den Bekanntmachungsleistungen können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2015 (☞ einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

HILTPOLD VAT SUPPORT

17 Grundstücke und Sportanlagen

17.1 Vermietung und Verpachtung von Grundstücken

Als Grundstücke gelten auf Grund und Boden erstellte Gebäude, Teile davon (Liegenschaften, Bauten) und im Grundbuch eingetragene Terrains. Die Vermietung, Verpachtung und der Verkauf solcher Grundstücke sind von der Steuer ausgenommen. Auf den Aufwendungen, die für die Vermietung, Verpachtung oder den Verkauf von Grundstücken bestimmt sind, ist der Vorsteuerabzug nicht möglich. Dies gilt auch für die Vermietung und Verpachtung von Gebäuden oder Gebäudeteilen mit fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die als feste Bestandteile der Betriebseinrichtung gelten (z.B. Vermietung des Restaurants in einem Klubhaus, des Massageraums in einem Fitnesscenter).

Für die Versteuerung dieser Leistungen kann optiert werden, sofern der Empfänger das Objekt nicht ausschliesslich für Wohnzwecke nutzt (☞ MWST-Info Steuerobjekt). Als Nutzung für Wohnzwecke im Sinne von Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG gilt der Gebrauch der Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne der Artikel 23 ff. ZGB und/oder für den Wochenaufenthalt. Wochenaufenthalter sind Personen, die an den Arbeits-, Ausbildungs- oder Studientagen am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort übernachten und die freien Tage (i.d.R. an Wochenenden) regelmässig an einem anderen Ort verbringen. Ein Wochenaufenthalt am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort ist in der Regel notwendig, wenn eine alltägliche Rückkehr an den Wohnort aus zeitlichen, beruflichen oder finanziellen Gründen nicht zumutbar ist. Geeignete Nachweise des Wohnsitzes sind beispielsweise eine Wohnsitzbestätigung oder -bescheinigung der jeweiligen Wohnsitzgemeinde. Bei Wochenaufenthalt sind etwa ein Aufenthaltsausweis oder eine Meldebestätigung der jeweiligen Aufenthaltsgemeinde geeignete Nachweise.

Dagegen sind die Entgelte im Zusammenhang mit der Vermietung oder Verpachtung von anderen fest eingebauten Vorrichtungen, soweit sie nicht als Sportanlagen gelten, sowie von Maschinen und mobilen Gegenständen ohne Räumlichkeiten (z.B. Schränke in Garderoben) zum Normalsatz steuerbar.

Das Überlassen von Flächen an Gebäuden oder auf Grundstücken sowie von Schaukästen, Vitrinen usw. zu Reklamezwecken gilt nicht als von der Steuer ausgenommene Vermietung, sondern als zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung (☞ Ziff. 9.7).

☞ Mehr zur Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Sportanlagen ist in der MWST-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien beschrieben.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

17.2 Sportanlagen

Als Sportanlagen gelten Bauten und Anlagen, die für sportliche Tätigkeiten bestimmt sind. Zu den Sportanlagen gehören auch die für die Ausübung des Sports notwendigen fixen oder mobilen Sportgeräte (z.B. Hindernisse in einer Reithalle, Turngeräte in einer Mehrzweckhalle) und die dazugehörenden Einrichtungen für die Sportler und Zuschauer (z.B. Garderoben, Duschen, Tribünen, Abschrankungen, Zäune, Toilettenanlagen).

Beispiele von Sportanlagen

- *Stadien;*
- *Turnhallen und Sportplätze;*
- *Mehrzweckhallen;*
- *Tennishallen und -plätze;*
- *Squashplätze;*
- *Freiluft- und Hallenbäder;*
- *Reithallen und Pferderennbahnen;*
- *Golfplätze und Minigolfanlagen;*
- *Klettergärten;*
- *Auto- und Go-Kart-Rennbahnen;*
- *Schiessanlagen;*
- *Kunst- und Natureisbahnen;*
- *Sprungschanzen;*
- *Bobbahnen;*
- *Bowling- und Kegelbahnen.*

Nicht als Sportanlagen gelten dagegen Bauten und Anlagen, die nicht für sportliche Zwecke erstellt wurden, selbst wenn sie für Sportanlässe benützt werden. Ebenfalls nicht als Sportanlagen gelten Einrichtungen für medizinische Zwecke sowie Freizeit- und Wellnessanlagen.

Beispiele

- *Restaurant oder Kongresssaal (z.B. für Boxmeeting);*
- *Kiesgrube (z.B. für Motocross-Rennen);*
- *Parkplatz (z.B. für Go-Kart-Rennen);*
- *Saunaanlagen, Solarien, Sprudelbäder;*
- *Räume mit Billardtischen und Dartscheiben.*

17.2.1 Vermietung von Sportanlagen

Sportanlagen gelten grundsätzlich als Grundstücke. Deren Vermietung ist dann von der Steuer ausgenommen, wenn dem Mieter das alleinige Recht zur Benützung der Sportanlage oder eines Teils davon eingeräumt wird. Ob die Sportanlage vom Mieter für einen sportlichen Anlass oder für eine andere Tätigkeit genutzt wird, ist für die steuerliche Behandlung der Vermietung unbedeutend. Ebenfalls von der Steuer ausgenommen ist die Vermietung von fest eingebauten Vorrichtungen, die zu einer Sportanlage gehören (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. d MWSTG).

Werden gleichzeitig auch Sportgeräte (z.B. in Mehrzweckhallen) oder Zusatzeinrichtungen (z.B. Tribünen, Garderoben oder Duschen) vermietet, gelten diese als Nebenleistung und sind steuerlich gleich zu behandeln wie die von der Steuer ausgenommene Vermietung der Sportanlage.

Das alleinige Vermieten von Sportgeräten ist dagegen zum Normalsatz steuerbar (☞ Ziff. 18.1).

Sind Leistungen von der Steuer ausgenommen, kann auf den entsprechenden Aufwendungen und Investitionen kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden.

Beispiele
Von der Steuer ausgenommene Vermietungen von Sportanlagen

- *Vermietung von Fussballstadien, Fussballfeldern, Turnhallen, Leichtathletikbahnen usw.:*
  - *an Vereine für Training oder Spiele;*
  - *an Veranstalter von Turnieren, Wettkämpfen, Ausstellungen oder Konzerten.*
- *Vermietung einer Eisbahn oder eines Hallenbads an Vereine oder Dritte, sofern dem Mieter eine abgegrenzte Fläche zur alleinigen Benützung zur Verfügung estellt wird;*
- *Entgelt (Eintritt) für die alleinige Benützung eines Tennis-, Badminton- oder Squashplatzes durch den Mieter;*
- *Entgelt für die alleinige Benützung einer Kegel- oder Bowlingbahn durch den Mieter, beispielsweise in einem Restaurant. Dies unabhängig davon, ob es sich um eine, mehrere oder alle Bahnen einer Bowling- oder Kegelanlage handelt (jede einzelne Bowling- oder Kegelbahn stellt eine abgegrenzte Fläche für sich dar).*

17.2.2 Vermietung von Ausstellungsflächen in Sportanlagen

Die Vermietung einer ganzen Sportanlage oder von abgegrenzten Ausstellungsflächen ist von der Steuer ausgenommen. Ebenfalls von der Steuer ausgenommen sind die dem Mieter allenfalls separat in Rechnung gestellten oder im Mietpreis inbegriffenen Nebenkosten (z.B. Strom-, Gas- und Wasserverbrauch). Leistungen jedoch, die nicht in direktem Zusammenhang mit der Vermietung der Sportanlage stehen (z.B. Bereitstellung des Standmaterials) sind separat zu fakturieren und zum Normalsatz abzurechnen. Wird die Vermietung der Sportanlage und des Standmaterials zu einem Pauschalpreis fakturiert und entspricht der Wert der Vermietung der Sportanlage mindestens 70 % des Gesamtengelts, ist das gesamte Entgelt von der Steuer ausgenommen (☞ Ziff. 9.11).

Wird die ganze Sportanlage an den Veranstalter einer Ausstellung vermietet, sind die Einnahmen, die dieser aus der Vermietung von Standflächen erzielt, ebenfalls von der Steuer ausgenommen.

17.2.3 Eintritte in Sportanlagen

Im Gegensatz zu einer von der Steuer ausgenommenen Miete, d.h., wenn dem Mieter das alleinige Recht zur Benützung der Sportanlage oder eines Teils davon eingeräumt wird (☞ Ziff. 17.2.1), gilt das individuelle Recht, eine Sportanlage gleichzeitig mit anderen Personen gegen Entrichtung eines bestimmten Betrags (Eintrittsgeld) zu benützen, als zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

Sofern Leistungen steuerbar sind, darf auf den entsprechenden Investitionen und Aufwendungen die Vorsteuer geltend gemacht werden.

Beispiele
Steuerbare Eintrittsgelder in Sportanlagen

- *Ein Fitnesscenter tritt einem Fussballklub gegen eine Pauschalgebühr das Recht ab, die Anlagen mit der ersten Mannschaft zu benützen. Die Benützung erfolgt zu den normalen Öffnungszeiten des Fitnesscenters. Das verlangte Eintrittsgeld (Pauschalgebühr) unterliegt der Steuer zum Normalsatz (der Fussballklub hat nicht das alleinige Recht zur Benützung des Fitnesscenters, da gleichzeitig auch andere Personen im Fitnesscenter anwesend sind);*
- *Eintrittsgeld für Hallen- oder Freibad, Eisbahn;*
- *Eintrittsgeld für Golfanlage (Green Fee), Minigolfanlage, Langlaufloipe, Klettergarten, Rodelbahn usw.*

17.2.4 Option für die Versteuerung der Vermietung von Sportanlagen

Die Option für die Versteuerung der Vermietung von Sportanlagen (von der Steuer ausgenommen im Sinne von Ziff. 17.2.1 und 17.2.2) ist immer möglich, unabhängig davon, ob der Mieter eine natürliche oder juristische Person ist, die eine selbstständige Tätigkeit ausübt und die Sportanlage zu gewerblichen oder beruflichen Zwecken nutzt oder ob der Mieter die Sportanlage für einen Privatanlass (z.B. Familienfest oder Privatturnier) benützt. Dabei ist nicht von Bedeutung, ob diese Personen im MWST-Register eingetragen sind oder nicht.

Besteht ein Sportzentrum beispielsweise aus einem Hallenbad, einer Mehrzweck- und Tennishalle, kann der Betreiber auch nur für einen Teil des Sportzentrums (z.B. für die Mehrzweckhalle) optieren.

Wird eine Sportanlage (oder ein Teil davon) zuerst mit und danach ohne Option (oder umgekehrt) vermietet, kann infolge dieser Nutzungsänderung beim Vermieter eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch bzw. Einlageentsteuerung) anfallen.

Eine steuerlich relevante Nutzungsänderung liegt vor, sobald die von der Steuer ausgenommene Verwendung der Sportanlage oder eines Teils davon (gemessen auf ein Jahr) gegenüber dem Vorjahr in wesentlichem Umfang (mehr oder weniger als 20 Prozentpunkte) zu- oder abnimmt. Bei annäherungsweiser Ermittlung solcher **partieller** Nutzungsänderungen haben jährliche Zu- oder Abnahmen bis zu 20 Prozentpunkten (Toleranzgrenze) keine steuerlichen Folgen (☞ Ziff. 7).

Beispiel
Eisstadion
Das Eisstadion wird nicht nur an den einheimischen Klub (mit Option), sondern auch an andere Klubs vermietet (ohne Option). Zusätzlich erzielt die Betreiberin des Eisstadions steuerbare Umsätze aus Eintritten für den freien Eislauf sowie aus Werbeleistungen (z.B. Bandenwerbung). Im Sommer wird das Eisstadion zudem an Veranstalter von Konzerten, Kongressen und Ausstellungen vermietet.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Jahr	***Steuerbare Umsätze** aus Vermietung **mit Option** an den einheimischen Klub und an Veranstalter von Ausstellungen sowie Einnahmen aus Eintritten für den freien Eislauf und Entgelte für Werbeleistungen*	***Von der Steuer ausgenommene Umsätze** aus Vermietung **ohne Option** an andere Klubs und Veranstalter von Konzerten und Kongressen*	*Total der Umsätze*
2017	*85 %*	*15 %*	*100 %*
2018	*63 %*	*37 %*	*100 %*

Während des Jahres 2017 ist der Vorsteuerabzug auf den Investitionen und Aufwendungen um 15 % und während des Jahres 2018 um 37 % zu korrigieren (gemischte Verwendung; ☞ Ziff. 6). Zusätzlich ist im Jahre 2018 infolge der Änderung der Nutzungsverhältnisse von 15 % auf 37 % (Zunahme um 22 Prozentpunkte) eine entsprechende Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) auf gewissen Anschaffungen vorzunehmen.

☞ Informationen über die Methoden (effektiv oder mittels Pauschalen) zur Korrektur des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung finden sich unter Ziffer 6 sowie in der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

☞ Zu den steuerlichen Konsequenzen bei partiellen Nutzungsänderungen (Korrektur des Vorsteuerabzugs Eigenverbrauch / Einlageentsteuerung; effektive oder annäherungsweise Ermittlung) gibt die Ziffer 7 sowie die MWST-Info Nutzungsänderungen Auskunft.

18 Andere Leistungen im Sportbereich

18.1 Vermietung von Sportgeräten und -material

Die Einnahmen aus der Vermietung von solchen Gegenständen sind zum Normalsatz steuerbar.

Beispiele

- *Skis, Skischuhe, Snowboards, Schlitten;*
- *Tennis- oder Squashrackets, Golfausrüstungen;*
- *Mountainbikes;*
- *Taucherausrüstungen;*
- *Boote aller Art;*
- *Vermietung von Geräten (z.B. für Gymnastik).*

18.2 Begleitete Sportausübung / Sportanimation / Trainingslager

Die Einnahmen aus der Begleitung von Sporttreibenden bei der Ausübung einer sportlichen Tätigkeit oder aus der Sportanimation sind zum Normalsatz steuerbar. Als steuerbare Begleitung gilt, wenn sich die Teilnehmer hauptsächlich physisch betätigen wollen oder das Erlebnis und/oder Abenteuer im Vordergrund steht/stehen.

Beispiele

- *Geführte Ski- oder Bergtouren;*
- *Riverrafting, Canyoning;*
- *Gymnastik, Aerobic, Pump, Spinning;*
- *Bodybuilding, Krafttraining;*
- *Aktivferien (z.B. Tenniswoche in Davos);*
- *Bewegungskurse (z.B. Walking oder Wassergymnastik).*

Die aus der Organisation und Durchführung von Trainingslagern durch Sportvereine und -verbände erzielten Umsätze sind steuerbar (in der Regel zum Normalsatz), unabhängig davon, ob es sich um eine Kostenbeteiligung oder um den effektiven Gesamtpreis handelt.

Werden die verschiedenen Leistungen nach Steuersätzen getrennt in Rechnung gestellt (Aufteilung in Leistungen zum Normalsatz und zum Sondersatz für Beherbergung), können die Leistungen zu den massgebenden Steuersätzen versteuert werden.

Wird hingegen das Trainingslager zum Gesamtpreis in Rechnung gestellt und entspricht der Wert der Beherbergungsdienstleistungen - aufgrund geeigneter interner Aufzeichnungen (zu Kontrollzwecken aufzubewahren) - mindestens 70 % des Gesamtengelts, kann das gesamte Entgelt zum Sondersatz für Beherbergung (☞ Ziff. 9.11) versteuert werden.

Die Teilnahmegebühren für solche Trainingslager von Kindern und Jugendlichen, die das 18. Altersjahr noch nicht vollendet haben, sind von der Steuer ausgenommen (☞ Ziff. 18.4).

18.3 Bildung

Als Ausbildungs- oder Unterrichtsleistung gilt eine Tätigkeit, die darin besteht, jemanden auf einem bestimmten Gebiet in der Erreichung eines vordefinierten Lernziels durch regelmässige fachliche Instruktion, Betreuung und Kontrolle der erzielten Fortschritte zu fördern.

Entgelte aus solchen Leistungen (z.B. Kurse, Aus-, Fort- und Weiterbildung von Personen) sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG). Diese Einnahmen berechtigen nicht zu einem Vorsteuerabzug (☞ Ziff. 5 und 6).

Beispiele

- *Tauchkurs, Judokurs, Tenniskurs, Kurse für Rettungsschwimmer, Kletterkurs, Skikurs, Segelkurs;*
- *Verbandsausbildungskurse (z.B. Leiterkurs Swiss-Ski, Trainerkurs, Kurs für leitende Sportfunktionäre);*
- *Ausbildungskurs für Leiter „Jugend + Sport".*

Die eng mit der Bildung verbundenen Leistungen, wie Handbücher und Schulungshefte, gelten als Nebenleistungen zur Bildungsleistung und sind steuerlich gleich zu behandeln wie diese. Sie sind folglich von der Steuer ausgenommen.

Eine selbstständige Leistung (z.B. gastgewerbliche und/oder Beherbergungsleistung) kann im Zusammenhang mit einer anderen selbstständigen Leistung (Bildungsleistung) erbracht werden. Sie ist - im Gegensatz zu den Nebenleistungen - für den Bestand der Bildungsleistung nicht unabdingbare Voraussetzung. Solche selbstständigen Leistungen werden grundsätzlich separat fakturiert und ihrer Natur nach versteuert.

Sofern es sich um steuerbare oder von der Steuer befreite Leistungen handelt, berechtigen die entsprechenden Aufwendungen zum Vorsteuerabzug.

☞ Weitere Einzelheiten dazu können der MWST-Branchen-Info Bildung entnommen werden.

18.4 Kinder- und Jugendbetreuung

Die Einnahmen aus der Kinder- und Jugendbetreuung durch dafür eingerichtete Institutionen (☞ MWST-Branchen-Info Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen) sind von der Steuer ausgenommen (z.B. Ferien-, Jugend- und Trainingslager). Als Kinder und Jugendliche gelten Personen, die das 18. Altersjahr noch nicht vollendet haben. Auch die gastgewerblichen Leistungen und die Beherbergungsleistungen sind im Rahmen der Kinder- und Jugendbetreuung von der Steuer ausgenommen.



Zur Abgrenzung dient das Kalenderjahr. Bis Ende des Jahres, in welchem der Jugendliche 18-jährig wird, gilt er als unter 18-jährig.

18.5 Automaten

Die Einnahmen aus dem Betrieb von Automaten sind vom steuerpflichtigen Betreiber wie folgt zu versteuern.

Zum Normalsatz:

- Musikautomaten;
- Automaten mit Zigaretten und Non-Food-Artikeln sowie alkoholischen Getränken;
- Telefonapparate.

Zum reduzierten Satz:

- Automaten für Zeitungen, Zeitschriften, Bücher und Blumen;
- Automaten für Verpflegung und alkoholfreie Getränke, selbst wenn sie in Restaurants, Buvetten oder Klubhäusern stehen (☞ Ziff. 10.1, letzter Absatz).

Wird die Infrastruktur für den Automaten unentgeltlich zur Verfügung gestellt, erfolgt sowohl beim Automatenbetreiber wie auch beim Standplatzbesitzer keine Besteuerung eines entsprechenden Mietwertes.

18.6 Umsätze aus Geldspielen

Die Umsätze bei Geldspielen sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG), soweit die Bruttospielerträge der Spielbankenabgabe nach Artikel 119 BGS unterliegen oder der damit erzielte Reingewinn vollumfänglich für gemeinnützige Zwecke im Sinne von Artikel 125 BGS verwendet wird.

Beispiele

- *Zahlenlotto, Bingo;*
- *Wetten.*

Provisionen, die Veranstalter von Geldspielen ihren Vermittlern (z.B. an Lotto-Verkaufsstellen) ausrichten, sind hingegen zum Normalsatz steuerbar.

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung per 01.01.2019 aufgrund des neuen BGS (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG).

18.7 Medizinische Kontrollen

Die Feststellung und Behandlung von Krankheiten, Verletzungen und anderen Störungen der körperlichen und seelischen Gesundheit des Menschen sowie Tätigkeiten, die der Vorbeugung von Krankheiten und Gesundheitsstörungen des Menschen dienen, gelten als Heilbehandlungen, die von der Steuer ausgenommen sind.

Sportmassagen, Fitnesskurse, Sauna- und Solariumbesuche usw. gelten nicht als Heilbehandlungen. Dasselbe gilt für Blut- und Urinanalysen im Rahmen der Dopingbekämpfung. Solche Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar. Dies gilt unabhängig davon, ob die Kosten für diese Tätigkeiten ganz oder teilweise durch die Versicherer übernommen werden.

☞ Weitere Einzelheiten zu diesem Thema können der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen entnommen werden.

18.8 Motorfahrzeuge

Werden Personenwagen vom Personal der steuerpflichtigen Person oder von ihr eng verbundenen Personen für private Zwecke genutzt, ist auf dem darauf entfallenden Anteil die MWST geschuldet.

Beispiel
Ein steuerpflichtiger Sportverein hat mit der Garage AG einen Sponsorenvertrag abgeschlossen. Gemäss diesem Vertrag erhält der Verein als Gegenleistung für die erbrachten, steuerbaren Werbeleistungen einen Geldbetrag sowie diverse Personenwagen, die dem Personal (z.B. Vorstandsmitglieder, Trainer oder Spieler) zur Verfügung gestellt werden.

Einerseits stellt das Zurverfügungstellen der Fahrzeuge eine Leistungsverrechnung zwischen der Garage AG und dem Verein dar (☞ Ziff. 9.10). Andererseits ist aufgrund der (teilweisen privaten) Verwendung durch das Personal, auf dieser die MWST geschuldet.

☞ Weitere Einzelheiten zur Berechnung sind in der MWST-Info Privatanteile beschrieben.

19 Anhang

Informationen für:

- **Sportler, Sportlerinnen und Sportteams mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland zur Steuerpflicht in der Schweiz;**
- **Veranstalter internationaler Sportanlässe im Inland zum Verfahren der vereinfachten Steuerentrichtung.**

Seit der am 1. Januar 2018 in Kraft getretenen Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes können Sportler, Sportlerinnen und Sportteams (nachstehend allesamt Sportler genannt) mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland, durch die Teilnahme an einem Sportanlass in der Schweiz steuerpflichtig werden. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn ein Sportler mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland bei seiner Teilnahme an einem Sportanlass im Inland ein Preisgeld gewinnt oder ein Antrittsgeld erhält und zugleich weltweit einen Umsatz von mindestens 100‘000 Franken erzielt.

Das Informationsblatt für Sportler mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland informiert über die Rechte und Pflichten dieser Sportler im Bereich der Mehrwertsteuer. Das Informationsblatt für Veranstalter internationaler Sportanlässe informiert die Veranstalter über das Verfahren der vereinfachten Steuerentrichtung im Bereich der Mehrwertsteuer.

Die Informationsblätter stehen auch auf der Homepage der ESTV in den Sprachen Deutsch, Französisch, Italienisch und Englisch als PDF-Datei zur Verfügung.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Informationsblatt für Sportler, Sportlerinnen und Sportteams mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland zur Mehrwertsteuer in der Schweiz

Am 1. Januar 2018 trat das teilrevidierte Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) in Kraft, das u.a. Änderungen betreffend die Steuerpflicht vorsah. Dieses Merkblatt richtet sich an Sportler und Sportlerinnen sowie Sportteams (nachstehend allesamt Sportler genannt) mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland, die an Sportanlässen in der Schweiz teilnehmen und in der Schweiz steuerpflichtig werden.

1. Steuerpflicht

1.1 Steuerpflicht allgemein

Für die Bestimmung der Steuerpflicht sind nicht mehr die im Inland, sondern neu die **weltweit** erzielten Umsätze massgebend. Von dieser Änderung sind auch Sportler mit Wohnsitz bzw. Sitz (nachfolgend nur noch als Wohnsitz bezeichnet) im Ausland betroffen, welche im Inland einen Umsatz von weniger als 100‘000 Franken, aber weltweit einen Umsatz von mindestens 100‘000 Franken beispielsweise aus Antritts- und Preisgeldern oder anderen der Steuer unterliegenden Entgelten wie Werbeleistungen erreichen (bei nicht gewinnstrebigen, ehrenamtlich geführten Sportvereinen gilt die Umsatzgrenze von 150‘000 Franken). Steuerpflichtig wird, wer nach aussen als Leistungserbringer auftritt. Für gewöhnlich wird dies der Sportler selber oder das Sportteam sein. Je nach Vertragsausgestaltung kann nicht der Sportler selber, sondern die Managementgesellschaft, der Sportverband oder der Sportfunktionär steuerpflichtig werden, sofern er oder sie als Leistungserbringer/-in nach aussen auftritt und nicht nur als Inkassostelle (direkte Stellvertretung) der Preisgelder handelt (Art. 20 MWSTG).

Die Sportler mit Wohnsitz im Ausland, welche die Voraussetzungen der Steuerpflicht erfüllen, müssen sich bei der ESTV für Zwecke der Mehrwertsteuer anmelden[1].

1.2 Steuerpflicht von Sportlern mit Wohnsitz im Ausland

Die Steuerpflicht von Sportlern mit Wohnsitz im Ausland beginnt mit der erstmaligen Erbringung einer entgeltlichen Leistung im Inland (Art. 14 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Dies bedeutet Folgendes:

a. Steuerpflicht ab erstmaliger Erbringung einer entgeltlichen Leistung im Inland

Sportler mit Wohnsitz im Ausland, welche einen Umsatz im In- und Ausland von mindestens 100‘000 Franken / 150‘000 Franken erreichen, werden grundsätzlich in der Schweiz ab der **erstmaligen Erbringung** einer der folgenden Leistungen **im Inland steuerpflichtig** (nicht abschliessende Aufzählung; Verweis auf Ort der Leistungserbringung in Klammern):

- Start- und Siegprämien (Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG)
- Leistungs- und Klassierungsprämien (Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG)
- Verkauf von Sportartikeln und anderen Gegenständen (Fan-Artikel, Souvenirs, Druckerzeugnisse etc.) (Art. 7 MWSTG)
- Vermietung von Gegenständen (Art. 7 MWSTG)

Beispiel 1
Ein Tennisspieler (Einzelunternehmen) mit Wohnsitz im Ausland erzielt im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit als Sportler jährlich weltweit Umsätze zwischen 200‘000 Franken und 300‘000 Franken aus steuerbaren Leistungen im Ausland. Im Jahre 2020 nimmt der Tennisspieler erstmalig an einem in der Schweiz stattfindenden Tennisturnier teil. Er erhält für den zweiten Platz ein Preisgeld von 20‘000 Franken. Dadurch erbringt der Tennisspieler das erste Mal eine Leistung im Inland und wird ab diesem Zeitpunkt steuerpflichtig.

b. Befreiung von der Steuerpflicht bei Sportlern mit Wohnsitz im Ausland (Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTG)

Folgende im Inland erbrachten Leistungen **lösen die Steuerpflicht nicht** aus, sofern **ausschliesslich** die folgenden Leistungen erbracht werden (nicht abschliessende Aufzählung):

- Sponsoring oder Werbung nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG;
- Andere Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG, z.B. Veräusserung von Fernseh- und anderen Übertragungsrechten.

Falls der Sportler mit Wohnsitz im Ausland steuerpflichtig ist, hat er die gesamten im Inland erbrachten Leistungen (d.h. auch Sponsoring oder Werbung und andere Dienstleistungen nach Art. 8 Abs. 1 MWSTG) zu versteuern.

Beispiel 2

Ein inländischer Getränkehersteller sponsert einem Rennradteam der Cyclerace Ltd., welche Sitz im Ausland hat und einen Jahresumsatz aus Leistungen im Ausland (weltweit) von jährlich 850‘000 Franken erzielt, einen Betrag von 50‘000 Franken. Die Radfahrer der Cyclerace Ltd. verpflichten sich im Gegenzug die Getränke des Getränkeherstellers während des Rennens sichtbar mitzuführen sowie auch Sportkleider mit einem Werbeslogan des Getränkeherstellers zu tragen. Die Cyclerace Ltd. erbringt hier gegenüber dem Getränkehersteller eine Werbeleistung nach Art. 8 Abs. 1 MWSTG im Inland. Sofern die Cyclerace Ltd. ausschliesslich Leistungen nach Art. 8 Abs. 1 MWSTG im Inland erbringt, bleibt die Cyclerace Ltd. nach Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTG von der Steuerpflicht befreit. Verkauft die Cyclerace Ltd. jedoch zusätzlich Fan-Artikel an einem Verkaufsstand und/oder erhält das Rennradteam eine Siegesprämie, so gilt die Befreiung für die Cyclerace Ltd. nicht mehr und die Cyclerace Ltd. muss sich – da sie obligatorisch steuerpflichtig wird – ins schweizerische MWST-Register eintragen lassen. Die Cyclerace Ltd. hat folglich den gesponserten Betrag von 50‘000 Franken sowie auch den Erlös aus dem Verkauf der Fan-Artikel resp. die Siegesprämie zu versteuern.

c. Nicht der Steuer unterliegende Leistungen

Nicht der Steuer unterliegen – auch bei gegebener Steuerpflicht der Sportler – namentlich folgende Leistungen:

- Von der Steuer ausgenommene Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG (z.B. Verkauf von Eintrittstickets zu Sportanlässen oder Trainingseinheiten der Sportteams), die freiwillige Versteuerung (Option) nach Artikel 22 Absatz 1 MWSTG ist jedoch möglich;
- Nicht-Entgelte nach Artikel 18 Absatz 2 MWSTG (z.B. Spenden);
- im nicht-unternehmerischen Bereich erzielte Einnahmen (z.B. die durch Sportler erzielten Gehälter, die auf einem Arbeitsvertrag beruhen).

2. Eintragung ins schweizerische MWST-Register

Falls die Voraussetzungen für die Steuerpflicht erfüllt sind, muss sich der Sportler mit Wohnsitz im Ausland im Schweizer MWST-Register eintragen. Die steuerpflichtige Person muss einen in der Schweiz ansässigen Steuervertreter bestimmen (Art. 67 MWSTG). Dabei muss es sich nicht zwingend um eine Treuhandgesellschaft, einen Anwalt oder eine Angehörige einer bestimmten Berufsgruppe (z.B. ein Sportverband) handeln. Es kann auch eine Privatperson oder ein Veranstalter eines Sportanlasses bestimmt werden. Der Sportler kann sich via Online-Formular auf der Homepage der ESTV[2] bei der MWST anmelden. Steuerpflichtige Personen mit Wohnsitz im Ausland müssen bei der Eintragung ins MWST-Register zudem eine Sicherheit leisten (Art. 94 Abs. 2 MWSTG). Die Sicherheitsleistung beträgt dabei 3 % des erwarteten steuerbaren Inlandumsatzes (ohne Exporte), mindestens aber 2‘000 Franken und höchstens 250‘000 Franken. Der Sportler mit Wohnsitz im Ausland hat in der Folge die im Inland erbrachten und der Steuer unterliegenden Umsätze mit der ESTV abzurechnen. Der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 Absatz 1 MWSTG kann grundsätzlich vorgenommen werden.

3. Freiwillig anwendbares Verfahren der vereinfachten Steuerentrichtung

Erbringen Sportler mit Wohnsitz im Ausland steuerbare Leistungen gegenüber den jeweiligen Veranstaltern im Inland (z.B. Antrittsgeld, Preisgeld) und werden diese dadurch steuerpflichtig, kann der jeweilige Sportler mit dem Veranstalter vereinbaren, dass der Veranstalter die vom Sportler geschuldete Steuer an die ESTV weiterleitet. Dies kann jedoch nur unter der Voraussetzung erfolgen, dass der Sportler mit Wohnsitz im Ausland neben Antritts- oder Preisgelder keine weiteren Umsätze aus andersartigen Leistungen im Inland erzielt (z.B. aus Werbeleistungen, Sponsoring, Fanartikelverkauf). Bei Anwendung dieses vereinfachten Verfahrens hat der Sportler mit Wohnsitz im Ausland dem Veranstalter mitzuteilen, dass er in der Schweiz steuerpflichtig ist und dass der Veranstalter die von ihm geschuldete Steuer der ESTV weiterleiten soll. Der Veranstalter kann die Steuer direkt von den an den Sportler auszubezahlenden Preis- oder Antrittsgeldern abziehen, so dass diesbezüglich kein administrativer Aufwand für den Sportler entsteht. Durch die Weiterleitung der Steuer durch den Veranstalter erfüllt der Sportler mit Wohnsitz im Ausland seine Steuer- und Deklarationspflicht.

Bei der Anwendung dieses vereinfachten Verfahrens kann der Sportler die Vorsteuer gemäss Ziffer 2 hiervor (Art. 28 Abs. 1 MWSTG) nicht in Abzug bringen. Zudem ist die Vergütung der Mehrwertsteuer ausgeschlossen (Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG; vgl. MWST-Info 18 Vergütungsverfahren).

Der Veranstalter haftet nicht für die Steuerforderung des Sportlers. Wird die Steuer vom Veranstalter nicht an die ESTV weitergeleitet, behält sich diese vor, die geschuldete Steuer beim Sportler mit Wohnsitz im Ausland einzufordern. Durch die vereinfachte Steuerentrichtung durch den Veranstalter, bleibt die Steuerpflicht des Sportlers bestehen. Lässt dieser nicht sämtliche geschuldete Steuer von den jeweiligen Veranstaltern weiterleiten, so muss sich der Sportler bei der ESTV anmelden.

Bern, Oktober 2019

---

[1] Online-Formular unter www.estv.admin.ch.
[2] Online-Formular unter www.estv.admin.ch.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Informationsblatt für Veranstalter internationaler Sportanlässe im Inland

Mit dem per 1. Januar 2018 in Kraft getretenen teilrevidierten Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) erfolgten Änderungen u.a. betreffend die Steuerpflicht. Dieses Informationsblatt orientiert die Veranstalter von internationalen Sportanlässen im Inland (nachfolgend Veranstalter genannt) über die Änderungen und Vereinfachungsmöglichkeiten bei der Steuerentrichtung.

1. Änderungen bei der Steuerpflicht

Für die Bestimmung der Steuerpflicht sind gemäss teilrevidiertem MWSTG nicht mehr die im Inland, sondern neu die **weltweit** erzielten Umsätze massgebend. Von dieser Änderung sind auch Sportler, Sportlerinnen und Sportteams (nachfolgend allesamt als Sportler bezeichnet) mit Wohnsitz oder Sitz (nachfolgend: Wohnsitz) im Ausland betroffen, welche im Inland einen Umsatz von weniger als 100‘000 Franken, aber weltweit einen Umsatz von mindestens 100‘000 Franken erreichen (beispielsweise aus Antritts- und Preisgeldern oder anderen der Steuer unterliegenden Entgelten wie Werbeleistungen). Bei nicht gewinnstrebigen, ehrenamtlich geführten Sportvereinen gilt eine Umsatzgrenze von 150‘000 Franken. Steuerpflichtig wird, wer nach aussen als Leistungserbringer auftritt. Für gewöhnlich wird dies der Sportler selber oder das Sportteam sein. Je nach Vertragsausgestaltung kann nicht der Sportler selber, sondern die Managementgesellschaft, der Sportverband oder der Sportfunktionär steuerpflichtig werden, sofern er oder sie als Leistungserbringer/-in nach aussen auftritt und nicht nur als Inkassostelle (direkte Stellvertretung) der Preisgelder handelt (Art. 20 MWSTG). Näheres darüber kann dem „Informationsblatt für Sportler, Sportlerinnen und Sportteams mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland zur Mehrwertsteuer in der Schweiz“ der ESTV vom Oktober 2019 sowie der MWST-Info 02 Steuerpflicht entnommen werden.

2. Freiwillig anwendbares Verfahren der vereinfachten Steuerentrichtung für die am Sportanlass teilnehmenden Sportler mit Wohnsitz im Ausland

Die Registrierung von Sportlern mit Wohnsitz im Ausland für Zwecke der Mehrwertsteuer ist mit administrativen Aufwand verbunden. Darunter fallen für den Sportler mit Wohnsitz im Ausland u.a. die Registrierung im schweizerischen MWST-Register, die Bestellung eines in der Schweiz niedergelassenen Steuervertreters, die Hinterlegung einer Sicherheitsleistung und die periodische Abrechnung mit der ESTV bis zur Abmeldung aus dem schweizerischen MWST-Register und der Rückforderung der Sicherheitsleistung.

Das erleichterte Verfahren ist für den Veranstalter **freiwillig** und sieht vor, dass der steuerpflichtige Sportler mit Wohnsitz im Ausland den Veranstalter anweisen kann, die von ihm geschuldete Steuer an die ESTV weiterzuleiten. Dies kann jedoch nur unter der Voraussetzung erfolgen, dass der Sportler neben Antritts- oder Preisgelder keine weiteren Umsätze aus andersartigen Leistungen im Inland erzielt (z.B. aus Werbeleistungen, Sponsoring, Fanartikelverkauf).

Bei Anwendung dieses vereinfachten Verfahrens hat der Sportler dem Veranstalter mitzuteilen, dass er in der Schweiz steuerpflichtig ist und dass der Veranstalter die von ihm geschuldete Steuer der ESTV weiterleiten soll. Dies kann auf dem Abrechnungsbeleg der Antritts- oder Preisgelder oder anderen Dokumenten erfolgen. Ausgenommen davon sind diejenigen Sportler mit Wohnsitz im Ausland, welche im Zeitpunkt der Auszahlung des Preisgeldes die massgebende Umsatzgrenze für die Steuerpflicht nicht erreicht haben oder bereits im schweizerischen MWST-Register eingetragen sind und die Steuer mit der ESTV selber abrechnen. Für den Sportler mit Wohnsitz im Ausland entfällt der anfangs erwähnte administrative Aufwand.

Für die Weiterleitung der Steuer hat der Veranstalter die an den steuerpflichtigen Sportler mit Wohnsitz im Ausland geschuldeten Antritts- und Preisgelder (Bruttobetrag) inkl. die vom Sportler in Rechnung gestellte Spesen bei der ESTV mittels Formular (Formular über die Abrechnung der Mehrwertsteuer von Sportlern, Sportlerinnen und Sportteams) anzugeben. Der Veranstaltung wird daraufhin eine separate Abrechnungsnummer zugeteilt, worüber ausschliesslich die an die Sportler ausgerichteten Entgelte abzurechnen sind. Die ESTV stellt dem Veranstalter in der Folge die vom steuerpflichtigen Sportler mit Wohnsitz im Ausland geschuldete Steuer in Rechnung. Der Veranstalter kann die bezahlte Steuer in der gleichen Abrechnungsperiode grundsätzlich wieder unter Berücksichtigung der Vorsteuerquote als Vorsteuer in Abzug bringen. Die Einreichung des vorgenannten Formulars[1] bei der ESTV hat innert 60 Tagen nach Ablauf derjenigen Abrechnungsperiode[2] zu erfolgen, in welcher die Veranstaltung stattfindet.

NETTOLOHN VAT SUPPORT

Der Veranstalter haftet nicht für die Steuerforderung des Sportlers. Wird die Steuer vom Veranstalter nicht an die ESTV weitergeleitet, behält sich diese vor, die geschuldete Steuer beim Sportler einzufordern. Durch die vereinfachte Steuerentrichtung durch den Veranstalter, bleibt die Steuerpflicht des Sportlers bestehen. Lässt dieser nicht sämtliche geschuldete Steuer von den jeweiligen Veranstaltern weiterleiten, so muss sich der Sportler bei der ESTV anmelden.

Bern, Oktober 2019

---

[1] Art. 71 MWSTG.
[2] Effektive Abrechnungsmethode: Quartal; Abrechnung nach Saldosteuersätzen: Semester (Art. 35 Abs. 1 Bst. a bzw. Bst. b MWSTG).

HILTPOLD VAT SUPPORT

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Meldeformular über die Abrechnung der Mehrwertsteuer von Sportlern, Sportlerinnen und Sportteams mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland

Das freiwillig für Veranstalter anwendbare Verfahren der vereinfachten Steuerentrichtung für die am Sportanlass teilnehmenden Sportler, Sportlerinnen und Sportteams (nachstehend Sportler genannt) mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland.

Vorgehen:
Der Veranstalter hat die dem steuerpflichtigen Sportler geschuldeten Antritts- und Preisgelder mittels vorliegendem Meldeformular zu melden (ausgerichtetes Bruttopreisgeld/-antrittsgeld). Die ESTV stellt daraufhin dem Veranstalter unter einer separaten Abrechnungsnummer je Veranstaltung die Steuer in Rechnung. Die Meldung[1] hat an die ESTV innert 60 Tagen nach Ablauf derjenigen Abrechnungsperiode[2] zu erfolgen, in welcher die Veranstaltung stattfindet. Ein allfälliger Vorsteuerabzug ist in der gleichen Abrechnungsperiode zu deklarieren, in welcher die Meldung der Steuer erfolgt. Bei Anwendung dieses Verfahrens der vereinfachten Steuerentrichtung ist gegenüber dem Sportler die Entrichtung der Steuer durch den Veranstalter zu bestätigen. Dies kann auf dem Abrechnungsbeleg der Antritts- oder Preisgeldern oder anderen Dokumenten mittels dem Vermerk „Schweizerische MWST wird für im Ausland domizilierte Sportler durch den Veranstalter entrichtet" erfolgen. Mit Anwendung des Verfahrens übernimmt der Veranstalter die Verfahrenspflichten eines Steuervertreters nach Art. 67 MWSTG. Der Veranstalter haftet jedoch nicht für die gegenüber dem Sportler entstandene Steuerforderung. **Bitte beachten Sie, dass das Meldeformular mit der rechtsgültigen Unterschrift des Veranstalters (auf Seite 2) zu versehen ist.**

Angaben des Veranstalters

Name:.....

Kontaktperson:.....

E-Mail Adresse.....Telefon.....

Strasse:.....

Ort:.....

MWST-Nr.....

Angaben zur Veranstaltung

Name:.....

Datum:.....

Ort:.....

[1] Art. 71 MWSTG.
[2] Effektive Abrechnungsmethode: Quartal; Abrechnung nach Saldosteuersätzen: Semester (Art. 35 Abs. 1 Bst. a bzw. Bst. b).

HILTPOLD VAT SUPPORT

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

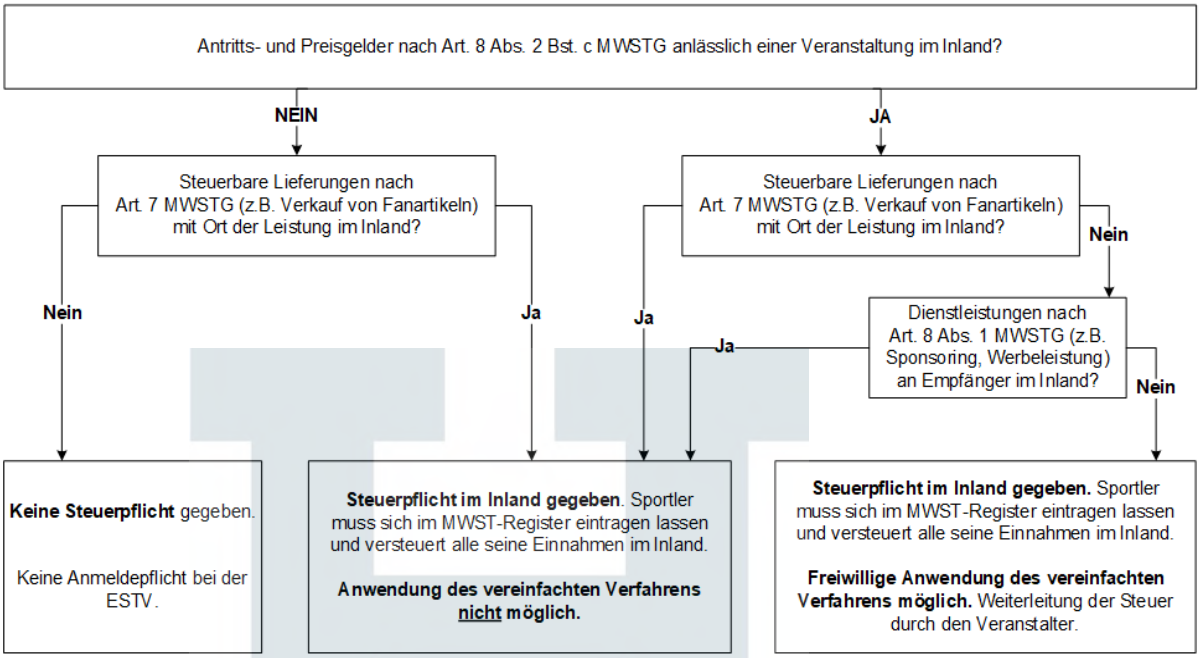
Liste der steuerpflichtigen Sportler, Sportlerinnen und Sportteams und der empfangenen Leistungen	
Name / Wohnsitz / Domizil des Sportlers / Sportteams	Betrag in CHF (Bruttopreisgeld inkl. MWST / Antrittsgeld inkl. MWST)
1)	
2)	
3)	
4)	
5)	
6)	
7)	
8)	
9)	
10)	
11)	
12)	

Unterschrift des Veranstalters: _____ Ort/Datum: _____

2

HILTPOLD VAT SUPPORT

Wann kann das Verfahren der vereinfachten Steuerentrichtung angewendet werden?
Ein Sportler mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland mit einem weltweiten Umsatz von CHF 100'000[1]
Die vorliegende Grafik stellt die beiden Fälle dar, wonach ein Sportler mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland Antritts- und Preisgelder nach Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG anlässlich einer Veranstaltung im Inland erhält oder nicht.



[1] Der für die Grenze von CHF 100'000 massgebende Umsatz umfasst sämtliche weltweit erzielte Umsätze des Sportlers, welche nicht nach Art. 21 Abs. 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

Praxisänderung per 01.01.2020 (betreffend Gültigkeit; ☞ Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

HILTPOLD VAT SUPPORT

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.24d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 25

Forschung und Entwicklung



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 2
Vorbemerkungen 3
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info 5
1 Begriffe Forschung, Entwicklung und Analyse 7
1.1 Forschung 7
1.1.1 Grundlagenforschung 7
1.1.2 Anwendungsorientierte Grundlagenforschung 7
1.1.3 Angewandte Forschung 7
1.2 Entwicklung 7
1.2.1 Technologieentwicklung 8
1.2.2 Vorentwicklung 8
1.2.3 Produkt- und Prozessentwicklung 8
1.3 Analyse 9
2 Steuerliche Behandlung von Forschungs- und Entwicklungsleistungen sowie Analyseleistungen 9
2.1 Übersicht 9
2.2 Forschung und Entwicklung aufgrund eines Leistungsverhältnisses 10
2.2.1 Verwertungsrecht (Exklusivrecht) 10
2.2.2 Auftragsforschung und -entwicklung 12
2.2.3 Ort der Leistung 13
2.3 Beiträge zur Unterstützung der Forschung und Entwicklung 13
2.3.1 Allgemeine Ausführungen 14
2.3.2 Spezielle Beitragsverhältnisse 16
2.4 Analyseleistungen 16
2.5 Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen 17
3 Bildungs- und Forschungskooperationen 17
3.1 Allgemeines 17
3.2 Allgemeine Ausführungen zu den Bildungs- und Forschungskooperationen 19
3.3 Die Bildungs- und Forschungsinstitutionen im Einzelnen und deren Besonderheiten 22
3.3.1 Institutionen des Hochschulwesens 22
3.3.2 Gemeinwesen und gemeinnützige Organisationen 26
3.3.3 Öffentliche Spitäler ungeachtet ihrer Rechtsform 29
3.4 Steuerliche Auswirkungen bei Vorliegen einer Bildungs- und Forschungskooperation 29
4 Anhang 30
4.1 Schematische Übersicht zu Forschungs- und Entwicklungsleistungen 30
4.2 Forschung und Entwicklung aufgrund eines Leistungsverhältnisses 32
Rechtlicher Hinweis 34

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

a+	Akademien der Wissenschaften Schweiz
AGB	Allgemeinen Geschäftsbedingungen
Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BBl	Bundesblatt
Bst.	Buchstabe
COST	Europäische Zusammenarbeit auf dem Gebiet der Wissenschaft und Technologie
Eawag	Eidgenössische Anstalt für Wasserversorgung, Abwasserreinigung und Gewässerschutz
EMPA	Eidgenössische Materialprüfungs- und Forschungsanstalt
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
ETH	Eidgenössische Technische Hochschule
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
HFKG	Bundesgesetz vom 30. September 2011 über die Förderung der Hochschulen und die Koordination im schweizerischen Hochschulbereich (Hochschulförderungs- und -koordinationsgesetz; SR 414.20)
KTI	Kommission für Technologie und Innovation
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
PSI	Paul Scherrer Institut
SAGW	Schweizerische Akademie der Geistes- und Sozialwissenschaften
SAMW	Schweizerische Akademie der medizinischen Wissenschaften
SATW	Schweizerische Akademie der Technischen Wissenschaften
SBF	Staatssekretariat für Bildung und Forschung
SCNAT	Akademie der Naturwissenschaften
SNF	Schweizerischer Nationalfonds
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
WSL	Eidgenössische Forschungsanstalt für Wald, Schnee und Landschaft
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info behandelt ausdrücklich nur noch branchenspezifische Schwerpunkte und richtet sich an in- und ausländische Leistungserbringer und inländische Leistungsbezüger im Bereich Forschung und Entwicklung. Die Ausführungen basieren auf den gesetzlichen Grundlagen für diese Branche: Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a und 21 Absatz 2 Ziffer 30 und Absatz 7 MWSTG sowie Artikel 29 Buchstabe c, 30 und 38a MWSTV.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Begriffe Forschung, Entwicklung und Analyse

1.1 Forschung

Zu den Leistungen im Bereich der Forschung gehört jegliche Art von Forschungstätigkeit, also beispielsweise Grundlagenforschung sowie anwendungsorientierte Grundlagenforschung und angewandte Forschung, die von öffentlich-rechtlichen oder privaten Akteuren durchgeführt wird.

1.1.1 Grundlagenforschung

Die Grundlagenforschung ist die Forschung zum allgemeinen Erkenntnisgewinn, der nicht auf eine spezifische Anwendung ausgerichtet ist. Die Grundlagenforschung dient der Erweiterung der wissenschaftlichen Kenntnisse und ist das Fundament der angewandten Forschung und Entwicklung.

1.1.2 Anwendungsorientierte Grundlagenforschung

Die anwendungsorientierte Grundlagenforschung ist die Weiterführung der Grundlagenforschung. Sie steht an der Schnittstelle zwischen Grundlagenforschung und angewandter Forschung. Sie zielt auf einen konkreten, noch zu entwickelnden wirtschaftlichen, technischen, medizinischen, gesellschaftlichen oder kulturellen Nutzen.

1.1.3 Angewandte Forschung

Bei der angewandten Forschung steht die spezifische Anwendung oder Nutzung im wirtschaftlichen, technischen, medizinischen, gesellschaftlichen oder kulturellen Bereich im Vordergrund.

1.2 Entwicklung

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.2.1 Technologieentwicklung

Die Technologieentwicklung befasst sich mit der Gewinnung und Weiterentwicklung von Wissen und Fähigkeiten, deren Ziel die Lösung praktischer Probleme mit Hilfe der Technik ist. Dabei bedient sie sich der Ergebnisse der Grundlagenforschung, des anwendungsorientierten Wissens sowie praktischer Erfahrungen. Das Ziel ist hierbei der Aufbau und die Pflege technologischer Leistungspotentiale beziehungsweise technologischer Kernkompetenzen, die direkte praktische Anwendungen ermöglichen.

1.2.2 Vorentwicklung

Bei der Vorentwicklung geht es um die Vorbereitung der serien- und marktorientierten Produktentwicklung. Neue Technologien werden auf ihre Umsetzbarkeit in Produkte und Prozesse geprüft. Produktkonzepte werden entworfen und Funktionsmuster gebaut. Die Vorentwicklung hat zum Ziel, das technische Risiko aus den Projekten zur Serien- / Marktentwicklung vorwegzunehmen. In der Vorentwicklung werden neue Wirkprinzipien aus der Forschung (nicht industriell) auf die Übertragbarkeit auf ein Produktportfolio geprüft. Dabei erfolgt eine Konzentration auf anspruchsvolle, risikoreiche Bauteile und Produkte, die einer schnellen und weitgehend sicheren Produkteinführung im Weg stehen.

Das Innovationsmanagement mit seiner Ableitung aus der Unternehmens-strategie ist in der Vorentwicklung beheimatet. Mit einem systematischen Ideenmanagement, unter Anwendung von Kreativitätstechniken, wirkt die Vorentwicklung auf das gesamte Unternehmen ein, um neue Produktideen zu generieren.

1.2.3 Produkt- und Prozessentwicklung

In dieser (letzten) Phase werden alle bisher geschaffenen Potentiale (Wissen, Fähigkeiten, Prozesse, Produkt-Prototypen) in konkrete, absatzfähige Produkte beziehungsweise Prozesse umgesetzt. Das Ziel ist die Markteinführung eines neuen oder veränderten Produktes.

1.3 Analyse

Eine Analyse ist die systematische Untersuchung eines Gegenstandes oder eines Sachverhalts hinsichtlich aller oder einzelner Komponenten beziehungsweise Faktoren. Die Analyse bringt intellektuell-schöpferisch nichts Neues hervor. Die Analyseleistung besteht aus der Aufgliederung, Bewertung und Begutachtung eines Gegenstandes oder Sachverhalts im Hinblick darauf, die entsprechenden Resultate in einem Bericht festzuhalten (z.B. Schätzen des Wertes von Briefmarken, Antiquitäten oder Oldtimer-Fahrzeugen, Analyse von Abstimmungsergebnissen, chemisch-biologische Analyse des Seewassers, das Analysieren von Materialien durch Laboratorien).

Beispiele

- *Ein Labor untersucht (analysiert) im Auftrag eines Pharmaunternehmens die chemische Zusammensetzung von Medikamenten.*
- *Eine Brauerei lässt das Trinkverhalten von Jugendlichen in Bezug auf alkoholhaltiges und alkoholfreies Bier untersuchen (analysieren), da geplant ist, ein neues alkoholfreies Bier herzustellen.*
- *Ein privates Forschungsunternehmen / Studienbüro analysiert im Auftrag des Verbandes der Tabakfabrikanten das Konsumverhalten (Rauchgewohnheiten) von Jugendlichen. Die Ergebnisse werden den betroffenen Kreisen zur Verfügung gestellt.*
- *Ein Universitätsinstitut analysiert im Auftrag des Bundes die Resultate einer Abstimmung.*

2 Steuerliche Behandlung von Forschungs- und Entwicklungsleistungen sowie Analyseleistungen

2.1 Übersicht

Zur Beurteilung der steuerlichen Behandlung ist zunächst zu prüfen, ob die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit unternehmerischer Natur ist. Erfolgt die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit eines Unternehmens in seinem unternehmerischen Bereich, ist sie grundsätzlich unternehmerischer Natur.

Sofern Forschungs- und Entwicklungsleistungen gegen ein Entgelt erbracht werden, liegt ein Leistungsverhältnis vor, und das Entgelt unterliegt der Steuer (☞ Ziff. 2.2). Davon abzugrenzen sind blosse Unterstützungsbeiträge an die Forschung und Entwicklung. Solche Beiträge sind nicht Entgelt für eine konkrete Leistung. Mangels Leistungsverhältnis unterliegen diese Beiträge somit nicht der Steuer (☞ Ziff. 2.3).

Analyseleistungen sind steuerbare Leistungen. Werden sie innerhalb einer Forschung und Entwicklung erbracht, ist die steuerliche Beurteilung der Forschung und Entwicklung massgebend (☞ Ziff. 2.4).

Die Vorsteuer kann auf Leistungen, die im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit Verwendung finden, in Abzug gebracht werden, sofern die vorsteuerbelasteten Aufwendungen und Investitionen nicht für von der Steuer ausgenommene Leistungen verwendet werden. Erhält ein Unternehmen Forschungsbeiträge durch das Gemeinwesen (Subventionen), so hat es den Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen. Steht dem Gemeinwesen **ein Verwertungsrecht** an den Resultaten der Forschung zu oder handelt es sich um Auftragsforschung, liegt keine Subvention vor, sondern ein steuerbares Entgelt für eine konkrete Leistung. Übrige Beiträge, die nicht Entgelt für eine konkrete Leistung darstellen (z.B. Spenden), führen nicht zu einer Vorsteuerabzugskürzung.

☞ Eine Übersicht dazu kann der Ziffer 4.1 entnommen werden.

2.2 Forschung und Entwicklung aufgrund eines Leistungsverhältnisses

Gegen Entgelt ausgeführte Forschungs- und Entwicklungsleistungen unterliegen der Steuer zum Normalsatz, wenn

- dem Beitragszahler ein **Verwertungsrecht** (☞ Ziff. 2.2.1) an den Forschungs- und Entwicklungsresultaten zusteht; oder
- die Forschungs- und Entwicklungsleistung im Auftrag und für die Bedürfnisse des Auftraggebers gemacht wird (Auftragsforschung); dem Auftraggeber kommen die Erkenntnisse direkt zu Nutze (☞ Ziff. 2.2.2).

Für die Bestimmung der Steuerbarkeit ist es nicht von Belang, ob das Ergebnis einer solchen Leistung vom Auftraggeber in der Folge genutzt werden kann oder nicht.

Die Ergebnisse von Forschungs- und Entwicklungsleistungen können beispielsweise aus Berichten, Protokollen, Berechnungen, Plänen und/oder Prototypen bestehen.

2.2.1 Verwertungsrecht (Exklusivrecht)

Beiträge an eine Forschungs- und Entwicklungsleistung, auf die der Beitragszahler ein Exklusivrecht hat, sind zum Normalsatz steuerbar. Ein Exklusivrecht aus mehrwertsteuerlicher Sicht besteht, wenn der Beitragszahler ein **Verwertungsrecht** erhält.

Beim Verwertungsrecht handelt es sich um das alleinige Recht eines Beitragszahlers zur Verwertung der Forschungsresultate. Steht mehreren Beitragszahlern gleichzeitig ein Verwertungsrecht zu, behandelt die ESTV dies in der Praxis gleich wie ein alleiniges Verwertungsrecht. Sofern sich der oder die Beitragszahler dieses Verwertungsrecht an den Forschungsresultaten exklusiv sichern, handelt es sich beim Beitragsempfänger stets um eine der Steuer zum Normalsatz unterliegende Leistung, unabhängig davon, ob das Verwertungsrecht ganz oder teilweise auf bestimmte oder unbestimmte Zeit besteht.

Stellen allgemeine Geschäftsbedingungen für die Dienstleistungsaufträge eines Gemeinwesens einen integrierenden Bestandteil von Leistungsaufträgen dar und wird eine allfällige darin enthaltene Klausel über die Übertragung des geistigen Eigentums auf die Auftraggeberin nicht ausdrücklich ausgeschlossen, wird dem Beitragszahler automatisch das Verwertungsrecht übertragen.



Wird das Verwertungsrecht nicht übertragen oder ist es nicht Bestandteil der AGB, ist zu prüfen, ob allenfalls eine Auftragsforschung oder -entwicklung (☞ Ziff. 2.2.2) vorliegt.

Bei einer Stiftung, deren Zweck es ist, Forschung für den Stiftungskapitalgeber zu betreiben, dem auch die Verwertungsrechte an der Forschung zustehen, gelten das Stiftungskapital und weitere Beiträge an die Stiftung als Entgelt für die Forschungsleistungen und der Stiftung steht somit der Vorsteuerabzug zu.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiele
Verwertungsrechte

- *Eine Universität erforscht Plastikbeschichtungen zur Aufbewahrung von unterschiedlichen Lebensmitteln. Zur Finanzierung der Forschung sucht sie Geldgeber und findet sie in einem grossen Lebensmittelkonzern. Dieser verknüpft die Zusicherung der Finanzierung damit, dass ihm ein Verwertungsrecht an den Forschungsresultaten zusteht. Die Universität stimmt diesem Antrag zu. Die Einnahmen der Universität von Seiten des Lebensmittelkonzerns sind zum Normalsatz steuerbar, da der Lebensmittelkonzern das alleinige Verwertungsrecht an den Resultaten hat. Der Ort der Forschungsleistung befindet sich am Sitz der forschenden Universität (☞ Ziff. 2.2.3).*
- *Das Bundesamt für Strassen finanziert ein Forschungsteam, das neue sicherere Materialien für Motorradfahreranzüge entwickelt. Das Bundesamt beansprucht kein Verwertungsrecht und somit unterliegt der Beitrag (Subvention) des Bundesamtes beim Forschungsteam nicht der Steuer. Auf den Aufwendungen für die Forschung muss der Vorsteuerabzug aufgrund der Subventionen gekürzt werden.*

2.2.2 Auftragsforschung und -entwicklung

Eine Auftragsforschung wird im Auftrag und für die Bedürfnisse des Auftraggebers ausgeführt. Bei dieser Art der Forschung und Entwicklung liegt der beratende Aspekt der Leistung im Vordergrund. Sie dient dem Auftraggeber als Entscheidungshilfe für die Lösung konkreter wirtschaftlicher, technischer, medizinischer, gesellschaftlicher, kultureller oder rechtlicher Fragen. Eine Auftragsforschung ist daher einer Beratungsleistung gleichzusetzen. Sie ist zum Normalsatz steuerbar.

Auftraggeber einer Auftragsforschung können sowohl das Gemeinwesen als auch private Unternehmen sein. Die Auftragsforschung bewegt sich in der Regel im Bereich der angewandten Forschung.

Beispiele
Auftragsforschung - Forschung als Beratungsleistung

- *Ein Hersteller von Solaranlagen erteilt einem Ingenieurbüro den Auftrag, im Rahmen eines Forschungsprojektes zu ermitteln, welche Werkstoffe für Solaranlagen einen besseren Wirkungsgrad erzielen.*
- *Ein Bahnunternehmen erteilt einer Maschinenfabrik den Auftrag, eine neue Güterzuglokomotive zu entwickeln.*
- *Ein Bundesamt erteilt einem Beratungsunternehmen den Auftrag, Vorschläge für eine Neu-Organisation des Amtes auszuarbeiten, mit dem Ziel, wesentliche Verbesserungen hinsichtlich der Effizienz und Kundenfreundlichkeit herbeizuführen.*

In obigen Fällen erfolgt die Forschung (Suche und Erlangen neuer Erkenntnisse) sowohl **im Auftrag** als auch **für die konkreten Bedürfnisse** des Geldgebers. Die Zahlungen unterliegen somit der Steuer zum Normalsatz.

Falls die Forschung nur im Auftrag, **nicht aber für die Bedürfnisse** des Auftraggebers erfolgt, handelt es sich bei der Entschädigung um Beiträge zur Unterstützung der Forschung und Entwicklung (☞ Ziff. 2.3).

2.2.3 Ort der Leistung

Eine Forschungs- und Entwicklungsleistung, wie sie unter Ziffer 2.2.1 beschrieben wird, die **nicht** in den Bereich der Beratung fällt, gilt als an demjenigen Ort erbracht, an dem diese Tätigkeit tatsächlich ausgeführt wird (Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

Der Ort der Dienstleistung einer Auftragsforschung hingegen richtet sich - analog der Beratung - nach dem Empfängerortsprinzip. Der Ort der Auftragsforschung ist somit derjenige Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

☞ Eine Übersicht dazu kann der Ziffer 4.2 entnommen werden.

Im Zweifelsfalle gilt als Ort der Dienstleistung der Empfängerort. Nur wenn es sich ausschliesslich um eine wissenschaftliche Dienstleistung ohne Beratungsanteil handelt, kommt der Tätigkeitsort zum Tragen.

2.3 Beiträge zur Unterstützung der Forschung und Entwicklung

2.3.1 Allgemeine Ausführungen

Beiträge des Gemeinwesens zur Unterstützung von Forschungs- und Entwicklungsprojekten, namentlich an Hochschulen (ETH-Bereich, kantonale Universitäten, Fachhochschulen nach dem Fachhochschulgesetz sowie Pädagogische Hochschulen) und ähnlichen Forschungsinstitutionen, zählen als Forschungsbeiträge (Subventionen) zu den Nicht-Entgelten nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG und Artikel 29 Buchstabe c MWSTV, wenn dem Gemeinwesen als Beitragszahler **kein Verwertungsrecht** an den Resultaten der Forschung zustehtoder es sich nicht um eine Auftragsforschung handelt.
Die Forschungs- und Entwicklungsleistung ist nicht steuerbar.
Selbst die Nennung des Beitragszahlers in neutraler Form in Verlautbarungen über die betriebene Forschung und Entwicklung stellt keine Gegenleistung dar (Art. 3 Bst. i MWSTG; ☞ MWST-Info Subventionen und Spenden).

Beiträge, die Nicht-Gemeinwesen zur Unterschützung der Forschung leisten, sind Spenden im Sinne von Artikeln 3 Buchstabe i und 18 Absatz 2 Buchstabe d MWSTG, sofern dem Nicht-Gemeinwesen **kein Verwertungsrecht** an den Resultaten der Forschung zustehtoder es sich nicht um eine Auftragsforschung handelt.

Betreffend Verwertungsrechte wird auf Ziffer 2.2 verwiesen.

Handelt es sich bei den Nichtentgelten um Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge, sind die Vorsteuern entsprechend zu kürzen. Diese Kürzung ist jedoch nicht beim ersten Empfänger (z.B. Leading House), sondern beim Endbegünstigten vorzunehmen (Art. 30 Abs. 2 MWSTV), da die blosse Weiterleitung von Subventionen nur ein Durchlaufposten darstellt. Der Verteilende hat dem (Zwischen-)Empfänger anzuzeigen, dass es sich nur um eine Weiterleitung von Subventionen handelt.

Beispiel
Eine Forschungsgruppe erhält 1'000'000 Franken Subventionen vom Bund. Ausbezahlt wird der Gesamtbetrag der A AG (Leading House). Die A AG behält ihren Anteil von 500'000 Franken an den Subventionen und leitet den restlichen Betrag an die beiden andern Forschungsgruppenteilnehmer weiter: der B AG 300'000 Franken und der Stiftung C 200'000 Franken. Für die Kürzung des Vorsteuerabzugs ist bei der A AG der Betrag von 500'000 Franken und nicht das Total von 1'000'000 Franken massgebend, während 300'000 Franken bei der B AG und 200'000 Franken bei der Stiftung C je für die Vorsteuerkürzung zu berücksichtigen sind.

Die Forschung in diesem Beispiel gilt als Dienstleistung, die an demjenigen Ort erbracht wird, an dem diese Tätigkeit tatsächlich ausgeübt wird (Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

Beispiele

Grundlagenforschung und angewandte Forschung

In folgenden Fällen erfolgt die Forschung (Suche und Erlangen neuer Erkenntnisse) zwar im Auftrag, aber nicht ausschliesslich für die Bedürfnisse des Beitragszahlers. Sofern sich der Beitragszahler nicht die Verwertungsrechte an den Forschungsresultaten sichert und kein steuerbarer Sponsoringtatbestand vorliegt (☞ MWST-Info Subventionen und Spenden), unterliegen die Zahlungen nicht der Steuer. Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerort).

- *Eine Universität erhält von einem Bundesamt den Auftrag, die Auswirkungen des Ozonlochs auf die Gesundheit der Bevölkerung zu untersuchen (erforschen).*
- *Ein Verband erhält von einem Bundesamt den Auftrag, die Auswirkungen der Kreisel auf den Strassenverkehr zu untersuchen (erforschen).*

In den beiden vorgängigen Beispielen handelt es sich bei den Beiträgen um Subventionen, die eine Vorsteuerkürzung zur Folge haben.

In nachstehenden Beispielen erfolgt die Forschung (Suche und Erlangen neuer Erkenntnisse) nicht im Auftrag des Beitragszahlers, die Resultate können jedoch durchaus auch den konkreten Bedürfnissen des Beitragszahlers dienen. Sofern sich der Beitragszahler nicht die Verwertungsrechte an den Forschungsresultaten sichert und kein steuerbarer Sponsoringtatbestand vorliegt (☞ MWST-Info Subventionen und Spenden), unterliegen die Zahlungen nicht der Steuer. Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG (Tätigkeitsort).

- *Ein Forschungsinstitut betreibt anwendungsorientierte Grundlagenforschung und angewandte Forschung auf dem Gebiet der Krebsforschung und erhält regelmässig Beiträge eines Bundesamtes, die an keine weiteren Bedingungen geknüpft sind, als dass sie für die Forschung auf eben diesem Gebiet verwendet werden.*
- *Ein Bundesamt unterstützt auf Gesuch hin die Untersuchung eines privaten Studienbüros über die Auswirkungen des Fernsehkonsums auf die schulischen Leistungen von Jugendlichen.*
- *Ein Automobilhersteller erhält das Gesuch einer Universität, deren Forschung auf dem Gebiet von Alternativenergien zu unterstützen. Er stellt dafür - ohne irgendwelche weitere Auflagen - eine bestimmte Summe zur Verfügung.*

Im Gegensatz zu den beiden ersten Beispielen, wo es sich um Beiträge in Form von Subventionen (mit Vorsteuerkürzung) handelt, sind die Beiträge des Automobilherstellers als Spenden (vorsteuerneutral) zu qualifizieren.

☞ Siehe dazu auch Anhang 4.2.

2.3.2 Spezielle Beitragsverhältnisse

Beiträge des SNF, der KTI und des SBF sowie Beiträge der nationalen Forschungsakademien (SAGW, SAMW, SATW, SCNAT und der a+) an Forschende gelten als Unterstützungsbeiträge und sind, sofern dem Beitragszahler kein Verwertungsrecht an dem Forschungsergebnis zusteht oder es sich nicht um eine Auftragsforschung handelt, nicht steuerbar. Es handelt sich um Subventionen (Nicht-Entgelte nach Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

Beiträge aus dem Ausland (z.B. COST oder National Institutes of Health [NIH]) zur Unterstützung von Forschungs- und Entwicklungsprojekten ohne Übertragung des Verwertungsrechts bzw. ohne Auftrag werden analog den Beiträgen inländischer Beitragszahler behandelt.

Bei KTI-finanzierten Gemeinschaftsprojekten gelten Beiträge von Unternehmen der Privatwirtschaft an einen Hauptgesuchsteller (Hochschule) - z.B. in Form von Arbeitsleistungen, Infrastrukturkostenübernahmen, Cashbeiträgen - als Unterstützungsbeiträge und sind, sofern dem Beitragszahler kein Exklusivrecht auf das Forschungsergebnis zusteht, nicht steuerbar.

Wird im Rahmen der Bearbeitung eines Forschungsprojektes ein Unterauftrag an einen Dritten erteilt, handelt es sich um eine eigene, nicht zum Forschungsprojekt gehörende Leistung, deren steuerliche Behandlung anhand der Ausführungen in dieser MWST-Branchen-Info separat geprüft werden muss.

2.4 Analyseleistungen

Analyseleistungen unterliegen der Steuer zum Normalsatz, unabhängig davon, ob die Analyseresultate vom Auftraggeber für wissenschaftliche, beratende oder andere Zwecke verwendet werden. Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).

Wenn eine Forschungsleistung auch Analyseleistungen enthält, geht die ESTV von einer einheitlichen Gesamtleistung ***Forschung*** aus (Art. 19 Abs. 3 MWSTG). Eine Aufteilung solcher Gesamtleistungen in einen Anteil Forschung und einen Anteil Analyse ist nicht möglich.

2.5 Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen

Die Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen bringt eine administrative Erleichterung. Die Abrechungsmöglichkeit mittels Pauschalsteuersätze besteht unter anderem für öffentliche und private Schulen, Vereine oder Stiftungen. Sind die Voraussetzungen für die Anwendung von Pauschalsteuersätzen nicht erfüllt, besteht die Möglichkeit, die Steuer mittels Saldosteuersätze zu berechnen.

☞ Für weitere Einzelheiten dazu wird auf die MWST-Infos Saldosteuersätze und Pauschalsteuersätze verwiesen.

3 Bildungs- und Forschungskooperationen

3.1 Allgemeines

Leistungen zwischen Bildungs- und Forschungsinstitutionen, die an einer Bildungs- und Forschungskooperation beteiligt sind, sind von der Steuer ausgenommen, sofern sie im Rahmen der Kooperation erfolgen, unabhängig davon, ob die Bildungs- und Forschungskooperation als Mehrwertsteuersubjekt auftritt (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 30 MWSTG).

Der Bundesrat legt fest, welche Institutionen als Bildungs- und Forschungsinstitutionen gelten (Art. 21 Abs. 7 MWSTG).

Als Bildungs- und Forschungsinstitutionen gelten nach Artikel 38a Absatz 1 MWSTV:

a. Institutionen des Hochschulwesens, die von Bund und Kantonen im Rahmen von Artikel 63a der Bundesverfassung gestützt auf eine gesetzliche Grundlage gefördert werden (☞ Ziff. 3.3.1);
b. gemeinnützige Organisationen nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG sowie Gemeinwesen nach Artikel 12 MWSTG (☞ Ziff. 3.3.2);
c. öffentliche Spitäler unabhängig von ihrer Rechtsform (☞ Ziff. 3.3.3).

Unternehmen der Privatwirtschaft gelten nicht als Bildungs- oder Forschungsinstitutionen (Art. 38a Abs. 2 MWSTV). Das Gleiche gilt für Rechtsträger, welche die Voraussetzungen von Artikel 38a Absatz 1 Buchstaben a - c MWSTV nicht erfüllen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

3.2 Allgemeine Ausführungen zu den Bildungs- und Forschungskooperationen

Eine Bildungs- oder Forschungs**kooperation** nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG liegt vor, wenn die Zusammenarbeit von mindestens zwei der vorgenannten Institutionen auf die Erbringung einer Bildungs- oder Forschungsleistung ausgerichtet ist (übliche Zusammenarbeitsform als einfache Gesellschaft). Leistungen, die sich diese Bildungs- oder Forschungsinstitutionen im Rahmen dieser Zusammenarbeit erbringen, sind von der Steuer ausgenommen.

Sind an einer Forschungs- oder Bildungs**gemeinschaft** sowohl Bildungs- oder Forschungsinstitutionen nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstaben a - c MWSTV als auch ein oder mehrere Unternehmen der Privatwirtschaft beteiligt, beschränkt sich das Vorliegen einer Bildungs- und Forschungskooperation nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG auf die beteiligten Bildungs- oder Forschungsinstitutionen. Leistungen zwischen dem Unternehmen der Privatwirtschaft und den Bildungs- und Forschungsinstitutionen unterliegen ihrem Gehalt nach der Steuer.



Bei Zusammenarbeitsformen in Gemeinwesen empfiehlt die ESTV, vorab die Anwendung der Steuerausnahme nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG zu prüfen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiele zu Bildungs- oder Forschungskooperationen

- *Die Universität A und die Universität B beschliessen, das Theologiestudium inskünftig gemeinsam durchzuführen. Die Universität A stellt die Räumlichkeiten und die Dozenten zur Verfügung, währenddem die Universität B auch ihre Dozenten einsetzt und zudem die administrativen Aufgaben des Lehrgangs übernimmt.*

- *Die Universitäten A, B und C ermöglichen ihren Studenten des Studienprogramms Archäologie, nebst den an der eigenen Universität zu belegenden Studienfächer (insbesondere den Schwerpunkten), bestimmte Fächer an einer der anderen Universitäten zu besuchen und mittels Prüfung abzuschliessen. Die an einer der beiden anderen Universitäten abgeschlossenen Fächer sind Teil des Studienabschlusses an der eigenen Universität.*

- *Die gemeinnützige Stiftung „Forschung für die Allgemeinheit“ verfolgt gemeinsam mit den Behörden von drei einflussreichen Ländern das Ziel, die Auswirkungen der gezielten Förderung des natürlichen Forschungsdrangs von Kleinkindern zu erforschen. Im Rahmen der Zusammenarbeit übernimmt die Stiftung die Koordination der an der Forschung beteiligten Personen, verwaltet die Finanzen und erstellt die erforderlichen Auswertungen und Berichte. Die Behörden der beteiligten Länder, handelnd durch die jeweils für die Forschung zuständige Amtsstelle, sind dafür besorgt, dass für ihre Forschenden ein ideales Umfeld für die Tätigkeit vorhanden ist. Dazu gehören die Forschungseinrichtungen wie auch die erforderlichen finanziellen Mittel und die Bekanntmachung des Projektes im jeweiligen Land.*

EXPERTS VAT SUPPORT

Beispiele, bei denen keine oder eine nicht alle Teilnehmenden umfassende Bildungs- oder Forschungskooperation vorliegt

- *Die gemeinnützige Organisation „Wissen für alle“ verkauft der Gemeinde X 1‘000 Lehrbücher. Hierbei handelt es sich um eine steuerbare Lieferung und nicht um eine Bildungs- oder Forschungskooperation. Es liegt weder eine Zusammenarbeit vor, die auf die Erbringung einer Bildungs- oder Forschungsleistung ausgerichtet ist, noch ist eine gegenseitige Leistungserbringung gegeben. Die gemeinnützige Organisation muss (bei bestehender Steuerpflicht) den Verkauf der Lehrbücher zum reduzierten Steuersatz versteuern.*

- *Die Stadtwerke aus A liefern der Universität in B Strom und Wasser. Auch hier liegt eine einseitige Leistungserbringung vor, welche nicht als Bildungs- oder Forschungskooperation qualifiziert. Die Stadtwerke aus A müssen den Strom zum Normalsatz und das Wasser zum reduzierten Steuersatz versteuern.*

- *Mehrere Fachhochschulen beschliessen, zusammen mit einer gemeinnützigen Organisation und dem Privatunternehmen IT Forever AG eine neue Lehr- und Lernmethode zu entwickeln und auf den Markt zu bringen. Die Zusammenarbeit ist zwar auf eine Forschungsleistung ausgerichtet, jedoch ist ein Unternehmen der Privatwirtschaft beteiligt. Die Zusammenarbeit der Fachhochschulen und der gemeinnützigen Organisation stellt eine Bildungs- oder Forschungskooperation im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG dar. Diese Bildungs- oder Forschungsinstitutionen können sich die im Rahmen der Zusammenarbeit erbrachten Leistungen von der Steuer ausgenommen in Rechnung stellen. Hingegen unterliegen die Leistungen zwischen dem Privatunternehmen und den anderen Beteiligten ihrem Gehalt nach der Steuer.*

- *Die Fachhochschule Z und die Innovation AG entwickeln gemeinsam ein neues Produkt im Bereich Luftfahrt. Hier besteht zwar eine Bildungs- und Forschungsgemeinschaft, jedoch liegt infolge Beteiligung eines Unternehmens der Privatwirtschaft keine Bildungs- oder Forschungskooperation im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG vor. Die beiden Beteiligten haben die dem jeweils anderen erbrachten Leistungen ihrem Gehalt nach zu versteuern.*

3.3 Die Bildungs- und Forschungsinstitutionen im Einzelnen und deren Besonderheiten

3.3.1 Institutionen des Hochschulwesens

Mit dem Hochschulförderungs- und -koordinationsgesetz (HFKG) wird Artikel 63a Bundesverfassung umgesetzt, auf welchen sich Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV bezieht. Danach gelten die universitären Hochschulen, die kantonalen Universitäten und die eidgenössischen technischen Hochschulen sowie die Fachhochschulen und pädagogischen Hochschulen als Institutionen des Hochschulwesens des Bundes und der Kantone (Art. 2 Abs. 1 und Abs. 2 HFGK).

Private Universitäten, Fachhochschulen, pädagogische Hochschulen und andere private Institutionen des Hochschulbereichs fallen nur dann in den Anwendungsbereich von Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV, wenn sie über eine institutionelle Akkreditierung nach HFKG verfügen (☞ Schweizerischer Akkreditierungsrat).



Ausländische Hochschulen und Universitäten fallen unter Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV, sofern sie gemäss ihrem geltenden Landesrecht über eine Akkreditierung verfügen. Die entsprechende Akkreditierung ist nachzuweisen.

Bei einer Zusammenarbeit zwischen diesen Institutionen wird vermutet, dass die unter einander erbrachten Leistungen im Rahmen der Kooperation im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG erfolgen. Ein besonderer Nachweis ist hierfür nicht erforderlich. Eine Überprüfung der Voraussetzungen bleibt vorbehalten (Art. 77 und 78 MWSTG).

Diese Vermutung gilt auch bei Universitätsspitälern, soweit diese mit einer Universität im Bereich Bildung und Forschung eng zusammenarbeiten. Hingegen gilt die Vermutung nicht für die Zusammenarbeit von Universitätsspitälern unter sich. Die Universitätsspitäler können jedoch das Vorliegen einer Bildungs- oder Forschungskooperation nachweisen (☞ Ziff. 3.3.2 und 3.3.3).

Soweit die Forschungsanstalten des ETH-Bereichs (nach Art. 21 ETH-Gesetz und Art. 1 Bst. b Verordnung ETH-Bereich; d.h. Eawag, WSL, EMPA, PSI) im Bereich Bildung und Forschung eng mit einer Hochschule zusammenarbeiten, gilt die Vermutung ebenfalls. Hingegen gilt die Vermutung nicht für die Zusammenarbeit zwischen den Forschungsanstalten des ETH-Bereichs sowie mit den Universitätsspitälern.

Beispiele

- *Die inländischen Universitäten A und B haben zusammen mit der ausländischen Universität C ein gemeinsames Forschungsprojekt im Bereich Weltraumtechnik. Währenddem sich die Universitäten A und B vornehmlich mit der technischen Beschaffenheit des Prototyps befassen, hat sich die Universität C zum Ziel gesetzt, die Oberflächennutzung zu verbessern und mit neuen Funktionen zu versehen. Bei den drei Universitäten handelt es sich um Hochschulen nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV, weshalb die Vermutung des Vorliegens einer Bildungs- und Forschungskooperation greift und kein weiterer Nachweis erforderlich ist.*

- *Das Universitätsspital des Kantons X beteiligt sich sowohl an der Forschungsstudie der Universität des Kantons X, wie auch an der Forschung der Universität des Kantons Z. In beiden Fällen liegt eine Zusammenarbeit vor, die sich auf Artikel 36 Absatz 3 HFKG stützt, so dass kein weiterer Nachweis erforderlich ist.*

Die Vermutung, dass die untereinander erbrachten Leistungen im Rahmen einer Kooperation im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG erfolgen, gilt ebenfalls, wenn die Zusammenarbeit der beteiligten Institutionen des Hochschulwesens in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft (AG), einer GmbH oder eines Vereins organisiert ist und erfolgt. Dies bedingt jedoch, dass **ausschliesslich** Institutionen nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV an diesem Gebilde beteiligt sind. Eine Anwendung auf Stiftungen oder Genossenschaften ist ausgeschlossen. Das Vorliegen einer Bildungs- und Forschungskooperation zwischen einer solchen AG, GmbH oder eines solchen Vereins und einer weiteren Institution nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV, die nicht an der AG, GmbH beziehungsweise am Verein beteiligt ist, bedarf des Nachweises.

Hingegen gilt die Vermutung nicht für einfache Gesellschaften, AG, GmbH oder Vereine, die aus einer solchen Bildungs- oder Forschungskooperation heraus entstehen (z.B. sogenannte Spin-off) und bei welchen keine Zusammenarbeit zwischen Institutionen des Hochschulwesens mehr vorliegt beziehungsweise welche selber nicht als Institution des Hochschulwesens gelten.

Beispiele

- *Die philosophisch-historische Fakultät der Universität A verzeichnet zu Studienbeginn einen ausserordentlichen Zuwachs an Studierenden. Um die zusätzlichen Vorlesungen durchführen zu können, mietet sie sich in den Räumlichkeiten der nahe gelegenen Fachhochschule für Gesundheit ein. Hier liegen zwei Institutionen gemäss Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV vor, weshalb grundsätzlich die Vermutung greifen könnte. Jedoch stellt die ESTV bei der näheren Überprüfung fest, dass keine Bildungs- und Forschungskooperation vorliegt, denn es fehlt an einer auf die Erbringung einer Bildungs- oder Forschungsleistung gerichteten Zusammenarbeit.*

- *Die Fachhochschule benötigt ein neues Buchhaltungssystem und bezieht dieses bei der Fachhochschule des Nachbarkantons. Hierbei handelt es sich um eine zum Normalsatz steuerbare Leistung, die nicht in den Anwendungsbereich von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG fällt. Auch hier fehlt es an der Zusammenarbeit, die auf die Erbringung einer Bildungs- oder Forschungsleistung gerichtet ist.*

- *Die in der Rechtsform einer Stiftung bestehende Bibliothek B, welche der Universität Q angegliedert ist, beschliesst, zusammen mit anderen Bibliotheken eine gemeinsame Einkaufsstruktur aufzubauen und zu betreiben. Damit reduziert jede Bibliothek den eigenen Verwaltungsaufwand und profitiert zusätzlich von höheren Rabatten. Da die Bibliothek eine Stiftung und damit ein eigenständiges Rechtssubjekt ist, gilt sie nicht als Teil der Universität Q. Damit ist die Bibliothek B keine Bildungs- oder Forschungsinstitution nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe a MWSTV. Selbst wenn die Bibliothek B eine gemeinnützige Institution nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe b MWSTV ist, stellt die Zusammenarbeit mit den anderen Bibliotheken keine Bildungs- oder Forschungskooperation dar. Die Zusammenarbeit ist nicht auf die Bereiche Bildung oder Forschung ausgerichtet.*

SUPPORT

- *Die Bibliotheken der Universitäten T und Q, welche Teil der jeweiligen Universität und kein eigenständiges Rechtsgebilde (z.B. Stiftung oder Aktiengesellschaft) sind, betreiben gemeinsam ein Bücherverzeichnis und ermöglichen somit die gegenseitige kostenlose Nutzung der Bücher. Im Rahmen dieser Zusammenarbeit übernimmt die Bibliothek der Universität T die Führung des Bücherverzeichnisses, währenddem die Bibliothek der Universität Q für den Transport der Bücher verantwortlich zeichnet. Da die beiden Bibliotheken Teil einer Universität sind, ist ihr Handeln auf das Erbringen einer Bildungsleistung gerichtet. Dementsprechend können die beiden Universitäten das Vorliegen einer Bildungskooperation nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG nachweisen und die sich gegenseitig erbrachten Leistungen als von der Steuer ausgenommene Leistungen behandeln.*

HILTPOLD VAT SUPPORT

3.3.2 Gemeinwesen und gemeinnützige Organisationen

Bei einer Zusammenarbeit mit mindestens einer der Institutionen nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe b MWSTV wird **nicht vermutet**, dass die untereinander erbrachten Leistungen im Rahmen einer Bildungs- oder Forschungskooperation erfolgen. Es obliegt den Beteiligten, den Nachweis zu erbringen, dass die Voraussetzungen einer Bildungs- oder Forschungskooperation erfüllt sind. Die ESTV empfiehlt zu diesem Zweck den Abschluss schriftlicher Verträge.



Der Nachweis des Vorliegens einer Bildungs- oder Forschungskooperation ist auch bei einer Zusammenarbeit zwischen Institutionen des Hochschulwesens (gemäss Art. 38a Abs. 1 Bst. a MWSTV) einerseits und Gemeinwesen oder gemeinnützigen Organisationen andererseits zu erbringen.

Im Ausland domizilierte gemeinnützige Organisationen gelten als Bildungs- oder Forschungsinstitutionen, soweit sie nachweisen, dass sie die Voraussetzungen nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG beziehungsweise Artikel 56 Buchstabe g DBG sinngemäss erfüllen.

Ob eine im Ausland bestehende Einheit als Gemeinwesen im Sinne von Artikel 12 MWSTG i.V.m. Artikel 12 MWSTV gilt, ist im Einzelfall zu prüfen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiel für das Vorliegen einer Kooperation

- *Die Bildungsdirektion des Kantons X schliesst mit zwei Institutionen des Hochschulwesens eine Bildungs- und Forschungskooperation ab. In der zu erarbeitenden Studie soll unter aktiver Mitwirkung sämtlicher Beteiligter die mögliche Entwicklung im Bereich der Hochschulbildung prognostiziert werden. Konkret will man den möglichen Einfluss elektronischer Hilfsmittel innerhalb des Unterrichtswesens und die sich daraus ergebenden Ressourcenansprüche erforschen. Sowohl die Leistungen der Bildungsdirektion wie auch diejenigen der zwei Institutionen im Hochschulwesen zur Erreichung des gemeinsamen Ziels innerhalb dieser Bildungs- und Forschungskooperation sind von der Steuer ausgenommen.*

Erteilt der Träger einer Hochschulinstitution dieser mittels Leistungsauftrag die Führung einer Hochschule, so erfolgen die innerhalb dieses Leistungsauftrags untereinander erbrachten Leistungen im Rahmen einer Bildungs- oder Forschungskooperation im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG.

Das Vorstehende gilt jedoch nur für den Träger einer Hochschulinstitution (z.B. Direktion für Bildung), nicht aber für weitere Dienststellen des gleichen Gemeinwesens (z.B. Dienststelle Wasserversorgung). Ebenfalls ist dies nicht anwendbar auf das Verhältnis zwischen Träger und Universitätsspital.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Beispiele, bei welchen eine Kooperation fehlt

- *Die Elektrizitätsversorgung des Kantons X beliefert zwei Institutionen im Hochschulwesen mit Strom und Gas. Diese Leistungen des Kantons erfolgen nicht innerhalb einer Bildungs- und Forschungskooperation. Soweit diese Leistungen nicht im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG (☞ Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen) von der Steuer ausgenommen sind, unterliegen sie der Steuer zum Normalsatz.*

- *Der Kanton, handelnd durch die Dienststelle Gesundheit, erteilt dem Universitätsspital mittels Leistungsauftrag den Auftrag zur Spitalversorgung im eigenen Kanton. Hier erfolgt die enge Zusammenarbeit zwischen dem Träger des Universitätsspitals und dem Universitätsspital* ***nicht*** *im Bereich Bildung oder Forschung, sondern im Gesundheitswesen und in der ärztlichen Versorgung der Bevölkerung. Dementsprechend liegt keine Bildungs- oder Forschungskooperation vor und zwar unabhängig davon, dass es sich bei den beteiligten Institutionen grundsätzlich um Bildungs- und Forschungsinstitutionen handelt.*

- *Verschiedene lokale und private Bibliotheken schliessen sich zusammen, um den Bestand ihrer wertvollsten Bücher einerseits online gegen Entgelt verfügbar zu machen und andererseits im Rahmen eines gemeinsamen Forschungsprojektes deren Geschichte ab Entstehung bis heute zu dokumentieren. In diesem Fall ist abzuklären, ob es sich bei allen beteiligten Bibliotheken um Gemeinwesen oder gemeinnützige Institutionen nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG handelt. Ist dies nicht der Fall, kann keine Bildungs- oder Forschungskooperation im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG vorliegen. Erfüllen alle beteiligten Bibliotheken die subjektive Voraussetzung ist zu prüfen, ob die Zusammenarbeit auf die Erbringung einer Bildungs- oder Forschungsleistung gerichtet ist. Bei der gegen Entgelt via Internet gewährten Einsichtnahme in die alten Bücher handelt es sich nicht um eine Bildungsleistung, sondern um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung (☞ Ausführungen in der MWST-Branchen-Info Kultur). Hingegen kann für das weitere Projekt, die Erforschung und Dokumentation der Geschichte der Bücher ab deren Entstehung bis heute geprüft werden, ob die Voraussetzungen einer Forschungskooperation erfüllt sind.*

3.3.3 Öffentliche Spitäler ungeachtet ihrer Rechtsform

Öffentliche Spitäler weisen im Gegensatz zu Privatspitälern eine öffentliche Trägerschaft auf. Ungeachtet der Rechtsform gelten öffentliche Spitäler als Bildungs- oder Forschungsinstitutionen nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe c MWSTV. Die separate Erwähnung ist notwendig, da beispielsweise öffentliche Spitäler in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft nicht unter den Begriff des Gemeinwesens nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe b MWSTV fallen (Art. 12 MWSTG i.V.m. Art. 12 MWSTV).

Bei einer Zusammenarbeit mit mindestens einer der Institutionen nach Artikel 38a Absatz 1 Buchstabe c MWSTV wird **nicht vermutet**, dass die untereinander erbrachten Leistungen im Rahmen einer Bildungs- oder Forschungskooperation erfolgen. Es obliegt den Beteiligten, den Nachweis zu erbringen, dass die Voraussetzungen einer Bildungs- oder Forschungskooperation erfüllt sind. Die ESTV empfiehlt zu diesem Zweck den Abschluss schriftlicher Verträge.

3.4 Steuerliche Auswirkungen bei Vorliegen einer Bildungs- und Forschungskooperation

Liegt eine Bildungs- und Forschungskooperation vor, so sind sämtliche Leistungen, die sich die beteiligten Bildungs- und Forschungsinstitutionen im Rahmen dieser Kooperation erbringen, nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Ob die von der Bildungs- oder Forschungskooperation allenfalls gegenüber Dritten erbrachten Leistungen steuerbar oder von der Steuer ausgenommen sind, muss im Einzelfall geprüft werden.

Die ESTV empfiehlt, auf den Rechnungen für die im Rahmen einer Forschungs- oder Bildungskooperation erbrachten Leistungen den **Vermerk** *„nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG von der Steuer ausgenommen“* anzubringen. Die entsprechenden Aufwendungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

Grundsätzlich können die an einer Bildungs- oder Forschungskooperation beteiligten Institutionen für die Versteuerung ihrer im Rahmen der Kooperation erbrachten Leistungen optieren (Art. 22 MWSTG).

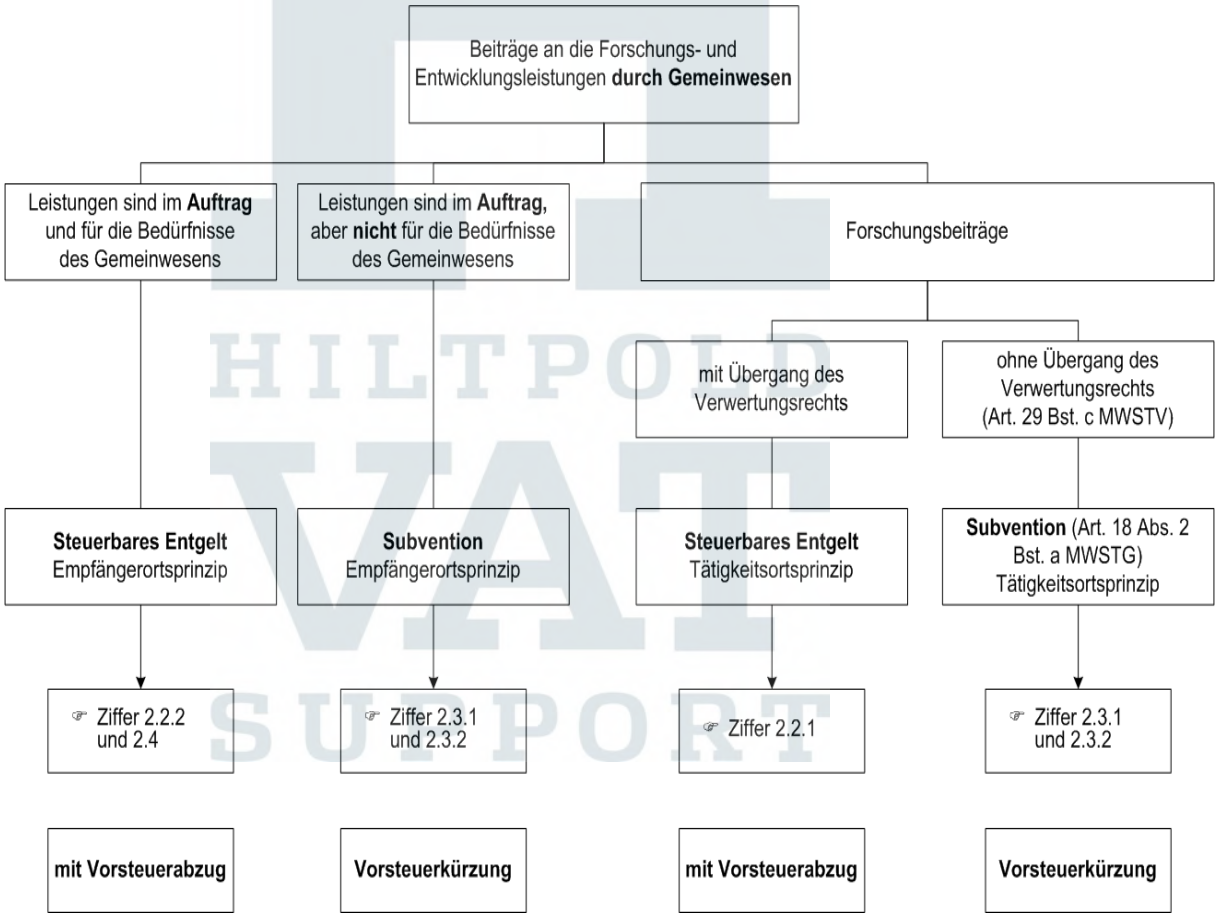
Diese Optionsmöglichkeit steht jedoch Steuerpflichtigen, die mittels Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, nicht offen (Art. 77 Abs. 3 und Art. 97 Abs. 3 MWSTV).

Rechnet eine Bildungs- oder Forschungsinstitution mittels effektiver Methode ab (Art. 36 MWSTG) und erbringt sie im Rahmen einer Bildungs- oder Forschungskooperation Leistungen an eine im Ausland domizilierte Bildungs- oder Forschungsinstitution, kann sie im Rahmen von Artikel 29 Absatz 1bis MWSTG den Vorsteuerabzug geltend machen.

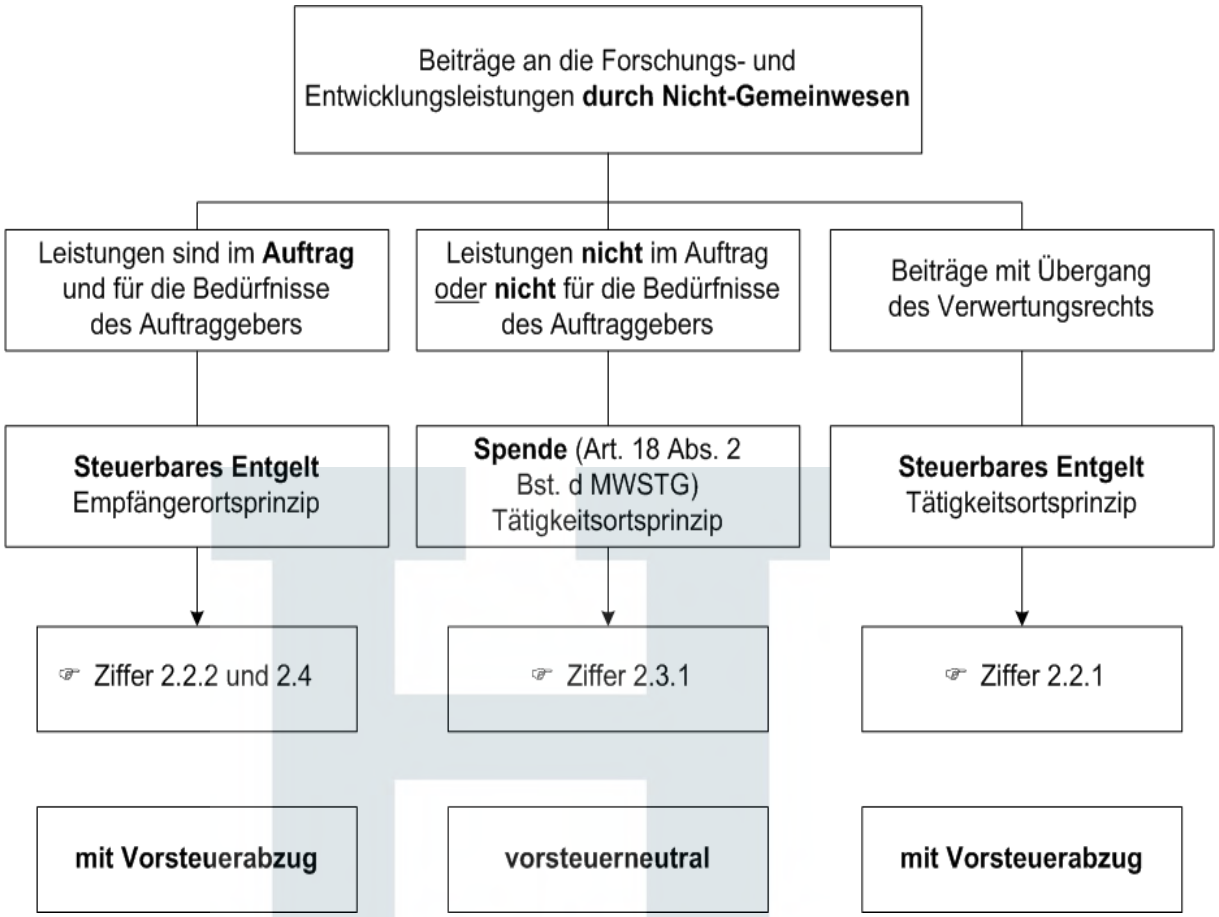
Liegt eine Bildungs- oder Forschungskooperation mit ausländischer Beteiligung vor, unterliegen die innerhalb dieser Zusammenarbeit vom ausländischen Kooperationspartner bezogenen Leistungen nicht der Bezugsteuer (Art. 45a MWSTG).

4 Anhang

4.1 Schematische Übersicht zu Forschungs- und Entwicklungsleistungen



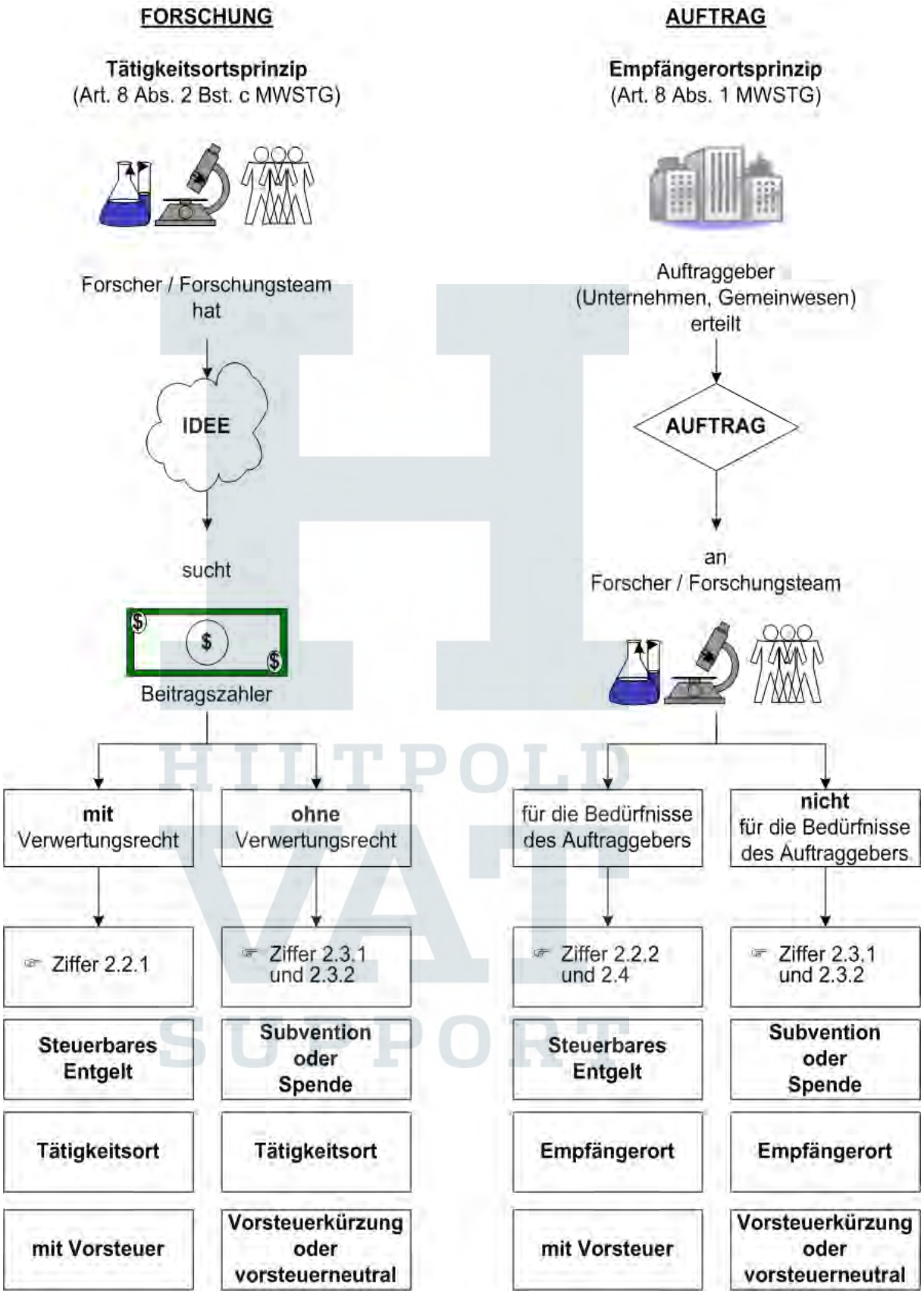
ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!



HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4.2 Forschung und Entwicklung aufgrund eines Leistungsverhältnisses



Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.25d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Januar 2010 | www.estv.admin.ch

MWST-Branchen-Info 26

Betreibungs- und Konkursämter



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

HILTPOLD VAT SUPPORT

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:
Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	2
Vorbemerkungen	3
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info	5
1 Einleitung	7
2 Grundsätzliches zur Spezial- und Generalexekution	9
3 Pfändungs- und Pfandverwertungsverfahren	12
3.1 Grundsätzliches	12
3.2 Was ist abzurechnen?	12
4 Konkurs- und Nachlassverfahren	15
4.1 Grundsätzliches	15
4.2 Vor der Konkurseröffnung beziehungsweise der Gewährung der Nachlassstundung entstandene MWST-Forderungen	16
4.3 Nach der Konkurseröffnung beziehungsweise der Gewährung der Nachlassstundung anfallende MWST-Forderungen	18
4.4 Was ist abzurechnen?	19
5 Anhang	22
5.1 Formular Nr. 765: Meldung über Erlöse aus dem Zwangsvollstreckungsverfahren	22
5.2 Formular Nr. 533: Liquidationsabrechnung	27
Rechtlicher Hinweis	30

HILTPOLD VAT SUPPORT

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BA	Betreibungsamt
BGE	Bundesgerichtsentscheid
Bst.	Buchstabe
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
FusG	Bundesgesetz vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (SR 221.301)
KA	Konkursamt
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SchKG	Bundesgesetz vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SR 281.1)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SSS	Saldosteuersatz, Saldosteuersätze
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Telefonnummern für mehrwertsteuerspezifische Fragen:

Ansprechzeiten: 08.30 - 11.30 Uhr und 13.30 - 16.30 Uhr

Team	Tel. Nummer	Zuteilung
Erhebung 01	058 465 78 50	BS, SO, TG, UR
Erhebung 02	058 465 78 51	BL, GL, GR (dt.), SZ
Erhebung 03	058 465 78 52	BE (Nord dt.), SG
Erhebung 04	058 465 78 53	BE (Süd), FR (dt.), VS (dt.)
Erhebung 05	058 465 78 54	ZH (Nord)
Erhebung 06	058 465 78 55	ZH (Süd)
Erhebung 07	058 465 78 56	LU, NW, OW, ZG
Erhebung 08	058 465 78 57	AG, AI, AR, SH
Erhebung 09	058 465 78 58	GR (it.), TI
Erhebung 10	058 465 78 59	VD
Erhebung 11	058 465 78 68	BE (fr.), FR (fr.), NE, VS (fr.)
Erhebung 12	058 465 78 77	GE, JU

Telefonnummern für Fragen zum Inkasso:

Ansprechzeiten: 08.30 - 11.30 Uhr und 13.30 - 16.30 Uhr

Team	Tel. Nummer	Zuteilung
Inkasso 01	058 469 60 96	BS, SO, TG, UR, BL, GL, GR (dt.), SZ, BE (Nord dt.), SG
Inkasso 02	058 469 60 97	BE (Süd dt.), FR (dt.), VS (dt.), ZH
Inkasso 03	058 469 60 98	LU, NW, OW, ZG, AG, AI, AR, SH
Inkasso 04	058 469 60 99	GR (it.), TI, VD, BE (fr.), FR (fr.), NE, VS (fr.), GE, JU

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info richtet sich an Betreibungs- und Konkursämter (BA und KA). Die kurzen, teilweise schematisch dargestellten Informationen geben Auskunft über die einschlägigen Bestimmungen des MWSTG und über die steuerliche Behandlung von Leistungen im Rahmen der Zwangsvollstreckung.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.

Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

HILTPOLD VAT SUPPORT

1 Einleitung

Die MWST ist eine Netto-Allphasensteuer, bei der jede steuerbare Leistung sämtlicher Wirtschaftsstufen erfasst wird. Deshalb unterliegen die von einer steuerpflichtigen Person (Leistungserbringer) an ihren Leistungsempfänger gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen der MWST.

Bemessungsgrundlage für die Berechnung der MWST beim Leistungserbringer ist das Entgelt. Gemäss Artikel 3 Buchstabe f MWSTG gehört zum Entgelt der Vermögenswert, den der Empfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet.

Der Leistungserbringer kann die ihm von andern steuerpflichtigen Unternehmen (vorgehende Wirtschaftsstufe) überwälzte MWST auf dem Wege des Vorsteuerabzugs zurückfordern. Die Ausgestaltung der MWST als Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug bewirkt, dass grundsätzlich nur die Umsätze an den Endverbraucher besteuert werden.

Damit dieses System im Rahmen der Zwangsvollstreckung nicht unterbrochen wird, führt Artikel 3 Buchstabe c MWSTG aus, dass auch dann steuerbare Leistungen vorliegen, wenn sie von Gesetzes wegen oder aufgrund behördlicher Anordnung erfolgen. Darunter zu verstehen ist insbesondere die Zwangsverwertung auf behördliche Verfügung hin.

Der Erlös aus Zwangsvollstreckungsverfahren kann somit nur steuerbar sein, wenn der Betreibungs- und Nachlassschuldner beziehungsweise der Konkursit steuerpflichtig ist. Als Teil der Verwertungskosten (Art. 89 Abs. 6 MWSTG) wird die MWST vor der Verteilung durch das BA/KA beziehungsweise den Sachwalter oder Liquidator im Namen des steuerpflichtigen Schuldners an die ESTV überwiesen.

Als *Schuldner* wird im Folgenden der Betreibungs-, Nachlassschuldner beziehungsweise der Konkursit bezeichnet, der als Leistungserbringer (selbst oder vertreten durch Zwangsvollstreckungsorgane) gegenüber seinen Leistungsempfängern (Käufern) Gegenstände liefert und/oder Dienstleistungen erbringt.

Handlungen (Leistungen) der BA und KA unterliegen nicht der MWST, da ihre Arbeit in Ausübung hoheitlicher Gewalt erfolgt (hoheitliche Tätigkeit; Art. 3 Bst. g i.V.m. Art. 12 Abs. 4 MWSTG sowie Art. 14 MWSTV). Aufwendungen für die Ausübung von hoheitlichen Tätigkeiten berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Auch die Leistungen privater Unternehmen (wie z.B. Treuhandgesellschaften oder Rechtsanwälte), denen im Zusammenhang mit Zwangsvollstreckungsverfahren hoheitliche Aufgaben übertragen worden sind (als ausseramtliche Konkursverwaltung, Sachwalter, Liquidator im Nachlassverfahren oder als Mitglied des Gläubigerausschusses), unterliegen nicht der Mehrwertsteuer.

Steuerbar sind aber die Leistungen von beigezogenen Hilfspersonen wie Experten, Liegenschaftsschätzern, Rechtsgutachtern und anderen Sachverständigen oder von Depositenanstalten für die Aufbewahrung von Gegenständen - dies unabhängig davon, ob die steuerbaren Leistungen während eines Konkurs-, eines gerichtlichen Nachlassverfahrens oder während eines Betreibungsverfahrens auf Pfändung entstehen.

In einem Konkurs- beziehungsweise gerichtlichen Nachlassverfahren ist die steuerpflichtige Person Empfängerin der von beigezogenen Hilfspersonen erbrachten Leistungen. Die Leistungserbringer haben ihre Leistungen deshalb gegenüber der steuerpflichtigen Person und nicht gegenüber dem Konkursamt oder den atypischen Organen in Rechnung zu stellen.

Beispiel Rechnungsstellung:
XY AG in Konkurs, per Adresse Konkursamt des Bezirks Muster, Mustergasse, 3000 Musterhausen.

Auf diesen Leistungen ist ein Abzug der Vorsteuer in der MWST-Abrechnung der steuerpflichtigen Person unter den Voraussetzungen gemäss Artikel 28 ff. MWSTG (Bestimmungen zum Vorsteuerabzug) zulässig.

In einem Betreibungsverfahren auf Pfändung ist demgegenüber das Betreibungsamt Empfänger der von beigezogenen Hilfspersonen erbrachten Leistungen. Die Leistungen beigezogener Hilfspersonen sind deshalb gegenüber dem Betreibungsamt und nicht gegenüber der steuerpflichtigen Person in Rechnung zu stellen. Ein Abzug der Vorsteuer in der MWST-Abrechnung der steuerpflichtigen Person ist schon aus dem Grund nicht zulässig, weil sie mehrwertsteuerlich gar nicht als Empfängerin der von den beigezogenen Hilfspersonen erbrachten Leistungen gilt.

Gemäss Artikel 71 MWSTG hat die steuerpflichtige Person (resp. ihr Vertreter) gegenüber der ESTV innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode (Art. 35 MWSTG) unaufgefordert in der vorgeschriebenen Form über die Steuerforderung abzurechnen. Die Abrechnungsperiode entspricht in der Regel einem Quartal (z.B. bei der effektiven Abrechnungsmethode) beziehungsweise einem halben Jahr (d.h. einem Semester bei der von der ESTV bewilligten Saldosteuersatzmethode). Fehlende Abrechnungsformulare können im Internet als Online-Dienstleistung nachbestellt werden unter www.estv.admin.ch. Die Zustellung der Formulare erfolgt in der Regel innerhalb von fünf Arbeitstagen. Das elektronische Einreichen der Mehrwertsteuerabrechnungen ist ebenfalls möglich unter www.estv.admin.ch.

Bei einem Konkurs- oder Nachlassliquidationsverfahren ist nach Ziffern 4.2 oder 4.3 vorzugehen. Die MWST-Abrechnung ist bei Abschluss des Verfahrens zu erstellen. Dauert dieses länger als ein Jahr, hat eine schriftliche Mitteilung an die ESTV zu erfolgen. Die ESTV entscheidet dann über den Abrechnungsmodus.

MWST-Forderungen, die bis zum 31. Dezember 2009 entstanden sind fallen in die 3. Klasse, solche vom 1. Januar 2010 bis 31. Dezember 2013 sind in der 2. Klasse privilegiert, soweit die Konkurseröffnung beziehungsweise die Einreichung eines Gesuches um Nachlassstundung beziehungsweise das Stellen eines Fortsetzungsbegehrens vor dem 1. Januar 2014 erfolgt ist. Die nach dem 1. Januar 2014 entstandenen MWST-Forderungen fallen wiederum in die 3. Klasse.

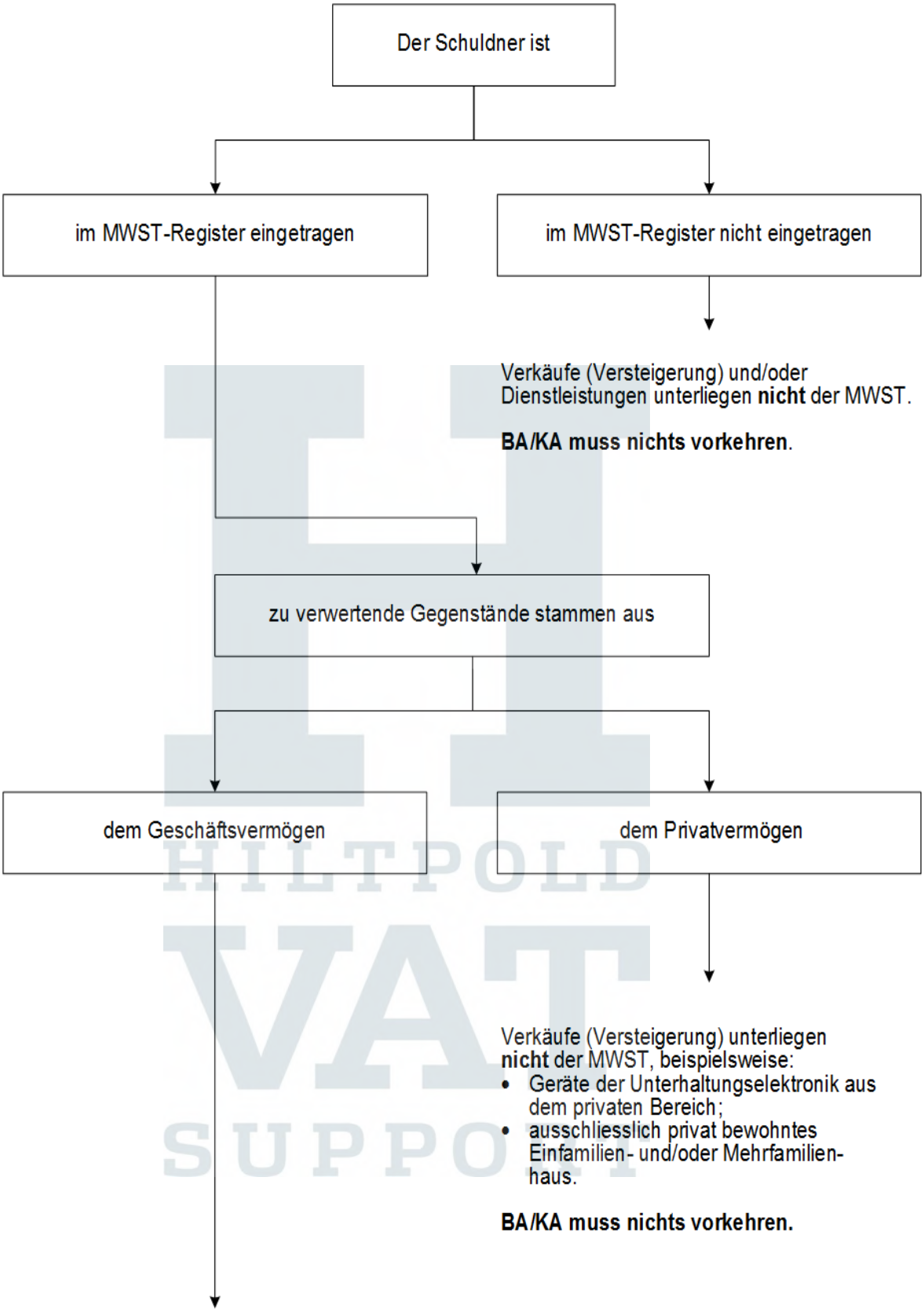
Bei Fragen oder Unklarheiten nehmen Sie bitte mit der ESTV Kontakt auf. Die ESTV gibt Ihnen gerne Auskunft.

Ziffer gültig ab 1. Juli 2016 (betreffend Gültigkeit Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info sowie MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

2 Grundsätzliches zur Spezial- und Generalexekution

Eine Leistung nach Artikel 3 Buchstabe c MWSTG unterliegt auch dann der MWST, wenn sie von Gesetzes wegen oder aufgrund behördlicher Anordnung erfolgt. Vorab ist abzuklären:

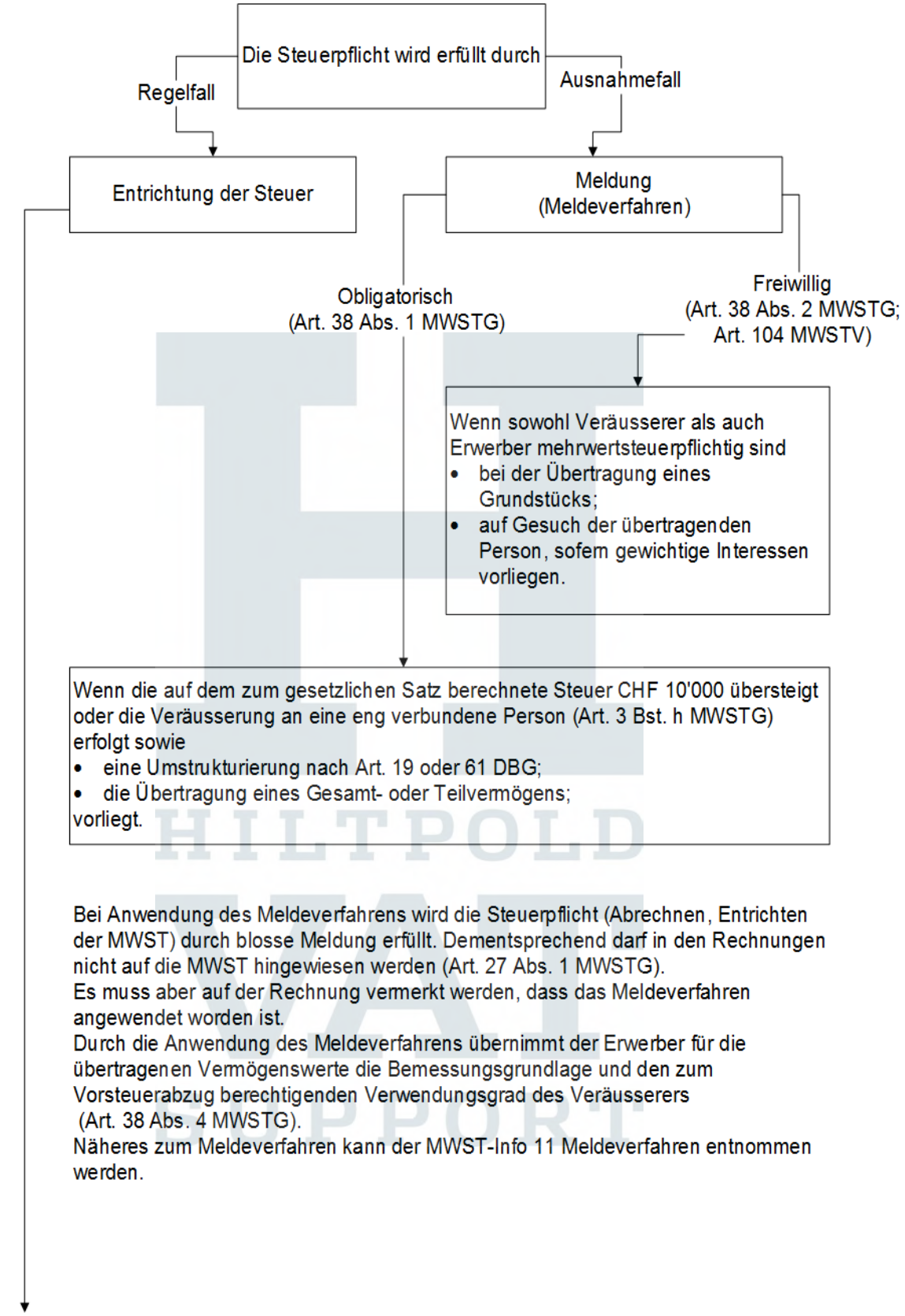
ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!



Fortsetzung im nächsten Bild

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

PDF erstellt am 03.01.20 um 08:37



Bei Anwendung des Meldeverfahrens wird die Steuerpflicht (Abrechnen, Entrichten der MWST) durch blosse Meldung erfüllt. Dementsprechend darf in den Rechnungen nicht auf die MWST hingewiesen werden (Art. 27 Abs. 1 MWSTG).
Es muss aber auf der Rechnung vermerkt werden, dass das Meldeverfahren angewendet worden ist.
Durch die Anwendung des Meldeverfahrens übernimmt der Erwerber für die übertragenen Vermögenswerte die Bemessungsgrundlage und den zum Vorsteuerabzug berechtigenden Verwendungsgrad des Veräusserers (Art. 38 Abs. 4 MWSTG).
Näheres zum Meldeverfahren kann der MWST-Info 11 Meldeverfahren entnommen werden.

vgl. Ziffer 3 Pfändungs- und Pfandverwertungsverfahren
vgl. Ziffer 4 Konkurs- und Nachlassverfahren

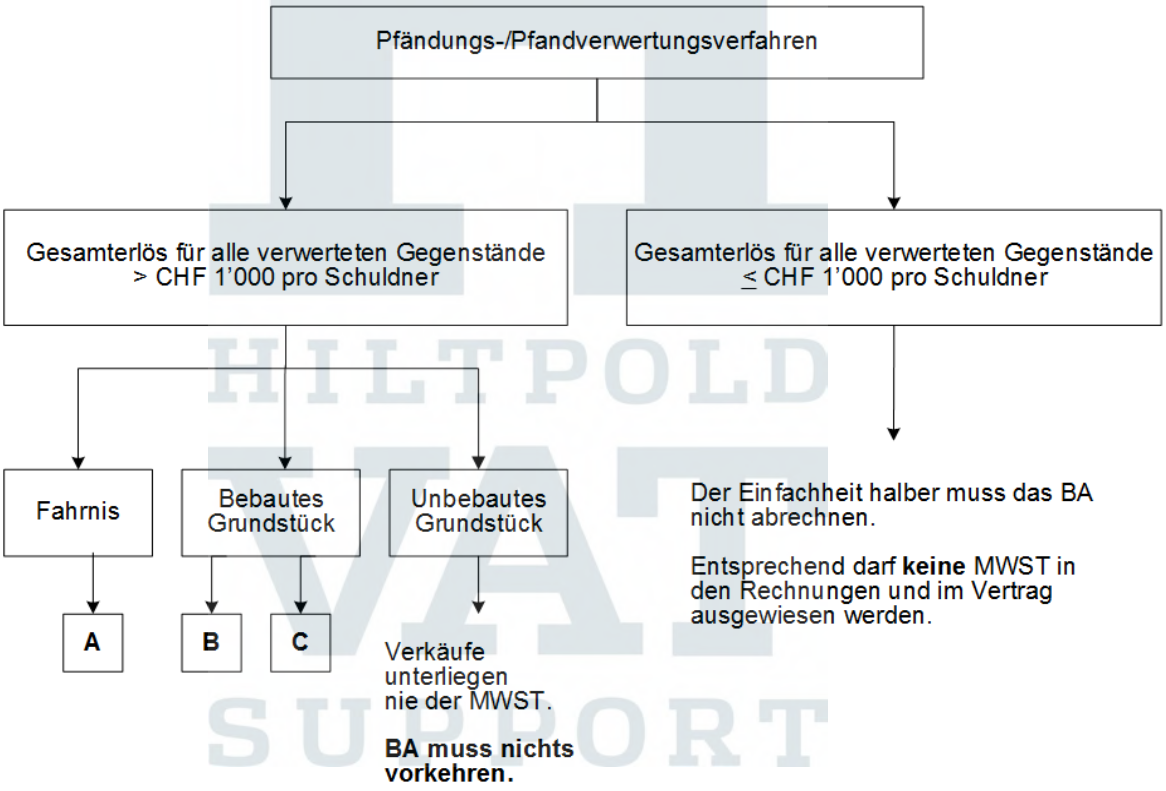
3 Pfändungs- und Pfandverwertungsverfahren

3.1 Grundsätzliches

Die Erlöse aus dem Pfändungs- beziehungsweise dem Pfandverwertungsverfahren werden mit dem **Formular Nr. 765** Meldung über Erlöse aus dem Zwangsvollstreckungsverfahren (☞ Ziff. 5.1) der ESTV gemeldet und die geschuldete MWST an die ESTV bezahlt.

3.2 Was ist abzurechnen?

Die MWST-Abrechnung richtet sich nach den Bestimmungen des MWSTG. Sofern nicht das unter Ziffer 2 aufgeführte Meldeverfahren Anwendung findet, ist wie folgt vorzugehen:



Zieht das BA eine Forderung eines mehrwertsteuerpflichtigen Schuldners gegenüber einem Dritten ein, so wird auch die MWST mit eingezogen. Die im Rahmen von Zwangsvollstreckungsverfahren anfallenden Mehrwertsteuern stellen Verwertungskosten dar (Art. 89 Abs. 6 MWSTG). Die einkassierte Steuer ist daher durch das BA an die ESTV zu überweisen, bevor der restliche Erlös auf die Gläubiger verteilt wird.

Dazu sind die nachfolgenden Beispiele zu beachten.

Buchstabe A: Verkauf von Fahrnis
Die Steuerforderung aus der Verwertung entsteht beim Steigerungszuschlag an den Meistbietenden oder beim Freihandverkauf (Art. 3 Bst. c MWSTG). Die MWST zum massgebenden Satz (Steuersatz oder Saldosteuersatz) ist im erzielten Erlös eingeschlossen und ist Teil der Verwertungskosten (Art. 89 Abs. 6 MWSTG).

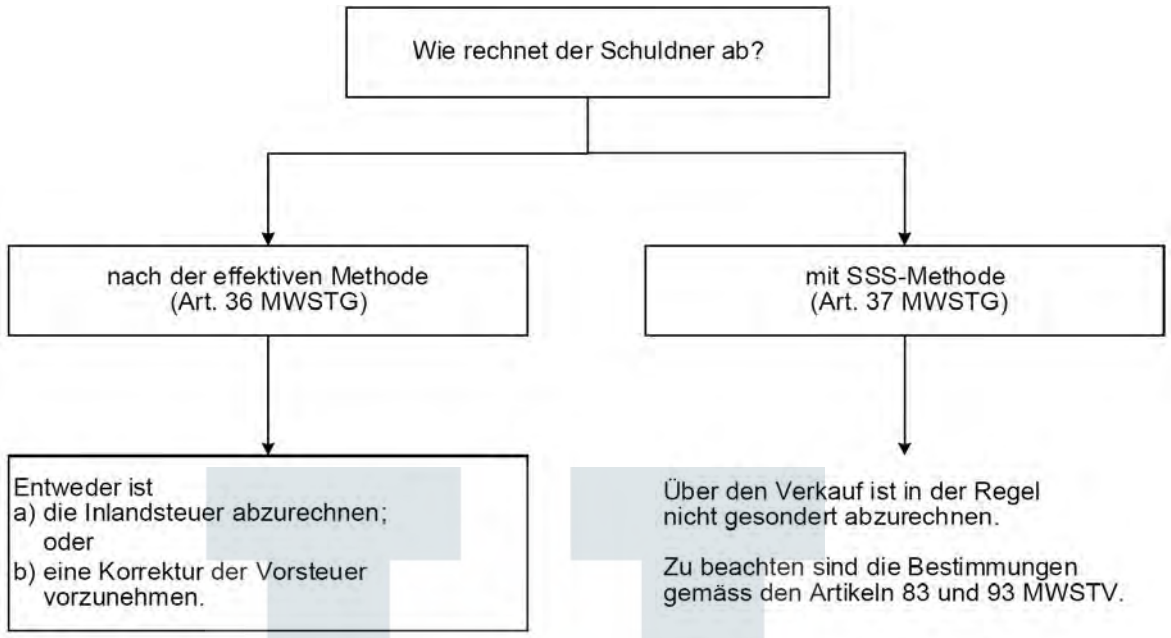
Buchstabe B: Vermietung/Verpachtung von Liegenschaften (Räumlichkeiten)
Hat die steuerpflichtige Person durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) für die Vermietung/Verpachtung optiert (Art. 22 MWSTG), stellt die im Mietzins enthaltene MWST Teil der Verwertungskosten dar (Art. 89 Abs. 6 MWSTG). Eine Option für die Vermietung/Verpachtung von Liegenschaften (Räumlichkeiten) ist gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG ausgeschlossen, wenn diese vom Mieter/Pächter ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt werden.

Das Betreibungsamt hat dies anhand der Geschäftsunterlagen (insbesondere der Rechnung) zu prüfen.

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Buchstabe C: Verkauf von Liegenschaften oder Teilen davon
Der Verkauf von Liegenschaften oder Teilen davon ist i.d.R. von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG).

Vorerst ist abzuklären, ob der Schuldner nach der effektiven Methode oder nach der Saldosteuersatzmethode (SSS) abrechnet.



☞ Artikel 36 und 37 MWSTG sowie Artikel 83 und 93 MWSTV.

Bei effektiver Abrechnung (nicht bei SSS) ist eine freiwillige Versteuerung der Umsätze (Option) aus Liegenschaftsverkäufen (ohne Wert des Bodens) möglich. Eine Option für den Verkauf einer Liegenschaft ist jedoch gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG ausgeschlossen, wenn diese vom Käufer ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird (☞ Ziff. 3.2, Bst. B).

Über die MWST ist wie folgt abzurechnen.

a) Inlandsteuer:
Wird für den Verkauf optiert, unterliegt das Entgelt ohne Wert des Bodens der MWST zum Normalsatz. Die Steuerforderung entsteht beim Steigerungszuschlag an den Meistbietenden oder beim Freihandverkauf. Die MWST ist im erzielten Erlös eingeschlossen. Die MWST auf dem Verkaufspreis der Liegenschaft (Gebäude), ohne Wert des Bodens, stellt Teil der Verwertungskosten dar (Art. 89 Abs. 6 MWSTG).

b) Vorsteuerkorrektur:
Wird für den Verkauf nicht optiert, ist gegebenenfalls eine Korrektur der Vorsteuer vorzunehmen (Art. 31 MWSTG). Die Vorsteuerkorrekturen sind ebenfalls Verwertungskosten (Art. 89 Abs. 6 MWSTG).

☞ In Bezug auf den Wert des Bodens sind die Ausführungen in den MWST-Branchen-Infos Baugewerbe oder Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien zu beachten.

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4 Konkurs- und Nachlassverfahren

4.1 Grundsätzliches

Die Eröffnung des Konkurses beziehungsweise die Gewährung der Nachlassstundung haben keinen Einfluss auf die Steuerpflicht und die daraus erwachsenden Verpflichtungen. Die steuerpflichtige Person beziehungsweise ihr Vertreter (Art. 240 und Art. 295 SchKG, Art. 20 und Art. 15 Abs. 1 Bst. e MWSTG) bleibt für die vollständige und richtige Versteuerung ihrer Umsätze und für die korrekte Ermittlung der abziehbaren Vorsteuer verantwortlich.

Bei der Vermögensliquidation endet die Steuerpflicht mit dem Abschluss des Liquidationsverfahrens (Art. 14 Abs. 2 Bst. a Ziff. 2 MWSTG). Die Pflicht zur Abrechnung der Mehrwertsteuer gegenüber der ESTV in der vorgeschriebenen Form bleibt bis dahin bestehen (Art. 71 und 86 MWSTG).

Mit der Konkurseröffnung verliert der steuerpflichtige Schuldner die Verfügungsberechtigung über das dem Konkursbeschlag unterliegende Vermögen, und den Organen wird die Vertretungsbefugnis entzogen (Art. 204 Abs. 1 SchKG, Art. 740 Abs. 5 OR, BGE 90 II 253).

Sämtliches pfändbare Vermögen, das dem steuerpflichtigen Schuldner zur Zeit der Konkurseröffnung gehört, bildet - unabhängig davon wo es sich befindet - eine einzige Masse (Konkursmasse), die zur gemeinsamen Befriedigung der Gläubiger dient (Art. 197 SchKG).

Bei der Abrechnung der MWST (Art. 71 i.V.m. 86 MWSTG) wird zwischen vor und nach der Konkurseröffnung beziehungsweise der Gewährung der Nachlassstundung entstandenen MWST-Forderungen unterschieden (☞ Ziff. 4.2 und 4.3).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2 Vor der Konkurseröffnung beziehungsweise der Gewährung der Nachlassstundung entstandene MWST-Forderungen

Grundsätzlich fallen die bis zur Konkurseröffnung beziehungsweise Gewährung der Nachlassstundung entstandenen MWST-Forderungen unter den Konkurs beziehungsweise den Nachlassvertrag. Der Zeitpunkt der Entstehung der MWST-Forderung ist dabei je nach Abrechnungsart des Schuldners unterschiedlich (vereinnahmt bzw. vereinbart; Art. 40 MWSTG).

Bei der Abrechnung der Steuer nach **vereinbarten Entgelten** (Regelfall) entsteht die Umsatzsteuerschuld im Zeitpunkt, in dem die steuerpflichtige Person die Leistungen ihren Kunden in Rechnung stellt, spätestens jedoch mit der Vereinnahmung des Entgelts. Dementsprechend kann sie die Vorsteuer in der Abrechnungsperiode abziehen, in welcher sie die Rechnung vom Leistungserbringer erhält (Art. 39 Abs. 1 und Art. 40 Abs. 1 MWSTG).
Bei der Abrechnung nach **vereinnahmten Entgelten** entsteht die Umsatzsteuerschuld (erst) in dem Moment, in dem die steuerpflichtige Person das Entgelt tatsächlich erhält. Gleichzeitig entsteht der Anspruch auf den Vorsteuerabzug (erst) im Zeitpunkt der Bezahlung (Art. 39 Abs. 2 und Art. 40 Abs. 2 MWSTG).

Bei einem nach **vereinbarten Entgelten** abrechnenden Steuerpflichtigen sind umsatzseitig keine Korrekturen nötig. Vorsteuerseitig steht im Zeitpunkt der Konkurseröffnung beziehungsweise der Gewährung der Nachlassstundung fest, dass der steuerpflichtige Schuldner seinen Zahlungspflichten nicht mehr oder nicht mehr vollständig nachkommen kann. Dies hat gemäss Artikel 41 MWSTG in der Abrechnungsperiode, in welche die Konkurseröffnung oder die Gewährung der Nachlassstundung fällt, eine Korrektur des Vorsteuerabzugs im Umfang der Nichtzahlung zur Folge. Die ESTV nimmt daher eine pauschale Korrektur mit der Forderungseingabe vor. Zur Vornahme einer möglichst sachgerechten Korrektur werden die Konkursverwaltungen und die Sachwalter in Nachlassverfahren gebeten, der ESTV eine Liste der bis zum Datum der Konkurseröffnung beziehungsweise der Bewilligung der Nachlassstundung bezahlten Kreditoren einzureichen.

ESTV SUPPORT

Zum Zwecke der Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen wird bei einem bisher nach **vereinnahmten Entgelten** abrechnenden Steuerpflichtigen auf den Zeitpunkt der Konkurseröffnung oder der Gewährung der Nachlassstundung eine Umstellung auf die Abrechnung nach vereinbarten Entgelten vorgenommen. Umsatzseitig hat dies zur Folge, dass in der Abrechnungsperiode, in welche die Konkurseröffnung oder die Gewährung der Nachlassstundung fällt, auch die fakturierten, jedoch noch nicht vereinnahmten Entgelte (Debitoren) zu deklarieren sind. Vorsteuerseitig steht im Zeitpunkt der Konkurseröffnung beziehungsweise der Gewährung der Nachlassstundung fest, dass der steuerpflichtige Schuldner seinen Zahlungspflichten nicht mehr oder nicht mehr vollständig nachkommen kann. Dies hat gemäss Artikel 41 MWSTG in der Abrechnungsperiode, in welche die Konkurseröffnung oder die Gewährung der Nachlassstundung fällt, eine Korrektur des Vorsteuerabzugs im Umfang der Nichtzahlung zur Folge. Die ESTV nimmt daher eine pauschale Korrektur mit der Forderungseingabe vor. Zur Vornahme einer möglichst sachgerechten Korrektur werden die Konkursverwaltungen und die Sachwalter in Nachlassverfahren gebeten, der ESTV eine Liste der bis zum Datum der Konkurseröffnung beziehungsweise der Bewilligung der Nachlassstundung bezahlten Kreditoren einzureichen.

Im Umfang der Dividendenzahlungen kann der Vorsteuerabzug wieder durch die ESTV korrigiert werden (BGE 2C_517/2009 vom 12.11.2010). Zur allfälligen Geltendmachung einer solchen Korrektur müssen die Konkursverwaltungen beziehungsweise die Sachwalter oder die Liquidatoren vor der Auflage der Verteilungsliste der ESTV schriftlich Antrag stellen unter Beilage eines Entwurfs der Verteilungsliste.

Im Zeitpunkt der Kollokation der MWST-Forderung hat der Betrag festzustehen. Auf Verlangen sind der ESTV Unterlagen einzureichen. Wird die Steuerforderung bestritten (z.B. durch die Konkursverwaltung, den Schuldner oder den Liquidator), ist dies der ESTV vor der endgültigen Kollokation mitzuteilen (Art. 89 Abs. 2 MWSTG).

Streitigkeiten über die materiell-rechtliche Begründetheit der MWST-Forderungen sind im Verwaltungsverfahren nach den Artikeln 82 und 89 Absatz 2 MWSTG zu behandeln (Zuständigkeit der ESTV). Bezüglich der materiell-rechtlichen Begründetheit der MWST-Forderung ist eine Kollokationsklage nicht möglich.

Der Umsatz aus Rechnungen, die nach Konkurseröffnung beziehungsweise nach Gewährung der Nachlassstundung fakturiert und eingezogen werden, ist in der Liquidationsabrechnung abzurechnen (☞ Ziff. 4.3).

4.3 Nach der Konkurseröffnung beziehungsweise der Gewährung der Nachlassstundung anfallende MWST-Forderungen

a) Die nach der Konkurseröffnung beziehungsweise nach Bestätigung eines Nachlassvertrages mit Vermögensabtretung bis zum Abschluss des Liquidationsverfahrens entstehenden MWST-Forderungen stellen Teil der Massaverbindlichkeiten dar und werden gegenüber der ESTV abgerechnet und vorab und voll bezahlt (Art. 262 Abs. 1 SchKG, Art. 310 Abs. 2 SchKG, Art. 89 Abs. 6 MWSTG). Für diese Verbindlichkeiten kann die ESTV auch die Betreibung einleiten.

Im Falle eines Konkurses beziehungsweise einer Nachlassliquidation stellt die ESTV der Konkursverwaltung beziehungsweise dem Liquidator i.d.R. die sogenannte Liquidationsabrechnung zu (Formular Nr. 533; ☞ Ziff. 5.2). Dies ermöglicht eine einzige MWST-Abrechnung über mehrere Abrechnungsperioden, und zwar erst bei Abschluss der normalerweise kurzen SchKG-Liquidationsverfahren. Dauert ein solches länger als ein Jahr, teilt dies die Konkursverwaltung beziehungsweise der Liquidator der ESTV schriftlich mit. Die ESTV entscheidet in diesen Fällen, ob künftig die periodengerechte MWST-Abrechnung gemäss den Artikeln 71 und 86 MWSTG angezeigt ist, oder ob die Abrechnung erst nach erfolgter Verwertung oder vor dem Abschluss der Liquidation eingereicht werden kann.

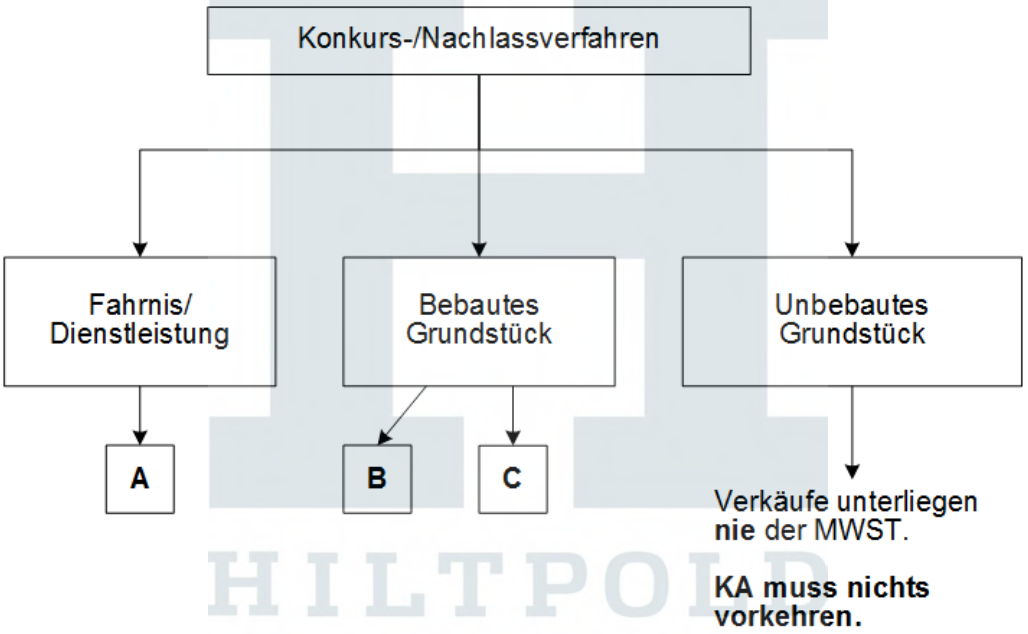
b) Die nach Bewilligung der Nachlassstundung (Art. 293a SchKG) anfallende MWST fällt nicht unter den Nachlassvertrag und ist wie eine Massaverbindlichkeit zu behandeln, d.h. diese wird gegenüber der ESTV pro Abrechnungsperiode abgerechnet und vorab und voll bezahlt (Art. 310 Abs. 2 SchKG und Art. 89 Abs. 6 MWSTG). Für diese Verbindlichkeiten kann die ESTV auch die Betreibung einleiten.

Während der Dauer der Nachlassstundung ist die steuerpflichtige Person beziehungsweise ihr Vertreter für die vollständige und richtige Versteuerung ihrer Umsätze und für die korrekte Ermittlung der abziehbaren Vorsteuer verantwortlich. Innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode ist die Abrechnung unter Verwendung der üblichen Quartals- beziehungsweise Semesterabrechnungsformulare einzureichen und die Steuerschuld zu bezahlen. Werden die MWST-Abrechnungen nicht eingereicht, bestimmt die ESTV den provisorisch geschuldeten Steuerbetrag nach pflichtgemässem Ermessen (Art. 86 Abs. 2 MWSTG).

4.4 Was ist abzurechnen?

Die MWST-Abrechnung während des Konkurs- beziehungsweise Nachlassverfahrens richtet sich nach den Bestimmungen des MWSTG. Der steuerpflichtige Schuldner darf die den Leistungserbringern (z.B. Lieferanten) tatsächlich bezahlte Vorsteuer in Abzug bringen. Voraussetzung dafür ist, dass diese Leistungen innerhalb der unternehmerischen Tätigkeiten, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, verwendet werden.

Sofern nicht das unter Ziffer 2 aufgeführte Meldeverfahren Anwendung findet, ist wie folgt vorzugehen:



Wird eine Forderung eines mehrwertsteuerpflichtigen Schuldners gegenüber einem Dritten eingezogen, so wird auch die MWST mit eingezogen. Die im Rahmen von Zwangsvollstreckungsverfahren anfallenden Mehrwertsteuern stellen Verwertungskosten dar (Art. 89 Abs. 6 MWSTG). Die einkassierte Steuer ist an die ESTV zu überweisen, bevor der restliche Erlös auf die Gläubiger verteilt wird.

Dazu sind die nachfolgenden Beispiele zu beachten.

Buchstabe A: Verkauf von Fahrnis/Erbringen von Dienstleistungen
Die Steuerforderung aus der Verwertung entsteht beim Steigerungszuschlag an den Meistbietenden oder beim Freihandverkauf (Art. 3 Bst. c MWSTG). Die MWST zum massgebenden Satz (Steuersatz oder Saldosteuersatz) ist im erzielten Erlös eingeschlossen und ist Teil der Verwertungskosten (Art. 89 Abs. 6 MWSTG).
Als Dienstleistung im Sinne von Artikel 3 Buchstabe e MWSTG gilt jede Leistung, die keine Lieferung ist. Eine Dienstleistung liegt insbesondere vor, wenn immaterielle Werte und Rechte überlassen werden.

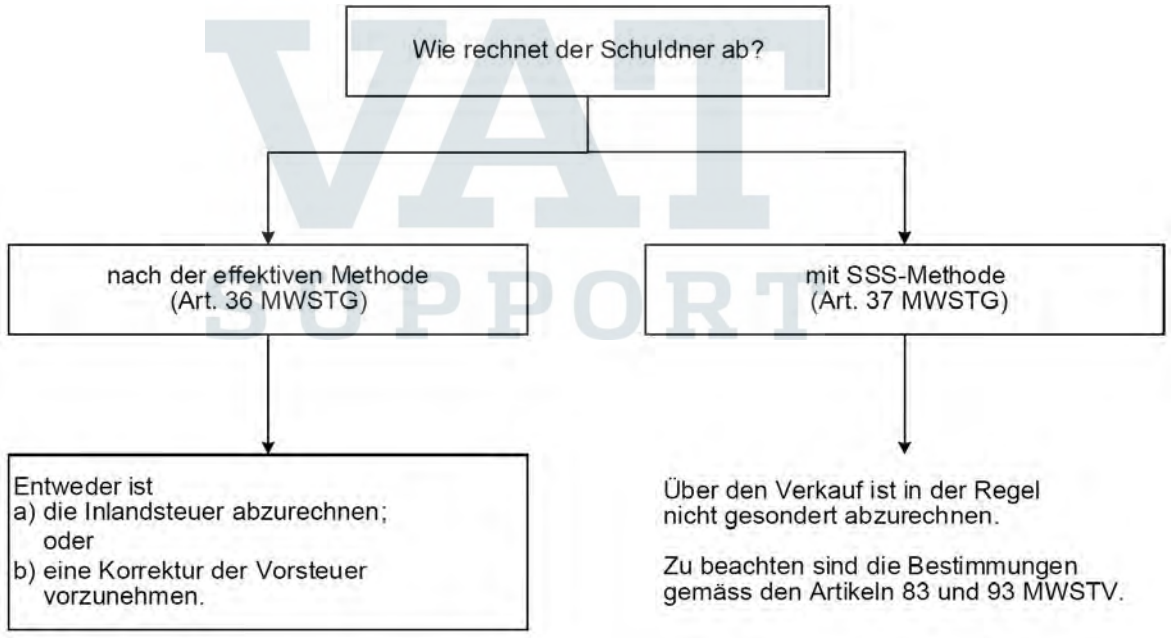
Buchstabe B: Vermietung/Verpachtung von Liegenschaften (Räumlichkeiten)
Hat die steuerpflichtige Person durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) für die Vermietung/Verpachtung optiert (Art. 22 MWSTG), stellt die im Mietzins enthaltene MWST Teil der Verwertungskosten dar (Art. 89 Abs. 6 MWSTG). Eine Option für die Vermietung/Verpachtung von Liegenschaften (Räumlichkeiten) ist gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG ausgeschlossen, wenn diese vom Mieter/Pächter ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt werden.

Das Konkursamt beziehungsweise die Sachwalter und Liquidatoren haben das Vorliegen einer Option anhand der Geschäftsunterlagen (insbesondere der Rechnung oder der MWST-Abrechnung) zu prüfen.
Der Gesamterlös der Mieteinnahmen ist im **Formular Nr. 533** (☞ Ziff. 5.2) zu deklarieren.

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Buchstabe C: Verkauf von Liegenschaften oder Teilen davon
Der Verkauf von Liegenschaften oder Teilen davon ist i.d.R. von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG).

Vorerst ist abzuklären, ob der Schuldner nach der effektiven Methode oder nach der Saldosteuersatzmethode (SSS) abrechnet.



☞ Artikel 36 und 37 MWSTG sowie Artikel 83 und 93 MWSTV.

Bei effektiver Abrechnung (nicht bei SSS) ist eine freiwillige Versteuerung der Umsätze (Option) aus Liegenschaftsverkäufen (ohne Wert des Bodens) möglich. Eine Option für den Verkauf einer Liegenschaft ist jedoch gemäss Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG ausgeschlossen, wenn diese vom Käufer ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird (☞ Ziff. 4.4, Bst. B).

Über die MWST ist wie folgt abzurechnen.

a) Inlandsteuer:
Wird für den Verkauf optiert, unterliegt das Entgelt ohne Wert des Bodens der MWST zum Normalsatz. Die Steuerforderung entsteht beim Steigerungszuschlag an den Meistbietenden oder beim Freihandverkauf. Die MWST ist im erzielten Erlös eingeschlossen. Die MWST auf dem Verkaufspreis der Liegenschaft (Gebäude), ohne Wert des Bodens, stellt Teil der Verwertungskosten dar (Art. 89 Abs. 6 MWSTG).

b) Vorsteuerkorrektur:
Wird für den Verkauf nicht optiert, ist gegebenenfalls eine Korrektur der Vorsteuer vorzunehmen (Art. 31 MWSTG). Die Vorsteuerkorrekturen sind ebenfalls Verwertungskosten (Art. 89 Abs. 6 MWSTG).

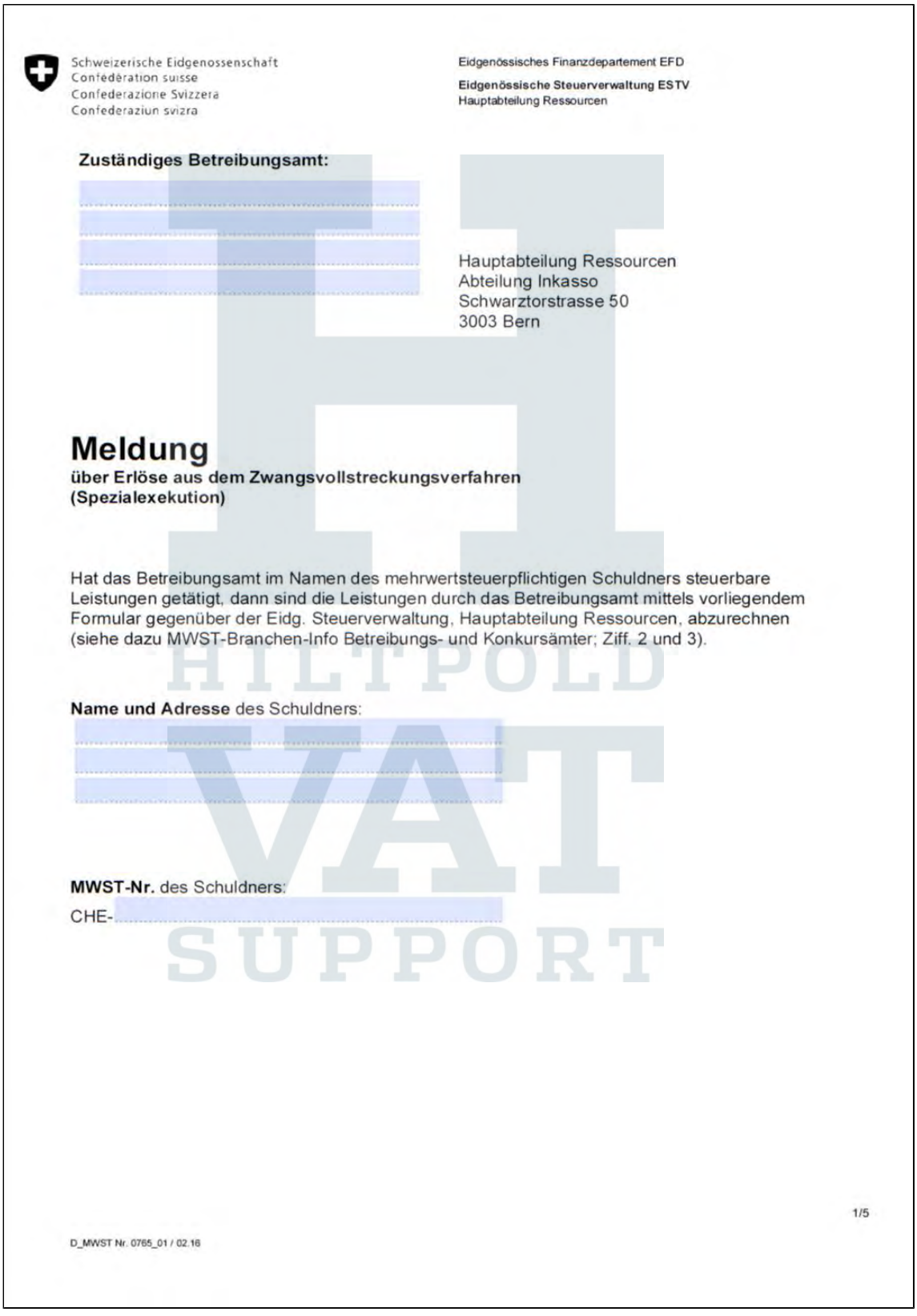
☞ In Bezug auf den Wert des Bodens sind die Ausführungen in den MWST-Branchen-Infos Baugewerbe oder Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien zu beachten.

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5 Anhang

5.1 Formular Nr. 765: Meldung über Erlöse aus dem Zwangsvollstreckungsverfahren



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Ressourcen

Zuständiges Betreibungsamt:

Hauptabteilung Ressourcen
Abteilung Inkasso
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

Meldung
über Erlöse aus dem Zwangsvollstreckungsverfahren
(Spezialexekution)

Hat das Betreibungsamt im Namen des mehrwertsteuerpflichtigen Schuldners steuerbare Leistungen getätigt, dann sind die Leistungen durch das Betreibungsamt mittels vorliegendem Formular gegenüber der Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung Ressourcen, abzurechnen (siehe dazu MWST-Branchen-Info Betreibungs- und Konkursämter; Ziff. 2 und 3).

Name und Adresse des Schuldners:

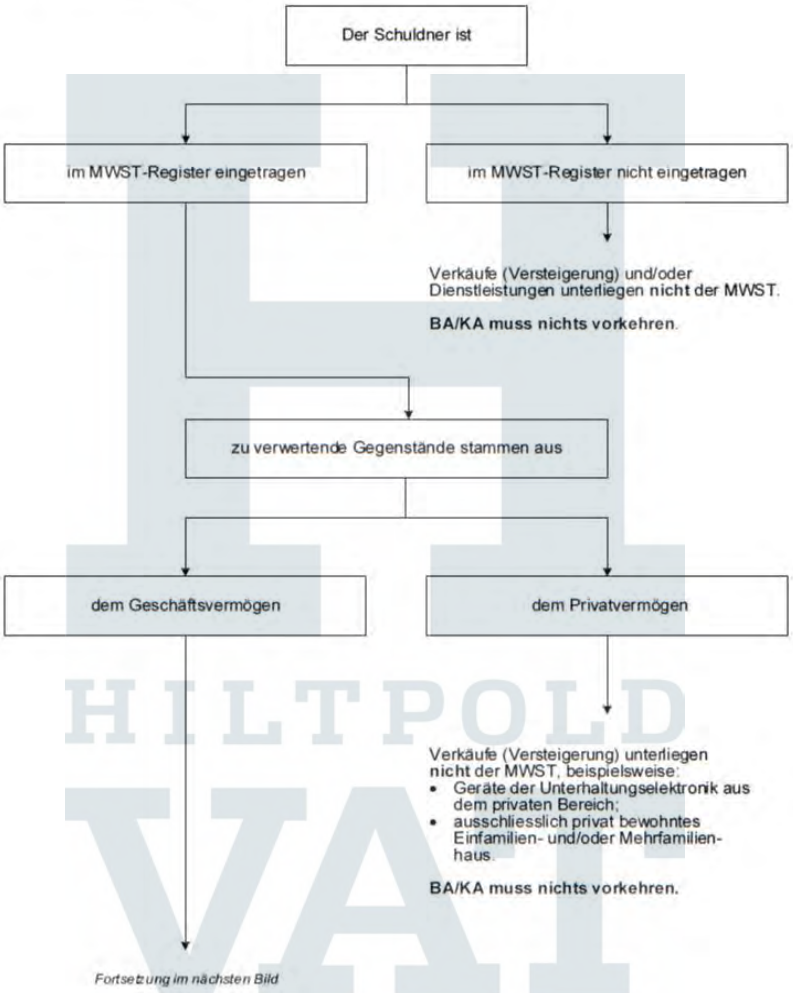
MWST-Nr. des Schuldners:
CHE-

1/5

D_MWST Nr. 0765_01 / 02.16

Übersicht zum Ausfüllen des Formulars:
Eine Leistung nach Artikel 3 Buchstabe c MWSTG unterliegt auch dann der MWST, wenn sie von Gesetzes wegen oder aufgrund behördlicher Anordnung erfolgt. Vorab ist Folgendes abzuklären.

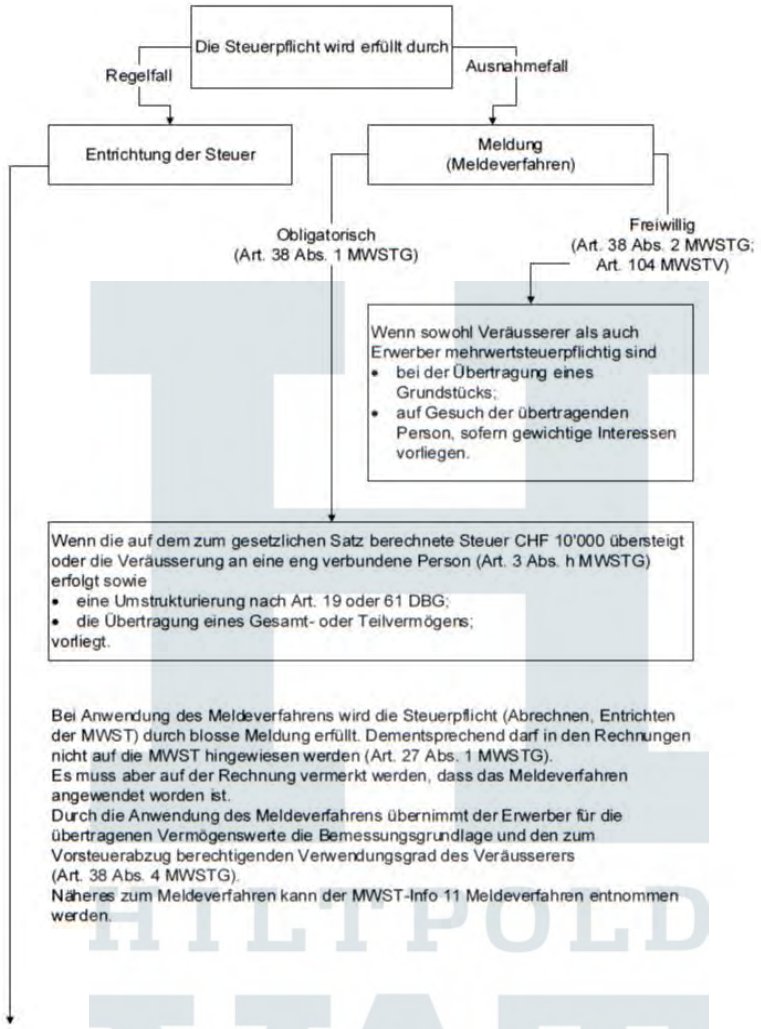
Bitte auf der Internet-Seite www.uid.admin.ch überprüfen, ob der Schuldner als steuerpflichtige Person im MWST-Register eingetragen ist. Ist dies nicht der Fall, muss das vorliegende Formular Nr. 765 nicht ausgefüllt werden.



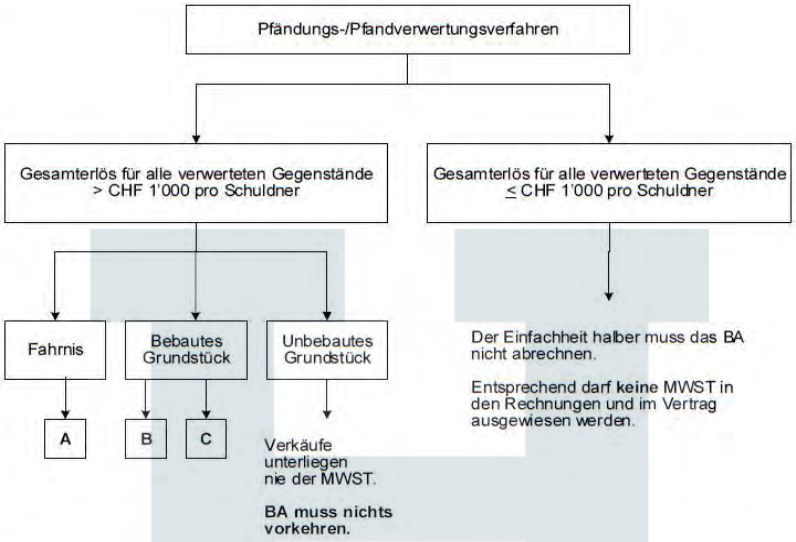
HILTPOLD VAT SUPPORT

2/5

D_MWST Nr. 0765_01 / 02.16


Die Steuerpflicht wird erfüllt durch
Regelfall
Ausnahmefall
Entrichtung der Steuer
Meldung
(Meldeverfahren)
Obligatorisch
(Art. 38 Abs. 1 MWSTG)
Freiwillig
(Art. 38 Abs. 2 MWSTG;
Art. 104 MWSTV)
Wenn sowohl Veräusserer als auch Erwerber mehrwertsteuerpflichtig sind
• bei der Übertragung eines Grundstücks;
• auf Gesuch der übertragenden Person, sofern gewichtige Interessen vorliegen.
Wenn die auf dem zum gesetzlichen Satz berechnete Steuer CHF 10'000 übersteigt oder die Veräusserung an eine eng verbundene Person (Art. 3 Abs. h MWSTG) erfolgt sowie
• eine Umstrukturierung nach Art. 19 oder 61 DBG;
• die Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens;
vorliegt.
Bei Anwendung des Meldeverfahrens wird die Steuerpflicht (Abrechnen, Entrichten der MWST) durch blosse Meldung erfüllt. Dementsprechend darf in den Rechnungen nicht auf die MWST hingewiesen werden (Art. 27 Abs. 1 MWSTG).
Es muss aber auf der Rechnung vermerkt werden, dass das Meldeverfahren angewendet worden ist.
Durch die Anwendung des Meldeverfahrens übernimmt der Erwerber für die übertragenen Vermögenswerte die Bemessungsgrundlage und den zum Vorsteuerabzug berechtigenden Verwendungsgrad des Veräusserers (Art. 38 Abs. 4 MWSTG).
Näheres zum Meldeverfahren kann der MWST-Info 11 Meldeverfahren entnommen werden.
3/5
D_MWST Nr. 0765_01 / 02.16

Sofern nicht das Meldeverfahren Anwendung findet, ist wie folgt vorzugehen:



A **Verkauf (Lieferung) von Fahrnisgegenständen aus dem Geschäftsvermögen**

Art der Gegenstände: .....

Gesamterlös aus der Verwertung[1]:

Total steuerbar zum Normalsatz: CHF .....

Total steuerbar zum reduzierten Satz: CHF .....

B **Vermietung/Verpachtung von Liegenschaften (Räumlichkeiten)**

Wurden im Rahmen eines Pfändungs- respektive Pfandverwertungsverfahrens Mietzinse mitgepfändet, ist anhand der Geschäftsunterlagen (insbesondere der Rechnung) abzuklären, ob die steuerpflichtige Person durch offenen Ausweis der Steuer für die Vermietung/Verpachtung optiert hat (vgl. Art. 22 MWSTG; eine Option ist aber namentlich bei ausschliesslicher Nutzung zu Wohnzwecken nicht möglich). Die bei der freiwilligen Versteuerung im Mietzins enthaltenen Mehrwertsteuern stellen Teil der Verwertungskosten dar (Art. 89 Abs. 6 MWSTG).

Gesamterlös[1] der Mieteinnahmen: CHF .....

[1] Als Gesamterlös gilt der von den Käufern bezahlte Betrag zuzüglich getilgte Schulden des Schuldners gegenüber den Käufern (Verrechnung). Der Erlös versteht sich inklusive MWST. Dabei ist nicht relevant von wem der Erlös stammt und auch nicht, um wieviele Käufer es sich handelt. Der eingezogene Betrag stellt steuerbaren Umsatz des Schuldners dar.

4/5

D_MWST Nr. 0765_01 / 02.16

C Der Verkauf von Liegenschaften oder Teilen davon

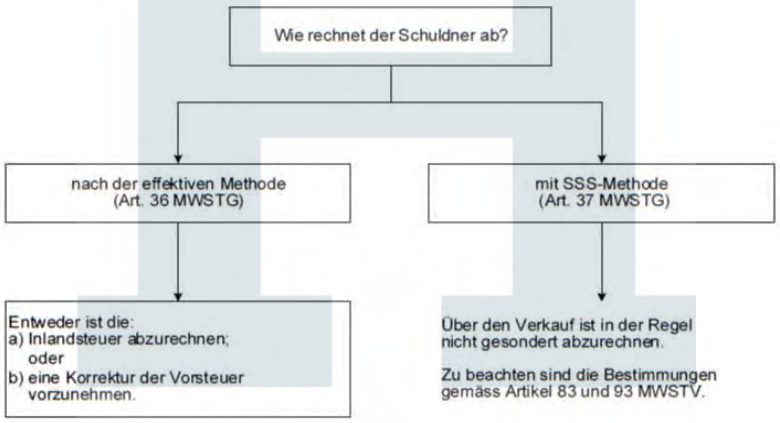
a) Inlandsteuer

Wird für den Verkauf optiert (Art. 22 MWSTG) unterliegt das Entgelt ohne Wert des Bodens der MWST zum Normalsatz. Die MWST auf dem Verkaufspreis der Liegenschaft, ohne Wert des Bodens, stellt Teil der Verwertungskosten dar (Art. 89 Abs. 6 MWSTG).

Gesamterlös inklusive Steuer, aber ohne Wert des Bodens[1]: CHF[1] .....

b) Vorsteuerkorrektur

Wird für den Verkauf nicht optiert, ist gegebenenfalls eine Korrektur der Vorsteuer vorzunehmen (Art. 31 MWSTG).



CHF[1] .....

Allfällige Bemerkungen und zusätzliche Angaben:

.....

.....

.....

Ort und Datum: .....

Unterschrift des Betreibungsamtes: .....

Name der Ansprechperson und Telefonnummer für Rückfragen:

.....

[1] Bitte die Berechnung des Wertes des Bodens und der Liegenschaft als Beilage an die ESTV zukommen lassen.

5/5

D_MWST Nr. 0765_01 / 02.16

HILTPOLD VAT SUPPORT

5.2 Formular Nr. 533: Liquidationsabrechnung

Was muss beim Ausfüllen der Liquidationsabrechnung grundsätzlich beachtet werden?

Um eine einwandfreie und effiziente Verarbeitung der Liquidationsabrechnung gewährleisten zu können bitten wir Sie, folgende Empfehlungen zu beachten:

- Die Liquidationsabrechnung ist auch dann einzureichen, wenn kein Betrag zu deklarieren ist;

- in der Liquidationsabrechnung sind nur die nach dem Datum der Konkurseröffnung fakturierten Leistungen zu deklarieren;

- auch bei einem nach vereinnahmten Entgelten abrechnenden Schuldner sind die noch nicht einkassierten Debitoren in der letzten MWST-Abrechnung vor dem Konkurs abzurechnen (z.B. Konkurseröffnung am 12.01.2018; die Faktura vom 11.01.2018 ist im Q01/2018 zu deklarieren);

- über den Umsatz aus Rechnungen, die nach der Konkurseröffnung ausgestellt und eingezogen worden sind, ist in der Liquidationsabrechnung abzurechnen (die Faktura vom 13.01.2018 ist in der Liquidationsabrechnung zu deklarieren);

- über jeden Verkauf ist abzurechnen, auch wenn aus den Verkäufen insgesamt weniger als CHF 1‘000.00 resultieren;

- als steuerbares Entgelt gilt auch die Verrechnung mit einem Guthaben. Der Betrag ist somit saldiert.
  Beispiel:
  Eine konkursite Person hat gegenüber dem Vermieter eine Schuld von CHF 11‘000.00. Der Vermieter erklärt gegenüber dem Konkursamt die Verrechnung der Schuld mit dem Rückbehalt der Möbel (Wert der Möbel von CHF 8‘000.00). Der in diesem Beispiel zur Verrechnung gebrachte Betrag von CHF 8‘000.00 ist in der Liquidationsabrechnung zu deklarieren.

HILTPOLD VAT SUPPORT

Liquidationsabrechnung
Datum der Konkurseröffnung:
MWST-Nr:
ESTV-ID:

Bitte beachten: Die Liquidationsabrechnung ist auf jeden Fall unterschrieben einzureichen, auch wenn keine Steuer zu deklarieren ist.

I. UMSATZ (ziffern Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)

	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Vom Konkursamt oder von Dritten für Rechnung des Konkursamtes vereinnahmte Entgelte für Lieferungen und/oder Dienstleistungen im Liquidationsverfahren (einschliesslich Erlös aus verpfändeten oder mit Retentionsrecht belegten Gegenständen)	200		
In Ziffer 200 enthaltene Entgelte aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird	205		
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)	220		
Leistungen im Ausland (Ort der Leistung im Ausland)	221 +		
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +		
Von der Steuer ausgenommene Inlandleistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +		
Entgeltsminderungen wie Skonti, Rabatte usw.	235 +		
			Total Ziff. 220 bis 280
Diverses (z.B. Wert des Bodens, Ankaufspreise Margenbesteuerung)	280 +	=	289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299	=	

II. STEUERBERECHNUNG

Satz		Leistungen CHF ab 01.01.2018	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2018			Leistungen CHF bis 31.12.2017	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2017	
Normal	302		+	7,7%	301		+	8,0%
Reduziert	312		+	2,5%	311		+	2,5%
Beherbergung	342		+	3,7%	341		+	3,8%
Bezugsteuer	382		+		381		+	
Total geschuldete Steuer (Ziff. 301 bis 382)							=	399

		Steuer CHF / Rp.		
Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand	400			
Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand	405 +			
	+	[redacted]		
Vorsteuerkorrekturen: gemischte Verwendung (Art. 30), Eigenverbrauch (Art. 31)	415 –			
			Total Ziff. 400 bis 420	
Vorsteuerkürzungen: Nicht-Entgelte wie Subventionen, Tourismusabgaben (Art. 33 Abs. 2)	420 –	=		479
Zu bezahlender Betrag	500	=		
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510 =			

III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)

Subventionen, durch Kurvereine eingenommene Tourismusabgaben, Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)	900	
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-l)	910	

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:
Datum Rechtsverbindliche Unterschrift Kontaktperson: Name, Tel.-Nr.

MWST-0532 / V 1.3.0 / fd53303

Zuständigkeiten
Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
  www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern
  www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.26d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: Rechtliches.

[1)] **Hinweis betreffend Gültigkeit**
In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info am Anfang dieser Publikation, sowie die MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Mitteilung

Datum 16. Juli 2009

Information 1/2009 nMWSTG: Neues Gesetz über die MWST

Während der Sommer-Session 2009 haben National- und Ständerat am 12. Juni das neue Mehrwertsteuergesetz verabschiedet. Nach diesem Meilenstein geht es nun darum, die Bundesratsverordnung auszuarbeiten, welche zeitgleich mit dem Gesetz am 1. Januar 2010 in Kraft treten wird. Eine Arbeitsgruppe aus Mitarbeitenden der ESTV und Mitgliedern des MWST-Konsultativgremiums hat die Arbeiten daran bereits aufgenommen, und Parlament sowie ausgewählte Kreise aus der Wirtschaft (economiesuisse, schweizerischer Gewerbeverband u.a.) können zu gegebener Zeit zum Entwurf vor der Verabschiedung durch den Bundesrat noch Stellung nehmen. Die definitive Version der neuen Verordnung kann daher nicht vor Mitte November 2009 verfügbar sein.

Obwohl die ESTV zur Zeit keine weiteren Informationen geben kann, wird alles daran gesetzt, dass der Übergang zum neuen Gesetz am 1. Januar 2010 reibungslos verläuft. Eine erste umfassendere Mitteilung betreffend das neue Gesetz über die MWST und deren Vereinfachung ist bereits in Vorbereitung und wird den steuerpflichtigen Personen anfangs September 2009 zugestellt. In der Zwischenzeit ersucht die ESTV die steuerpflichtigen Personen noch um etwas Geduld und bedankt sich im Voraus für das ihr entgegen gebrachte Verständnis.

Mit freundlichen Grüssen
Der Hauptabteilungschef

Gabriel Rumo

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Mitteilung

Datum September 2009

Information 2/2009 nMWSTG: Neues Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer[1]

Mitteilung an alle mehrwertsteuerpflichtigen Personen
aMWSTG : Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer
nMWSTG : Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer

Sehr geehrte Damen und Herren

Der Gesetzgeber hat in der vergangenen Sommersession am 12. Juni 2009 das neue Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer verabschiedet (nMWSTG). Es tritt am 1. Januar 2010 in Kraft, zusammen mit der damit verbundenen Ausführungsverordnung, die gegenwärtig ausgearbeitet wird. Die wichtigsten Ziele der Totalrevision des Bundesgesetzes über die MWST waren die Vereinfachung und benutzerfreundlichere Gestaltung der gesetzlichen Bestimmungen. Über 50 Massnahmen sollen die administrative Entlastung der Unternehmen herbeiführen und die mit der Erhebung der Steuer verbundenen Kosten senken.

Mit dem vorliegenden Schreiben möchten wir Sie auf wichtige Änderungen im neuen Gesetz hinweisen, die Auswirkungen auf Ihre Mehrwertsteuerpflicht haben können und möglicherweise Anpassungen Ihrer Buchhaltungsprogramme erfordern. Zudem besteht die Möglichkeit, zum Zeitpunkt der Gesetzesänderung die Abrechnungsmethode zu wechseln. Eine ausführlichere Liste mit weiteren im neuen Gesetz vorgesehenen Änderungen finden Sie demnächst auf unserer Internetseite (www.estv.admin.ch).

---

[1] Die hier erwähnte Revision des Bundesgesetzes über die MWST ist nicht verbunden mit der befristeten Zusatzfinanzierung der Invalidenversicherung (IV), über die Sie schon im Juni 2009 informiert wurden. Diese Vorlage sieht eine Erhöhung der MWST-Sätze während sieben Jahren vor (0,4 % beim Normalsatz, 0,1 % beim reduzierten Satz und 0,2 % beim Sondersatz für Beherbergungsleistungen). Am 27. September 2009 findet dazu eine Volksabstimmung statt. Wird die Vorlage angenommen, tritt sie erst am 1. Januar 2011 in Kraft.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1. Steuerpflicht (Artikel 10, 11 und 12 nMWSTG)

An Stelle der im aktuellen Gesetz festgelegten Umsatzlimiten von 75 000 Franken bzw. von 250 000 Franken und der Steuerzahllast von 4000 Franken, die für die Erreichung der Steuerpflicht überschritten werden müssen, gilt im künftigen Gesetz eine einzige jährliche Umsatzlimite von **100 000 Franken**. Wird diese nicht erreicht, besteht eine Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 10 Abs. 2 Bst. a nMWSTG). Neu wird die Steuerpflicht nicht mehr dadurch begründet, dass die Umsätze eine Limite von 100 000 Franken überschreiten, sondern das Nichterreichen dieser Limite führt dazu, dass der Erbringer der Umsätze von der Steuerpflicht befreit ist. Bei Überschreiten dieser Umsatzgrenze bleibt die Eintragung als steuerpflichtige Person obligatorisch. Die einzigen Ausnahmen hievon betreffen **Sportvereine** und **gemeinnützige Institutionen**, bei denen die Umsatzlimite von **150 000 Franken** beibehalten wird, und auch die **Kulturvereine**, für die ebenfalls diese erhöhte Umsatzlimite gilt.

Der **Verzicht auf die Befreiung von der Mehrwertsteuerpflicht** (bisher in Art. 27 aMWSTG) wurde ebenfalls grundlegend überarbeitet und vereinfacht. Jede Person, die ein Unternehmen betreibt, hat das Recht, sich der Steuer zu unterstellen und somit freiwillig auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten (Art. 11 nMWSTG). Die freiwillige Steuerpflicht ist somit auch möglich, **wenn noch keine Umsätze erzielt werden**. Auf die Befreiung von der Steuerpflicht muss mindestens während einem Jahr verzichtet werden (Art. 11 Abs. 2 nMWSTG) an Stelle der vorher geltenden Frist von fünf Jahren.

Die Befreiung von der Steuerpflicht von **Gemeinwesen** (Art. 12 Abs. 3 nMWSTG) ist nach wie vor an zwei Umsatzgrenzen geknüpft (nicht mehr als CHF 25'000.- Umsatz aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen bzw. Gesamtumsatz an steuerbaren Leistungen nicht über CHF 100'000.-). Die Leistungen einer Dienststelle eines Gemeinwesens an andere Dienststellen des eigenen Gemeinwesens werden allerdings inskünftig beim massgebenden Gesamtumsatz nicht mehr einberechnet.

Steuerpflichtige Unternehmen, die Ende Jahr die nach dem neuen Gesetz erforderliche Umsatzgrenze von 100 000 Franken nicht erreichen, können von der Steuerpflicht befreit und aus dem MWST-Register gelöscht werden. Falls eine Unternehmung dies wünscht, **muss sie die ESTV bis zum 31. Januar 2010 schriftlich darüber informieren** (Art. 113 nMWSTG). Erfolgt keine solche Meldung, wird angenommen, dass sie auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet (Art. 14 Abs. 5 nMWSTG). Dies gilt ebenfalls für gegenwärtig steuerpflichtige Sportvereine, gemeinnützige Organisationen sowie Kulturvereine, welche die in Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe c nMWSTG vorgesehene Umsatzgrenze von 150 000 Franken nicht erreichen. Steuerpflichtige Gemeinwesen, deren Umsätze – abzüglich der Umsätze aus Leistungen innerhalb des eigenen Gemeinwesens – Ende Jahr die Umsatzgrenzen von Artikel 12 nMWSTG nicht überschreiten (CHF 25'000.- bzw. CHF 100'000.-), müssen innerhalb derselben Frist die ESTV schriftlich darüber informieren, wenn sie von der Steuerpflicht befreit werden möchten.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2. Saldosteuersätze / Pauschalsteuersätze (Art. 37 nMWSTG)

Ab dem 1. Januar 2010 wird die Abrechnung nach Saldosteuersätzen bis zu einem Umsatz von fünf Millionen Franken jährlich aus steuerbaren Leistungen und einer Steuerzahllast von 100 000 Franken möglich sein (bisher: CHF drei Millionen und CHF 60'000.-). Wählt eine steuerpflichtige Person die Abrechnung nach Saldosteuersätzen, muss sie diese Methode neu nur noch während mindestens einer Steuerperiode, d.h. einem Jahr, beibehalten (bisher: fünf Jahre). Entscheidet sie sich für die effektive Abrechnungsmethode, kann sie frühestens nach drei Jahren zur Abrechnung nach Saldosteuersätzen wechseln (bisher: nach fünf Jahren).

Die Anwendung von **Pauschalsteuersätzen**, die Gemeinwesen und verwandten Einrichtungen (Spitäler, Privatschulen, konzessionierte Transportunternehmen usw.) offen steht, wird in der Ausführungsverordnung zum Gesetz geregelt.

Mit Inkrafttreten des neuen Gesetzes wird die ESTV in Absprache mit den betroffenen Branchenverbänden die Saldosteuersätze neu festsetzen. Unabhängig davon erhalten alle steuerpflichtigen Personen die Möglichkeit, ihre Abrechnungsmethode auf den 1. Januar 2010 zu wechseln. In diesem Fall ist **bis Ende März 2010 ein schriftliches Gesuch an die ESTV zu richten** (Art. 114 Abs. 2 nMWSTG). Wer die gegenwärtige Abrechnungsmethode beibehalten will, braucht keine weiteren Schritte zu unternehmen.

3. Vorsteuerabzug (Art. 28 nMWSTG)

Das neue Gesetz verfolgt den Grundsatz, dass alle im Rahmen einer unternehmerischen Tätigkeit angefallenen Vorsteuern grundsätzlich abziehbar sein sollen (Art. 28 Abs. 1 und 2 nMWSTG). Daher ist ein **Ausschluss von 50 % des Vorsteuerabzugs auf den Ausgaben für Verpflegung und Getränke** nicht mehr vorgesehen.

Bei gewissen Gütern, die aus dem Privatbereich in den unternehmerischen Bereich zurückkehren, beispielsweise bei Gebrauchtwagen oder Antiquitäten, kann die dabei anfallende Schattensteuer im gegenwärtigen System mit Hilfe der Margenbesteuerung korrigiert werden (Art. 35 aMWSTG). Ab dem 1. Januar 2010 kann die mehrwertsteuerpflichtige Person in Bezug auf den von ihr erworbenen gebrauchten, individualisierbaren und beweglichen Gegenstand, der für eine Lieferung, wie z.B. einen Verkauf oder eine Vermietung an einen Abnehmer, im Inland bestimmt ist, einen **fiktiven Vorsteuerabzug** auf den entrichteten Betrag vornehmen (Art. 28 Abs. 3 nMWSTG). Dabei wird angenommen, dieser Betrag habe die MWST zu dem im Zeitpunkt des Bezugs anwendbaren Steuersatz enthalten, auch wenn faktisch keine Steuer belastet wurde (Art. 28 Abs. 3 nMWSTG). Zukünftig hat die steuerpflichtige Person das ganze aus der Lieferung erzielte Entgelt zu versteuern und die MWST auf der Rechnung offen auszuweisen, dies an Stelle der Angabe „margenbesteuert“ oder ähnlichem. Entsprechend kann der Empfänger einer solchen Lieferung zukünftig den Vorsteuerabzug auf dem bezahlten Betrag geltend machen, was im Rahmen der aktuell gültigen gesetzlichen Bestimmungen nicht möglich ist.

4. Eigenverbrauch (Art. 31 nMWSTG)

Mit der Gesetzesreform wird der Eigenverbrauch nur noch in Form einer **Korrektur des Vorsteuerabzugs** berechnet und bildet somit nicht mehr einen Bestandteil des zur Steuerberechnung massgebenden Umsatzes.

Die wichtigste Änderung betrifft die **Abschaffung des baugewerblichen Eigenverbrauchs** (auf Eigenleistungen; Art. 9 Abs. 2 aMWSTG). So muss ab dem 1. Januar 2010 bei auf eigene Rechnung ausgeführten baugewerblichen Leistungen, die der Erzielung von der Steuer ausgenommener Umsätze oder privaten Zwecken dienen, keine MWST mehr in Form von Eigenverbrauch abgerechnet werden. In der Folge berechtigen solche Leistungen jedoch nicht mehr zum Vorsteuerabzug, sofern nicht optiert wird (Art. 22 nMWSTG).

Da solche Eigenleistungen für das Bestehen der Steuerpflicht nicht mehr massgebend sind, können sich Unternehmen aus dem MWST-Register löschen lassen, wenn sie einzig auf Grund des baugewerblichen Eigenverbrauchs steuerpflichtig waren – oder die nach Abzug dieses Eigenverbrauchs die Umsatzgrenze von 100'000.- Franken nicht mehr erreichen. Betroffene Unternehmen werden gebeten, dies der ESTV bis zum 31. Januar 2010 mitzuteilen.

Weitere nützliche Informationen zum Übergang vom alten zum neuen Mehrwert-steuergesetz finden Sie auf unserer Internetseite http://www.estv.admin.ch.

Für Auskünfte zu Ihrer Eintragung oder Löschung im MWST-Register, Ihrer MWST-Abrechnung oder Ihren Zahlungen wenden Sie sich bitte wie gewohnt an unsere Abteilung Erhebung unter der auf Ihrem Abrechnungsformular erwähnten Telefonnummer. Für allgemeine Auskünfte zum neuen Mehrwertsteuergesetz oder für rechtliche Fragen erreichen Sie die ESTV telefonisch unter der Nummer **031 325 78 01** (Montag bis Freitag, 8:30 bis 11:30 und 13:30 bis 16:30). Sie können uns auch via E-Mail über das Kontaktformular auf unserer Internetseite kontaktieren. Ihre Anfrage wird zur direkten Beantwortung an die zuständige Stelle weitergeleitet.

Mit freundlichen Grüssen
Der Hauptabteilungschef

Dr. Gabriel Rumo

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Informationsbroschüre Nr. 01.01

Übersicht über die wichtigsten Änderungen des neuen Mehrwertsteuergesetzes

Diese Informationsbroschüre gibt einen Überblick über die wichtigsten Änderungen und Neuerungen, die das im Juni 2009 von National- und Ständerat verabschiedete neue Mehrwertsteuergesetz gegenüber dem zurzeit noch geltenden bringen wird.

Die Übersicht strebt keine Vollständigkeit an und dient ausschliesslich einer ersten Information. Rechts-verbindliche Wirkung haben einzig das Gesetz sowie die sich noch in Arbeit befindende Verordnung zum Gesetz.

Das neue Gesetz wird, sofern nicht das Referendum ergriffen wird, auf den 1. Januar 2010 in Kraft treten.

HILTBOLD VAT SUPPORT

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Kontakt

Der guten Ordnung halber weisen wir darauf hin, dass für die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf den Umsätzen im Inland sowie auf dem Bezug von Dienstleistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, einzig die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), für die Erhebung der MWST auf der Einfuhr von Gegenständen einzig die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) zuständig ist. Auskünfte von anderen Stellen sind demnach aus Sicht der ESTV nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

telefonisch: 031 322 21 11 (von 8.30 – 11.30 und von 13.30 – 16.30 Uhr)

per Fax: 031 325 75 61

per E-Mail: mwst.webteam@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben!

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- **Grundsätzlich nur noch in elektronischer Form**
  über Internet: www.estv.admin.ch

- **In Ausnahmefällen in Papierform gegen Verrechnung**
  Sie haben die Möglichkeit, in Ausnahmefällen gegen Verrechnung Drucksachen in Papierform zu bestellen.

  Die Bestellung ist an das

  Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
  Vertrieb Publikationen
  Drucksachen Mehrwertsteuer
  3003 Bern

  zu senden.

  Internet: www.estv.admin.ch/mwst/aktuell/index.html

© Herausgegeben von der Eidgenössischen Steuerverwaltung ESTV, Bern
September 2009

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

605.510.01 d / 09.09

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Abkürzungen

aMWSTG	Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
aMWSTGV	Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.201)
Art.	Artikel
Abs.	Absatz
Bst.	Buchstabe
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
nMWSTG	Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009
SchKG	Bundesgesetz vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SR 281.1)
Z	Randziffer in der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer
Ziff.	Ziffer

HILTPOLD
VAT
SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Artikel nMWSTG	Thema	Neuerung / Änderung	Fundstelle im aMWSTG
I. Allgemeine Bestimmungen			
Art. 2	Verhältnis zu anderen Steuern	Billettsteuern und Handänderungssteuern müssen neu so erhoben werden, dass sie nicht die MWST in ihre Bemessungsgrundlage einbeziehen (Berechnung auf dem Bruttoentgelt).	Art. 2
Art. 7	Ort der Besteuerung von Lieferungen	Abweichend vom bisherigen Lieferungsort gilt neu als Ort der Lieferung von Elektrizität und Erdgas in Leitungen der Ort, an dem der Lieferungsempfänger seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat. Daraus folgt, dass die grenzüberschreitende Lieferung von Elektrizität und Erdgas in Leitungen nicht mehr von der Einfuhrsteuer erfasst wird, sondern der Inlandsteuer unterliegt (vgl. auch Art. 53 Abs. 1 Bst. g).	Art. 13
Art. 8	Ort der Besteuerung von Dienstleistungen	Neu gilt grundsätzlich immer der Ort, an dem der Empfänger einer Dienstleistung seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, als der Ort, an welchem eine Dienstleistung besteuert wird (Grundregel). Die Abweichungen von dieser Grundregel sind in Art. 8 Abs. 2 geregelt. Konkret führt das neue Gesetz namentlich zu folgenden Änderungen: • Für **gastgewerbliche Leistungen** ist der Ort massgebend, wo die Leistung tatsächlich erbracht wird (bisher Erbringerort); • Bei **Beherbergungsleistungen** ist der Ort massgeblich, an dem das Grundstück gelegen ist, auf welchem die Beherbergungsleistung erbracht wird (bisher Erbringerortprinzip); • Bei **Güterbeförderungsleistungen** ist der Empfängerort massgeblich (bisher Tätigkeitsort); • Für **Nebentätigkeiten des Transportgewerbes** ist der Empfängerort massgeblich (bisher Tätigkeitsort); • Für **Entsorgungsdienstleistungen** ist der Empfängerort massgeblich (bisher Erbringerort); • Bei **Architektur- und Ingenieurleistungen, die sich nicht auf ein Grundstück beziehen**, ist der Empfängerort massgeblich (bisher Erbringerort).	Art. 14
II. Inlandsteuer **1. Änderungen bei der Steuerpflicht**			
Art. 10 Abs. 1	Steuerpflicht	Für die Frage, ob jemand bei der Mehrwertsteuer steuerpflichtig ist, spielt die Höhe des Umsatzes keine Rolle mehr. Jede Person, Einrichtung, Personengesamtheit ohne Rechtsfähigkeit, Anstalt usw., die ein Unternehmen betreibt, ist steuerpflichtig.	Art. 21
Art. 10 Abs. 2 Bst. b	Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland	Unternehmen mit Sitz im Ausland sind grundsätzlich von der Steuer befreit. Ausser für Unternehmen mit Sitz im Ausland, welche im Inland Telekommunikationsleistungen anbieten, gilt diese Befreiung neu auch nicht mehr für Unternehmen mit Sitz im Ausland, welche im Inland elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger erbringen.	Art. 25 Abs. 1 Bst. c
Art. 10 Abs. 2 Bst. a und c	Befreiung von der Steuerpflicht	Um kleine Unternehmen nicht über Gebühr administrativ zu belasten, sieht das Gesetz vor, dass sie bis zu einer gewissen Umsatzhöhe von der Steuerpflicht befreit sind. Die massgeblichen Grenzen für Umsätze aus steuerbaren Leistungen betragen: • 100 000 Franken (Grundsatz), • 150 000 Franken für nichtgewinnstrebige, ehrenamtlich geführt Sport- und Kulturvereine sowie gemeinnützige Institutionen.	Art. 25
Art. 11 Abs. 2	Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht	Auf die Befreiung von der Steuerpflicht gemäss Art. 10 Abs. 2 kann verzichtet werden. Hierfür ist: • eine Anmeldung erforderlich, • kein Mindestumsatz erforderlich. Der Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht gilt für mindestens eine Steuerperiode, d.h. 1 Jahr. Die ESTV kann in diesen Fällen die Leistung von Sicherheiten verlangen (Art. 93 Abs. 2).	Art. 27 und Wegleitung Z 687
Art. 12	Steuerpflicht der Gemeinwesen	Die Steuerpflichtregelung für Gemeinwesen wird vereinfacht. Leistungen an andere Dienststellen oder Gruppen des eigenen Gemeinwesens sind nicht mehr massgebend für die Abklärung der Steuerpflicht.	Art. 23
Art. 14 Abs. 2	Ende der Steuerpflicht	Das Unterschreiten einer Mindestumsatzgrenze führt nicht mehr zum Ende der Steuerpflicht. Solange eine unternehmerische	Art. 29

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Artikel nMWSTG	Thema	Neuerung / Änderung	Fundstelle im aMWSTG
und 5		Tätigkeit besteht, besteht auch die Steuerpflicht. Will die steuerpflichtige Person wegen Unterschreitens der massgebenden Umsatzgrenzen (100 000 bzw. 150 000 Franken) von der Steuerpflicht befreit werden, muss sie sich bei der ESTV abmelden (Art. 14 Abs. 5).	
Art. 15 Abs. 4	Haftung	Wer sich Forderungen abtreten lässt (Zession), haftet neben dem Abtretenden subsidiär für die in diesen Forderungen enthaltene MWST, wenn im Zeitpunkt der Abtretung die Steuerschuld gegenüber der ESTV noch nicht entstanden ist und ein Verlustschein gegen den Abtretenden vorliegt.	-
2. Steuerobjekt			
-	Baugewerblicher Eigenverbrauch	Der baugewerbliche Eigenverbrauch wird nicht mehr besteuert und bildet keinen Steuertatbestand mehr.	Art. 9 Abs. 2
Art. 19 Abs. 2	Leistungskombinationen	Zu einem Gesamtpreis erbrachte Leistungskombinationen können nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn deren Anteil am Gesamtentgelt mindestens 70 Prozent beträgt. Diese Regelung gilt neu auch, wenn im Gesamtpreis sowohl steuerbare als auch ausgenommene Leistungen enthalten sind.	Wegleitung Z 360
Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 - 29	Von der Steuer ausgenommene Leistungen	Regelung der Ausnahme für die Urproduktion, der Bekanntmachungsleistungen, der Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens sowie der Ausübung von Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit als objektive Steuerausnahmen. Von der Steuer ausgenommen ist neu die Leistung und nicht mehr die Person, die die Leistung erbringt.	Art. 25 Abs. 1 Bst. b, Art. 33a und Art. 23
Art. 21 Abs. 3 und 4	Erbringer und Empfänger von von der Steuer ausgenommenen Leistungen	Generelle Loslösung des Leistungsbegriffs im Ausnahmenkatalog vom Leistungserbringer bzw. vom Leistungsempfänger. Massgebend für die Frage, ob eine Leistung von der Steuer ausgenommen ist, ist der Charakter der Leistung und nicht, wer sie erbringt bzw. empfängt (Bsp.: Die Betreuung von Drogenabhängigen soll immer von der Steuer ausgenommen sein, auch wenn die Tätigkeit durch eine Drittperson ausgeübt wird und diese hierfür dem Gemeinwesen Rechnung stellt).	Art. 18 aMWSTG sowie Art. 4a aMWSTGV
Art. 22	Freiwillige Versteuerung von von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Option)	Die Option für die Versteuerung ausgenommener Leistungen ist grundlegend neu gestaltet: • Für die Option ist keine Bewilligung mehr notwendig, sondern optiert wird durch offenen Ausweis der Steuer. • Die Option ist immer sowohl gegenüber steuerpflichtigen wie nicht steuerpflichtigen Personen möglich. • Nicht optiert werden kann: ▪ wie bisher für Finanz- und Versicherungsdienstleistungen, ▪ neu auch für die Umsätze aus Wetten und Lotterien, ▪ für den Verkauf und die Vermietung von Gebäuden, wenn sie ausschliesslich für private Zwecke genutzt werden.	Art. 26
Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2	Steuerbefreiung	Neu ist die Vermietung von allen Gegenständen von der Steuer befreit, wenn der Leistungsempfänger den Gegenstand überwiegend im Ausland nutzt. Der Nachweis der überwiegenden Nutzung im Ausland muss von der steuerpflichtigen Person mit geeigneten Mitteln erbracht werden.	Art. 19 Abs. 2 Ziff. 2
3. Bemessungsgrundlage, Steuersätze und Vorsteuerabzug			
Art. 24	Leistungen an das Personal	Entgeltliche Leistungen an das Personal werden nicht mehr speziell behandelt. Massgebend für die Steuerberechnung ist der Preis, der vom Personal tatsächlich verlangt wird. Vorbehalten bleiben: • Leistungen an Personal, das mit dem Arbeitgeber eng verbunden ist (vgl. Art. 3 Bst. h); • Leistungen im Sinne eines Naturallohnes gelten als Tauschverhältnis (Art. 24 Abs. 3); • Unentgeltliche Leistungen an das Personal führen u.U. zu einer Vorsteuerkorrektur im Rahmen des Eigenverbrauchs (Art. 31).	Art. 33 Abs. 3
Art. 25 Abs. 3	Steuersätze	Nahrungsmittel, die in Automaten abgegeben werden, werden immer als Leistungen behandelt, die zum reduzierten Satz steuerbar sind, unabhängig davon, ob noch Konsumationsmöglichkeiten vorhanden sind. Massgebend ist, dass der Verkauf ohne Mitwirkung von Personal erfolgt.	Art. 36
Art. 28	Vorsteuerabzug	Der Vorsteuerabzug wird vollständig neu gestaltet. Der Verknüpfungsgrundsatz wird gelockert: Im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit besteht grundsätzlich Anspruch auf Abzug der Vorsteuern. Kein Vorsteuerabzugsrecht besteht für Leistungen,	Art. 38

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Artikel nMWSTG	Thema	Neuerung / Änderung	Fundstelle im aMWSTG
		die im nicht-unternehmerischen Bereich (z. B. private oder hoheitliche Tätigkeit) verwendet werden oder die zur Erbringung von Leistungen verwendet werden, die von der Steuer ausgenommen sind.	
Art. 28 Abs. 3	Abzug fiktiver Vorsteuer	Die Margenbesteuerung wird durch den Abzug fiktiver Vorsteuer ersetzt. Dieser Vorsteuerabzug ist möglich, wenn die steuerpflichtige Person einen *gebrauchten individualisierbaren beweglichen* Gegenstand von einer nichtsteuerpflichtigen Person erwirbt und ihn an einen *Abnehmer im Inland liefert*. Ein solcher Abzug fiktiver Vorsteuer kann also beispielsweise auch vorgenommen werden, wenn ein gebrauchtes Auto gekauft und anschliessend an einen Kunden im Inland verleast wird.	Art. 35
Art. 29 Abs. 2-4	Vorsteuerabzug beim Erwerb, Halten und Verkauf von Beteiligungen	Der Verkauf von Wertpapieren stellt wie heute eine von der Steuer ausgenommene Leistung dar (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e). Werden jedoch ganze Wertpapierpakete im Sinne von Unternehmensbeteiligungen übertragen oder gehalten, steht nicht mehr der Handel mit Wertpapieren im Vordergrund, sondern die Organisation/Besitzverhältnisse des Unternehmens. Vorsteuern auf Leistungen, die im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von qualifizierten Beteiligungen anfallen, können deshalb im Rahmen der allgemeinen zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit abgezogen werden.	-
Art. 31	Vorsteuerkorrektur	Die Vorsteuer muss korrigiert werden, wenn Gegenstände oder Dienstleistungen auch ausserhalb des unternehmerischen Bereichs oder für Tätigkeiten verwendet, die nach Art. 29 nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. Keine Vorsteuerkorrektur ist erforderlich: • auf Ausgaben für Verpflegung und Getränke (bisher 50 %); • bei Geschenken bis 500 Franken pro Empfänger und Jahr (bisher 300 Franken); • generell bei Werbegeschenken und Warenmustern, d.h. ohne wertmässige Begrenzung.	Art. 38 Abs. 5
Art. 33	Vorsteuerabzugskürzung	Geldflüsse/Mittelflüsse, denen keine Leistung gegenübersteht, haben generell keinen Einfluss auf die Höhe des Vorsteuerabzugs. Das gilt namentlich für alle in Art. 18 Abs. 2 Bst. d-l genannten Nicht-Entgelte (z. B. Spenden, Einlagen in Unternehmen etc.). Eine Vorsteuerabzugskürzung muss hingegen weiterhin erfolgen beim Erhalt von Subventionen bzw. von Beiträgen, die Subventionen gleichzustellen sind (Art. 33 Abs. 2).	Art. 38 Abs. 8

4. Ermittlung, Entstehung und Verjährung der Steuerforderung

Art. 34	Steuerperiode	Neu definiert das Gesetz die Steuerperiode. Die Steuerperiode ist der Zeitraum, über welchen die Steuer erhoben wird. Die Steuerperiode entspricht entweder: • dem Kalenderjahr, • auf Antrag der steuerpflichtigen Person dem Geschäftsjahr (dies gilt noch nicht ab 1. Januar 2010). Innerhalb der Steuerperiode muss über die Steuer periodisch abgerechnet und die Steuer entrichtet werden (Abrechnungsperiode; Art. 35).	-
Art. 36 Abs. 2	Steuerforderung	Die Steuerforderung berechnet sich bei der effektiven Abrechnungsmethode nach der Differenz zwischen der geschuldeten Inlandsteuer, der Bezugsteuer sowie der im Verlagerungsverfahren deklarierten Einfuhrsteuer und dem Vorsteuerguthaben der entsprechenden Abrechnungsperiode. Eine Folge davon ist z. B. dass bei einer Ermessenseinschätzung nicht nur die Steuer auf dem Umsatz, sondern auch die Vorsteuer zu schätzen ist (Art. 79).	-
Art. 37	Abrechnung nach Saldosteuersätzen und nach Pauschalsteuersätzen	Der Anwendungsbereich der Saldosteuersatzmethode wird deutlich ausgeweitet und flexibler: • Die Saldosteuersatzmethode kann neu bis zu einem Umsatz von 5 Millionen Franken und einer Steuerzahllast von 100 000 Franken angewendet werden; • Die Mindestunterstellungsdauer unter die Saldosteuersatzmethode beträgt 1 Steuerperiode (bisher 5 Kalenderjahre); • Die Mindestunterstellungsdauer unter die effektive Methode (bis erneut die Saldosteuersatzmethode gewählt werden kann) beträgt 3 Jahre (bisher 5 Jahre). Die ESTV legt die Saldosteuersätze nach Konsultation der Branchenverbände fest. Zusätzlich werden die Saldosteuersätze regelmässig von der Eidg. Finanzkontrolle auf ihre Angemessenheit überprüft.	Art. 58

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Artikel nMWSTG	Thema	Neuerung / Änderung	Fundstelle im aMWSTG
		Neu sind im Gesetz auch die Pauschalsteuersätze erwähnt, wobei der Bundesrat die Einzelheiten regelt.	
Art. 38	Meldeverfahren	Übertragungen von Vermögen sind nicht mehr generell zwingend im Meldeverfahren mit der ESTV abzurechnen. Neu gilt bei allen Vermögensübertragungen im Rahmen von Umstrukturierungen nach den Art. 19 und 61 DBG bzw. nach dem Fusionsgesetz: • Bei Vermögensübertragungen zwischen eng verbundenen Personen (Art. 3 Bst. h) ist das Meldeverfahren immer zwingend anzuwenden; • Zwischen nicht eng verbundenen Personen ist das Meldeverfahren ab einer Steuerlimite von 10 000 Franken (berechnet zum entsprechenden gesetzlichen Satz) zwingend anzuwenden. Unter dieser Limite ist das Meldeverfahren fakultativ. Neu ist auch, dass die Meldungen im Rahmen der ordentlichen Abrechnung vorzunehmen sind (die 30-tägige Frist fällt weg).	Art. 47 Abs. 3
Art. 42	Festsetzungsverjährung	Die Verjährungsfristen werden gestrafft: • Das Recht, eine Steuerforderung festzusetzen, verjährt wie heute 5 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Steuerforderung entstanden ist; • Wird die Verjährung unterbrochen, beträgt die Verjährungsfrist neu nur noch 2 Jahre (bisher 5 Jahre); • 10 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Steuerforderung entstanden ist, tritt die Verjährung auf jeden Fall ein (heute 15 Jahre). Die Verjährung läuft nicht (steht still), solange für die entsprechende Steuerperiode ein Mehrwertsteuerstrafverfahren durchgeführt wird.	Art. 49 und 50
Art. 43	Rechtskraft der Steuerforderung	Neu regelt das Gesetz, wann eine Steuerforderung rechtskräftig und damit nicht mehr abänderbar wird: • Mit Eintritt der Verjährung nach Art. 42; • Mit einem rechtskräftigen Entscheid der ESTV oder einem Urteil der Gerichte; • Mit der Anerkennung oder der Bezahlung einer von der ESTV nach einer Kontrolle oder einer Einschätzung nach Ermessen ausgestellten Einschätzungsmitteilung. Bis zur Rechtskraft der Steuerforderung können alle Abrechnungen sowohl von der ESTV wie von der steuerpflichtigen Person korrigiert werden (vgl. auch Art. 72).	-
Art. 44	Abtretung von Forderungen gegenüber der ESTV	Die steuerpflichtige Person kann ihre Steuerforderung (also bei einem Vorsteuerüberschuss) nach den Vorschriften des Zivilrechts abtreten und verpfänden.	-

III. Bezugsteuer

Art. 45	Anwendungsbereich der Bezugsteuer	Der Anwendungsbereich der Bezugsteuer wird ausgeweitet. Neu muss der Leistungsempfänger auch Bezüge von Gegenständen versteuern, wenn: • die Lieferung von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland erfolgt; • das Unternehmen nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist; und • auf der Lieferung keine Einfuhrsteuer erhoben wurde. Steuerpflichtig werden: • alle, die bei der Inlandsteuer steuerpflichtig sind; • alle anderen Personen, wenn sie Leistungen von mehr als 10 000 Franken pro Jahr beziehen.	Art. 10 und 24
Art. 48	Entstehung der Bezugsteuerschuld	Die Bezugssteuerschuld entsteht nicht mehr wie heute mit dem Empfang der Leistung, sondern mit der Zahlung des Entgelts für die Leistung. Bei steuerpflichtigen Personen, die nach vereinbarten Entgelten abrechnen, entsteht sie im Zeitpunkt des Empfangs der Rechnung und bei Leistungen ohne Rechnungsstellung mit der Zahlung des Entgelts.	Art. 10

IV. Verfahrensrecht

Art. 69	Auskunftsrecht	Die steuerpflichtige Person kann der ESTV einen konkret umschriebenen Sachverhalt unterbreiten und eine rechtsverbindliche Auskunft zu den mehrwertsteuerlichen Konsequenzen dieses Sachverhalts verlangen.	-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Artikel nMWSTG	Thema	Neuerung / Änderung	Fundstelle im aMWSTG
Art. 72	Korrektur der Abrechnungen	Das Gesetz verpflichtet die steuerpflichtige Person neu, die Steuerabrechnungen einer Steuerperiode mit ihrem Jahresabschluss abzugleichen und festgestellte Fehler zu korrigieren. Die Korrektur muss in der Steuerabrechnung über diejenige Abrechnungsperiode erfolgen, in die der 180. Tag nach Abschluss des Geschäftsjahres fällt. Auch weiter zurückliegende Fehler muss die steuerpflichtige Person korrigieren und der ESTV mitteilen, soweit die Steuerforderungen der betreffenden Steuerperioden noch nicht rechtskräftig sind.	Wegleitung Z 968
Art. 78	Kontrollen durch die ESTV	Der Ablauf von Steuerkontrollen vor Ort wird wesentlich umgestaltet: • Eine Kontrolle wird grundsätzlich schriftlich angekündigt und ist innerhalb von 360 Tagen mit einer Einschätzungsmitteilung abzuschliessen. Die Einschätzungsmitteilung hält den Umfang der Steuerforderung in den kontrollierten Perioden fest; • Die Einschätzungsmitteilung und damit die Steuerforderungen werden rechtskräftig, wenn die steuerpflichtige Person die Einschätzungsmitteilung vorbehaltlos bezahlt oder anerkennt; • Die steuerpflichtige Person kann die Durchführung einer Kontrolle verlangen (dies gilt noch nicht ab 1. Januar 2010).	Art. 62
Art. 81	Verfahrensvorschriften	Wie bisher gelten die allgemeinen Regeln der Beweislastverteilung: Die Steuerbehörde muss steuerbegründende Tatsachen nachweisen, die steuerpflichtige Person steuerentlastende. Wie der Nachweis geführt wird, schreibt das Gesetz nicht mehr vor. Grundsätzlich gelten keine Beweisvorschriften mehr (z. B. nur Vertrag, nur schriftlich, Erfordernis bestimmter Angaben).	-
Art. 86	Steuerentrichtung und Betreibung von Steuerbeträgen	Bis zur Bereinigung der periodischen Abrechnungen am Ende der Steuerperiode steht die Steuerforderung nicht definitiv fest. Wenn die periodischen Abrechnungen nicht eingereicht bzw. bezahlt werden, kann die ESTV nach erfolgter Mahnung der steuerpflichtigen Person einen provisorisch geschuldeten Steuerbetrag in Betreibung setzen. Dabei wird nicht die Höhe der Steuerforderung festgesetzt.	-
Art. 90	Zahlungserleichterungen	Stellt die Bezahlung der geschuldeten Steuer für die steuerpflichtige Person eine erhebliche Härte dar, kann die ESTV mit ihr die Erstreckung der Zahlungsfrist oder Ratenzahlung vereinbaren. Es besteht jedoch kein Anspruch auf solche Zahlungserleichterungen.	-
Art. 91	Verjährung des Bezugs von Steuern	Rechtskräftig gewordene Steuerforderungen, Zinsen und Kosten (vgl. Art. 43) können während fünf Jahren, längstens jedoch während 10 Jahren, eingefordert werden. Dies gilt sowohl für Forderungen der ESTV gegenüber der steuerpflichtigen Person wie für Forderungen der steuerpflichtigen Person gegenüber der ESTV.	Art. 49 und 50
Art. 92	Steuererlass	In eng begrenzten Fällen kann die ESTV die Bezahlung rechtskräftig festgesetzter Steuern ganz oder teilweise erlassen. Für den Erlass muss ein schriftliches, begründetes Gesuch eingereicht werden.	-

V. Steuerstrafrecht

Art. 96 bis 106		Das gesamte Strafrecht wurde vollständig überarbeitet und neu gestaltet. Nur strafwürdiges Verhalten soll mit Strafe belegt werden, nicht aber blosse Fehler oder Falschinterpretationen. Beseitigt wird zudem die rechtsstaatlich bedenkliche Situation, dass die steuerpflichtige Person im Steuererhebungsverfahren einerseits mitwirken muss, andererseits im Strafverfahren das verfassungsmässige Recht hat, sich ausschweigen zu dürfen. Artikel 104 Absatz 3 sieht vor, dass die von der beschuldigten Person im Steuererhebungsverfahren erteilten Auskünfte (Art. 68 und 73) in einem Strafverfahren nur dann verwendet werden dürfen, wenn die beschuldigte Person in diesem hierzu ihre Zustimmung erteilt. Bei einer Selbstanzeige der steuerpflichtigen Person wird von einer Strafverfolgung abgesehen, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind: • Die Selbstanzeige muss erfolgen, bevor das strafbare Verhalten der zuständigen Behörde bekannt wird; • Die steuerpflichtige Person muss die Behörde bei der Festsetzung der geschuldeten Steuer unterstützen und sich um die Wiedergutmachung des Schadens bemühen.	Art. 85 bis 89

VI. Änderung bisherigen Rechts, Übergangsbestimmungen und Inkrafttreten

Art. 111	Konkursprivileg (Art. 219	Die Mehrwertsteuerforderungen - mit Ausnahme der Forderungen aus Leistungen, die von Gesetzes wegen oder aufgrund be-	-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Artikel nMWSTG	Thema	Neuerung / Änderung	Fundstelle im aMWSTG
	Abs. 4 Bst. e SchKG)	hördlicher Anordnung erfolgen - sind im Zwangsvollstreckungsverfahren neu privilegiert (zweite Konkursklasse).	
Art. 112 / 113	Geltung des neuen Rechts	Das neue Gesetz ist ab Inkrafttreten auf alle Sachverhalte und auf alle Leistungen anwendbar, die sich nach dem Inkrafttretensdatum ereignen. Das neue Verfahrensrecht (grundsätzlich die Bestimmungen, die im Gesetz im 5. Titel enthalten sind), gilt ab Inkrafttreten für alle Verfahren, auch für diejenigen, die bereits hängig sind. Die Jahreskorrektur der Abrechnungen muss erstmals nach Ende der ersten Steuerperiode unter neuem Recht, d.h. im Jahr 2011 vorgenommen werden. Für die Abrechnungsperioden bis Ende 2009 gilt weiterhin das Vorgehen gemäss Z 968 der Weglеitung 2008.	-
Art. 116	Inkrafttreten	Sofern bis zum Ablauf der Referendumsfrist am 1. Oktober 2009 kein Referendum zustande kommt, tritt das neue Gesetz auf den 1. Januar 2010 in Kraft. Der Bundesrat bestimmt das Inkrafttreten der Art. 34 Abs. 3 und 78 Abs. 4.	-

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Zoll- und Steuerbehandlung von inländischen Rückwaren

Artikel 10 des Zollgesetzes (ZG)

Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe f des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG)

Ausgabe 2010

Gültig ab 01.09.2011

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion
Sektion Mehrwertsteuer
3003 Bern

E-Mail: ozd.mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
Inter-net: http://www.ezv.admin.ch

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

INHALTSVERZEICHNIS

1 Allgemeines 3
2 Einfuhrzölle auf inländischen Rückwaren 3
3 Einfuhrsteuer auf inländischen Rückgegenständen 3

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Allgemeines

Das Verbringen von inländischen Rückwaren ins Zollgebiet ist unter bestimmten Voraussetzungen zoll- und steuerfrei. Die Bestimmungen im Zollrecht unterscheiden sich jedoch von denjenigen im Mehrwertsteuergesetz.

Als Zollgebiet gelten das schweizerische Staatsgebiet (ohne Talschaften Samnaun und Sampuoir) sowie das Fürstentum Liechtenstein und die Gemeinde Büsingen (ausländische Gebiete gemäss staatsvertraglichen Vereinbarungen).

Nachstehende Ausführungen gelten nicht für im Ausland veredelte, bearbeitete, verarbeitete, ausgebesserte, instand gesetzte, abgepackte, geeichte, regulierte oder in der Funktion kontrollierte Gegenstände. Bei diesen handelt es sich nicht um inländische Rückwaren.

Es gelten die allgemeinen Ursprungsbestimmungen.

2 Einfuhrzölle auf inländischen Rückwaren

2.1 Zollfrei sind inländische Waren, die unverändert wieder ins Zollgebiet eingeführt werden. Wurden die Waren im Ausland in Gebrauch genommen, gelten sie immer noch als unverändert.

Verändert wieder eingeführte Waren sind zollfrei, wenn sie wegen eines bei ihrer Verarbeitung im Ausland entdeckten Mangels zurückgesandt werden.

Rückwaren, die nicht an den ursprünglichen Absender zurückgehen, sind nur dann zollfrei, wenn sie innerhalb von fünf Jahren nach der Ausfuhr wieder eingeführt wurden.

Allfällige bei der Ausfuhr erhobene Zölle werden gegen Vorlage der Veranlagungsverfügung von der Eingangszollstelle erstattet. Wegen der Ausfuhr ausgerichtete Beträge sind wieder zu bezahlen.

2.2 Die Zollbefreiung für die inländischen Rückwaren ist in der Zollanmeldung für die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr geltend zu machen. Der Antrag ist mit den Ausfuhrdokumenten und den im Zusammenhang mit der Ausfuhr und Wiedereinfuhr ausgestellten Geschäftspapieren (Rechnungen, Lieferscheine, Frachtbriefe usw.) zu belegen.

Für umfangreiche / regelmässige Sendungen erkennbarer, inländischer Rückwaren, können die Zollstellen Vereinfachungen gewähren.

2.3 Nachträgliche Anträge auf Zollbefreiung als inländische Rückwaren können berücksichtigt werden, wenn der Antrag innerhalb von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt, in dem die Rückwaren den Gewahrsam der Eidg. Zollverwaltung verlassen haben, bei der Eingangszollstelle oder innerhalb von 60 Tagen nach Ausstellen des Einfuhrdokuments bei der für die Eingangszollstelle zuständigen Zollkreisdirektion eingereicht werden. Die inländischen Rückwaren sind mit den in Ziffer 2.2. genannten Unterlagen zu dokumentieren.

Vom zu erstattenden Betrag wird eine Gebühr abgezogen. Sie beträgt 5 % vom Erstattungsbetrag, mindestens jedoch 30 Franken und höchstens 500 Franken. Im Falle einer Rückerstattung gestützt auf Artikel 34 ZG richtet sich die Gebühr nach Zeitaufwand und beträgt mindestens 22 Franken.

3 Einfuhrsteuer auf inländischen Rückgegenständen

3.1 Von der Einfuhrsteuer befreit ist die Wiedereinfuhr von Gegenständen, die nach dem Ausfuhrzollverfahren aus dem zollrechtlich freien Verkehr ausgeführt worden sind und unverändert an den ursprünglichen Absender im Inland zurückgesandt werden, sofern sie nicht wegen der Ausfuhr von der Steuer befreit worden sind. Wurden die Gegenstände im Ausland in Gebrauch genommen, gelten sie immer noch als unverändert.

Rücksendungen wegen Mängeln, die erst bei der Verarbeitung der Gegenstände im Ausland entdeckt wurden, sind auch dann steuerfrei, wenn die mangelhaften Gegenstände in

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

verändertem Zustand wieder eingeführt werden. Wurden die Gegenstände zur vorübergehenden Verwendung im Ausland ausgeführt und sind dem Absender (= Importeur des Rückgegenstands) Kosten für im Ausland am Gegenstand besorgte Unterhaltsarbeiten entstanden, werden diese bei der Wiedereinfuhr besteuert resp. wird die Erstattung der Einfuhrsteuer um die Steuer auf diesen Kosten gekürzt.

Keine Steuerbefreiung wird zugestanden, wenn die Rückgegenstände nicht an den ursprünglichen Absender im Inland zurückgehen.

3.2 Bei der Einfuhr von inländischen Rückgegenständen wird die Einfuhrsteuer zunächst erhoben, sofern der Steuerbetrag Fr. 100.-- und mehr ausmacht. Die Befreiung erfolgt durch Rückerstattung. Der Grund für dieses Vorgehen liegt darin, dass aus dem Inland ausgeführte Gegenstände in der Regel von der Steuer befreit worden sind. Bestünde die Möglichkeit, solche Gegenstände vorbehaltlos steuerfrei wiedereinzuführen, könnten dem inländischen Markt unbesteuerte Gegenstände zugeführt werden.

3.3 Die Befreiung der inländischen Rückgegenstände von der Einfuhrsteuer erfolgt nachträglich auf dem Rückerstattungsweg. Dabei ist zu unterscheiden:

3.3.1 Steht dem Importeur für die eingeführten Rückgegenstände das Recht auf vollen Vorsteuerabzug zu, wird die bei der Wiedereinfuhr erhobene Einfuhrsteuer nicht von der Eidg. Zollverwaltung erstattet. Der Importeur hat diese in der periodischen Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein als Vorsteuer anrechnen zu lassen.

3.3.2 Allen übrigen Importeuren wird die bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände erhobene Einfuhrsteuer auf Gesuch hin erstattet, wenn die Gegenstände wegen der seinerzeitigen Ausfuhr nicht von der Steuer befreit worden sind.

Solche Erstattungsgesuche sind innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Wiedereinfuhr stattgefunden hat, an die für die Eingangszollstelle zuständige Zollkreisdirektion zu richten. Im Gesuch hat der Importeur je nach seinem steuerlichen Status folgende Angaben zu machen:

- Mehrwertsteuerpflichtiger Importeur

  Er hat im Gesuch zu vermerken, dass er die auf den eingeführten Rückgegenständen erhobene Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht vollumfänglich als Vorsteuer anrechnen kann und wegen der Ausfuhr keine Steuerbefreiung geltend gemacht hat und auch künftig keine solche Steuerbefreiung beanspruchen wird. Ferner hat er mitzuteilen, ob er den Gegenstand auf Grund eines Verkaufs- oder Kommissionsgeschäfts ausgeführt hat und ob er ihn vor der Ausfuhr selbst hergestellt oder von einem Dritten im Inland oder im Ausland bezogen hat.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Nicht mehrwertsteuerpflichtiger Importeur

  Er hat im Gesuch anzugeben, ob er die Rückgegenstände im Inland gekauft, als Geschenk erhalten, selbst hergestellt oder importiert hat und ob er sie vor der Ausfuhr in Gebrauch genommen hat.

  - Hat der Importeur die Rückgegenstände bei einem steuerpflichtigen Verkäufer im Inland bezogen und ohne vorherige Ingebrauchnahme ausgeführt, so hat der steuerpflichtige Verkäufer durch Ausfüllen des Formulars 52.66 zu bestätigen, dass er den Verkauf bei der Eidg. Steuerverwaltung bzw. Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein versteuert und wegen der Ausfuhr keine Steuerbefreiung geltend gemacht hat und auch künftig keine solche Steuerbefreiung beanspruchen wird. Die Bestätigung ist dem Gesuch beizulegen.
  - Hat der Importeur die Rückgegenstände seinerzeit aus dem Ausland eingeführt, ist dem Gesuch das Einfuhrdokument (im Original, in Form einer Kopie oder eines Ausdrucks der elektronischen Datei) beizulegen, mit dem diese Einfuhr seinerzeit besteuert worden ist.

3.4 Dem Gesuch sind ausserdem folgende Unterlagen beizulegen:

- das Einfuhrdokument (im Original, in Form einer Kopie oder eines Ausdrucks der elektronischen Datei), mit welchem der Rückgegenstand bei der Wiedereinfuhr besteuert worden ist;
- Dokumente, welche belegen, dass die wieder eingeführten Gegenstände aus dem zollrechtlich freien Verkehr ausgeführt worden sind (z.B. das Ausfuhrdokument [im Original, in Form einer Kopie oder eines Ausdrucks der elektronischen Datei]);
- andere im Zusammenhang mit der Ausfuhr und der Wiedereinfuhr ausgestellte Geschäftspapiere (Rechnungen, Lieferscheine usw.).

Weiter ist im Gesuch das Bank- oder Postkonto zu vermerken oder ein Einzahlungsschein beizulegen.

Die Zollstelle kann weitere Dokumente einverlangen.

Die Erstattung der Einfuhrsteuer ist gebührenfrei.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Rückerstattung der Einfuhrabgaben wegen Wiederausfuhr

Artikel 11 des Zollgesetzes (ZG)
Artikel 38 der Zollverordnung (ZV)
Artikel 60 des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG)

Ausgabe 2010

Gültig ab 01.01.2010

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion
Sektion Mehrwertsteuer
3003 Bern

E-Mail: ozd.mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
Inter-net: http://www.ezv.admin.ch

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

INHALTSVERZEICHNIS

1 Voraussetzungen 3
1.1 Einfuhrzollabgaben 3
1.2 Einfuhrsteuer 3
2 Vorgehen und Belege 3
3 Nachträgliche Gesuche 4
4 Gebühren 4

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Voraussetzungen

Bei ausländischen Rückgegenständen werden auf Gesuch hin erstattet:

1.1 Einfuhrzollabgaben

Die Einfuhrzollabgaben werden erstattet, sofern

- die Gegenstände wegen Annahmeverweigerung oder wegen Rückgängigmachung des Vertrags, auf Grund dessen sie ins Zollgebiet eingeführt worden sind, oder wegen Unverkäuflichkeit innerhalb von drei Jahren unverändert an den Versender im Zollausland zurückgesandt werden.

  Bei Rücksendungen wegen Mängeln, die erst bei der Verarbeitung entdeckt wurden, wird die Rückerstattung auch gewährt, wenn die Gegenstände verändert wieder ausgeführt werden.

- die Gegenstände wieder ausgeführt werden, weil sie nach schweizerischem Recht nicht in Verkehr gebracht werden dürfen.

1.2 Einfuhrsteuer

Die Einfuhrsteuer wird erstattet, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die Einfuhrsteuer kann vom Importeur in der Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht oder nur teilweise als Vorsteuer abgezogen werden;

- die Gegenstände
  - werden ohne vorherige Übergabe an eine Drittperson im Rahmen einer Lieferung im Inland und ohne vorherige Ingebrauchnahme unverändert wieder ausgeführt, wobei der Grund der Wiederausfuhr unerheblich ist, oder
  - wurden im Inland in Gebrauch genommen, aber werden wegen Rückgängigmachung der Lieferung (z.B. wegen Rückgängigmachung des Kauf- oder Mietgeschäfts oder der Werklieferung) wieder ausgeführt. In diesem Falle wird die Rückerstattung gekürzt um den Betrag, welcher der Steuer auf dem Entgelt für den Gebrauch des Gegenstands oder auf der durch den Gebrauch eingetretenen Wertverminderung sowie auf den nicht zurückerstatteten Einfuhrabgaben entspricht;

- die Identität der ausgeführten mit den seinerzeit eingeführten Gegenständen ist nachgewiesen;

- die Wiederausfuhr erfolgt innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Einfuhrsteuer erhoben worden ist.

2 Vorgehen und Belege

Die Erstattung der Einfuhrabgaben ist in der Ausfuhrzollanmeldung zu beantragen. In der Anmeldung sind zusätzlich zu vermerken:

- Der Hinweis „Ausländische Rückgegenstände; Zoll/MWST werden zurückverlangt“;
- die Einfuhrdokumente, mit welchen die Rückgegenstände veranlagt worden sind;
- die Adresse des Empfängers im Ausland.

Die Ausfuhrzollanmeldung ist auch zu erstellen, wenn der Wert der Sendung weniger als 1'000 Franken beträgt.

Zuhanden der Zollstelle hat der Versender folgende zusätzliche Dokumente dem Frachtbrief bzw. den Begleitdokumenten beizulegen:

- Erstattungsgesuch in Briefform;

  Im Gesuch ist anzugeben, aus welchem Grund die Gegenstände wieder ausgeführt werden. Für die Erstattung der Einfuhrsteuer ist zudem zu bescheinigen, dass diese nicht oder nur

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

teilweise als Vorsteuer geltend gemacht werden kann. Wird nur ein Teil der eingeführten Gegenstände wieder ins Ausland verbracht, ist pro Einfuhrdokument (Veranlagungsverfügung Zoll / Veranlagungsverfügung MWST) und Lieferantenrechnung anzugeben, welche Gegenstände wieder ausgeführt werden. Weiter ist zu vermerken, wem und auf welches Konto der zu erstattende Betrag zu überweisen ist.

Stellt der Exporteur den Frachtbrief selbst aus und ist dieser von ihm unterzeichnet, können obige Angaben auch auf diesem Dokument vermerkt werden. Ein separates Erstattungsgesuch in Briefform ist in diesem Fall nicht nötig.

- Einfuhrdokument (im Original, in Form einer Kopie oder eines Ausdrucks der elektronischen Datei);
- Rechnungen, Lieferscheine, Frachtpapiere usw., welche im Zusammenhang mit den ein- und wieder ausgeführten Gegenständen ausgestellt worden sind;
- Korrespondenz (E-Mails usw.) mit dem ausländischen Lieferanten:
  - Bei Gesuchen um Erstattung der Zollabgaben muss aus dieser Korrespondenz der Grund der Wiederausfuhr der Gegenstände hervorgehen.
  - Bei Gesuchen um Erstattung der Einfuhrsteuer von im Inland in Gebrauch genommenen Gegenständen muss diese Korrespondenz belegen, dass die Lieferung, die zur Einfuhr geführt hat (z. B. Verkauf), rückgängig gemacht wird.
- Belege über Zahlungen und Vergütungen (Gutschriften).

Die Zollstelle kann weitere Beweismittel verlangen.

3 Nachträgliche Gesuche

Nachträgliche Gesuche um Erstattung der Zollabgaben können berücksichtigt werden, wenn sie innerhalb von 60 Tagen nach der Wiederausfuhr des Gegenstands schriftlich an die Zollkreisdirektion gerichtet werden, in deren Kreis die Wiederausfuhr stattfand. Dasselbe gilt für nachträgliche Gesuche um Erstattung der Einfuhrsteuer, wenn sie innert 60 Tagen seit Ausstellung des Ausfuhrdokuments bei der genannten Zollkreisdirektion eingereicht werden. Die Voraussetzungen für die Erstattung sind mit den in Ziffer 2 genannten Belegen und den Ausfuhrdokumenten nachzuweisen.

4 Gebühren

Vom rückzuerstattenden Betrag wird eine Gebühr abgezogen. Sie beträgt 5 % vom Erstattungsbetrag, mindestens jedoch 30 Franken und höchstens 500 Franken.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrsteuer)

Ausgabe 2018

Gültig ab 01.01.2018

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion
Sektion Mehrwertsteuer
3003 Bern

ozd.mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
http://www.ezv.admin.ch

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

INHALTSVERZEICHNIS

1 Rechtliche Grundlagen 3

2 Geltungsbereich der schweizerischen Mehrwertsteuer 3

3 Zuständigkeiten 3

4 Einfuhrsteuer 3

4.1 Bedeutung und Zweck 3

4.2 Anwendbares Recht 4

4.3 Steuerschuldner 4
4.3.1 Grundsatz 4
4.3.2 Ausnahmen 4

4.4 Steuerobjekt 5
4.4.1 Grundsatz 5
4.4.2 Ausnahmen 5
4.4.3 Mehrheit von Leistungen 6

4.5 Steuerbefreite Einfuhren 9

4.6 Berechnung der Steuer 11
4.6.1 Grundsatz 11
4.6.2 Importeur 11
4.6.3 Entgelt / Marktwert 15
4.6.4 Kosten für den Transport und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland 16
4.6.5 Zweifel an der Richtigkeit deklarierter Werte 19
4.6.6 Umrechnung von ausländischer Währung in Schweizerfranken 19

4.7 Steuersätze 19
4.7.1 Normalsatz 19
4.7.2 Reduzierter Satz 19

4.8 Einfuhrsteuerschuld 20

4.9 Erstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr 20

4.10 Erlass der Einfuhrsteuer 21

4.11 Beschwerdefristen und Beschwerdeinstanzen 21
4.11.1 Rückerstattung der Einfuhrsteuer 21
4.11.2 Änderung von Einfuhrdokumenten, nicht die Steuerveranlagung betreffend 21
4.11.3 Änderung von Ausfuhrdokumenten 22

5 Vorsteuerabzug 22

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Rechtliche Grundlagen

Mit Beschlüssen vom 18. Juni 1993 hatten die eidgenössischen Räte die neue Finanzordnung des Bundes verabschiedet. Unter anderem war damit die Einführung der Mehrwertsteuer beschlossen worden.

Volk und Stände haben am 28. November 2004 die neue Finanzordnung gutgeheissen. Diese gilt längstens bis 2020.

Das Parlament hat am 12. Juni 2009 das Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20) verabschiedet und beschlossen, dieses auf den 1. Januar 2010 in Kraft zu setzen. Es ersetzt das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer. Gestützt auf das neue Mehrwertsteuergesetz hat der Bundesrat am 27. November 2009 die Verordnung zum Mehrwertsteuergesetz (MWSTV; SR 641.201) erlassen. Das Eidgenössische Finanzdepartement seinerseits hat unter anderem die Verordnung über die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag (SR 641.204) und die Verordnung über die Steuerbefreiung von Inlandlieferungen von Gegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr (SR 641.202.2) erlassen.

2 Geltungsbereich der schweizerischen Mehrwertsteuer

Der Geltungsbereich der Mehrwertsteuer erstreckt sich über das Inland. Als Inland gilt das schweizerische Staatsgebiet mit den Zollanschlussgebieten (Fürstentum Liechtenstein und Büsingen).

Solange die Talschaften Samnaun und Sampuoir aus dem schweizerischen Zollgebiet ausgeschlossen sind, unterliegen in diesen beiden Talschaften nur Dienstleistungen der Mehrwertsteuer. Bezüglich Lieferungen von Gegenständen gelten Samnaun und Sampuoir folglich als Ausland. Die dem Bund aufgrund dieser Bestimmung entstehenden Steuerausfälle werden durch die Gemeinden Samnaun und Valsot kompensiert.

3 Zuständigkeiten

Mit dem Bezug der Mehrwertsteuer befassen sich folgende Verwaltungen:

- Die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, und die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein sind zuständig für den Bezug der Steuer auf Leistungen im Inland (Inlandsteuer) und der Steuer auf dem Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland durch Empfänger im Inland (Bezugsteuer);
- die Eidgenössische Zollverwaltung erhebt die Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrsteuer).

Die Eidgenössische Steuerverwaltung, die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein und die Eidgenössische Zollverwaltung erlassen alle Verfügungen, die für die Erfüllung der ihnen zugewiesenen Aufgaben erforderlich sind.

4 Einfuhrsteuer

4.1 Bedeutung und Zweck

Im Inland gelieferte Gegenstände werden bei den steuerpflichtigen Personen von der Inlandsteuer erfasst. Eine Regelung, welche die Einfuhr von Gegenständen unbesteuert liesse, brächte den steuerpflichtigen Personen einen Wettbewerbsnachteil. Sie sähen sich mit ausländischen Mitbewerbern konfrontiert, die den Endverbraucher im Inland direkt beliefern, ohne die Mehrwertsteuer abzuführen. Der Konsum von Gegenständen wäre unvollständig und ungleich besteuert. Auf die steuerliche Erfassung der aus dem Ausland eingeführten Gegenstände lässt sich daher nicht verzichten.

Eine besondere Bedeutung kommt der Einfuhrsteuer bei Gegenständen zu, die von nicht steuerpflichtigen Importeuren eingeführt werden (Privatpersonen, Schulen usw.). Gleiches gilt für Einfuhren von Gegenständen durch Importeure, die zwar im Inland als Steuerpflichtige registriert

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

sind, aber die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer gelten machen können (z.B. wegen Abrechnung nach Saldosteuersätzen, Verwendung der Gegenstände für von der Steuer ausgenommene Leistungen oder Steuerpflichtige, die Subventionen erhalten). Unkorrekte Steuerveranlagungen bei der Einfuhr führen hier direkt zu Steuerausfällen und Wettbewerbsverzerrungen.

4.2 Anwendbares Recht

Das Zollrecht gilt auch für die Einfuhrsteuer, soweit das Mehrwertsteuergesetz keine eigenen Bestimmungen enthält. Zu Fragen des Verfahrens der Veranlagung der Einfuhrsteuer beispielsweise enthält das Mehrwertsteuergesetz keine eigenständige Regelung, weshalb hier das Zollrecht gilt.

4.3 Steuerschuldner

4.3.1 Grundsatz

Die Einfuhrsteuerschuld entsteht zur gleichen Zeit wie die Zollschuld. Steuerpflichtig und somit Steuerschuldner ist der Zollschuldner im Sinn des Zollgesetzes. Der Kreis dieser Personen ist relativ weit gefasst. Dazu gehört beispielsweise

- die Person, welche die Gegenstände über die Grenze bringt oder bringen lässt;
- die Person, welche zur Zollanmeldung verpflichtet oder damit beauftragt ist;
- die Person, auf deren Rechnung die Gegenstände eingeführt werden.

Ob der Zollschuldner Eigentümer, Lieferant, Importeur, Händler oder Konsument der eingeführten Gegenstände ist und ob er im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist oder nicht, hat für die Steuerzahlpflicht keine Bedeutung. Die Steuerpflichtigen (Steuerschuldner) haften untereinander solidarisch für die geschuldete Einfuhrsteuer. Der Rückgriff unter ihnen richtet sich nach dem Zivilrecht.

4.3.2 Ausnahmen

4.3.2.1 Aufhebung der Solidarhaftung

Die Solidarhaftung ist für Personen aufgehoben, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellen, sofern folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- Der Importeur ist zum Vorsteuerabzug berechtigt;
- die Einfuhrsteuerschuld wird über das Konto des zentralisierten Abrechnungsverfahrens der Eidgenössischen Zollverwaltung (ZAZ) dem Importeur belastet und folglich diesem von ihr in Rechnung gestellt;
- die Person, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellt, handelt als direkte Stellvertreterin des Importeurs.

Stellvertretung liegt vor, wenn der Importeur der Person, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellt, einen Auftrag erteilt hat, die Gegenstände zur Einfuhr zu veranlagen und die Einfuhrsteuer seinem Zollkonto ZAZ zu belasten.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4.3.2.2 Verlagerungsverfahren

Die Eidgenössische Steuerverwaltung bzw. die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein kann unter gewissen Voraussetzungen Personen, die im Inland als Steuerpflichtige im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind, bewilligen, die Einfuhrsteuer nicht der Eidgenössischen Zollverwaltung zu entrichten, sondern in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein zu deklarieren. In solchen Fällen ist Steuerschuldner der im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragene Importeur des eingeführten Gegenstands, dem das Verlagerungsverfahren zugestanden worden ist.

4.4 Steuerobjekt

4.4.1 Grundsatz

Steuerobjekt ist die Einfuhr von Gegenständen in das Inland, d.h. die körperliche Bewegung von Gegenständen über die Zollgrenze ins Inland. Der Steuertatbestand der Einfuhr setzt kein Umsatzgeschäft zwischen den Beteiligten voraus. Er ist auch gegeben, wenn ein ausländischer Unternehmer die Gegenstände über die Grenze bringt, um diese im Inland zu verkaufen oder zu vermieten. Ebenso, wenn die Gegenstände einem Importeur überlassen werden, ohne dass dieser dafür ein Entgelt zu entrichten hat.

Als Gegenstände gelten bewegliche Sachen, einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte. Lebende Tiere werden bei der Einfuhr den Sachen gleichgestellt.

Zum Steuerobjekt gehören nicht nur die Sache in ihrer Körperlichkeit, sondern auch die in der Sache enthaltenen Dienstleistungen und Rechte. Dabei ist ohne Belang, in welchem Verhältnis der Materialwert der Sache und der Wert der Dienstleistungen oder Rechte zueinander stehen. Auch wenn der Materialwert nur einen Bruchteil des Wertes der in der Sache enthaltenen Dienstleistungen oder Rechte darstellt, gilt als Steuerobjekt die Sache mit Einschluss der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte (z.B. Computerprogramme auf Datenträgern).

Dieser Grundsatz führt dazu, dass bei der Einfuhr nicht nur das Entgelt resp. der Marktwert der Sache in ihrer Körperlichkeit besteuert wird, sondern auch das Entgelt resp. der Marktwert der in der Sache enthaltenen Dienstleistungen und / oder Rechte.

4.4.2 Ausnahmen

Vom Grundsatz gemäss Ziffer 4.4.1 abweichend werden Datenträger von der Bezugsteuer erfasst, wenn sich bei deren Einfuhr kein Marktwert feststellen lässt und die Einfuhr nicht von der Einfuhrsteuer befreit ist. Als Datenträger ohne Marktwert gilt unabhängig vom Trägermaterial oder der Art der Datenspeicherung jeder Träger von Daten, der in der Art und Beschaffenheit wie er eingeführt wird,

- nicht durch Entrichtung eines im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Entgelts erworben; und
- nicht durch Entrichtung einer einmaligen, im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Lizenzgebühr vertragsgemäss genutzt werden kann.

Massgebend für die Beurteilung, ob ein solcher Datenträger vorliegt, ist der Träger einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und damit verbundenen Rechte, und zwar ohne Rücksicht auf das zur Einfuhr führende Geschäft. Der Datenträger kann namentlich Computerprogramme und -dateien, deren Updates und Upgrades sowie Ton- und Bilddaten enthalten. Weitergehende Informationen in dieser Sache finden sich in der Publikation „Software“.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Den Datenträgern ohne Marktwert sind namentlich gleichgestellt, sofern sie dem Auftraggeber aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäfts überlassen werden:

- Pläne und Zeichnungen von Architekten oder Ingenieuren;

  Keine Leistung aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäfts liegt beispielsweise vor, wenn ein Architekt dem Bauherrn nebst der Abgabe des Datenträgers auch das Bauwerk oder Teile davon zu liefern hat. Hingegen liegt ein selbständiges Rechtsgeschäft vor, wenn der Architekt nebst der Abgabe des Datenträgers nur Überwachungs- und Beratungsaufgaben übernimmt.

- Zeichnungen und Illustrationen von Grafikern oder Designern;
- Verbriefte Rechte und immaterielle Werte;
- Rechtsschriften von Anwälten;
- Gutachten von Sachverständigen;
- Übersetzungen von Texten;
- Forschungs- und Versuchsergebnisse, Ergebnisse aus Analysen, Bewertungen und Ähnlichem.

Ein selbstständiges Rechtsgeschäft liegt vor, wenn die Leistung unabhängig von der Lieferung eines Bauwerks oder beweglichen Gegenstands (Fahrnisgegenstands) erbracht wird.

Der Bezug solcher Datenträger aus dem Ausland unterliegt somit nicht der Einfuhrsteuer, sondern der Bezugsteuer, sofern der Datenträger ohne Marktwert nicht als Gegenstand gilt, der nach Artikel 53 MWSTG von der Einfuhrsteuer befreit ist. Die Erhebung der Bezugsteuer ist Sache der Eidgenössischen Steuerverwaltung resp. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein. Trotzdem sind derartige Datenträger der Zollstelle zur Veranlagung anzumelden. In der Zollanmeldung ist als MWST-Wert ein Wert von CHF 0.-- anzugeben.

4.4.3 Mehrheit von Leistungen

4.4.3.1 Rechtliche Grundlage

Für die Inlandsteuer gelten bei einer Mehrheit von Leistungen folgende Grundsätze:

- Voneinander unabhängige Leistungen werden selbständig behandelt.
- Mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind oder als Leistungskombination angeboten werden, können einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn sie zu einem Gesamtentgelt erbracht werden und die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 Prozent des Gesamtentgelts ausmacht (Kombination).
- Leistungen, die wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes anzusehen sind, gelten als ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang und sind nach dem Charakter der Gesamtleistung zu behandeln.
- Nebenleistungen, namentlich Umschliessungen und Verpackungen, werden steuerlich gleich behandelt wie die Hauptleistung.

Diese Grundsätze sind auch für die Einfuhrsteuer massgebend.

Bei der Veranlagung der Einfuhrsteuer sind die Bestimmungen zur Mehrheit von Leistungen somit zu berücksichtigen, wenn bei der Einfuhr von Gegenständen beispielsweise folgende Sachverhalte vorliegen:

- Mehrheit von Gegenständen, bestehend aus einem zum reduzierten Satz und Normalsatz steuerbaren Gegenstand;
- Mehrheit von Gegenständen, bestehend aus einem steuerfreien und steuerbaren Gegenstand;
- Mehrheit von Gegenständen, bestehend aus einer Umschliessung und deren Inhalt;
- Mehrheit von Leistungen, bestehend aus der Lieferung eines Gegenstands vom Ausland ins Inland und dem Transport des Gegenstands bis zum Importeur;
- Mehrheit von Leistungen, bestehend aus der Lieferung eines Gegenstands vom Ausland ins Inland und der Montage des Gegenstands im Inland.

Als Nächstes gilt es aufzuzeigen, wie solche Sachverhalte steuerlich zu behandeln sind. Dabei ist in folgenden Schritten vorzugehen:

- Liegen Leistungen vor, die wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes anzusehen sind (Gesamtleistung gemäss Ziff. 4.4.3.2)?
- Liegt eine Haupt- und Nebenleistung gemäss Ziff. 4.4.3.3 vor?
- Liegt eine zu einem Gesamtentgelt angebotene Sachgesamtheit oder Leistungskombination vor (Kombination voneinander unabhängiger Leistungen; siehe Ziff. 4.4.3.4)?

4.4.3.2 Gesamtleistung

Eine Gesamtleistung (unteilbares Ganzes) liegt vor, wenn einzelne Leistungen wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes anzusehen sind. Die einzelne Leistung ist mit dem Gegenstand der Gesamtleistung so abgestimmt, dass sie in ihm aufgeht und ihre Selbständigkeit verliert. Gesamtleistungen gelten als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang.

Bei Gegenständen trifft diese Umschreibung auf Bestandteile zu. Bestandteil einer Sache ist alles, was nach der am Ort üblichen Auffassung zu ihrem Bestande gehört und ohne ihre Zerstörung, Beschädigung oder Veränderung nicht abgetrennt werden kann. Der Bestandteil ist keine eigene Sache (nur Sachteil).

Die steuerliche Behandlung richtet sich nach dem Charakter der Gesamtleistung. Dafür ist nicht auf die Sicht der leistenden Person, sondern auf diejenige des Durchschnittsverbrauchers abzustellen. Die Sicht und das Interesse des individuellen Leistungsempfängers im jeweiligen Einzelfall sind mithin unerheblich. Ohne Einfluss ist auch, wie der Vertrag ausgestaltet ist und ob der Leistungserbringer in der Rechnung die Gesamtleistung oder die einzelnen Leistungsbestandteile aufführt.

4.4.3.3 Haupt- und Nebenleistung

Qualifiziert sich die Mehrheit von Leistungen (Gegenstände oder Gegenstand und Dienstleistung) nicht als Gesamtleistung im Sinne der Ziffer 4.4.3.2, gilt es als Nächstes zu prüfen, ob eine Haupt- und Nebenleistung vorliegt.

Ergeben mehrere Leistungen gemeinsam einen vollständigen und sinnvollen wirtschaftlichen Zweck, so ist zu unterscheiden zwischen derjenigen Leistung, die auch ohne die andere selbständig und unabhängig besteht und derjenigen, die lediglich zur Bewirtschaftung, zur Nutzung, zur Aufbewahrung usw. der anderen Leistung dient. In einer solchen Konstellation gilt die dienende Leistung als Nebenleistung und sie teilt steuerlich das Schicksal der andern Leistung, d.h. der Hauptleistung.

Das Verhältnis zwischen Haupt- und Nebenleistung wird als akzessorisch bezeichnet. Gegenüber der Nebenleistung hat die Hauptleistung somit Vorrang. Eine Leistung ist demnach nur dann als

Nebenleistung zu einer Hauptleistung anzusehen, wenn sie nebeneinander folgende Voraussetzungen erfüllt:

- Sie ist im Vergleich zur Hauptleistung nebensächlich;
- sie hängt mit der Hauptleistung eng zusammen;
- sie ergänzt, verbessert oder rundet die Hauptleistung wirtschaftlich ab;
- sie kommt üblicherweise mit der Hauptleistung („in ihrem Gefolge“) vor.

Vorausgesetzt wird demnach, dass die verschiedenen Leistungen im Verhältnis von Über- und Unterordnung zueinander stehen. Als Nebenleistungen im Zusammenhang mit der Einfuhr von Gegenständen kommen in Betracht:

- Abgabe einer Umschliessung zu einem Gegenstand (siehe Ziff. 4.4.3.3.1);
- Abgabe von Zutaten und Nebensachen (siehe Ziff. 4.4.3.3.2);
- sonstige im Zusammenhang mit einem eingeführten Gegenstand erbrachte Leistungen (z. B. Transport- und Verzollungsleistungen; siehe Ziff. 4.4.3.3.3).

Nebenleistungen teilen mehrwertsteuerlich das Schicksal der Hauptleistung. Sie sind somit nach den Bestimmungen für die Hauptleistung zu besteuern.

4.4.3.3.1 Umschliessung von Gegenständen

Umschliessungen von Gegenständen sind, gleichgültig wie hoch ihr Gebrauchswert sein mag, immer dann als Nebenleistung zu den eingeführten Gegenständen anzusehen, wenn die Umschliessung für die verpackten Gegenstände üblich ist (siehe auch Publikation „Pfandgelder auf Gebinden und Umschliessungen“).

Eine unübliche Umschliessung ist nicht als Nebenleistung, sondern als Teil einer Kombination von Gegenständen gemäss Ziffer 4.4.3.4 zu betrachten.

4.4.3.3.2 Zutat und Nebensache

Bei einer Zutat oder Nebensache ist ähnlich abzugrenzen wie bei einer Umschliessung von Gegenständen. Von einer Nebenleistung wird ausgegangen, wenn es sich um eine übliche Zutat oder Nebensache handelt. Andernfalls liegt eine Kombination von Gegenständen gemäss Ziffer 4.4.3.4 vor.

4.4.3.3.3 Sonstige im Zusammenhang mit den eingeführten Gegenständen erbrachte Leistungen

Bei den im Zusammenhang mit den eingeführten Gegenständen erbrachten Leistungen, wie Befördern und Veranlagen von eingeführten Gegenständen, Einpflanzen von eingeführten Pflanzen bei Aufträgen der Gartenarbeit und dergleichen, handelt es sich um übliche Nebenleistungen. Die Kosten dieser Leistungen teilen daher das steuerliche Schicksal der eingeführten Gegenstände.

4.4.3.4 Leistungskombinationen (Kombination von Gegenständen)

Jede einzelne Leistung der miteinander kombinierten unabhängigen Leistungen (Kombination von Gegenständen) bildet mehrwertsteuerrechtlich eine selbständige Einfuhr. Die Besteuerung solcher Kombinationen bietet keine Schwierigkeiten, solange die kombinierten Gegenstände dem gleichen Steuersatz unterliegen oder nur aus steuerbaren oder steuerfreien Gegenständen bestehen. Umfasst die Kombination jedoch Gegenstände, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, ist jeder Gegenstand zu dem hierfür massgebenden Steuersatz zu besteuern. Dasselbe gilt, wenn die Kombination aus steuerbaren und steuerfreien Gegenständen besteht.

Um die separate Besteuerung zu ermöglichen, hat der Hersteller der Kombination der Zollstelle mit einem Dokument (Kostenkalkulation) Auskunft zu geben, wie hoch das Gesamtentgelt und die

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Selbstkosten der einzelnen in der Kombination enthaltenen Gegenstände sind. Kostenbestandteile, die den einzelnen Gegenständen nicht vollständig zugeordnet werden können (Gemeinkosten, Gewinn, Beförderungskosten usw.), sind wertanteilig auf die einzelnen in der Kombination enthaltenen Gegenstände aufzuteilen. Vorgelegte Kostenkalkulationen werden vertraulich behandelt.

Fehlt bei der Einfuhr von Kombinationen ein solches Dokument oder bestehen Zweifel an dessen Richtigkeit, wird das Gesamtentgelt zum höheren Satz besteuert.

Abweichend davon gelten zur Vereinfachung folgende Ausnahmen:

- Zeitschriften mit beigelegten Gegenständen (z.B. Daten-, Ton- oder Bildträger) unterliegen dem reduzierten Steuersatz, sofern die Zeitschrift dem reduzierten Satz unterliegt und sie keine Nebenleistung zu den beigelegten Gegenständen darstellt;

- Blumen- und Pflanzenarrangements bis zu einem Entgelt von CHF 300.— pro Arrangement sind zum reduzierten Steuersatz zu besteuern, sofern die Blumen / Pflanzen das Arrangement prägen;

- Hydrokultur-Pflanzen mit Cache-Pots bis zu einem Entgelt von CHF 300.— pro Pflanze oder Pot unterliegen dem reduzierten Steuersatz, sofern die Pflanze, der Wasserstandsanzeiger und der Cache-Pot nicht einzeln verpackt sind;

- Adventskränze und Girlanden bis zu einem Entgelt von CHF 300.— pro Kranz oder Girlande unterliegen dem reduzierten Steuersatz, sofern sie natürliche Blätter, Schnittblumen oder Zweige enthalten;

- Blumensträusse und mit pflanzlichem Material versehene Trauerkränze unterliegen dem reduzierten Steuersatz;

- Andere zu einem Gesamtentgelt angebotene Kombinationen mit vorherrschender Leistung von mindestens 70%.

  Mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind oder als Leistungskombination angeboten werden, können einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn sie zu einem Gesamtentgelt erbracht werden und die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70% des Gesamtentgelts ausmacht. Diese Bestimmung gilt in Abweichung zum Grundsatz der getrennten Besteuerung, der für Kombinationen voneinander unabhängiger Leistungen anzuwenden ist. Das gesamte Entgelt für die Kombination kann somit zum massgebenden Steuersatz (Normalsatz, reduzierter Satz oder 0%) derjenigen Leistung besteuert werden, die wertmässig mindestens 70% des gesamten Entgelts ausmacht.

  Macht beispielsweise der zum reduzierten Satz besteuerbare Gegenstand mindestens 70% des Gesamtentgelts aus, kann auf Antrag hin das Gesamtentgelt zu diesem Satz besteuert werden. Damit die Zollstelle prüfen kann, ob die 70%-Regel erfüllt ist, muss die bereits erwähnte Kostenkalkulation des Herstellers vorgelegt werden.

4.5 Steuerbefreite Einfuhren

Von der Einfuhrsteuer befreit sind:

- Gegenstände gemäss der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements über die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag (Geschenke von im Ausland wohnhaften Privatpersonen an Privatpersonen im Inland bis zu einem Wert von CHF 100.—, Gegenstände im Reiseverkehr innerhalb der Freimengen eingeführt, Steuerbetrag je Einfuhrdokument nicht mehr als CHF 5.—);

- menschliche Organe durch medizinisch anerkannte Institutionen und Spitäler sowie menschliches Vollblut durch Inhaber einer hierzu erforderlichen Bewilligung eingeführt;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Kunstwerke, vom Künstler mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers persönlich geschaffen und vom Künstler selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht, mit Ausnahme des Entgelts für die von Dritten im Ausland an seinem Kunstwerk besorgten Arbeiten (z.B. Giessen von Skulpturen);

- Gegenstände, die nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstaben b-d, g und i-l des Zollgesetzes zollfrei sind (z.B. gesetzliche Zahlungsmittel, Wertpapiere, Manuskripte und Urkunden ohne Sammlerwert; im Inland gültige Postwertzeichen und sonstige amtliche Wertzeichen, höchstens zum aufgedruckten Wert; Übersiedlungs-, Ausstattungs- und Erbschaftsgut; Warenmuster und Warenproben);

- Luftfahrzeuge und Gegenstände zum Einbau, für den Betrieb oder zur Versorgung solcher Luftfahrzeuge, sofern sie im Rahmen einer Lieferung (Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht [Kauf] oder entgeltliche Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung [Miete, Leasing]) von Luftverkehrsunternehmen mit Anspruch auf Steuerbefreiung eingeführt werden; die Steuerbefreiung gilt auch bei der Wiedereinfuhr solcher Luftfahrzeuge und Gegenstände durch die genannten Luftverkehrsunternehmen nach Umbauten, Instandsetzungen und Wartungen im Ausland sowie für Luftfahrzeuge und die genannten Gegenstände, die Luftverkehrsunternehmen mit Anspruch auf Steuerbefreiung bereits vor der Einfuhr im Rahmen einer Lieferung bezogen haben und nach der Einfuhr für eigene zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeiten verwenden;

- inländische Rückgegenstände, die nach dem Ausfuhrverfahren veranlagt worden sind und unverändert an den Absender im Inland zurückgesandt werden, sofern sie nicht wegen der Ausfuhr von der Inlandsteuer befreit worden sind;

  Die Steuerbefreiung erfolgt durch Rückerstattung, sofern die Einfuhrsteuer beachtlich ist. Die Zollstellen besteuern mithin solche Gegenstände bei der Wiedereinfuhr. Weitergehende Informationen in dieser Sache finden sich in der Publikation „Zoll- und Steuerbehandlung von inländischen Rückwaren“.

- Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme;

- Gegenstände, die in völkerrechtlichen Verträgen für steuerfrei erklärt werden;

- Gegenstände, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung mit Rückerstattung vorübergehend ins Inland eingeführt werden, mit Ausnahme des Entgelts für den Gebrauch;

- Gegenstände, die zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags von einer im Inland als steuerpflichtig eingetragenen Person vorübergehend ins Inland eingeführt und nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung mit bedingter Zahlungspflicht (Nichterhebungsverfahren) veranlagt werden;

- Gegenstände, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder nach dem Zollverfahren der passiven Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend aus dem Inland ausgeführt worden sind und an den Absender im Inland zurückgesandt werden, mit Ausnahme des Entgelts für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten (Instandsetzung, Veredelung, Prüfung, Regulierung, Funktionskontrolle usw.);

- Gegenstände, die zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrverfahren ins Ausland verbracht worden sind und an den Absender im Inland zurückgesandt werden, mit Ausnahme des Entgelts für die im Ausland besorgten Arbeiten (Instandsetzung, Veredelung, Prüfung, Regulierung, Funktionskontrolle usw.);

- Gegenstände, die der Bundesrat für steuerfrei erklärt hat (Gegenstände für Staatsoberhäupter sowie für diplomatische, konsularische und internationale Stellen und deren Mitglieder; Särge, Urnen und Trauerschmuck; Ehrenpreise, Erinnerungszeichen und Ehrengaben; Speisewagenvorräte, Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände auf Schiffen; Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände an Bord von Luftfahrzeugen; Münz- und Feingold).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4.6 Berechnung der Steuer

4.6.1 Grundsatz

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das der Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson entrichtet oder zu entrichten hat, wenn die Gegenstände in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt werden. Ist dies nicht der Fall und greift auch keiner der Tatbestände mit besonderer Bemessungsgrundlage, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert. In das Entgelt bzw. den Marktwert einzubeziehen sind, soweit nicht bereits darin enthalten,

- die ausserhalb des Inlands sowie aufgrund der Einfuhr geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben, mit Ausnahme der Einfuhrsteuer;
- die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

Die Bemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer wird in den weiteren Ausführungen dieser Publikation als Entgelt bzw. Marktwert am Bestimmungsort im Inland bezeichnet.

Folgende, im vorgängig beschriebenen Grundsatz verwendeten Begriffe werden in den Ziffern 4.6.2 bis 4.6.4 näher erläutert:

- Importeur bei Einfuhren in Erfüllung eines Verkaufs- oder Kommissionsgeschäfts und bei anderen Geschäften (Ziff. 4.6.2);
- Entgelt / Marktwert (Ziff. 4.6.3);
- Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (Ziff. 4.6.4).

4.6.2 Importeur

4.6.2.1 Der Einfuhr liegt ein Verkaufs- oder Kommissionsgeschäft zugrunde

4.6.2.1.1 Allgemeines

Ein bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein registrierter Steuerpflichtiger hat im Inland nur Lieferungen von Gegenständen zu versteuern, die im Inland erfolgen. Nicht steuerbar sind folglich Lieferungen von Gegenständen im Ausland. Ob eine Lieferung im Inland oder Ausland vorliegt, hängt davon ab, wo sich die Gegenstände im Zeitpunkt der Lieferung befinden, d.h. vom Ort der Lieferung.

Der Ort der Lieferung wird im Mehrwertsteuergesetz umschrieben. Unterschieden wird wie folgt:

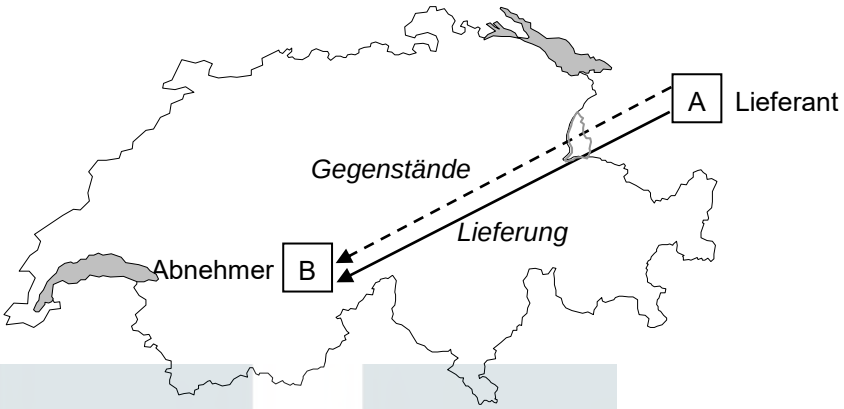
- Der Abnehmer holt die Gegenstände beim Lieferanten ab oder er lässt diese von einem Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) dort abholen (Abhollieferung). Bei Abhollieferungen liegt der Ort der Lieferung dort, wo der Lieferant die Gegenstände dem Abnehmer oder in dessen Auftrag einem Dritten übergibt.
- Der Lieferant versendet oder befördert die Gegenstände (Beförderungs- oder Versandlieferung). Bei einer Beförderungslieferung verbringt der Lieferant die Gegenstände selbst zum Abnehmer, bei einer Versandlieferung beauftragt er einen unabhängigen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur), die Gegenstände zu seinem Abnehmer zu transportieren. Bei diesen Lieferungen liegt der Ort der Lieferung dort, wo die Beförderung oder der Versand beginnt.

In diesem Zusammenhang wird auch auf die Publikation „Ort der Lieferung und Importeur bei Einfuhren“ verwiesen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4.6.2.1.2 Umsatzgeschäfte mit einem Lieferanten



Versendet oder befördert der ausländische Lieferant A die Gegenstände zum Abnehmer B, führt das Geschäft zwischen ihm (A) und dem Abnehmer B zur Einfuhr. Dasselbe gilt, wenn der Abnehmer B die Gegenstände beim ausländischen Lieferanten A abholt oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur, Transporteur) dort abholen lässt.

Auf der Zollanmeldung ist der Abnehmer B als Importeur und Empfänger aufzuführen.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das der Abnehmer B dem Lieferanten A zu entrichten hat. In das Entgelt einzubeziehen sind, sofern nicht bereits darin enthalten, die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland, (vgl. Ziff. 4.6.4).

Von diesem Grundsatz abweichende Regelungen gelten in folgenden Fällen:

- Der ausländische Lieferant A erbringt im Inland eine werkvertragliche Lieferung (z.B. Montage der von ihm gelieferten Gegenstände im Inland) oder er liefert die eingeführten Gegenstände nach Bearbeitung im Inland ab. Bei solchen Leistungen führt der ausländische Lieferant A eine Lieferung im Inland aus. In diesem Zusammenhang wird auf die Publikation „Werkvertragliche Lieferungen und Ablieferung von Gegenständen nach Bearbeitung im Inland“ verwiesen.

- Der ausländische Lieferant A ist im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen. Er hat die Unterstellungserklärung Ausland bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein beantragt und dieser Antrag wurde bewilligt. Nach dieser Bewilligung wird der Ort der Lieferung ins Inland verlegt, sofern der Lieferant A den Gegenstand der Lieferung selbst ins Inland befördert (Beförderungslieferung) oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur) dorthin transportieren lässt (Versandlieferung). Sind diese Voraussetzungen erfüllt, hat dies folgende Konsequenzen:
  - Auf der Zollanmeldung ist als Importeur der ausländische Lieferant A per Adresse seines inländischen Steuervertreters (z.B. Handels AG, Bonn, per Adresse Treuhand AG, Postfach, Biel) und als Empfänger der Abnehmer B aufzuführen;
  - bei der Einfuhr der Gegenstände berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt, das der Lieferant A (Importeur) beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. In anderen Fällen berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert. Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Entgelt oder Marktwert noch nicht enthalten, die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des eingeführten Gegenstands im Inland. Zur Vereinfachung kann die anmeldepflichtige Person als Alternative folgende Bemessungsgrundlage zur Besteuerung anmelden: Das Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Abnehmer B (Empfänger in der Zollanmeldung) dem ausländischen Lieferanten A (Importeur) für den gelieferten Gegenstand entrichtet oder zu entrichten hat;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

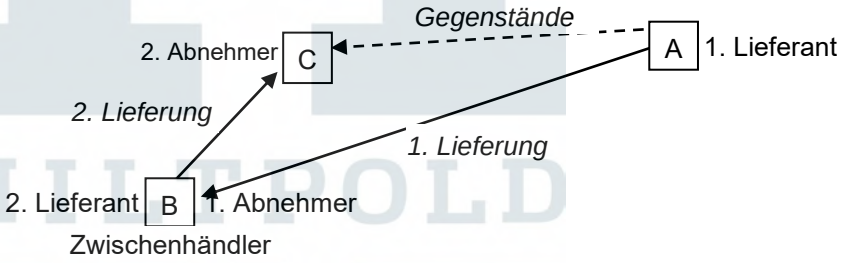
ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- der ausländische Lieferant A kann die von der Eidgenössischen Zollverwaltung erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein als Vorsteuer geltend machen, sofern ihm dieses Recht zusteht;
- der ausländische Lieferant muss über die Lieferungen, welche er mit den ins Inland eingeführten Gegenständen ausführt, mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein abrechnen, weshalb er die Inlandsteuer auf der Rechnung an den Abnehmer B offen überwälzen darf.

Dem Inhaber einer bewilligten Unterstellungserklärung Ausland steht es frei, dieses Verfahren bei jeder konkreten Einfuhr aufgrund einer Beförderungs- oder Versandlieferung anzuwenden oder nicht. Will der Lieferant A bei einer Beförderungs- oder Versandlieferung seine Unterstellungserklärung nicht anwenden, so muss er im Zeitpunkt der Einfuhr in der Rechnung an seinen Abnehmer auf diesen Verzicht hinweisen. Dieser Verzicht hat zur Folge, dass der Abnehmer B Importeur und Empfänger der Gegenstände ist und dass der Lieferant A diese Lieferung im Inland nicht zu versteuern hat.

Gemäss der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein wird der Ort der Lieferung nicht ins Inland verlegt, wenn der Abnehmer B den Gegenstand beim Lieferanten A selbst abholt oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur) dort abholen lässt (Abhollieferung).

4.6.2.1.3 Umsatzgeschäfte mit zwei Lieferanten in der Reihe (Reihengeschäfte)



Ein Reihengeschäft liegt vor, wenn mehrere Lieferanten über dieselben Gegenstände Umsatzgeschäfte abschliessen und diese Geschäfte dadurch erfüllt werden,

- dass der letzte inländische Abnehmer C in der Reihe die Gegenstände der Lieferung beim ersten ausländischen Lieferanten A in der Reihe abholt oder durch einen Dritten dort abholen lässt (z.B. Spediteur, Transporteur), oder
- dass der erste Lieferant A in der Reihe die Gegenstände der Lieferung zum letzten inländischen Abnehmer C in der Reihe befördert oder versendet, oder
- dass der in- oder ausländische Zwischenhändler B die Gegenstände der Lieferung vom ausländischen Lieferanten A zum Abnehmer C befördert oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) dorthin transportieren lässt.

Versendet oder befördert der erste Lieferant A in der Reihe die Gegenstände zum inländischen Abnehmer C, ist dieser Abnehmer C Importeur. Importeur ist demnach der Abnehmer in der Reihe, bei welchem der erste Lieferant in der Reihe die Gegenstände abliefert (Beförderungslieferung) oder bei welchem der Spediteur bzw. Transporteur sie laut Auftrag des ersten Lieferanten in der Reihe abzuliefern hat (Versandlieferung).

Befördert der in- oder ausländische Zwischenhändler B die Gegenstände der Lieferung vom ausländischen Lieferanten A zum Abnehmer C oder lässt er sie durch einen Dritten (z.B. Spediteur

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

oder Transporteur) dorthin transportieren, ist der Abnehmer C Importeur der Gegenstände. Importeur ist somit derjenige Abnehmer in der Reihe, bei welchem der Zwischenhändler B die Gegenstände abliefert (Beförderungslieferung) oder bei welchem der Spediteur bzw. der Transporteur sie laut Auftrag des Zwischenhändlers B abzuliefern hat (Versandlieferung).

Holt der Abnehmer C die Gegenstände beim ersten Lieferanten A ab oder lässt er sie dort durch einen Dritten abholen (z.B. Spediteur, Transporteur), ist er ebenfalls Importeur der Gegenstände. Importeur ist somit derjenige Abnehmer, der die Gegenstände im Ausland abholt oder abholen lässt.

Zur Einfuhr führt das Geschäft zwischen dem Lieferanten B und dem Importeur C. Das aufgrund dieses Geschäfts zu entrichtende Entgelt ist Grundlage für die Berechnung der Einfuhrsteuer. In dieses Entgelt sind die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind (siehe Ziff. 4.6.4). Der Zwischenhändler B führt eine Lieferung im Ausland aus, die er bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht zu versteuern hat.

Von diesen Grundsätzen abweichende Regelungen gelten in folgenden Fällen:

- Der ausländische Lieferant A erbringt im Inland eine werkvertragliche Lieferung (z.B. Montage der von ihm eingeführten Gegenstände im Inland) oder er liefert die eingeführten Gegenstände nach Bearbeitung im Inland ab. Bei solchen Leistungen führt der ausländische Lieferant eine Lieferung im Inland aus. In diesem Zusammenhang wird auf die Publikation „Werkvertragliche Lieferungen und Ablieferung von Gegenständen nach Bearbeitung im Inland“ verwiesen.

- Der Zwischenhändler B erbringt, anders als beim vorangehenden Punkt beschrieben, eine Lieferung mit Ort der Lieferung im Ausland und er ist im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen. Zusätzlich hat er die Unterstellungserklärung Ausland bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein beantragt und dieser Antrag wurde bewilligt. Nach dieser Bewilligung wird der Ort der Lieferung ins Inland verlegt, sofern der Lieferant A den Gegenstand der Lieferung selbst ins Inland befördert (Beförderungslieferung) oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur) dorthin transportieren lässt (Versandlieferung). Dasselbe gilt, wenn der Zwischenhändler B den Gegenstand zum Abnehmer C befördert oder transportieren lässt. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, hat dies folgende Konsequenzen:
  - Auf der Zollanmeldung ist als Importeur der Zwischenhändler B und als Empfänger der Abnehmer C aufzuführen;
  - bei der Einfuhr der Gegenstände berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Zwischenhändler B dem ausländischen Lieferanten A entrichtet oder zu entrichten hat;
  - der Zwischenhändler B kann die von der Eidgenössischen Zollverwaltung erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein als Vorsteuer geltend machen, sofern ihm dieses Recht zusteht;
  - der Zwischenhändler B muss alle Lieferungen, welche er mit den ins Inland eingeführten Gegenständen tätigt, bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. bei der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein versteuern.

Dem Inhaber einer bewilligten Unterstellungserklärung steht es frei, dieses vereinfachte Verfahren bei jeder konkreten Einfuhr aufgrund einer Beförderungs- oder Versandlieferung anzuwenden oder nicht. Will der Zwischenhändler B bei einer Beförderungs- oder Versandlieferung seine Unterstellungserklärung nicht anwenden, so muss er im Zeitpunkt der Einfuhr in der Rechnung an seinen Abnehmer auf diesen Verzicht hinweisen. Dieser Verzicht hat zur Folge, dass der Abnehmer C Importeur und Empfänger der Gegenstände ist und sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland berechnet, das der Abnehmer C dem Zwischenhändler B entrichtet oder zu entrichten hat.

Gemäss der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein wird der Ort der Lieferung nicht ins Inland verlegt, wenn der Abnehmer C den Gegenstand beim Lieferanten A selbst abholt oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur) dort abholen lässt (Abhollieferung).

4.6.2.2 Der Einfuhr liegt ein anderes Geschäft zugrunde

Wird ein Gegenstand eingeführt, ohne dass der Einfuhr eine Lieferung zu Grunde liegt, so ist Importeur, wer unmittelbar nach der Einfuhr im eigenen Namen wirtschaftlich über den Gegenstand verfügen kann, d.h. diesen gebrauchen, verbrauchen oder im eigenen Namen weiterveräussern kann.

Von diesem Grundsatz abweichend kann bei Gegenständen, die nur zur Lohnveredelung (auch Reparatur) eingeführt und anschliessend wieder ausgeführt werden, Importeur sein, wer den eingeführten Gegenstand veredelt oder repariert.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstands am Bestimmungsort im Inland (siehe Ziff. 4.6.4)

4.6.3 Entgelt / Marktwert

4.6.3.1 Grundsatz

Die Einfuhrsteuer wird berechnet:

- auf dem Entgelt, wenn der Gegenstand in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt wird;

  Zum Entgelt gehört alles, was der Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson für die Gegenstände entrichtet oder zu entrichten hat. Das Entgelt umfasst auch den Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden;

- auf dem Entgelt für werkvertragliche Lieferungen oder für Arbeiten im Inland, die unter Verwendung eingeführter Gegenstände besorgt und durch im Inland nicht im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragene Personen ausgeführt werden (beispielsweise Einbau einer eingeführten Küche, Montage eines eingeführten Fertighauses, Reparaturen und Wartungsarbeiten an Häusern unter Verwendung eingeführter Gegenstände, Installation einer eingeführten Software bei einem Kunden);

- auf dem Entgelt für Arbeiten, die ein Kunstmaler oder Bildhauer an dem von ihm geschaffenen und bei der Einfuhr steuerbefreiten Kunstwerk durch Dritte im Ausland besorgen liess;

- auf dem Entgelt für den Gebrauch von Gegenständen im Inland, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt wurden;

- auf dem Entgelt für die im Ausland besorgten Arbeiten an Gegenständen, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder nach dem Zollverfahren der passiven Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ausgeführt wurden und an den Absender im Inland zurückgesandt werden;

- auf dem Entgelt für die im Ausland besorgten Arbeiten an Gegenständen, die zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrverfahren ins Ausland verbracht worden sind und an den Absender im Inland zurückgesandt werden;

- auf dem Marktwert in den übrigen Fällen.

  Als Marktwert gilt, was ein Importeur auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4.6.3.2 Nicht-Entgelte

Nicht zum Entgelt gehören Pfandgelder, namentlich auf Umschliessungen und Gebinden. Ein Pfand wird üblicherweise für Umschliessungen und Gebinde berechnet, die mehrmals verwendet werden (z.B. Kisten, Mineralwasserflaschen, Harassen, Paloxen, Gasflaschen). Wird folglich für die Abgabe von Umschliessungen oder Gebinden ein Pfand (Depot) verlangt, das bei der Rückgabe vergütet wird, gehört dieses Kostenelement nicht zur Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer. Voraussetzung ist, dass folgende Bedingungen nebeneinander erfüllt sind:

- Die Umschliessung oder das Gebinde wird zusammen mit dem darin enthaltenen Gegenstand abgegeben;
- bei der Abgabe der Umschliessung oder des Gebindes wird das Pfandgeld separat berechnet;
- das Pfandgeld wird bei Rückgabe der Umschliessung oder des Gebindes vergütet.

Wird für die Verpackung ein von der Nutzungsdauer abhängiges Entgelt berechnet, liegt keine Abgabe einer Umschliessung gegen Pfand vor, sondern die Überlassung einer Verpackung auf Grund eines Mietvertrags. Die Verpackung wird somit nicht im Rahmen der Lieferung der verpackten Gegenstände abgegeben. Daher liegt eine von der Lieferung der Gegenstände unabhängige Leistung vor. Die Einfuhrsteuer berechnet sich deshalb zum Normalsatz vom Marktwert der Verpackung am Bestimmungsort im Inland.

4.6.4 Kosten für den Transport und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland

4.6.4.1 Grundsatz

Die Kosten für den Transport (Befördern oder Versenden) und alle damit zusammenhängenden Leistungen (Nebenkosten; siehe Ziff. 4.6.4.2) bis zum Bestimmungsort im Inland (siehe Ziff. 4.6.4.3) sind Teil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer.

Das Entgelt oder der Marktwert nach Ziffer 4.6.3 ist um die Nebenkosten bis zum Bestimmungsort im Inland zu erhöhen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind.

4.6.4.2 Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen (Nebenkosten)

Im Zusammenhang mit dem Befördern oder Versenden erbringt der Spediteur und / oder Frachtführer (Transporteur) bestimmte Dienstleistungen. Diese umfassen folgende Leistungen:

- Beförderungs- und Versicherungsleistungen (daraus entstehen Frachtkosten, inkl. Kostenfaktoren wie leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe, Kühlkosten, Transportversicherung, Containermiete usw.);
- Nebentätigkeiten des Transportgewerbes (Auf- und Ablad, Zwischenlagerung, Auspacken, Neu-Verteilen, Umpacken, Umschichten, Umzeichnen der Verpackung, Etikettieren, Sortieren);
- Veranlagungsleistungen (Zollanmeldung zur Ein- und Ausfuhr, Vorlage- und Inkassoleistungen, Registratur, usw.).

Alle Kosten für diese Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (Nebenkosten) sind Bestandteil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer, und zwar ungeachtet dessen, in wessen Auftrag sie erbracht werden (Lieferant oder Importeur). Werden sie im Inland von einem Steuerpflichtigen erbracht, sind sie bei diesem von der Inlandsteuer befreit, sofern er belegen kann, dass sie im Zusammenhang mit der Einfuhr von Gegenständen erbracht worden sind.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4.6.4.3 Bestimmungsort im Inland

Bestimmungsort im Inland ist der Ort, an den die Gegenstände im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld (siehe Ziff. 4.8) gemäss Versender, Importeur oder Empfänger zu befördern sind. Sämtliche Nebenkosten (Ziff. 4.6.4.2) bis zu diesem Ort sind Teil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer.

Die Einfuhrsteuerschuld entsteht zur gleichen Zeit wie die Zollschuld.

Beispiele:

- Die Gegenstände werden aus dem Ausland im Land- oder Schiffsverkehr ins Inland verbracht und bei der Grenzzollstelle zur Einfuhr veranlagt (Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr).

  Ein ausländischer Lieferant gibt einem Spediteur den Auftrag, die Gegenstände bei ihm in München abzuholen und nach Bern zu seinem Kunden zu transportieren. Der Spediteur meldet diese bei der Grenzzollstelle zur Einfuhrveranlagung an. Aufgrund dieses Sachverhalts ist im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld Bern der massgebende Bestimmungsort im Inland. Die Kosten der vom Spediteur erbrachten Leistungen (Transport, Versicherung, Zollveranlagung, usw.) bis Bern sind Bestandteil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer und somit von der Eidgenössischen Zollverwaltung zu besteuern. Im Inland sind diese Leistungen von der Inlandsteuer befreit.

- Die Gegenstände werden aus dem Ausland im Luftverkehr ins Inland verbracht und nach der Landung bei der Flughafenzollstelle zur Einfuhr veranlagt (Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr).

  Ein ausländischer Versender gibt einem Spediteur den Auftrag, die Gegenstände per Luftfracht von Tokio nach Zürich-Flughafen zu befördern. Der Importeur beauftragt einen anderen Spediteur mit der Veranlagung zur Einfuhr und dem Transport zu seinem Geschäftsdomizil in Lugano. Zur Einfuhr veranlagt werden die Gegenstände bei der Zollstelle Zürich-Flughafen. Im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld ist somit Lugano der massgebende Bestimmungsort im Inland. Die Kosten der von den beiden Spediteuren erbrachten Leistungen bis Lugano (Transport Tokio - Zürich, Veranlagung zur Einfuhr, Transport Zürich - Lugano, usw.) sind Bestandteil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer und somit von der Eidgenössischen Zollverwaltung zu besteuern. Im Inland sind diese Leistungen von der Inlandsteuer befreit.

- Die Gegenstände aus dem Ausland werden bei der Grenzzollstelle oder im Luftverkehr nach der Landung bei der Flughafenzollstelle in ein Zollverfahren mit Zollüberwachung überführt (z.B. Transitverfahren, Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung)

  Ein Importeur gibt einem Spediteur den Auftrag, Gegenstände in Paris abzuholen, in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zu überführen und nach Bern zu transportieren. Der Spediteur meldet diese Gegenstände bei einer Grenzzollstelle zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung an. Im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld ist somit Bern der massgebende Bestimmungsort im Inland. Die Kosten der vom Spediteur erbrachten Leistungen bis nach Bern (Transport Paris - Bern, Veranlagung, usw.) sind Bestandteil der Grundlage für die Berechnung der beim Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung bedingt geschuldeten Einfuhrsteuer. Im Inland sind diese Leistungen von der Inlandsteuer befreit.

- Die aus dem Ausland eingeführten Gegenstände befinden sich in einem Zollverfahren mit Zollüberwachung (z.B. Transitverfahren, Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung, Zolllagerverfahren [offenes Zolllager]) oder sie sind in einem Zollfreilager eingelagert; diese Gegenstände werden zur Einfuhr veranlagt (Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr).

  Ein ausländischer Versender gibt einem Spediteur den Auftrag, die Gegenstände bei ihm in Milano abzuholen und im Inland zu lagern. Die Gegenstände werden von der Zollgrenze im

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Transitverfahren nach Bern verbracht und dort im offenen Zolllager des Spediteurs eingelagert. Nach zwei Monaten werden die Gegenstände im Auftrag des ausländischen Versenders (Lieferant) zur Einfuhr veranlagt und nach Sion befördert, wo sie dem Kunden des Lieferanten ausgehändigt werden. In Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld ist somit Sion der massgebende Bestimmungsort im Inland. Die Kosten der vom Spediteur erbrachten Transportleistungen (Transport Milano - Bern, Transport Bern - Sion, usw.), die Lagerkosten sowie die Kosten der Veranlagung zum Transitverfahren und zur Einfuhr sind Bestandteil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer. Im Inland sind diese Leistungen von der Inlandsteuer befreit.

4.6.4.4 Abgrenzung zwischen Inland- und Einfuhrsteuer bei der Besteuerung der Nebenkosten

Bei der Einfuhr eines Gegenstands werden auch die Nebenkosten bis zum Bestimmungsort im Inland besteuert, an den der Gegenstand zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld gemäss Versender, Importeur oder Empfänger zu transportieren ist. Da Logistikleistungen, die von der Einfuhrsteuer erfasst werden, von der Inlandsteuer befreit sind (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 5 MWSTG), ist die Definition des Bestimmungsortes auch für Zwecke der Inlandsteuer wichtig.

Der Bestimmungsort richtet sich danach,

- wer die Einfuhrveranlagung vornimmt resp. vornehmen lässt, und
- wer nach der Einfuhrveranlagung den Weitertransport besorgt resp. besorgen lässt.

Unterschieden wird zwischen folgenden Sachverhalten:

- Der Versender oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z.B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstands und übergibt ihn nach der Einfuhrveranlagung dem Importeur / Empfänger am Ort, wo die Veranlagung stattfand.

  Bestimmungsort im Inland ist der Ort, wo der Versender oder die von ihm beauftragte Drittperson den veranlagten Gegenstand dem Importeur oder Empfänger übergibt.

- Der Versender oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z.B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstands und dessen Weitertransport im Inland.

  Bestimmungsort ist der Ort im Inland, wohin der Versender oder die von ihm beauftragte Drittperson den eingeführten Gegenstand nach der Einfuhrveranlagung zu transportieren hat. Der Versender oder die von ihm beauftragte Drittperson kann den veranlagten Gegenstand bis zu diesem Ort im Inland auch zwischenlagern oder einen Unterfrachtführer mit dem Transport beauftragen. Diese Vorgänge beeinflussen den Bestimmungsort nicht.

Ist der Versender die gleiche Person wie der Importeur, so gelten die nächsten Punkte.

- Der Importeur oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z.B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstands und übergibt ihn nach der Einfuhrveranlagung dem Empfänger am Ort, wo die Veranlagung stattfand.

  Bestimmungsort im Inland ist der Ort, wo der Importeur oder die von ihm beauftragte Drittperson den veranlagten Gegenstand dem Empfänger übergibt.

- Der Importeur / Empfänger oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z.B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstands; der Versender oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z.B. Spediteur) besorgt nach der Einfuhrveranlagung des Gegenstands dessen Weitertransport im Inland.

  Bestimmungsort im Inland ist der Ort, wohin der Versender oder die von ihm beauftragte Drittperson den eingeführten Gegenstand zu transportieren hat. Der Versender oder die von ihm beauftragte Drittperson kann den veranlagten Gegenstand bis zu diesem Ort im Inland

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

auch zwischenlagern oder einen Unterfrachtführer mit dem Transport beauftragen. Diese Vorgänge beeinflussen den Bestimmungsort nicht.

- Der Importeur / Empfänger oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z.B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstands und dessen Weitertransport im Inland.

  Bestimmungsort im Inland ist der Ort, wohin der Importeur / Empfänger oder die von ihm beauftragte Drittperson den eingeführten Gegenstand transportiert. Der Importeur / Empfänger oder die von ihm beauftragte Drittperson kann den veranlagten Gegenstand bis zu diesem Ort im Inland auch zwischenlagern oder einen Unterfrachtführer mit dem Transport beauftragen. Diese Vorgänge beeinflussen den Bestimmungsort nicht.

4.6.5 Zweifel an der Richtigkeit deklarierter Werte

Hat die Eidgenössische Zollverwaltung begründete Zweifel an der Richtigkeit der angemeldeten Wertangaben oder fehlen solche, darf sie die Steuerbemessungsgrundlage nach pflichtgemässem Ermessen schätzen.

4.6.6 Umrechnung von ausländischer Währung in Schweizerfranken

Preis- oder Wertangaben in ausländischer Währung sind zu jenem Devisenkurs (Verkauf) in Schweizerfranken umzurechnen, der am letzten Börsentag vor Entstehung der Einfuhrsteuerschuld notiert wurde (siehe Ziff. 4.8).

4.7 Steuersätze

4.7.1 Normalsatz

Alle unter Ziffer 4.7.2 nicht aufgeführten Gegenstände sind zum Normalsatz nach Artikel 55 Absatz 1 MWSTG steuerbar.

4.7.2 Reduzierter Satz

Die nachfolgenden Gegenstände sind zum reduzierten Satz nach Artikel 55 Absatz 2 MWSTG steuerbar:

- Wasser in Leitungen;
- Lebensmittel nach dem Lebensmittelgesetz;
- Vieh, Geflügel, Fische;
- Getreide;
- Sämereien, Setzknollen- und -zwiebeln, lebende Pflanzen, Stecklinge, Pfropfreiser sowie Schnittblumen und Zweige, auch zu Arrangements, Sträussen, Kränzen und dergleichen veredelt;
- Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel für Tiere;
- Dünger, Pflanzenschutzmittel, Mulch und anderes pflanzliches Abdeckmaterial;
- Medikamente;
- Gedruckte Zeitungen, Zeitschriften, Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter;
- Elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher ohne Reklamecharakter.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4.8 Einfuhrsteuerschuld

Die Einfuhrsteuerschuld entsteht zur gleichen Zeit wie die Zollschuld. Die Zollschuld entsteht grundsätzlich mit der Annahme der Zollanmeldung durch die Zollstelle. Bei Annahme der Zollanmeldung durch die Zollstelle vor dem Verbringen der Gegenstände ins Zollgebiet (Voranmeldung), entsteht die Zollschuld im Zeitpunkt, in dem die Gegenstände über die Zollgrenze ins Inland verbracht werden.

Werden die Gegenstände zur Einfuhr veranlagt (in den zollrechtlich freien Verkehr überführt), entsteht eine unbedingte Einfuhrsteuerschuld, d.h. die Einfuhrsteuer wird zur Zahlung fällig. Demgegenüber entsteht eine bedingte Einfuhrsteuerschuld, wenn die Gegenstände in ein Zollverfahren mit Zollüberwachung überführt werden (Transitverfahren, Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung, usw.). Entsteht die Steuerschuld nur bedingt, so hat der Steuerschuldner die Schuld durch Bürgschaft, Barhinterlage oder Hinterlage von Wertpapieren sicherzustellen. Die bedingte Steuerschuld fällt dahin, wenn das betreffende Verfahren ordnungsgemäss abgeschlossen wird. Andernfalls wird sie zur definitiven Zahlung fällig.

Hinsichtlich der Zahlungsmodalitäten bei unbedingten Einfuhrsteuerforderungen bestehen folgende Möglichkeiten:

- Die Einfuhrsteuer ist grundsätzlich nach den Bestimmungen des Zollrechts zu bezahlen, d.h. in amtlicher Währung und in bar.

- Wer bei der Oberzolldirektion unter Leistung einer Sicherheit in Form einer Generalbürgschaft, einer Hinterlage von Wertpapieren oder eines Bardepots ein Zollkonto ZAZ eröffnet hat, muss der Eidgenössischen Zollverwaltung die Einfuhrsteuer binnen 60 Tagen bezahlen. Diese Regelung gilt nicht für Einfuhren, die mündlich zur Einfuhrveranlagung angemeldet werden (z.B. Reiseverkehr).

- Steuerpflichtige im Inland, denen von der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein das Verlagerungsverfahren bewilligt worden ist, rechnen über die Einfuhr von Gegenständen mit der zuständigen Steuerverwaltung ab. Dieses Verfahren wird demjenigen zugestanden, der
  - im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist und nach der effektiven Methode abrechnet,
  - regelmässig Gegenstände ein- und ausführt, und
  - aus Ein- und Ausfuhren regelmässig Vorsteuerüberschüsse von mehr als CHF 10'000.-- ausweist.

4.9 Erstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr

Bei der Wiederausfuhr von Gegenständen wird die bei der seinerzeitigen Einfuhr erhobene Einfuhrsteuer erstattet, wenn diese in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden kann und

- die Gegenstände ohne vorherige Übergabe an eine Drittperson im Rahmen einer Lieferung im Inland und ohne vorherige Ingebrauchnahme unverändert wieder ausgeführt werden (der Grund der Wiederausfuhr spielt keine Rolle); oder
- die Gegenstände im Inland in Gebrauch genommen wurden, aber wegen Rückgängigmachung der Lieferung, die zur seinerzeitigen Einfuhr geführt hat, wieder ausgeführt werden.

Nebst diesen Voraussetzungen ist eine Erstattung der Einfuhrsteuer nur möglich, wenn

- die Gegenstände innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Einfuhrsteuer erhoben worden ist, wieder ausgeführt werden;
- die Identität der wieder ausgeführten Gegenstände mit den seinerzeit eingeführten Gegenständen nachgewiesen wird.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Das Gesuch um Erstattung der Einfuhrsteuer ist im Zeitpunkt der Zollanmeldung zum Ausfuhrverfahren zu stellen. Nachträgliche Rückerstattungsgesuche können berücksichtigt werden, wenn sie innert 60 Tagen seit Ausstellung des Ausfuhrdokuments, mit dem die Gegenstände nach dem Ausfuhrverfahren veranlagt worden sind, schriftlich an die Zollkreisdirektion gerichtet werden, in deren Kreis die Wiederausfuhr erfolgt ist. Weitergehende Informationen in dieser Sache finden sich in der Publikation „Rückerstattung der Einfuhrabgaben wegen Wiederausfuhr“.

4.10 Erlass der Einfuhrsteuer

Das Mehrwertsteuergesetz sieht den Erlass der Einfuhrsteuer unter anderem vor, wenn der mit der Zollanmeldung Beauftragte (z.B. der Spediteur) die Einfuhrsteuer wegen Zahlungsunfähigkeit des Importeurs nicht weiterbelasten kann und der Importeur im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. bei der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen war.

Über den Erlass entscheidet die Oberzolldirektion. Er ist mit einem schriftlichen Gesuch geltend zu machen und mit den nötigen Nachweisen zu belegen. Die Frist für die Einreichung von Steuererlassgesuchen beträgt:

- ein Jahr seit der Ausstellung des Einfuhrdokuments, mit dem die Einfuhrsteuer veranlagt worden ist (Veranlagung mit unbedingter Einfuhrsteuerschuld);
- ein Jahr seit Abschluss des Zollverfahrens mit Zollüberwachung (Veranlagungen mit bedingter Einfuhrsteuerschuld).

4.11 Beschwerdefristen und Beschwerdeinstanzen

4.11.1 Rückerstattung der Einfuhrsteuer

Eine zu viel erhobene oder nicht geschuldete Einfuhrsteuer kann unter gewissen Voraussetzungen erstattet werden.

Die Eidgenössische Zollverwaltung darf die Einfuhrsteuer nicht erstatten, wenn diese in der periodischen Steuerabrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden kann.

Innerhalb von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt, in dem die eingeführten Gegenstände den Gewahrsam der Eidgenössischen Zollverwaltung verlassen haben, kann die anmeldepflichtige Person bei der Zollstelle, welche die eingeführten Gegenstände veranlagt hat, ein Gesuch um Änderung der Steuerveranlagung einreichen (z.B. Änderung des Steuersatzes).

Nach Ablauf der 30-tätigen Frist sind die Begehren um Erstattung der zu viel erhobenen oder nicht geschuldeten Einfuhrsteuer an die Zollkreisdirektion zu richten, in deren Kreis die Einfuhrveranlagung stattfand. Die Frist dazu beträgt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem das Einfuhrdokument ausgestellt wurde.

4.11.2 Änderung von Einfuhrdokumenten, nicht die Steuerveranlagung betreffend

Innerhalb von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt, in dem die eingeführten Gegenstände den Gewahrsam der Eidgenössischen Zollverwaltung verlassen haben, kann die anmeldepflichtige Person bei der Zollstelle, welche die eingeführten Gegenstände veranlagt hat, ein Gesuch um Änderung des Einfuhrdokuments einreichen (z.B. Änderung des Importeurs).

Nach Ablauf der 30-tägigen Frist wird die Eingabe als Beschwerde gegen die Einfuhrveranlagung betrachtet. Solche Eingaben sind innert 60 Tagen ab der Ausstellung des Einfuhrdokuments an die Zollkreisdirektion zu richten, in deren Kreis die Einfuhrveranlagung erfolgt ist. Die Änderungsanträge sind zu belegen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4.11.3 Änderung von Ausfuhrdokumenten

Wird eine Berichtigung von Ausfuhrdokumenten (z.B. Exporteur, Wert) innert 30 Tagen ab dem Zeitpunkt geltend gemacht, in dem der Gegenstand den Gewahrsam der Zollverwaltung verlassen hat, so ist die Eingabe bei der Zollstelle einzureichen, welche den ausgeführten Gegenstand veranlagt hat.

Nach Ablauf der 30-tägigen Frist wird die Eingabe als Beschwerde gegen die Ausfuhrveranlagung betrachtet. Solche Beschwerden sind innert 60 Tagen seit dem Ausstellen des Ausfuhrdokuments an die Zollkreisdirektion zu richten, in deren Kreis die Ausfuhrveranlagung erfolgt ist.

5 Vorsteuerabzug

Der Importeur, der im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist, kann die auf den eingeführten Gegenständen erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein als Vorsteuer anrechnen, sofern ihm dieses Recht zusteht.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Werkvertragliche Lieferungen und Ablieferung von Gegenständen nach Bearbeitung im Inland

Ausgabe 2018

Gültig ab 01.01.2018

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion
Sektion Mehrwertsteuer
3003 Bern

E-Mail: ozd.mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
Internet: http://www.ezv.admin.ch

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

INHALTSVERZEICHNIS

1 RECHTLICHE GRUNDLAGE UND BEGRIFFE 4

1.1 Inland 4

1.2 Lieferung 4

1.3 Ort der Lieferung 4

1.4 Importeur 5

1.5 Massgebender Zeitpunkt 5

1.6 Berechnung der Einfuhrsteuer 5

2 WERKVERTRAGLICHE LIEFERUNG UND ABLIEFERUNG VON GEGENSTÄNDEN NACH BEARBEITUNG IM INLAND 6

3 BERECHNUNG DER EINFUHRSTEUER 6

3.1 Grundsatz und Ausnahmen 6

3.2 Massgebendes Entgelt 7

3.3 Marktwert des Gegenstands 7

3.4 Durch den ausländischen Lieferanten bezahlte Inlandsteuer 8

4 STEUERSATZ 8

5 BEISPIELE 8

5.1 Werkvertrag zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; Einfuhr und Montage oder Einbau des Gegenstands durch den ausländischen Lieferanten 8

5.1.1 Sachverhalt 8

5.1.2 Regelung Einfuhr 9

5.2 Werkvertrag zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; Einfuhr des Gegenstands durch den ausländischen Lieferanten und Montage oder Einbau durch ein in- oder ausländisches Unternehmen im Auftrag des ausländischen Lieferanten ... 11

5.2.1 Sachverhalt 11

5.2.2 Regelung Einfuhr 12

5.3 Einfuhr des Gegenstands aufgrund eines Verkaufsgeschäfts zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; werkvertragliche Lieferung zwischen dem Endabnehmer und seinem inländischen Lieferanten 12

5.3.1 Sachverhalt 12

5.3.2 Regelung Einfuhr 12

5.4 Einfuhr des Gegenstands aufgrund eines Verkaufsgeschäfts zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; Einbau oder Montage aufgrund eines Vertrags zwischen dem Abnehmer und einem Montageunternehmen 13

5.4.1 Sachverhalt 13

5.4.2 Regelung Einfuhr 13

6 ÜBERSICHT ZUR BERECHNUNG DER EINFUHRSTEUER UND FESTSTELLUNG DES IMPORTEURS UND EMPFÄNGERS BEI WERKVERTRAGLICHEN LIEFERUNGEN AUSLÄNDISCHER UNTERNEHMEN (AM BEISPIEL DER ZIFFER 5.1) 15

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

7 VERANLAGUNGSVERFAHREN BEI DER EINFUHR DES GEGENSTANDS 16

7.1 Provisorische Einfuhrveranlagung 16
7.1.1 Gründe für die provisorische Veranlagung 16
7.1.2 Sicherstellung der Einfuhrsteuer 16
7.1.3 Definitive Veranlagung nach Abschluss der Arbeiten 17

7.2 Definitive Einfuhrveranlagung 17

8 STEUERPFLICHT IM INLAND 17

9 ARBEITSBEWILLIGUNG 17

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Rechtliche Grundlage und Begriffe

1.1 Inland

Als Inland gilt das schweizerische Staatsgebiet mit den Zollanschlussgebieten (Fürstentum Liechtenstein und Gemeinde Büsingen).

Solange die Talschaften Samnaun und Sampuoir aus dem schweizerischen Zollgebiet ausgeschlossen sind, unterliegen in diesen beiden Talschaften nur Dienstleistungen der Mehrwertsteuer. Bezüglich Lieferungen von Gegenständen gelten Samnaun und Sampuoir folglich als Ausland.

1.2 Lieferung

Unter der Lieferung eines Gegenstands versteht das Mehrwertsteuergesetz laut Artikel 3 Buchstabe d nicht dessen Transport, sondern die nachfolgenden drei Vorgänge, sofern sie gegen Entgelt erbracht werden:

- Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (z.B. Verkauf);
- Abliefern eines Gegenstands, an dem Arbeiten besorgt worden sind, auch wenn dieser Gegenstand dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt worden ist (z.B. Reparatur und Veredelung eines Gegenstands);
- Überlassen eines Gegenstands zum Gebrauch oder zur Nutzung (z.B. Vermietung).

Die Lieferung setzt demnach keine räumliche Bewegung des Gegenstands voraus. Mit einem Gegenstand können mehrere Lieferungen getätigt werden, auch wenn dieser nur einmal oder gar nicht räumlich bewegt wird. Verkauft beispielsweise ein Hersteller über einen Zwischenhändler einen Gegenstand an einen Konsumenten und lässt er den Gegenstand nicht zum Zwischenhändler, sondern direkt zum Konsumenten transportieren, so stehen einem Transport zwei Lieferungen gegenüber.

1.3 Ort der Lieferung

Artikel 7 des Mehrwertsteuergesetzes definiert den Ort der Lieferung. Nach Buchstabe a gilt als Ort einer Lieferung der Ort, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen, der Ablieferung oder der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet.

Diese Bestimmung hat zur Folge, dass wenn ein ausländischer Lieferant mit seinem inländischen Abnehmer einen Werkvertrag abschliesst und dieser Werkvertrag die Montage oder den Einbau eines eingeführten Gegenstands und seine Ablieferung im Inland beinhaltet, der Lieferant mit dem eingeführten Gegenstand eine werkvertragliche Lieferung im Inland ausführt (z.B. Ablieferung einer eingebauten Küche, Übergabe eines zusammengebauten Fertighauses). Ob der Lieferant diese Leistungen bei seinem inländischen Abnehmer oder in dessen Auftrag bei einem Dritten erbringt, macht keinen Unterschied. Der Gegenstand kann beim Abnehmer oder in dessen Auftrag bei einem Dritten abgeliefert werden. In beiden Fällen führt der ausländische Lieferant eine Lieferung im Inland aus. Das Werk gilt nämlich erst dann als geliefert, wenn es fertig montiert oder eingebaut und allenfalls in Betrieb genommen ist. Es wird erst in diesem Zeitpunkt dem Abnehmer abgeliefert. Der Ort der Lieferung befindet sich dort, wo das Werk abgeliefert wird, d.h. im Inland.

Bezüglich Abwicklung solcher Lieferungen bestehen folgende Möglichkeiten:

- Der ausländische Lieferant verbringt den Gegenstand ins Inland oder lässt ihn durch einen Dritten (z.B. Spediteur, Transporteur) dorthin verbringen und er erstellt das Werk selbst (siehe Ziff. 5.1);

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Der ausländische Lieferant verbringt den Gegenstand ins Inland oder lässt ihn durch einen Dritten (z.B. Spediteur, Transporteur) dorthin verbringen und er lässt das Werk durch einen ausländischen Dritten erstellen (siehe Ziff. 5.2);
- Der ausländische Lieferant verbringt den Gegenstand ins Inland oder lässt ihn durch einen Dritten (z.B. Spediteur, Transporteur) dorthin verbringen und er lässt das Werk durch einen inländischen Dritten erstellen (siehe Ziff. 5.2).

Die gleichen drei Varianten sind denkbar, wenn der ausländische Lieferant den eingeführten Gegenstand ins Inland verbringt oder verbringen lässt und dem Abnehmer den Gegenstand nach Bearbeitung im Inland abliefert, ohne dass diesem Geschäft ein Werkvertrag zu Grunde liegt. Auch in diesen Fällen besorgt der ausländische Lieferant am eingeführten Gegenstand vor Ablieferung an den Abnehmer im Inland Arbeiten irgendwelcher Art oder lässt solche Arbeiten durch in- oder ausländische Dritte besorgen.

Da der ausländische Lieferant eine Lieferung im Inland ausführt, kann dies seine Steuerpflicht im Inland begründen. Für nähere Auskünfte darüber hat er sich je nach Ort der Ablieferung an die Eidgenössische Steuerverwaltung oder die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein zu wenden.

1.4 Importeur

Wird ein Gegenstand aufgrund eines Werkvertrags eingeführt, verbringt der ausländische Lieferant oder ein von ihm beauftragter Dritter den Gegenstand ins Inland. Die Montage oder den Einbau des Gegenstands beim Abnehmer oder an einem anderen von diesem bestimmten Ort im Inland besorgt der ausländische Lieferant selbst oder er beauftragt damit einen Dritten. Der ausländische Lieferant führt eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus, da das Werk erst dann als geliefert gilt, wenn es fertig montiert oder eingebaut und allenfalls in Betrieb genommen ist. Da im Zeitpunkt der Einfuhr allein der ausländische Lieferant wirtschaftlich über den Gegenstand verfügt, ist er Importeur.

Dasselbe gilt, wenn der ausländische Lieferant den eingeführten Gegenstand ins Inland verbringt und dem Abnehmer nach Bearbeitung im Inland abliefert, ohne dass diesem Geschäft ein Werkvertrag zu Grunde liegt.

1.5 Massgebender Zeitpunkt

Massgebend für die Bestimmung des Orts der Lieferung und somit des Importeurs sind die Rechtsverhältnisse im Zeitpunkt der Zollanmeldung.

1.6 Berechnung der Einfuhrsteuer

Verbringt ein ausländischer Lieferant einen Gegenstand ins Inland oder beauftragt er eine Drittperson, diesen ins Inland zu verbringen, und verwendet er den eingeführten Gegenstand zur Ausführung von Arbeiten für fremde Rechnung, berechnet sich die Einfuhrsteuer grundsätzlich auf dem Entgelt, das der Abnehmer oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten (Importeur) für die Lieferung entrichtet.

Ist der ausländische Lieferant (Importeur) im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen, ändert sich die Bemessungsgrundlage. Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstands auf der vorgelagerten Handelsstufe resp. auf dem Entgelt, das der ausländische Lieferant beim Einkauf des Gegenstands entrichtet hat (Art. 54 Abs. 1 Bst. b und g des Mehrwertsteuergesetzes).

In das Entgelt oder den Marktwert sind die Kosten für das Befördern oder Versenden des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (Nebenkosten) einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind (Art. 54 Abs. 3 Bst. b des Mehrwertsteuergesetzes). Die Steuerbemessungsgrundlage bei der Einfuhr eines Gegenstands

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

im Zusammenhang mit einer werkvertraglichen Lieferung oder einer Ablieferung nach Bearbeitung im Inland wird in Ziffer 3 genauer umschrieben.

2 Werkvertragliche Lieferung und Ablieferung von Gegenständen nach Bearbeitung im Inland

Führt ein ausländischer Lieferant einen Gegenstand ein oder lässt er diesen durch einen Dritten ins Inland verbringen und verwendet er den eingeführten Gegenstand zur Ausführung von Arbeiten für fremde Rechnung, liegt solchen Einfuhren in der Regel ein Werkvertrag zugrunde. Mit diesem Vertrag verpflichtet sich der Lieferant zur Herstellung eines Werks. Den Werkvertrag charakterisiert somit das Versprechen, einen bestimmten Arbeitserfolg oder ein bestimmtes Arbeitsresultat als Ganzes zu erbringen. Aus steuerlicher Sicht werden die aufgrund solcher Verträge erbrachten Leistungen als werkvertragliche Lieferungen bezeichnet.

Beispiele von werkvertraglichen Lieferungen:

- Ablieferung von eingeführten Maschinen oder Maschinenanlagen nach Montage;
- Ablieferung von eingeführten Computerprogrammen nach Installation;
- Ablieferung von eingeführten Fertighäusern nach Montage;
- Ablieferung von eingeführten Küchen, Fenstern oder Geländern nach Montage;
- Ablieferung von eingeführten Türen nach Anschlagen;
- Ablieferung von eingeführten Fussböden nach Einbau;
- Ablieferung von eingeführten Lüftungen und Ventilatoren nach Einbau;
- Ablieferung von eingeführten Gegenständen nach Ausführung von Tiefbau- und Kanalisationsarbeiten;
- Ablieferung von eingeführten Gegenständen, die ein ausländisches Unternehmen anlässlich einer Reparatur oder Wartung von Geräten oder Gebäuden im Inland eingebaut hat.

Das aufgrund eines Werkvertrags abzuliefernde Werk gilt erst im Zeitpunkt der Übergabe an den Abnehmer, d.h. nach Abschluss der Arbeiten, als geliefert. Die Lieferung erfolgt somit nach der Montage oder dem Einbau und allenfalls nach der Inbetriebnahme.

Die nachfolgenden Ziffern gelten auch, wenn keine werkvertragliche Lieferung vorliegt, aber der ausländische Lieferant den eingeführten Gegenstand dem Abnehmer erst nach Bearbeitung im Inland abliefert.

Nachfolgend wird nicht die Einfuhr von Berufsausrüstung (z.B. Montagewerkzeug) geregelt, sondern ausschliesslich die Einfuhr von zum Einbau oder zur Bearbeitung im Inland bestimmten Gegenständen.

3 Berechnung der Einfuhrsteuer

3.1 Grundsatz und Ausnahmen

Bei werkvertraglichen Lieferungen und bei Ablieferung von eingeführten Gegenständen nach Bearbeitung im Inland (Ziff. 2) berechnet sich die Einfuhrsteuer grundsätzlich auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der inländische Abnehmer oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten entrichtet oder zu entrichten hat. Das Entgelt umfasst die Kosten des eingeführten Gegenstands (einschliesslich Nebenkosten) und der im Inland unter Verwendung des eingeführten Gegenstands besorgten Arbeiten (Montage-, Einbau- oder Bearbeitungskosten; siehe hierzu Ziff. 3.2).

Von diesem Grundsatz abweichend berechnet sich die Einfuhrsteuer lediglich auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstands (siehe Ziff. 3.3) resp. auf dem Entgelt, das der ausländische Lieferant (Importeur) beim Einkauf des Gegenstands entrichtet hat, wenn der ausländische Lieferant

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist (siehe Ziff. 5.1.2.1). Diese Ausnahme sieht Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe b des Mehrwertsteuergesetzes ausdrücklich vor.

In der Praxis der Eidgenössischen Zollverwaltung wird aus verwaltungsökonomischen Gründen auf Besteuerung der Montagekosten verzichtet, wenn:

- der ausländische Lieferant (Importeur) im Inland nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist;
- er seinem inländischen Abnehmer nach Abschluss der Arbeiten im Inland einen Fahrnisgegenstand abliefert;
- der Abnehmer die darauf erhobene Einfuhrsteuer voll als Vorsteuer geltend machen kann; und
- im Zeitpunkt der Einfuhr die Montagekosten unbekannt oder die Kosten des eingeführten Gegenstands und der Montage in der Wertunterlage getrennt ausgewiesen sind.

Sind alle diese Voraussetzungen erfüllt, wird nur das Entgelt besteuert, das der Abnehmer dem ausländischen Lieferanten für den eingeführten Gegenstand entrichtet (Verkaufspreis des Gegenstands, inkl. Nebenkosten bis zum Bestimmungsort; siehe Ziff. 5.1.2.2).

Sind die Montage-, Einbau- oder Bearbeitungskosten im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands unbekannt und kann die Verwaltungspraxis bei Fahrnisgegenständen nicht beansprucht werden, so ist eine provisorische Veranlagung angezeigt. Dasselbe gilt, wenn der Anteil der im Inland zu beziehenden Gegenstände oder Dienstleistungen noch nicht feststeht oder der im Inland abzuliefernde Gegenstand in mehreren Teilsendungen zu Einfuhr gelangt (siehe Ziff. 7.1).

3.2 Massgebendes Entgelt

Liegt keine der beiden Ausnahmen gemäss Ziffer 3.1 vor, so gehört zum Entgelt alles, was der inländische Abnehmer oder an seiner Stelle eine Drittperson für die werkvertragliche Lieferung oder die Ablieferung des eingeführten Gegenstands nach Bearbeitung im Inland entrichtet oder zu entrichten hat. Das Entgelt umfasst auch den Ersatz aller Kosten, selbst wenn sie gesondert in Rechnung gestellt werden.

Das Entgelt ist mittels der Lieferantenrechnung, des Werkvertrags oder des Auftrags sowie der Belege über Auslöse-, Verpflegungs-, Reise- und Übernachtungskosten zu belegen. In das besteuerbare Entgelt einzubeziehen sind, sofern nicht bereits darin enthalten:

- Kosten für das Befördern oder Versenden des eingeführten Gegenstands sowie alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland;
- Einbau- und Montagekosten;
- Reparatur- und Unterhaltskosten;
- Kosten der Miete oder Amortisation von Maschinen und anderen Einrichtungen für die Ausführung der Arbeiten;
- Reisespesen der Arbeitskräfte und alle übrigen Entschädigungen an diese, und zwar auch bei direkter Auszahlung durch den Besteller der Arbeit;
- Honorare Dritter (Architekten, Ingenieure, Grafiker, Reklameberater usw.) für Projekte, Pläne, Entwürfe, Berechnungen, Entwicklungsarbeit usw., sofern diese im ursächlichen Zusammenhang mit der werkvertraglichen Lieferung oder der Ablieferung des Gegenstands nach Bearbeitung im Inland erbracht werden.

3.3 Marktwert des Gegenstands

Als Marktwert des eingeführten Gegenstands gilt der Preis, den der Importeur:

- auf der Stufe, auf welcher die Einfuhr bewirkt wird,
- an einen selbstständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände,

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld,
- unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs,

zahlen müsste, um den gleichen Gegenstand zu erhalten (Art. 54 Abs. 1 Bst. g MWSTG).

3.4 Durch den ausländischen Lieferanten bezahlte Inlandsteuer

Der ausländische Lieferant, der im Inland werkvertragliche Lieferungen erbringt oder eingeführte Gegenstände erst nach Abschluss von daran ausgeführten Arbeiten im Inland abliefert, kann für die Ausführung des Werkvertrags oder Auftrags Gegenstände oder Dienstleistungen von Steuerpflichtigen im Inland bezogen haben. Als Beispiele seien aufgeführt:

- Inlandbezüge von Einbaumaterialien (Werkstoffe);
- Architektur- und Ingenieurleistungen;
- Unterkunftskosten für das Personal;
- Verpflegungskosten für das Personal.

Solche Leistungen im Inland an ausländische Lieferanten haben die inländischen Steuerpflichtigen zu versteuern. Die auf diesen Bezügen geschuldete Inlandsteuer wird von der Eidgenössischen Zollverwaltung bei der Festlegung der zu entrichtenden Einfuhrsteuer berücksichtigt. Voraussetzung ist, dass die Steuerbelastungen mit auf den ausländischen Lieferanten lautenden Rechnungen eines inländischen Steuerpflichtigen nachgewiesen werden. Bei Beträgen bis 400 Franken können die Inlandbezüge auch mit einem Kassenzettel belegt werden. Die Beweismittel müssen jedoch einen Hinweis auf die belastete Inlandsteuer enthalten. Ausserdem muss zweifelsfrei feststehen, dass der Inlandbezug Kostenfaktor der werkvertraglichen Lieferung oder der Arbeiten am eingeführten Gegenstand war, die der ausländische Lieferant im Inland zu erbringen resp. auszuführen hatte.

4 Steuersatz

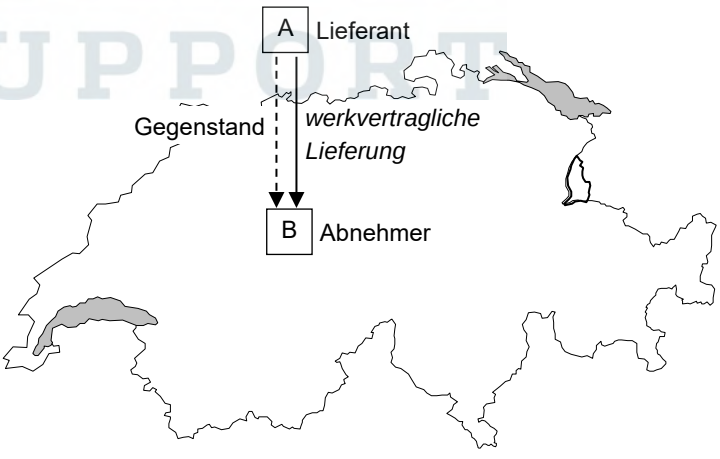
Die Steuer berechnet sich zum Normalsatz nach Artikel 55 Absatz 1 des Mehrwertsteuergesetzes.

5 Beispiele

5.1 Werkvertrag zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; Einfuhr und Montage oder Einbau des Gegenstands durch den ausländischen Lieferanten

5.1.1 Sachverhalt

Grafik 1

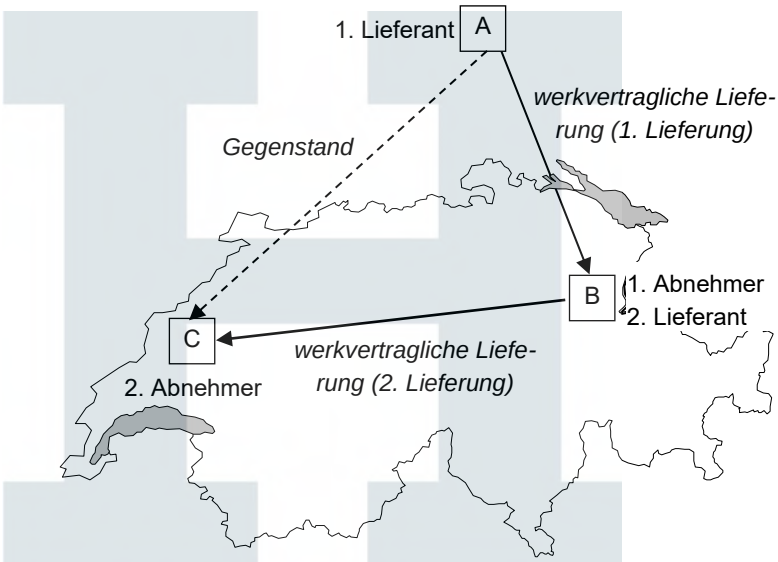


ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B wird ein Werkvertrag abgeschlossen. Aufgrund dieses Vertrags hat der Lieferant A eine werkvertragliche Lieferung zu erbringen. Der ausländische Lieferant A verbringt den Gegenstand aus dem Ausland zum Abnehmer B oder er beauftragt einen Dritten, den Gegenstand aus dem Ausland zum Abnehmer B zu verbringen. Die Montage oder den Einbau dieses Gegenstands besorgt der ausländische Lieferant A selbst.

Der ausländische Lieferant A führt eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus, weil der Gegenstand dem Abnehmer B erst nach dem Einbau oder der Montage im Inland abgeliefert wird und sich der Ort der Lieferung somit im Inland befindet. Zur Einfuhr des Gegenstands führt das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B.

Grafik 2



Zwischen dem ausländischen Lieferanten A (1. Lieferant) und seinem inländischen Abnehmer B (1. Abnehmer) wird ein Werkvertrag abgeschlossen. Aufgrund dieses Vertrags hat der Lieferant A eine werkvertragliche Lieferung im Inland zu erbringen. Im Unterschied zur Grafik 1 schliesst der Abnehmer B (2. Lieferant) einen weiteren Werkvertrag mit seinem eigenen Abnehmer C (2. Abnehmer) im Inland ab. Der ausländische Lieferant A wird beauftragt, den Gegenstand aus dem Ausland zum Abnehmer C zu verbringen. Die Montage oder den Einbau dieses Gegenstands im Auftrag des Abnehmers B bei dessen Abnehmer C besorgt der ausländische Lieferant A selbst.

Der ausländische Lieferant A führt eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus, weil der Gegenstand dem Abnehmer B erst nach dem Einbau oder der Montage im Inland abgeliefert wird und sich der Ort der Lieferung somit im Inland befindet. Zur Einfuhr des Gegenstands führt das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B.

Dasselbe gilt, wenn B im Ausland domiziliert ist.

5.1.2 Regelung Einfuhr

5.1.2.1 Ausländischer Lieferant ist im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen

Wenn der ausländische Lieferant im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert (Ziff. 3.3) des eingeführten Gegenstands resp. auf dem Entgelt, das der ausländische Lieferant (Importeur) beim Einkauf des Gegenstands entrichtet hat.

Importeur des Gegenstands ist der ausländische Lieferant A per Adresse seines inländischen Steuervertreters (z.B. Export GmbH, Berlin, per Adresse Treuhand AG, Basel). Als Empfänger ist auf der Zollanmeldung der Abnehmer B (Grafik 1) resp. der Abnehmer B per Adresse C (Grafik 2) aufzuführen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.1.2.2 Ausländischer Lieferant ist im Inland nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen; werkvertragliche Fahrnislieferung

Als Gegenstand einer Fahrnislieferung ist jede Lieferung anzusehen, die nicht eine Liegenschaft oder ein in das Grundbuch als Grundstück aufgenommenes Recht zum Inhalt hat (Art. 187 – 215 OR). Bei einer werkvertraglichen Fahrnislieferung wird nach Abschluss der Montage, des Einbaus oder der Bearbeitung dem Abnehmer ein Fahrnisgegenstand (= bewegliche Sache) abgeliefert. Als Beispiele sind zu nennen: Maschinen, Maschinenanlagen, Geräte, Apparate, Zelte usw.

Für die Berechnung der Einfuhrsteuer gilt folgende Regelung:

- Der Abnehmer B ist im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen und hinsichtlich des abgelieferten Fahrnisgegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt; die Höhe der Montage-/ Einbaukosten ist im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands unbekannt.

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Verkaufspreis des Gegenstands am Bestimmungsort im Inland (ohne Montage- oder Einbaukosten; siehe Ziff. 3.1), den der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A entrichtet oder zu entrichten hat. Diese Praxis gesteht die Eidgenössische Zollverwaltung aus verwaltungsökonomischen Gründen zu.

- Der Abnehmer B ist im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen und hinsichtlich des abgelieferten Fahrnisgegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt; die Höhe der Montage- oder Einbaukosten ist im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands bekannt.

  Gelangt der Gegenstand in einer Sendung zur Einfuhr und sind die Montage- oder Einbaukosten und der Verkaufspreis des Gegenstands auf der Rechnung in einem Betrag ausgewiesen, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort Im Inland. Als Entgelt gilt, was der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A für die werkvertragliche Fahrnislieferung entrichtet oder zu entrichten hat (Material- und Montage- oder Einbaukosten; siehe Ziff. 3.2).

  In den übrigen Fällen berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Verkaufspreis des Gegenstands am Bestimmungsort im Inland (ohne Montage- oder Einbaukosten; siehe Ziff. 3.1), den der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A entrichtet oder zu entrichten hat.

- Der Abnehmer B ist im Inland nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen oder aber er ist eingetragen, jedoch hinsichtlich des abgelieferten Fahrnisgegenstands nicht (z.B. wegen Abrechnung nach der Methode Pauschal- oder Saldosteuersatz) oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt.

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland. Als Entgelt gilt, was der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A für die werkvertragliche Fahrnislieferung entrichtet oder zu entrichten hat (Material- und Montage- oder Einbaukosten; siehe Ziff. 3.2). Stehen im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands Teile des Entgelts (z.B. Montagekosten) noch nicht fest oder gelangen die zur Ausführung der werkvertraglichen Lieferung benötigten Gegenstände in mehreren Teilsendungen zur Einfuhr, ist die Sendung provisorisch zur Einfuhr zu veranlagen (Vorgehen gemäss Ziff. 7.1).

Importeur des Gegenstands ist bei allen drei Sachverhalten dieser Ziffer der ausländische Lieferant A per Adresse jener Person, bei welcher der Gegenstand eingebaut wird (Grafik 1 = Lieferant A per Adresse B / Grafik 2 = Lieferant A per Adresse C; z.B. Export GmbH, Berlin, per Adresse Handels AG, Basel). Als Empfänger ist auf der Zollanmeldung der Abnehmer B (Grafik 1) resp. der Abnehmer B per Adresse C (Grafik 2) aufzuführen.

Was die Steuerpflicht des ausländischen Lieferanten im Inland anbelangt, wird auf die Ziffer 8 verwiesen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.1.2.3 Ausländischer Lieferant ist im Inland nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen; baugewerbliche Lieferung

Baugewerbliche Lieferungen haben ein in das Grundbuch als Grundstück aufgenommenes Recht zum Gegenstand (Art. 216 – 221 OR). Die Bestandteile einer Sache werden gleich behandelt wie das Ganze, zu dem sie gehören. Als Beispiele sind zu nennen: Arbeiten an Strassen, Brücken, Rohrleitungen und Gebäuden (Gipserarbeiten, Schreinerarbeiten, Malerarbeiten, Spenglerarbeiten, Schlosserarbeiten, elektrische Installationen, Installationen von Sanitäranlagen, Kücheneinrichtungen, Lüftungsanlagen, Bühneneinrichtungen, usw.). Bei einer baugewerblichen Lieferung wird der eingeführte Gegenstand nach Abschluss der Montage oder des Einbaus zum dauerhaften Bestandteil eines Grundstücks oder Bauwerks resp. zum dauerhaften Bestandteil eines Teils eines Grundstücks oder Bauwerks.

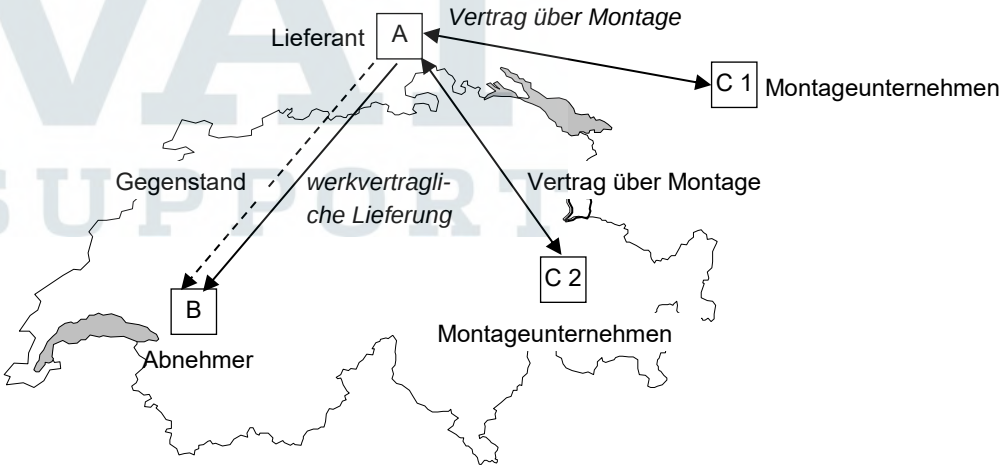
Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland. Als Entgelt gilt, was der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A für die baugewerbliche Lieferung entrichtet oder zu entrichten hat (Kosten des eingeführten Gegenstands und der Montage- oder Einbaukosten; siehe Ziff. 3.2). Stehen im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands Teile des Entgelts (z.B. Montagekosten) noch nicht fest oder gelangen die zur Ausführung der werkvertraglichen Lieferung benötigten Gegenstände in mehreren Teilsendungen zur Einfuhr, ist die Sendung provisorisch zur Einfuhr zu veranlagen (Vorgehen gemäss Ziff. 7.1).

Importeur des Gegenstands ist der ausländische Lieferant A per Adresse jener Person, bei welcher der Gegenstand eingebaut wird (Grafik 1 = Lieferant A per Adresse B / Grafik 2 = Lieferant A per Adresse C; z.B. Export GmbH, Berlin, per Adresse Handels AG, Basel). Als Empfänger ist auf der Zollanmeldung der Abnehmer B (Grafik 1) resp. der Abnehmer B per Adresse C (Grafik 2) aufzuführen.

Was die Steuerpflicht des ausländischen Lieferanten im Inland anbelangt, wird auf die Ziffer 8 verwiesen.

5.2 Werkvertrag zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; Einfuhr des Gegenstands durch den ausländischen Lieferanten und Montage oder Einbau durch ein in- oder ausländisches Unternehmen im Auftrag des ausländischen Lieferanten

5.2.1 Sachverhalt



Zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem Abnehmer B wird ein Werkvertrag abgeschlossen. Aufgrund dieses Vertrags hat der Lieferant A eine werkvertragliche Lieferung zu erbringen. Der ausländische Lieferant A verbringt lediglich den Gegenstand auf die Baustelle des Abnehmers B. Für die Montage beauftragt er ein in- oder ausländisches Montageunternehmen C. Dieses berechnet die Montageleistungen dem Lieferanten A.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.2.2 Regelung Einfuhr

Der ausländische Lieferant A führt eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus, weil der Gegenstand dem Abnehmer B erst nach dem Einbau oder der Montage im Inland abgeliefert wird und sich der Ort der Lieferung somit im Inland befindet. Keine Rolle spielt, dass der ausländische Lieferant A zur Erfüllung dieses Auftrags das in- oder ausländische Unternehmen C mit der Montage beauftragt hat. Bei dieser Sachlage führt zur Einfuhr des Gegenstands das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B.

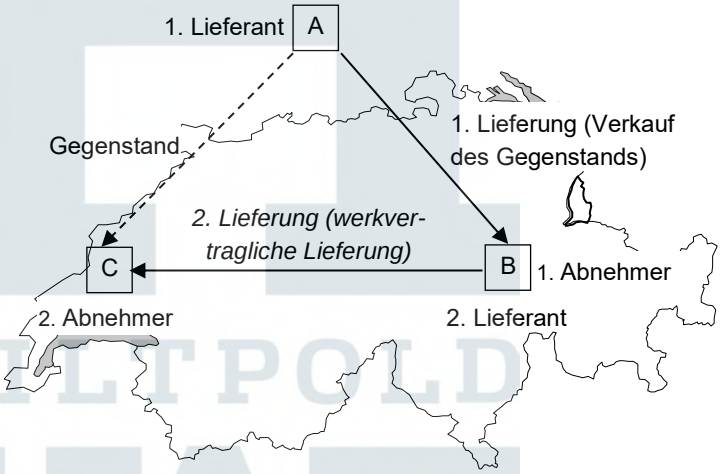
Für die Berechnung der Einfuhrsteuer wird auf die Ziffern 3 und 5.1 verwiesen.

Wer als Importeur und als Empfänger auf der Zollanmeldung aufzuführen ist, geht ebenfalls aus der Ziffer 5.1 hervor.

Was die Steuerpflicht des ausländischen Lieferanten im Inland anbelangt, wird auf die Ziffer 8 verwiesen.

5.3 Einfuhr des Gegenstands aufgrund eines Verkaufsgeschäfts zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; werkvertragliche Lieferung zwischen dem Endabnehmer und seinem inländischen Lieferanten

5.3.1 Sachverhalt



Zwischen dem inländischen Lieferanten B (2. Lieferant) und seinem Abnehmer C (2. Abnehmer) wird ein Werkvertrag abgeschlossen. Aufgrund dieses Vertrags hat der inländische Lieferant B eine werkvertragliche Lieferung zu erbringen. Zur Erfüllung dieses Vertrags bestellt er einen Gegenstand beim ausländischen Lieferanten A (1. Lieferant). Diesen beauftragt er, den Gegenstand direkt zum Abnehmer C zu versenden oder zu befördern.

5.3.2 Regelung Einfuhr

Der ausländische Lieferant A führt eine Lieferung im Ausland aus, weil der Versand oder die Beförderung des Gegenstands im Ausland beginnt und er keine werkvertragliche Lieferung zu erbringen hat (1. Lieferung).

Demgegenüber führt der inländische Lieferant B eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus, weil er den Gegenstand im Inland einzubauen oder zu montieren hat (2. Lieferung).

Bei dieser Sachlage führt das Verkaufsgeschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B zur Einfuhr des Gegenstands. Die Einfuhrsteuer berechnet sich somit auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, welches der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A für den Gegenstand entrichtet oder zu entrichten hat.

Importeur des Gegenstands ist der Abnehmer B. Als Empfänger ist auf der Zollanmeldung der Abnehmer C aufzuführen.

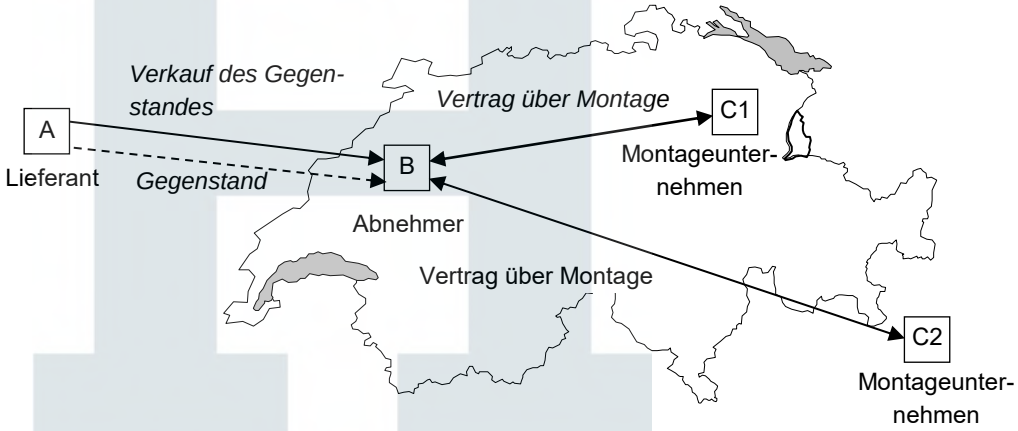
ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Anders sähen die steuerlichen Folgen aus, wenn der Lieferant B im Ausland domiziliert wäre (analog zu Lieferant A in Grafik 1 der Ziff. 5.1.1). Bei einem solchen Sachverhalt wäre bei der Einfuhr des Gegenstands im Unterschied zur oben beschriebenen Regelung die werkvertragliche Lieferung des ausländischen Lieferanten B an den inländischen Abnehmer C zu besteuern (siehe Regelung Einfuhr zu Grafik 1 der Ziffer 5.1.1), unabhängig davon, ob der im Inland vom ausländischen Lieferanten B zu bearbeitende Gegenstand direkt vom ausländischen Lieferanten A zum Abnehmer C befördert wird oder ob der ausländische Lieferant B den Gegenstand selber zum Abnehmer C befördert.

5.4 Einfuhr des Gegenstands aufgrund eines Verkaufsgeschäfts zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; Einbau oder Montage aufgrund eines Vertrags zwischen dem Abnehmer und einem Montageunternehmen

5.4.1 Sachverhalt



Aufgrund eines Verkaufsgeschäfts liefert der ausländische Lieferant A dem Abnehmer B einen Gegenstand, den er zum Abnehmer B versendet oder befördert. Mit der Montage oder dem Einbau des Gegenstands beauftragt der inländische Abnehmer B das inländische Montageunternehmen C1 oder das ausländische Montageunternehmen C2. Er schliesst mit diesem Unternehmen einen von der Lieferung des Gegenstands unabhängigen Montagevertrag ab.

5.4.2 Regelung Einfuhr

Bei den einzelnen Lieferungen ist aus steuerlicher Sicht Folgendes zu beachten:

- Verkauf des Gegenstands durch den ausländischen Lieferanten A an den Abnehmer B

  Der ausländische Lieferant A führt eine Lieferung im Ausland aus, weil der Versand oder die Beförderung des Gegenstands im Ausland beginnt und er keine werkvertragliche Lieferung zu erbringen hat. Zur Einfuhr des Gegenstands führt demnach das Verkaufsgeschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B. Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A für den Gegenstand entrichtet oder zu entrichten hat.

  Importeur und Empfänger des Gegenstands ist der inländische Abnehmer B.

- Vertrag über die Montage zwischen dem Montageunternehmen C1 und dem Abnehmer B

  Diese Lieferung hat das inländische Montageunternehmen C1 im Inland zu versteuern.

- Vertrag über die Montage zwischen dem Montageunternehmen C2 und dem Abnehmer B

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Führt das ausländische Montageunternehmen C2 Material (z.B. Schrauben) ein, das es bei der Montage einbaut, ist das Steuerobjekt der Einfuhr gegeben. Die Eingangszollstelle besteuert somit das Montagematerial und allenfalls die Montagekosten. Bezüglich Steuerberechnungsgrundlage, Importeur und Empfänger wird auf die Ziffern 3 und 5.1 verwiesen.

Führt das ausländische Montageunternehmen C2 kein einzubauendes Material ein, fehlt das Steuerobjekt der Einfuhr. Die Eidgenössische Zollverwaltung erhebt daher auf der von diesem Unternehmen erbrachten Lieferung keine Einfuhrsteuer. Werkzeuge im Eigentum des ausländischen Montageunternehmens, die zur Ausführung der Montagearbeiten ins Inland eingeführt und nach Beendigung derselben wiederausgeführt werden, gelten nicht als einzubauendes Montagematerial.

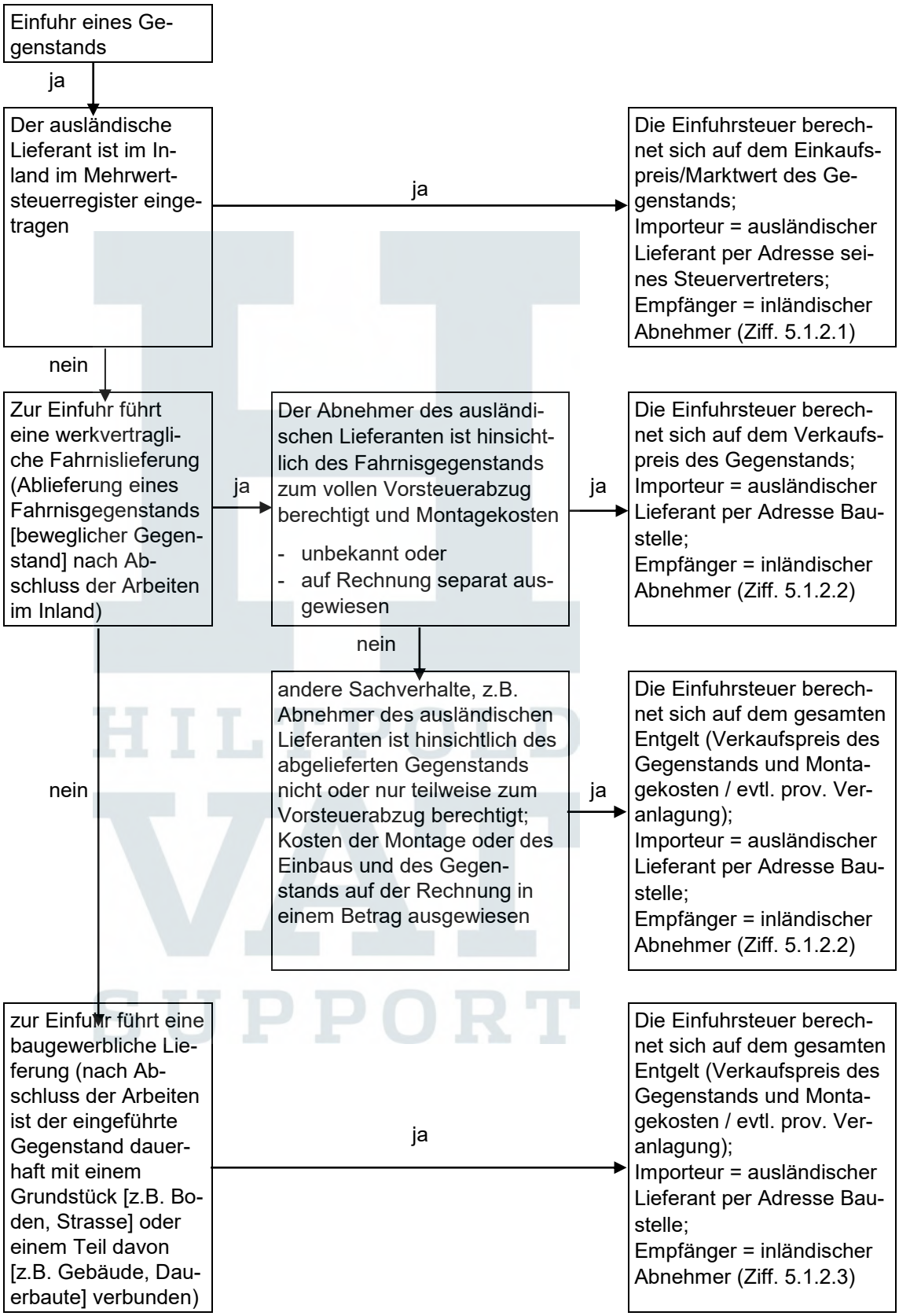
Was die Steuerpflicht des ausländischen Montageunternehmens C2 im Inland anbelangt, wird auf die Ziffer 8 verwiesen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6 Übersicht zur Berechnung der Einfuhrsteuer und Feststellung des Importeurs und Empfängers bei werkvertraglichen Lieferungen ausländischer Unternehmen (am Beispiel der Ziffer 5.1)



ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

7 Veranlagungsverfahren bei der Einfuhr des Gegenstands

7.1 Provisorische Einfuhrveranlagung

7.1.1 Gründe für die provisorische Veranlagung

Bei werkvertraglichen Lieferungen oder der Ablieferung von eingeführten Gegenständen nach Bearbeitung im Inland kann in folgenden Fällen im Zeitpunkt der Einfuhr der Gegenstände eine provisorische Veranlagung nötig sein:

- die Montage-, Einbau- oder Inbetriebnahmekosten sind im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands unbekannt oder noch nicht endgültig bestimmt;
- der ausländische Lieferant bezieht im Rahmen der werkvertraglichen Lieferung oder der Ausführung von Arbeiten an einem eingeführten Gegenstand im Inland Dienstleistungen oder Gegenstände von inländischen Steuerpflichtigen. Der Anteil dieser Inlandbezüge ist im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands unbekannt oder noch nicht endgültig bestimmt;
- die zur Ausführung der werkvertraglichen Lieferung oder der Arbeiten im Inland verwendeten Gegenstände gelangen in mehreren Teilsendungen zur Einfuhr.

Bei grösseren Projekten sind Kostenüberschreitungen häufig. Auch aus diesem Grund kann eine provisorische Veranlagung notwendig sein.

Erfolgt die Einfuhr des Gegenstands über verschiedene Zollstellen, wird die Zollstelle, welche die erste Einfuhr veranlagt, als Kontrollzollstelle bezeichnet. Kopien der weiteren Veranlagungen werden dieser Zollstelle zugestellt. Die endgültige Veranlagung erfolgt durch die Kontrollzollstelle.

Der Antrag auf provisorische Veranlagung ist durch die anmeldepflichtige Person (Zolldeklarant, Spediteur, Abnehmer, Warenführer, Monteur, usw.) zu stellen. Dabei ist der Grund der provisorischen Veranlagung anzugeben. Wird von der anmeldepflichtigen Person die definitive Veranlagung beantragt und erachtet die Eingangszollstelle eine provisorische Veranlagung als angezeigt, kann es eine solche auch anordnen.

7.1.2 Sicherstellung der Einfuhrsteuer

Die Einfuhrsteuer wird bei der provisorischen Veranlagung auf folgenden Beträgen sichergestellt:

- Werkvertragliche Fahrnislieferung oder Ablieferung eines Fahrnisgegenstands nach Bearbeitung im Inland; inländischer Abnehmer hinsichtlich des abgelieferten Fahrnisgegenstands nicht oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt

  Die Einfuhrsteuer wird auf dem Betrag sichergestellt, der mindestens demjenigen entspricht, den der inländische Abnehmer schliesslich für die werkvertragliche Fahrnislieferung oder die Ablieferung des Fahrnisgegenstands nach Bearbeitung zu bezahlen hat. Die anmeldepflichtige Person hat diesen Betrag durch Verträge, Auftragsbestätigungen usw. zu belegen und in der Zollanmeldung aufzuführen. Die Sicherstellung erfolgt mindestens auf dem Betrag, der dem um 20 % erhöhten Verkaufspreis des eingeführten Gegenstands am Bestimmungsort im Inland entspricht.

- Andere Sachverhalte

  Die Einfuhrsteuer wird auf dem Betrag sichergestellt, der mindestens demjenigen entspricht, den der inländische Abnehmer schliesslich für die werkvertragliche Lieferung oder die Ablieferung des Gegenstands nach Bearbeitung dem ausländischen Lieferanten zu bezahlen hat. Die anmeldepflichtige Person hat diesen Betrag durch Verträge, Auftragsbestätigungen usw. zu belegen und auf der Zollanmeldung aufzuführen.

Die Einfuhrsteuer wird bei der provisorischen Veranlagung von der Eingangszollstelle durch Bürgschaft oder Barhinterlage sichergestellt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

7.1.3 Definitive Veranlagung nach Abschluss der Arbeiten

Der Abnehmer oder die anmeldepflichtige Person hat für die definitive Veranlagung der Einfuhrsteuer das Formular 52.61 auszufüllen und dieses der Eingangs- bzw. Kontrollzollstelle mit den entsprechenden Unterlagen (z.B. Rechnungen) zuzustellen. Bei Einzelsendungen genügt auch die Vorlage der Schlussrechnung.

Das erwähnte Formular wird auf der Homepage der Eidgenössischen Zollverwaltung unter dem Link „Information Firmen“ > „Steuern und Abgaben“ > „Mehrwertsteuer“ > „Dienstleistungen“ bereitgestellt.

7.2 Definitive Einfuhrveranlagung

Liegt kein Sachverhalt vor, bei dem eine provisorische Veranlagung notwendig ist und ist diese auch nicht aus zollrechtlichen Gründen (z.B. wegen fehlendem Ursprungsnachweis) angezeigt, findet bei der Einfuhr des Gegenstands eine definitive Veranlagung statt.

8 Steuerpflicht im Inland

Wer im Inland Lieferungen ausführt, hat sich bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eintragen zu lassen, sofern er innerhalb eines Jahres weltweit einen Umsatz von CHF 100’000.-- und mehr aus Leistungen erzielt, die nicht gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 des Mehrwertsteuergesetzes). Da für die Inlandsteuer das Selbstveranlagungsprinzip gilt, ist jeder Lieferant selber dafür verantwortlich, sich über seine allfällige Steuerpflicht ins Bild zu setzen und sich nötigenfalls im Mehrwertsteuerregister eintragen zu lassen. Nähere Auskünfte darüber erteilt die Eidgenössische Steuerverwaltung und die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein.

Besorgt ein Unternehmen mit Sitz im Ausland Lieferungen unbeweglicher Gegenstände im Inland (ohne Vermietung/Vercharterung), ist die Bezugsteuer geschuldet, sofern das ausländische Unternehmen im Inland nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist und diese Lieferung nicht der Einfuhrsteuer unterliegt. Der inländische Abnehmer (Leistungsbezüger) entrichtet die Bezugsteuer der Eidgenössischen Steuerverwaltung resp. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein. Ist der Abnehmer im Inland nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen, so ist die Bezugsteuer geschuldet, wenn er im Kalenderjahr für mehr als CHF 10'000.- der Bezugsteuer unterliegende Leistungen bezieht. Ist der Abnehmer im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen, so existiert kein Schwellenwert für die Entrichtung der Bezugsteuer.

Solche der Bezugsteuer unterliegende Lieferungen im Inland führt ein ausländisches Unternehmen beispielsweise dann aus, wenn es Reinigungsarbeiten an Gebäuden (unbewegliche Gegenstände) ausführt und diese Leistung nicht der Einfuhrsteuer unterliegt, weil kein Verbrauchsmaterial eingeführt wird. Weitere Beispiele derartiger Leistungen sind denkbar im Bereich des Bauhaupt- und Baunebengewerbes (Tätigkeiten, welche die Fertigstellung, die Wiederinstandstellung, den Unterhalt, die Änderung oder den Abbruch von Bauten umfassen).

Was die Bestimmungen im Inland anbelangt (z.B. Anspruch auf Vorsteuerabzug), finden sich Informationen auf der Homepage der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein.

9 Arbeitsbewilligung

Für ausländische Staatsangehörige, welche im Inland Arbeiten ausführen, sind die Vorschriften betreffend Arbeitsbewilligung zu beachten. Diesbezüglich finden sich Informationen auf der Homepage des Staatssekretariats für Migration.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Einfuhr eines Gegenstands durch ausländischen Lieferanten zum Verkauf auf der Strasse, an der Haustüre, an einer Veranstaltung oder an einer Messe

Ausgabe 2018

Gültig ab 01.01.2018

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion
Sektion Mehrwertsteuer
3003 Bern

ozd.mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
www.ezv.admin.ch

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

INHALTSVERZEICHNIS

1 Sachverhalt 3

2 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung 3

2.1 Allgemeines 3

2.2 Vorgehen bei der Einfuhr des Gegenstands 4

2.3 Vorgehen bei ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 5

2.3.1 Allgemeines 5

2.3.2 Vor der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wurde der Gegenstand vom ausländischen Lieferanten A an den Abnehmer B verkauft 5

2.3.3 Vor der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wurde der Gegenstand vom ausländischen Lieferanten A an den Abnehmer B und vom Abnehmer B an einen Dritten verkauft 6

2.4 Vorgehen bei ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Wiederausfuhr 6

3 Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 7

3.1 Allgemeines 7

3.2 Vorgehen bei der Einfuhr des Gegenstands 7

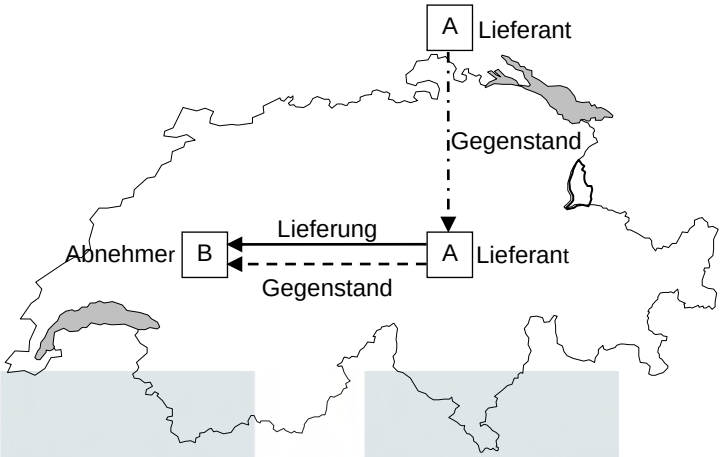
3.3 Vorgehen bei Wiederausfuhr eines im Inland nicht verkauften Gegenstands 8

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Sachverhalt



Der ausländische Lieferant A verbringt den Gegenstand ins Inland, um ihn im Strassen- oder Haustürverkauf (Art. 40a des Obligationenrechts), an einer Veranstaltung oder an einer Messe zu veräussern. Im Zeitpunkt der Einfuhr steht sein allfälliger Abnehmer B noch nicht fest.

Der Transport des Gegenstands über die Zollgrenze gilt nicht als Lieferung, sondern lediglich als Verbringen des Gegenstands ins Inland. Im Zeitpunkt der Einfuhr liegt die wirtschaftliche Verfügungsmacht über den Gegenstand beim ausländischen Lieferanten A.

Die anmeldepflichtige Person kann beim Verbringen des Gegenstandes ins Inland zwischen folgenden Zollverfahren wählen:

- Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung (siehe Ziff. 2);
- Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr (siehe Ziff. 3).

Bei erfolgreichem Verkauf liefert der ausländische Lieferant A den Gegenstand im Inland, was seine Steuerpflicht im Inland begründen kann. Nähere Auskünfte dazu erteilt die Eidgenössische Steuerverwaltung resp. die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein.

2 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung

2.1 Allgemeines

Ein Gegenstand, den der ausländische Lieferant A zum ungewissen Verkauf auf der Strasse, an der Haustüre, einer Veranstaltung oder einer Messe über die Zollgrenze ins Inland verbringt, kann zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung angemeldet werden, wenn die Identität des Gegenstands festgehalten werden kann.

Im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung entsteht die Einfuhrsteuer- und Zollschuld bedingt. Dabei werden die Einfuhrsteuer und Zollabgaben durch Barhinterlage oder durch Zollbürgschaft sichergestellt. Die Sicherheit wird freigegeben, wenn das Verfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen wird.

Das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung empfiehlt sich, wenn

- auf dem eingeführten Gegenstand Zollabgaben geschuldet sind;
- der ausländische Lieferant A bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist;
- der ausländische Lieferant A zwar bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist, aber die Einfuhrsteuer nicht oder nur teilweise in der periodischen Abrechnung als Vorsteuer geltend machen kann.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Beim Verkauf von Gegenständen, welche sich im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung befinden, sind die Verfahrensbestimmungen nach Artikel 162 der Zollverordnung zu beachten. Die anmeldepflichtige Person muss eine neue Zollanmeldung einreichen, wenn der Verwendungszweck oder der Verwender ändert oder das Eigentum der Ware übertragen wird. Allfällige weitere anmeldepflichtige Personen müssen auf ihre Pflichten als anmeldepflichtige Person hingewiesen werden.

2.2 Vorgehen bei der Einfuhr des Gegenstands

Der Gegenstand ist einer zuständigen Zollstelle zuzuführen und dort zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung anzumelden.

Mit der Zollanmeldung ist eine Wertunterlage in dreifacher Ausführung (Proforma-Rechnung), ein allfälliges Ursprungszeugnis und weitere für die Veranlagung nötige Unterlagen vorzulegen. Die Proforma-Rechnung hat für jeden gleichen Gegenstand dessen Identitätsmerkmale, Menge (z.B. Anzahl Stück) und Marktwert am Bestimmungsort im Inland zu enthalten. Fehlen diese Informationen auf der Proforma-Rechnung, können sie auch auf einer separaten Detailliste aufgeführt werden.

Bei den Zollstellen kann die Zollanmeldung nur während den Öffnungszeiten für Handelswaren eingereicht werden. Die Zeiten können von Zollstelle zu Zollstelle verschieden sein. Sie sind unter https://www.ezv.admin.ch abrufbar.

Als Importeur und Empfänger ist in der Zollanmeldung aufzuführen:

- der ausländische Lieferant A (Name und Domizil) per Adresse des Orts, wo er den Gegenstand als erstes zu verkaufen gedenkt, wenn er weder bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung noch bei der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist;
- der ausländische Lieferant A (Name und Domizil) per Adresse seines inländischen Steuervertreters, wenn er bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das der ausländische Lieferant A (Importeur) beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. In anderen Fällen berechnet sich die Steuer auf dem Marktwert, d.h. auf dem Preis, den der ausländische Lieferant A:

- auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird,
- an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands,
- zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld,
- unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs

bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten.

Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Entgelt oder Marktwert noch nicht enthalten, die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des eingeführten Gegenstands im Inland.

Bestehen Zweifel an der Richtigkeit der Wertangaben, kann die Zollstelle die Steuerbemessungsgrundlage nach pflichtgemässem Ermessen schätzen.

Für die Berechnung der Einfuhrsteuer ist der Steuersatz massgebend, der im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung gilt.

Die Einfuhrsteuer und die Zollabgaben werden durch Barhinterlage oder durch Zollbürgschaft sichergestellt. Die Sicherheit wird freigegeben (Barhinterlage erstattet resp. Zollbürgschaft entlastet), wenn das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen worden ist.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Die bedingt veranlagten Abgaben (Einfuhrsteuer und Zollabgaben) werden bei nicht ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung fällig. Die Zollstellen schenken daher der korrekten Veranlagung die gleiche Aufmerksamkeit, wie wenn der Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr überführt würde.

2.3 Vorgehen bei ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

2.3.1 Allgemeines

Für einen im Inland verkauften und nicht wieder ausgeführten Gegenstand ist innert der festgesetzten Frist (Verfalldatum) der ordnungsgemässe Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung und die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zu beantragen. Zu diesem Zweck ist die Veranlagungsverfügung für die vorübergehende Verwendung und die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr vorzulegen.

Die Überführung eines Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr kann bei jeder zuständigen Zollstelle beantragt werden. Dabei ist wie folgt zu unterscheiden:

- innert der für den ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist und vor der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wurde der Gegenstand vom ausländischen Lieferanten A an den Abnehmer B verkauft. Das Vorgehen richtet sich nach Ziffer 2.3.2;
- innert der für den ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist und vor der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wurde der Gegenstand vom ausländischen Lieferanten A an den Abnehmer B und vom Abnehmer B an einen Dritten verkauft. Das Vorgehen richtet sich nach Ziffer 2.3.3.

2.3.2 Vor der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wurde der Gegenstand vom ausländischen Lieferanten A an den Abnehmer B verkauft

Für den im Inland verkauften und nicht wieder ausgeführten Gegenstand wird der ordnungsgemässe Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung innert der festgesetzten Frist durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr beantragt.

Mit der Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr sind ein Wertnachweis, ein allfälliges Ursprungszeugnis und weitere für die Veranlagung nötige Unterlagen vorzulegen. Der Wertnachweis kann mit einer Kopie der vom Lieferanten A ausgestellten Rechnung, mit einer Barquittung, einem Kassenzettel, einem Registrierkassen-Coupon, einem beim Verkauf geführten Abrechnungsjournal oder andern geeigneten Unterlagen erbracht werden. Der Zollanmeldung ist zudem die bei der Einfuhr des Gegenstands ausgehändigte Veranlagungsverfügung für die vorübergehende Verwendung beizulegen.

In der Zollanmeldung ist der Abnehmer B als Importeur und Empfänger aufzuführen. Wurden im Inland Gegenstände an mehrere Abnehmer verkauft, so ist grundsätzlich für jeden einzelnen Abnehmer eine Zollanmeldung einzureichen. Davon abweichend bestehen folgende Vereinfachungen:

Sind die Abnehmer bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen oder eingetragen, aber nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt, können die an diese Abnehmer verkauften Gegenstände auf einer einzigen Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet werden. In dieser Anmeldung ist als Importeur und Empfänger «diverse» aufzuführen.

Für die Festsetzung der Einfuhrsteuer bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr ist das Veräusserungsgeschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und dem Abnehmer B massgebend.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem um die Einfuhrsteuer gekürzten Entgelt, das der Abnehmer B dem ausländischen Lieferanten A entrichtet oder zu entrichten hat. Bestehen Zweifel an

der Richtigkeit dieses Entgelts, kann die Zollstelle die Steuerbemessungsgrundlage nach pflichtgemässem Ermessen schätzen.

Ist der Lieferant A im Inland mehrwertsteuerlich registriert und Inhaber einer bewilligten Unterstellungserklärung Inland, so kann er in der Zollanmeldung selber als Importeur auftreten. Bei Anwendung der Unterstellungserklärung Inland berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt, das der Lieferant A (Importeur) beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. In anderen Fällen berechnet sich die Steuer auf dem Marktwert, d.h. auf dem Preis, den der Lieferant A auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten. Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Entgelt oder Marktwert noch nicht enthalten, die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des eingeführten Gegenstands im Inland.

Zur Vereinfachung darf der Inhaber der Unterstellungserklärung Inland (Importeur) auch das Entgelt zur Besteuerung anmelden, dass er dem Abnehmer B (Empfänger) für den gelieferten Gegenstand berechnet (Rechnung des A an B).

Für die Berechnung der Einfuhrsteuer ist der Steuersatz massgebend, der im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr gilt.

2.3.3 Vor der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wurde der Gegenstand vom ausländischen Lieferanten A an den Abnehmer B und vom Abnehmer B an einen Dritten verkauft

Für den im Inland verkauften und nicht wieder ausgeführten Gegenstand wird der ordnungsgemässe Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung innert der festgesetzten Frist durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr beantragt.

Mit der Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr sind ein Wertnachweis, ein allfälliges Ursprungszeugnis und weitere für die Veranlagung nötige Unterlagen vorzulegen. Der Wertnachweis kann mit einer Kopie der vom Lieferanten B ausgestellten Rechnung, mit einer Barquittung, einem Kassenzettel, einem Registrierkassen-Coupon, einem beim Verkauf geführten Abrechnungsjournal oder anderen geeigneten Unterlagen erbracht werden. Der Zollanmeldung ist zudem die bei der Einfuhr des Gegenstands ausgehändigte Veranlagungsverfügung für die vorübergehende Verwendung beizulegen.

Der Dritte ist in der Zollanmeldung als Importeur und Empfänger aufzuführen.

Für die Festsetzung der Einfuhrsteuer bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr ist das Veräusserungsgeschäft zwischen dem Lieferanten B und dem Dritten massgebend.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem um die Einfuhrsteuer gekürzten Entgelt, das der Dritte dem Lieferanten B entrichtet oder zu entrichten hat. Bestehen Zweifel an der Richtigkeit dieses Entgelts, kann die Zollstelle die Steuerbemessungsgrundlage nach pflichtgemässem Ermessen schätzen.

Für die Berechnung der Einfuhrsteuer ist der Steuersatz massgebend, der im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr gilt.

2.4 Vorgehen bei ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Wiederausfuhr

Der Gegenstand ist einer zuständigen Zollstelle zuzuführen und innert der festgesetzten Frist (Verfalldatum) zum ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Wiederausfuhr anzumelden. Mit der Zollanmeldung ist die Veranlagungsverfügung für die vorübergehende Verwendung vorzulegen.

Ist das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen, wird die für die Einfuhrsteuer und die Zollabgaben geleistete Sicherheit freigegeben (Rückerstattung bei Barhinterlage bzw. Freigabe bei Zollbürgschaft).

3 Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

3.1 Allgemeines

Verbringt der ausländische Lieferant A einen Gegenstand zum ungewissen Verkauf auf der Strasse, an der Haustüre, an Veranstaltungen oder an einer Messe ins Inland, kann er diesen auch zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anmelden. Die Einfuhrsteuerschuld entsteht dann wie die Zollschuld unbedingt.

Wird ein Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr überführt, kann dessen Wiederausfuhr nur unter gewissen Voraussetzungen zu einer Erstattung der Einfuhrsteuer führen. Dieser Antrag ist in der Ausfuhrzollanmeldung zu stellen (siehe Ziff 3.3). Dasselbe gilt für die Erstattung der Zollabgaben wegen Wiederausfuhr.

Ist der ausländische Lieferant A bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen oder eingetragen, aber nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt, empfiehlt es sich, den Gegenstand zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung anzumelden (siehe Ziff. 2). Dasselbe gilt, wenn Zollabgaben geschuldet sind.

Ist der ausländische Lieferant A bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen, hat er den Verkauf eines in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Gegenstands im Inland zu versteuern. Er kann die von der Eidgenössischen Zollverwaltung erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein als Vorsteuer geltend machen, sofern ihm dieses Recht zusteht. Die Wiederausfuhr der unverkauften Gegenstände hat er mit einem Ausfuhrdokument nachzuweisen.

3.2 Vorgehen bei der Einfuhr des Gegenstands

Der Gegenstand ist einer zuständigen Zollstelle zuzuführen und dort zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anzumelden.

Mit der Zollanmeldung sind eine Wertunterlage (Proforma-Rechnung), ein allfälliges Ursprungszeugnis und weitere für die Veranlagung nötige Unterlagen vorzulegen. Die Proforma-Rechnung hat für jeden gleichen Gegenstand dessen Menge (z.B. Anzahl Stück) und Marktwert am Bestimmungsort im Inland zu enthalten. Zudem hat sie Angaben über den Ort des Verkaufs zu enthalten (z.B. auf der Strasse in Lugano, an der Haustür in Bern, an einer Veranstaltung in Zürich, oder an einer Messe in Genf). Fehlen diese Informationen auf der Proforma-Rechnung, können sie auch auf einer separaten Detailliste angebracht werden.

Bei den Zollstellen kann die Zollanmeldung nur während den Öffnungszeiten für Handelswaren eingereicht werden. Die Zeiten können von Zollstelle zu Zollstelle verschieden sein. Sie sind unter https://www.ezv.admin.ch abrufbar.

Als Importeur und Empfänger ist in der Zollanmeldung aufzuführen:

- der Lieferant A (Name und Domizil) per Adresse des Orts, wo er den Gegenstand als erstes zu verkaufen gedenkt, wenn er weder bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung noch bei der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist;

- der Lieferant A (Name und Domizil) per Adresse seines inländischen Steuervertreters, wenn er bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das der ausländische Lieferant (Importeur) beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. In anderen Fällen berechnet sich die Steuer auf dem Marktwert, d.h. auf dem Preis, den der ausländische Lieferant:

- auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird,
- an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands,
- zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld,
- unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs

bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten.

Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Entgelt oder Marktwert noch nicht enthalten, die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des eingeführten Gegenstands im Inland.

Bestehen Zweifel an der Richtigkeit der Wertangaben, kann die Zollstelle die Steuerbemessungsgrundlage nach pflichtgemässem Ermessen schätzen.

Für die Berechnung der Einfuhrsteuer ist der Steuersatz massgebend, der im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr gilt.

3.3 Vorgehen bei Wiederausfuhr eines im Inland nicht verkauften Gegenstands

Der Gegenstand ist einer zuständigen Zollstelle zuzuführen und zum Ausfuhrverfahren anzumelden.

Als Exporteur ist in der Zollanmeldung aufzuführen:

- der Lieferant A (Name und Domizil) per Adresse des Orts, wo er den Gegenstand zuletzt zum Verkauf anbot, wenn er weder bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung noch bei der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist;
- der Lieferant A (Name und Domizil) per Adresse seines inländischen Steuervertreters, wenn er bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist.

Ist der ausländische Lieferant A weder bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung noch bei der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen oder ist er eingetragen, aber nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt, kann wegen der Wiederausfuhr des Gegenstands die bei der Einfuhr erhobene Einfuhrsteuer unter gewissen Voraussetzungen erstattet werden.

Die Erstattung der Einfuhrsteuer und der allfälligen Zollabgaben ist in der Ausfuhrzollanmeldung zu beantragen. Diese hat zusätzlich folgende Hinweise zu enthalten:

- Ausländischer Rückgegenstand; Einfuhrsteuer wird zurückverlangt bzw. Einfuhrsteuer und Zollabgaben werden zurückverlangt;
- Adresse des Empfängers im Ausland;
- Datum und Nummer des Einfuhrdokumentes.

Mit dem Antrag auf Erstattung der Einfuhrsteuer und allfälliger Zollabgaben sind folgende Unterlagen vorzulegen:

- Erstattungsgesuch in Briefform, in welchem der Grund der Wiederausfuhr zu nennen ist (auf das Erstattungsgesuch wird verzichtet, wenn der Antrag und der Wiederausfuhrgrund auf der Ausfuhrzollanmeldung vermerkt ist);

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- das Einfuhrdokument / die Einfuhrdokumente (im Original, in Form einer Kopie oder eines Ausdrucks der elektronischen Datei);
- eine Liste der unverkauften Gegenstände unter Angabe der bei der Einfuhr besteuerten Entgelte/Marktwerte am Bestimmungsort im Inland.

Ist der ausländische Lieferant A bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen und zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt, wird ihm die Ausgangszollstelle die Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr nicht erstatten. Sie wird ihm einzig das Ausfuhrdokument aushändigen. Damit kann er gegenüber der zuständigen Steuerverwaltung belegen, dass er den Gegenstand wieder ausgeführt hat.

HILTPOLD
VAT
SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Einfuhr eines im Ausland ersteigerten oder zum Verkauf an einer Auktion im Inland bestimmten Gegenstands

Ausgabe 2020

Gültig ab 01.03.2020

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Direktionsbereich Grundlagen
Sektion Nichtzollrechtliche Erlasse
3003 Bern

Internet: http://www.ezv.admin.ch

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

INHALTSVERZEICHNIS

1 Begriffe 3

2 Einfuhr eines im Ausland ersteigerten Gegenstands 4

2.1 Sachverhalt 4

2.2 Vorgehen bei der Einfuhr des ersteigerten Gegenstands 4

2.3 Gegenstand vom inländischen Einlieferer A 2 bei der Ausfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt; ordnungsgemässer Abschluss dieses Verfahrens 5

3 Einfuhr eines Gegenstands zum Verkauf an einer Auktion; Auktionator handelt im eigenen Namen und für Rechnung des Einlieferers A 5

3.1 Sachverhalt 5

3.2 Umschreibung des Ausdrucks «Handeln im eigenen Namen und für Rechnung des Einlieferers A» 6

3.3 Zollmeldepflicht und zollrechtliche Möglichkeiten 6

3.4 Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 7
3.4.1 Vorgehen bei der Einfuhr 7
3.4.2 Vorgehen bei einem unverkauften oder an einen Abnehmer im Ausland verkauften Gegenstand 7

3.5 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung 8
3.5.1 Vorgehen bei der Einfuhr 8
3.5.2 Vorgehen bei einem unverkauften oder an einen Abnehmer im Ausland verkauften Gegenstand; ordnungsgemässer Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Wiederausfuhr 8
3.5.3 Vorgehen beim Verkauf des Gegenstands an einen Abnehmer C im Inland; ordnungsgemässer Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 8

4 Einfuhr eines Gegenstands zum Verkauf an einer Auktion; Auktionator handelt im Namen und für Rechnung des Einlieferers A 10

4.1 Sachverhalt 10

4.2 Umschreibung des Ausdrucks «Handeln im Namen und für Rechnung des Einlieferers A» 10

4.3 Zollmeldepflicht und zollrechtliche Möglichkeiten 11

4.4 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung 11
4.4.1 Vorgehen bei der Einfuhr des Gegenstands 11
4.4.2 Vorgehen bei einem unverkauften oder an einen Abnehmer im Ausland verkauften Gegenstand; ordnungsgemässer Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Wiederausfuhr 12
4.4.3 Vorgehen beim Verkauf des Gegenstands an einen Abnehmer C im Inland; ordnungsgemässer Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 12

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Begriffe

- Aufgeld

  Zusätzlich zum Zuschlagspreis hat der Käufer dem Auktionator ein Aufgeld als Provision zu bezahlen. Die Auktionsbestimmungen geben Aufschluss über dessen Höhe. In der Regel bewegt sich das Aufgeld zwischen 10 und 20 %.

- Auktion

  Eine Auktion (lateinisch: Vermehrung) ist eine meist öffentliche Versteigerung, wie eine Börse, an der die Preise im Spiel zwischen Angebot und Nachfrage entstehen. Als Einlieferer oder Käufer kann jedermann auftreten.

- Auktionskatalog

  Die zur Versteigerung gelangenden Objekte werden im Auktionskatalog je nach Bedeutung mehr oder weniger umfangreich beschrieben, einzelne davon auch abgebildet.

- Ausrufpreis

  Der Preis, mit dem der Auktionator die Versteigerung eines Objekts startet. In der Regel bewegt sich der Ausrufpreis zwischen der Hälfte und zwei Dritteln des Schätzpreises.

- Einlieferer

  Als Einlieferer (Verkäufer bei einer Auktion) kann jedermann auftreten. Er ist nach den Auktionsbestimmungen der rechtmässige Eigentümer oder bevollmächtigte Vertreter.

- Ergebnisliste

  Auktionshäuser publizieren nach jeder Versteigerung eine Liste mit den Zuschlagspreisen. Die Ergebnisliste vermittelt ein Bild über die aktuelle Marktlage. Die Zuschlagspreise verstehen sich ohne Mehrwertsteuer und Aufgeld des Käufers.

- Limitpreis

  Das Auktionshaus kann mit dem Einlieferer einen Mindestverkaufspreis vereinbaren, unter dem das Objekt nicht verkauft werden darf. Limitpreise werden meistens nicht bekannt gegeben.

- Marktpreis

  Der Marktpreis kommt durch das Spiel von Angebot und Nachfrage zustande. Er unterliegt zum Teil beträchtlichen Schwankungen.

- Rückkauf

  Wird ein im Katalog aufgeführtes Objekt nicht verkauft, geht dieses an den Einlieferer zurück.

- Zuschlagspreis

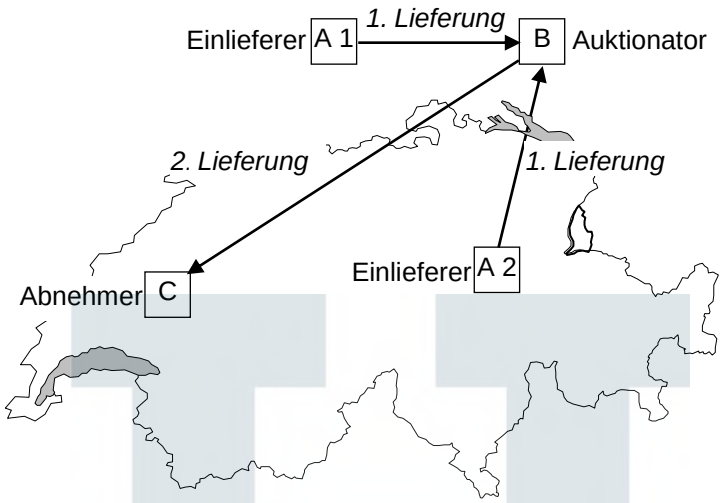
  Preis, zu dem der Käufer, der an der Auktion das höchste Angebot abgegeben hat, den Gegenstand erwirbt. Der Käufer hat dem Auktionator nebst dem Zuschlagspreis ein Aufgeld zu bezahlen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2 Einfuhr eines im Ausland ersteigerten Gegenstands

2.1 Sachverhalt



Der Abnehmer C ersteigert beim ausländischen Auktionator B einen Gegenstand. Eigentümer des Gegenstands ist eine Person im Ausland (Einlieferer A 1) oder eine Person im Inland (Einlieferer A 2). Der Auktionator B kann als blosser Vermittler oder im eigenen Namen handeln.

Verkauft der Auktionator B den Gegenstand im eigenen Namen (Umschreibung siehe Ziff. 3), liegen immer zwei Lieferungen vor, und zwar eine vom Einlieferer A 1 bzw. A 2 an den Auktionator B und eine vom Auktionator B an den Abnehmer C. Zur Einfuhr des Gegenstands führt die Lieferung zwischen dem Auktionator B und dem Abnehmer C.

Handelt der Auktionator B im Namen und für Rechnung des Einlieferers A 1 bzw. A 2 (Umschreibung siehe Ziff. 4), liegt nur eine Lieferung vom Einlieferer A 1 bzw. A 2 an den Abnehmer C vor. Zur Einfuhr des Gegenstands führt die Lieferung zwischen dem Einlieferer A 1 bzw. A 2 und dem Abnehmer C.

Der Ort der Lieferung befindet sich in beiden Fällen im Ausland.

2.2 Vorgehen bei der Einfuhr des ersteigerten Gegenstands

Der Gegenstand ist einer zuständigen Zollstelle zuzuführen und dort zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anzumelden.

Mit der Zollanmeldung sind eine Rechnung oder eine Abrechnung des Auktionators B, ein allfälliges Ursprungszeugnis und weitere für die Veranlagung nötige Unterlagen vorzulegen. Die Rechnung oder Abrechnung hat Informationen über die Art des Gegenstands zu enthalten. Bei Kunstwerken sind zusätzlich Sujet, Name des Künstlers und Format (Grösse in Zentimetern) und bei Antiquitäten die Epoche und das Alter zu vermerken. Fehlen diese Informationen auf der Rechnung oder Abrechnung, können sie auch auf einer separaten Detailliste angebracht werden. Eine Rechnung einer Verpackungsfirma an den Abnehmer C oder eine solche des Auktionators B an seine inländische Niederlassung genügt somit nicht.

In der Zollanmeldung ist der Abnehmer C als Importeur und Empfänger des Gegenstands aufzuführen.

Der Abnehmer C ist auch dann als Importeur und Empfänger in der Zollanmeldung aufzuführen, wenn der Auktionator B den Gegenstand seiner inländischen Niederlassung oder einer ihm eng verbundenen Person zugehen lässt und diese den Gegenstand dem Abnehmer C aushändigt. Die Niederlassung oder die mit dem Auktionator eng verbundene Person darf somit nicht als Importeur auf der Zollanmeldung aufgeführt werden. Denn sie ist an diesem Geschäft nicht beteiligt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der inländische Abnehmer C für den Gegenstand zu bezahlen hat. Zum Entgelt gehört somit nebst dem Zuschlagspreis auch das dem Abnehmer C berechnete Aufgeld. Ebenfalls dazu gehören die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen (z.B. Veranlagung zur Einfuhr) bis zum Bestimmungsort im Inland, sofern sie nicht bereits im Entgelt enthalten sind. Für die Ermittlung des Entgelts spielt keine Rolle, ob der Einlieferer im Ausland (A 1) oder im Inland (A 2) domiziliert ist.

Für die Berechnung der Einfuhrsteuer ist der Steuersatz massgebend, der im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr gilt.

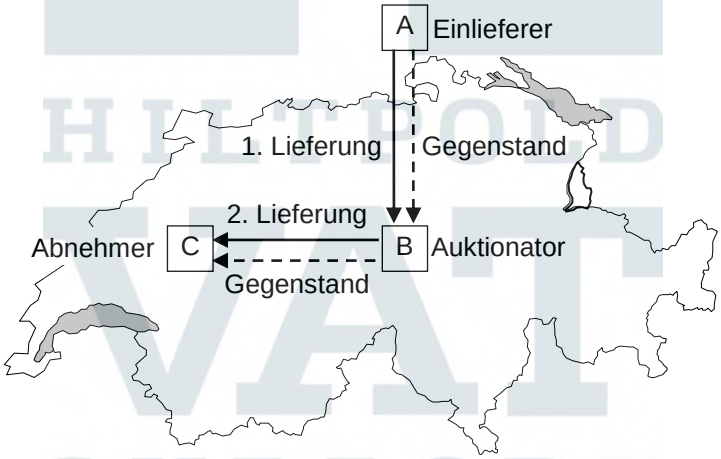
2.3 Gegenstand vom inländischen Einlieferer A 2 bei der Ausfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt; ordnungsgemässer Abschluss dieses Verfahrens

Der Einlieferer A 2 hat den Gegenstand bei der Ausfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt. Da der Gegenstand an den Abnehmer C und somit nicht mehr an den Einlieferer A 2 eingeht, ist dieses Verfahren mit dem Ausfuhrzollverfahren ordnungsgemäss abzuschliessen. Zu beachten sind die zollrechtlichen Verfahrensbestimmungen nach Artikel 162 der Zollverordnung vom 1. November 2006. Ein Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Wiedereinfuhr ist somit ausgeschlossen.

Das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung kann bei jeder zuständigen Zollstelle ordnungsgemäss abgeschlossen werden.

3 Einfuhr eines Gegenstands zum Verkauf an einer Auktion; Auktionator handelt im eigenen Namen und für Rechnung des Einlieferers A

3.1 Sachverhalt



Der Einlieferer A überlässt dem Auktionator B einen Gegenstand zwecks Versteigerung an einer Auktion. Bereits im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands steht somit fest, dass der Gegenstand vom Auktionator B zwecks Versteigerung übernommen wird. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, richtet sich das Vorgehen nach Ziffer 2 der Publikation 52.03 «Einfuhr eines Gegenstands durch ausländischen Lieferanten zum Verkauf auf der Strasse, an der Haustür, an einer Veranstaltung oder an einer Messe».

Der Gegenstand wird vom Einlieferer A zum Auktionator B befördert oder versandt oder vom Auktionator B oder in dessen Auftrag von einem Dritten beim Einlieferer A abgeholt.

Der Auktionsvertrag kann vor oder nach dem Verbringen des Gegenstands ins Inland abgeschlossen werden.

Beim Verbringen des Gegenstands ins Inland ist dessen Zuschlagspreis noch unbekannt. Allenfalls hat der Auktionator B mit dem Einlieferer A einen Limitpreis (siehe Ziff. 1) vereinbart. Das

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

vom Auktionator B dem Einlieferer A zu entrichtende Entgelt steht somit im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands noch nicht fest.

3.2 Umschreibung des Ausdrucks «Handeln im eigenen Namen und für Rechnung des Einlieferers A»

Der Auktionator B handelt beim Verkauf des Gegenstands im eigenen Namen und für Rechnung des Einlieferers A. Dieser Sachverhalt liegt vor, wenn der Auktionator B dem Abnehmer C den Gegenstand im eigenen Namen liefert und diesem die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft, ohne jedoch selbst das Eigentum an demselben zu besitzen. Aufgrund des Auktionsvertrags mit dem Einlieferer A ist der Auktionator B verpflichtet, den um die Kommission gekürzten Zuschlagspreis dem Einlieferer A abzuführen.

Handelt der Auktionator B im eigenen Namen und für Rechnung des Einlieferers A, liegen bei erfolgreicher Versteigerung immer zwei Lieferungen vor, und zwar eine vom ausländischen Einlieferer A an den inländischen Auktionator B und eine vom inländischen Auktionator B an den Abnehmer C.

Will der Auktionator B dagegen ein Handeln im Namen und für Rechnung des Einlieferers A geltend machen, hat er dies in der Zollanmeldung ausdrücklich zu vermerken (siehe Ziff. 4). Fehlt ein solcher Hinweis, handelt der Auktionator B im eigenen Namen und für Rechnung des Einlieferers A.

3.3 Zollmeldepflicht und zollrechtliche Möglichkeiten

Der Gegenstand ist einer zuständigen Zollstelle zuzuführen und dort zur Zollbehandlung anzumelden

Bei den Zollstellen kann die Zollanmeldung nur während den Öffnungszeiten für Handelswaren eingereicht werden. Die Zeiten können von Zollstelle zu Zollstelle verschieden sein. Sie sind unter https://www.ezv.admin.ch abrufbar.

Die anmeldepflichtige Person kann beim Verbringen des Gegenstands ins Inland zwischen folgenden beiden Zollverfahren wählen:

- Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr (siehe Ziff. 3.4);
- Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung (siehe Ziff. 3.5).

Das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung empfiehlt sich, wenn der Auktionator B weder bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung noch bei der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist oder wenn er zwar eingetragen ist, ihm aber das Recht auf vollen Vorsteuerabzug nicht zusteht.

In diesem Zusammenhang gilt es auf Folgendes hinzuweisen: Wird ein Gegenstand innert der Gültigkeitsfrist des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung geliefert, steht er unter Zollüberwachung, weshalb diese Lieferung von der Inlandsteuer befreit ist, sofern das Zollverfahren ordnungsgemäss oder mit nachträglicher Bewilligung der EZV abgeschlossen wurde (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 3 des Mehrwertsteuergesetzes). Der Auktionator B kann demnach dem Abnehmer C den ersteigerten Gegenstand steuerfrei liefern, wenn er bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist. Wird der gelieferte Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr überführt, besteuert die Eidgenössische Zollverwaltung das Entgelt, das der Abnehmer C dem Auktionator A zu zahlen hat, einschliesslich dessen Provision. Deshalb macht es kaum Sinn, einen Gegenstand nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zu veranlagen, wenn der Auktionator B die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein vollständig als Vorsteuer geltend machen kann.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3.4 Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

3.4.1 Vorgehen bei der Einfuhr

Der Gegenstand ist bei der Einfuhr zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anzumelden.

Mit der Zollanmeldung sind eine Wertunterlage (Proforma-Rechnung), ein allfälliges Ursprungszeugnis und weitere für die Veranlagung nötige Unterlagen vorzulegen. Die Proforma-Rechnung hat Informationen über die Art und den Marktwert des Gegenstands am Bestimmungsort im Inland zu enthalten. Bei Kunstwerken sind zusätzlich Sujet, Name des Künstlers und Format (Grösse in Zentimetern) und bei Antiquitäten die Epoche und das Alter zu vermerken. Fehlen diese Informationen auf der Proforma-Rechnung, können sie auch auf einer separaten Detailliste angebracht werden.

In der Zollanmeldung ist der Auktionator B als Importeur und Empfänger des Gegenstands aufzuführen.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert. Als solcher gilt der Preis, den der Importeur (Auktionator B) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten. Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des eingeführten Gegenstands im Inland.

Der Einlieferer A hat den Marktwert in der Proforma-Rechnung auszuweisen. Bestehen Zweifel an der Richtigkeit der Wertangabe, kann die Zollstelle die Steuerbemessungsgrundlage nach pflichtgemässem Ermessen schätzen. Sie kann hierfür auch eine Fachperson beiziehen.

Für die Berechnung der Einfuhrsteuer ist der Steuersatz massgebend, der im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr gilt.

3.4.2 Vorgehen bei einem unverkauften oder an einen Abnehmer im Ausland verkauften Gegenstand

Der Gegenstand ist einer zuständigen Zollstelle zuzuführen und zum Ausfuhrverfahren anzumelden. Im Zusammenhang mit dieser Ausfuhr gilt es auf Folgendes hinzuweisen:

- Der Auktionator B kann die Einfuhrsteuer vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen

  Ist der Auktionator B bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen, hat er über die Verkäufe an ausländische Abnehmer mit der entsprechenden Verwaltung abzurechen. Diese sind wegen der Ausfuhr unter bestimmten Voraussetzungen von der Inlandsteuer befreit. Ebenfalls nicht der Inlandsteuer unterliegen jene Gegenstände, die der Auktionator B nicht verkaufen konnte und die er nachweislich an den Einlieferer A im Ausland zurückgehen lässt. In beiden Fällen kann mit dem von der Ausgangszollstelle ausgestellten Ausfuhrdokument die Ausfuhr belegt werden.

  Da der Auktionator B die von der Eidgenössischen Zollverwaltung erhobene Einfuhrsteuer vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen konnte, lastet auf dem wieder ausgeführten Gegenstand keine Mehrwertsteuer.

- Der Auktionator B kann die Einfuhrsteuer nicht oder nur teilweise als Vorsteuer geltend machen

  Ist der Auktionator B bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen oder zwar eingetragen, aber nicht zum vollumfänglichen Vorsteuerabzug berechtigt, kann ihm die Einfuhrsteuer unter bestimmten Voraussetzungen von der Eidgenössischen Zollverwaltung erstattet werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Wie bei der Wiederausfuhr des Gegenstands vorzugehen ist und welche Voraussetzungen für die Erstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr erfüllt sein müssen, ist aus der Publikation 18.86 «Rückerstattung der Einfuhrabgaben wegen Wiederausfuhr» ersichtlich (https://www.ezv.admin.ch ; Startseite > Themen > Abgaben > Mehrwertsteuer > Publikationen Mehrwertsteuer).

3.5 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung

3.5.1 Vorgehen bei der Einfuhr

Der Gegenstand ist einer zuständigen Zollstelle zuzuführen und dort zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung anzumelden.

Mit der Zollanmeldung sind eine Wertunterlage in dreifacher Ausfertigung (Proforma-Rechnung), ein allfälliges Ursprungszeugnis und weitere für die Veranlagung nötige Unterlagen vorzulegen. Diese Proforma-Rechnung hat für jeden gleichen Gegenstand dessen Art, dessen Identitätsmerkmale, dessen Menge (z.B. Anzahl Stück), und dessen Marktwert am Bestimmungsort im Inland zu enthalten. Bei Kunstwerken sind zusätzlich Sujet, Name des Künstlers und Format (Grösse in Zentimetern) und bei Antiquitäten die Epoche und das Alter zu vermerken. Fehlen diese Informationen auf der Proforma-Rechnung, können sie auch auf einer separaten Detailliste angebracht werden.

Als Importeur und Empfänger ist in der Zollanmeldung der Auktionator B aufzuführen.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert. Als solcher gilt der Preis, den der Importeur (Auktionator B) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs für den eingeführten Gegenstand bezahlen müsste. Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des eingeführten Gegenstands im Inland. Der Einlieferer A hat diesen Wert in der Proforma-Rechnung auszuweisen. Bestehen Zweifel an der Richtigkeit der Wertangabe, kann die Zollstelle die Steuerbemessungsgrundlage nach pflichtgemässem Ermessen schätzen. Sie kann hierfür auch eine Fachperson beiziehen.

Für die Berechnung der Einfuhrsteuer ist der Steuersatz massgebend, der im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung gilt.

Die Einfuhrsteuer und die Zollabgaben werden durch Barhinterlage oder durch Zollbürgschaft sichergestellt.

3.5.2 Vorgehen bei einem unverkauften oder an einen Abnehmer im Ausland verkauften Gegenstand; ordnungsgemässer Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Wiederausfuhr

Der Gegenstand ist einer zuständigen Zollstelle zuzuführen und zum ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Wiederausfuhr anzumelden. Mit der Zollanmeldung ist die Veranlagungsverfügung für die vorübergehende Verwendung vorzulegen.

Ist das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen, wird die für die Einfuhrsteuer und die Zollabgaben geleistete Sicherheit freigegeben (Rückerstattung bei Barhinterlage bzw. Freigabe bei Zollbürgschaft).

3.5.3 Vorgehen beim Verkauf des Gegenstands an einen Abnehmer C im Inland; ordnungsgemässer Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

Für einen im Inland verkauften und nicht wieder ausgeführten Gegenstand ist der ordnungsgemässe Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung und die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zu beantragen. Zu diesem Zweck ist die Veranlagungsverfügung

für die vorübergehende Verwendung und die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr innert der massgeblichen Frist vorzulegen.

Die Überführung eines Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr kann bei jeder zuständigen Zollstelle beantragt werden. Dabei ist wie folgt zu unterscheiden:

Mit der Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr sind ein Wertnachweis, ein allfälliges Ursprungszeugnis und weitere für die Veranlagung nötige Unterlagen vorzulegen. Als Wertnachweis ist eine Kopie der Abrechnung bzw. Rechnung des Auktionators B vorzulegen. Der Zollanmeldung ist zudem die bei der Einfuhr des Gegenstands ausgehändigte Veranlagungsverfügung für die vorübergehende Verwendung beizulegen.

In der Zollanmeldung ist der Abnehmer C als Importeur und Empfänger aufzuführen. Wurden im Inland Gegenstände an mehrere Abnehmer verkauft, so ist grundsätzlich für jeden einzelnen Abnehmer eine Zollanmeldung einzureichen. Davon abweichend bestehen folgende Vereinfachungen:

Sind die Abnehmer weder bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung noch bei der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen, können die an diese Abnehmer verkauften Gegenstände auf einer einzigen Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet werden. In dieser Anmeldung ist als Importeur und Empfänger «Diverse» aufzuführen.

Für die Festsetzung der Einfuhrsteuer bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr ist das Veräusserungsgeschäft zwischen dem Auktionator B und dem Abnehmer C massgebend.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das der Abnehmer C dem Auktionator B entrichtet oder zu entrichten hat (Zuschlagspreis und Aufgeld). Bestehen Zweifel an der Richtigkeit dieses Entgelts, kann die Zollstelle die Steuerbemessungsgrundlage nach pflichtgemässem Ermessen schätzen.

Ist der Auktionator B im Inland mehrwertsteuerlich registriert und Inhaber einer bewilligten Unterstellungserklärung Inland, so kann er in der Zollanmeldung selber als Importeur auftreten. Bei Anwendung der Unterstellungserklärung Inland berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert, d.h. auf dem Preis, den der Auktionator B (Importeur) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten.

Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des eingeführten Gegenstands im Inland.

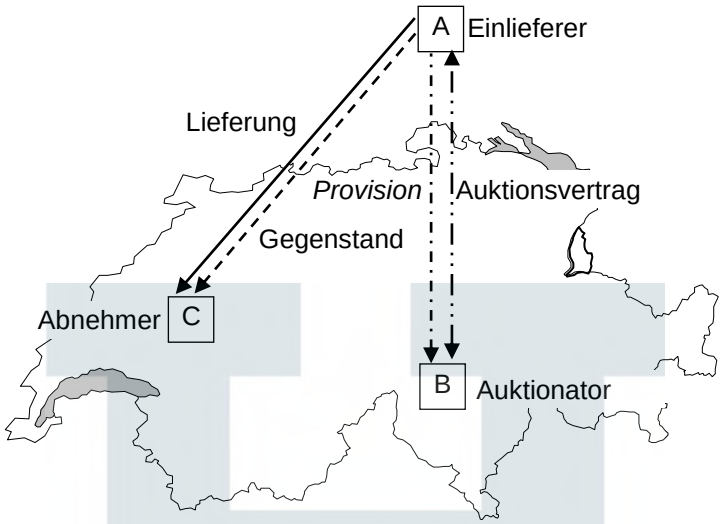
Für die Berechnung der Einfuhrsteuer ist der Steuersatz massgebend, der im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr gilt.

Wird ein Gegenstand nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt und innert der Gültigkeitsfrist und vor dem ordnungsgemässen Abschluss dieses Verfahrens dem Abnehmer C verkauft, steht er unter Zollüberwachung, weshalb der Auktionator B eine von der Inlandsteuer befreite Lieferung tätigt, sofern das Zollverfahren ordnungsgemäss oder mit nachträglicher Bewilligung der EZV abgeschlossen wurde (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 3 des Mehrwertsteuergesetzes).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4 Einfuhr eines Gegenstands zum Verkauf an einer Auktion; Auktionator handelt im Namen und für Rechnung des Einlieferers A

4.1 Sachverhalt



Der Einlieferer A überlässt dem Auktionator B einen Gegenstand zwecks Versteigerung an einer Auktion. Der Auktionator B handelt im Namen und für Rechnung des Einlieferers A (siehe Ziff. 4.2). Bereits im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands steht somit fest, dass der Gegenstand vom Auktionator B zwecks Versteigerung übernommen wird. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, richtet sich das Vorgehen nach Ziffer 2 der Publikation 52.03 «Einfuhr eines Gegenstands durch ausländischen Lieferanten zum Verkauf auf der Strasse, an der Haustür, an einer Veranstaltung oder an einer Messe».

Der Gegenstand wird vom Einlieferer A zum Auktionator B befördert oder versandt oder vom Auktionator oder in dessen Auftrag von einem Dritten beim Einlieferer A abgeholt.

Der Auktionsvertrag kann vor oder nach dem Verbringen des Gegenstands ins Inland abgeschlossen werden.

Beim Verbringen des Gegenstands ins Inland ist dessen Zuschlagspreis noch unbekannt. Allenfalls hat der Auktionator B mit dem Einlieferer A einen Limitpreis vereinbart (siehe Ziff. 1). Bei der Einfuhr des Gegenstands wird auf der Zollanmeldung vermerkt, dass der Auktionator B den Gegenstand im Namen und für Rechnung des Einlieferers A versteigert.

4.2 Umschreibung des Ausdrucks «Handeln im Namen und für Rechnung des Einlieferers A»

Der inländische Auktionator B handelt im Namen und für Rechnung des Einlieferers A, wenn er

- dies gegenüber den Kaufinteressenten ausdrücklich bekannt gibt oder sich aus den Umständen ergibt, dass er den betreffenden Gegenstand im fremden Namen und für fremde Rechnung versteigert, und
- gegenüber der Steuerbehörde auf Nachfrage hin nachweisen kann, dass er nur als Vermittler handelt und die vertretene Person (Einlieferer A) eindeutig identifizieren kann. Nicht verlangt wird, dass er den Einlieferer gegenüber den Kaufinteressenten oder dem Ersteigerer eindeutig identifiziert.

Handelt der Auktionator B im Namen und für Rechnung des Einlieferers A, liegt bei erfolgreicher Versteigerung eine Lieferung vom ausländischen Einlieferer A an den inländischen Abnehmer C vor.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Macht der Auktionator B geltend, er handle im Auftrag und für Rechnung des ausländischen Einlieferers A, hat er dies in der Zollanmeldung zu vermerken. Fehlt dieser Hinweis, geht die Verwaltung davon aus, er handle im eigenen Namen und für Rechnung des Einlieferers A. Das Vorgehen richtet sich dabei nach Ziffer 3.

4.3 Zollmeldepflicht und zollrechtliche Möglichkeiten

Der Gegenstand ist einer zuständigen Zollstelle zuzuführen und dort zur Zollbehandlung anzumelden.

Bei den Zollstellen kann die Zollanmeldung nur während den Öffnungszeiten für Handelswaren eingereicht werden. Die Zeiten können von Zollstelle zu Zollstelle verschieden sein. Sie sind unter https://www.ezv.admin.ch abrufbar.

Die anmeldepflichtige Person kann beim Verbringen des Gegenstands ins Inland zwischen folgenden beiden Zollverfahren wählen:

- Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr;
- Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung (siehe Ziff. 4.4).

Im Zeitpunkt der Einfuhr steht nicht fest, ob der Gegenstand an einen inländischen Abnehmer C verkauft werden kann oder ob er nach der Auktion wieder ausgeführt wird. Auch steht dem Auktionator B, der bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist und nach der effektiven Methode abrechnet, bei einer Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr das Recht auf Vorsteuerabzug nicht zu. Denn er verkauft den Gegenstand im Namen und für Rechnung des Einlieferers A. Dasselbe gilt, wenn der Auktionator mit der zuständigen Steuerverwaltung nach der Methode Saldosteuersatz abrechnet. Deshalb ist das Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr nicht zweckmässig und im Folgenden wird darauf nicht eingegangen. Der Gegenstand ist bei der zuständigen Zollstelle zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung anzumelden.

4.4 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung

4.4.1 Vorgehen bei der Einfuhr des Gegenstands

Der Gegenstand ist einer zuständigen Zollstelle zuzuführen und dort zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung anzumelden.

Mit der Zollanmeldung sind eine Wertunterlage in dreifacher Ausfertigung (Proforma-Rechnung), ein allfälliges Ursprungszeugnis und weitere für die Veranlagung nötige Unterlagen vorzulegen. Die Proforma-Rechnung hat für jeden gleichen Gegenstand dessen Art, dessen Identitätsmerkmale, dessen Menge (z.B. Anzahl Stück) und dessen Marktwert am Bestimmungsort im Inland zu enthalten. Bei Kunstwerken sind zusätzlich Sujet, Name des Künstlers und Format (Grösse in Zentimetern) und bei Antiquitäten die Epoche und das Alter zu vermerken. Fehlen diese Informationen auf der Proforma-Rechnung, können sie auch auf einer separaten Detailliste angebracht werden.

In der Zollanmeldung ist zu vermerken, dass der Gegenstand zur Versteigerung an einer Auktion bestimmt ist und der Auktionator B im Namen und für Rechnung des Einlieferers A handelt. Unterbleibt dieser Hinweis, hat der Auktionator B den Verkauf des Gegenstandes wie eine Lieferung im eigenen Namen und auf eigene Rechnung zu behandeln (siehe Ziff. 3).

In der Zollanmeldung ist als Importeur und Empfänger der Einlieferer A (Name und Domizil) per Adresse des Auktionators B aufzuführen.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert, zuzüglich der Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen (z.B. Kosten der Veranlagung) bis zum Bestimmungsort im Inland, soweit diese Kosten nicht bereits im Marktwert enthalten sind. Als Marktwert gilt der Preis, den der Importeur (Einlieferer) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands zum Zeitpunkt der

Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten. Der Marktwert ist in der Proforma-Rechnung aufzuführen und soweit als möglich zu dokumentieren (z.B. mit Expertise-Bericht). Bestehen Zweifel an der Richtigkeit der Preisangabe, kann die Zollstelle die Steuerbemessungsgrundlage nach pflichtgemässem Ermessen schätzen. Sie kann hierfür auch eine Fachperson beiziehen.

Für die Berechnung der Einfuhrsteuer ist der Steuersatz massgebend, der im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung gilt.

Die Einfuhrsteuer und die Zollabgaben werden durch Barhinterlage oder durch Zollbürgschaft sichergestellt.

4.4.2 Vorgehen bei einem unverkauften oder an einen Abnehmer im Ausland verkauften Gegenstand; ordnungsgemässer Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Wiederausfuhr

Der Gegenstand ist einer zuständigen Zollstelle zuzuführen und dort zum ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Wiederausfuhr anzumelden. Mit der Zollanmeldung ist die Veranlagungsverfügung für die vorübergehende Verwendung vorzulegen.

Ist das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung für alle nach diesem Verfahren veranlagten Gegenstände ordnungsgemäss abgeschlossen worden, wird die Sicherheit freigegeben (Barhinterlage erstattet resp. Zollbürgschaft entlastet).

4.4.3 Vorgehen beim Verkauf des Gegenstands an einen Abnehmer C im Inland; ordnungsgemässer Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

Für den nicht wieder ausgeführten Gegenstand ist der ordnungsgemässe Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung und dieÜberführung in den zollrechtlich freien Verkehr zu beantragen. Zu diesem Zweck ist die Veranlagungsverfügung für die vorübergehende Verwendung vorzulegen und eine Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr innert der massgeblichen Frist einzureichen.

Der ordnungsgemässe Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung und die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr kann bei jeder zuständigen Zollstelle beantragt werden.

Bei der Überführung eines Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr ist das Verkaufsgeschäft zwischen dem ausländischen Einlieferer A und dem Abnehmer C für die Festsetzung der Einfuhrsteuer massgebend. Daher ist als Importeur und Empfänger in der Zollanmeldung der Abnehmer C aufzuführen.

Wurden im Inland Gegenstände an mehrere Abnehmer verkauft, so ist grundsätzlich für jeden einzelnen Abnehmer eine Zollanmeldung einzureichen. Davon abweichend besteht folgende Vereinfachung: Sind die Abnehmer weder bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung noch bei der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Mehrwertsteuerregister eingetragen, können die an diese Abnehmer verkauften Gegenstände auf einer einzigen Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet werden. In dieser Anmeldung ist als Importeur und Empfänger «Diverse» aufzuführen.

Bei der Zollanmeldung zur Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem um die Einfuhrsteuer gekürzten Entgelt, das der Abnehmer C dem ausländischen Einlieferer A zu zahlen hat. Teil dieses Entgelts sind somit auch die vom Auktionator B berechneten Provisionen.

Ist der Einlieferer A im Inland mehrwertsteuerlich registriert und Inhaber einer bewilligten Unterstellungserklärung Inland, so kann er in der Zollanmeldung selber als Importeur auftreten. Bei Anwendung der Unterstellungserklärung Inland berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert, d.h. auf dem Preis, den der Einlieferer A (Importeur) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands zum Zeitpunkt der

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten. Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des eingeführten Gegenstands im Inland.

Für die Berechnung der Einfuhrsteuer ist der Steuersatz massgebend, der im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr gilt.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD

Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion

Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den Gebrauch von Gegenständen im Inland, nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt

1. Rechtliche Grundlage

Das Entgelt für den Gebrauch eines nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführten Gegenstands unterliegt der Einfuhrsteuer (Artikel 54, Absatz 1, Buchstabe d des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer).

Die Einfuhrsteuer berechnet sich von der zu entrichtenden Miete oder Entschädigung. Wird keine oder eine ermässigte Entschädigung gefordert, ist das Entgelt massgebend, das bei einer Vermietung des Gegenstands einem unabhängigen Dritten berechnet würde.

2. Erforderliche Angaben in der Zollanmeldung für die vorübergehende Verwendung

Im Hinblick auf die Veranlagung der Einfuhrsteuer sind bei der Einfuhr des Gegenstands in der Zollanmeldung der vorübergehenden Verwendung folgende Angaben zu machen:

- bei Maschinen und Geräten die Marke und der Typ;
- bei andern Gegenständen (Zelte, Theaterkostüme usw.) die nähere Spezifikation (z.B. Grösse des Zelts, Anzahl, Artikel-Nummer);
- tatsächlicher Verwendungszweck des Gegenstands im Inland;
- Name und Adresse der Person, welche den Gegenstand im Inland verwendet.

Zudem ist in der Zollanmeldung zu vermerken, ob der Gegenstand aufgrund eines Mietgeschäfts vorübergehend eingeführt wird.

Die Person, welche die Zollanmeldung einreicht, muss im Besitz dieser Angaben sein.

3. Sicherstellung der Einfuhrabgaben

Beim Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung werden die Einfuhrabgaben (z.B. Einfuhrsteuer und Zoll) bedingt veranlagt. Die anmeldpflichtige Person hat die bedingte Einfuhrabgabenforderung durch Barhinterlage, Hinterlage von Wertpapieren oder Zollbürgschaft sicherzustellen.

Die Sicherstellung wird freigegeben, wenn das Verfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen und das Entgelt für den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands besteuert worden ist.

4. Erhebung der Einfuhrsteuer

Die Einfuhrsteuer wird nach ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Einfuhr grundsätzlich von der Oberzolldirektion veranlagt.

Davon abweichend kann die steuerpflichtige Person die Steuerveranlagung bei der Zollstelle beantragen, welche das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abschliesst. Voraussetzung ist, dass das Entgelt für den Gebrauch des Gegenstands in diesem Zeitpunkt feststeht. Mit dieser Möglichkeit werden die sichergestellten Einfuhrabgaben rascher freigegeben.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Mitteilung an ausländische Leistungserbringer

1. Eintragung als Mehrwertsteuerpflichtiger in der Schweiz bzw. im Fürstentum Liechtenstein

Wer im Inland gegen Entgelt Leistungen irgendwelcher Art erbringt (z.B. Montage, Wartungen, Reinigungen, Programmierarbeiten, Inbetriebsetzungen), hat abzuklären, ob er sich in der Schweiz oder im Fürstentum Liechtenstein als Mehrwertsteuerpflichtiger eintragen lassen muss. Als Inland gilt das Gebiet der Schweiz, ohne die Talschaften Samnaun und Sampuoir[1], sowie die Gebiete des Fürstentums Liechtenstein und der Gemeinde Büsingen.

Die Pflicht zur Eintragung als Mehrwertsteuerpflichtiger entsteht auch für den ausländischen Leistungserbringer, sofern dieser Leistungen im Inland erbringt und weltweit einen Jahresumsatz von mindestens 100'000 Franken aus Leistungen erzielt, die nicht gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind. Der ausländische Leistungserbringer muss sich nicht als Mehrwertsteuerpflichtiger eintragen lassen, wenn er im Inland ausschliesslich ausgenommene Leistungen (Art. 121a MWSTV) und / oder befreite Leistungen gemäss Art. 23 Abs. 2 MWSTG und / oder andere nicht zu versteuernde Leistungen gemäss Art. 10 Abs. 2 Bst. b Ziff. 2 und 3 MWSTG erbringt.

Jeder Leistungserbringer hat die allfällige Mehrwertsteuerpflicht selbst abzuklären und sich nötigenfalls unaufgefordert innert 30 Tagen nach Beginn der Steuerpflicht bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein anzumelden. Näheres zur Steuerpflicht geht aus der von diesen Stellen veröffentlichten Publikation „Steuerpflicht“ hervor.

Sie erbringen überwiegend Leistungen in der Schweiz oder in Büsingen

Eidg. Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern
Schweiz
Kontakte + Internet www.estv.admin.ch

Sie erbringen überwiegend Leistungen im Fürstentum Liechtenstein

Liechtensteinische Steuerverwaltung
Abteilung Mehrwertsteuer
Aeulestrasse 38, 9490 Vaduz
Fürstentum Liechtenstein
Tel. +423 236 68 17
Internet http://www.stv.llv.li

2. Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrsteuer)

Bei der Einfuhr von Gegenständen erhebt die Eidg. Zollverwaltung die Einfuhrsteuer.

Erbringt der ausländische Leistungserbringer mit den eingeführten Gegenständen im Inland Arbeiten oder werkvertragliche Leistungen für fremde Rechnung und ist er im Zeitpunkt der Einfuhr im Inland nicht als Mehrwertsteuerpflichtiger eingetragen, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Gesamtentgelt (Entgelt für die eingeführten Gegenstände und die ausgeführten Arbeiten). Liegt ein anderer Sachverhalt vor, berechnet sich die Steuer auf dem Entgelt bzw. Marktwert der eingeführten Gegenstände.

In das Entgelt bzw. den Marktwert sind die Kosten für das Befördern oder Versenden des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[2] einzubeziehen (z.B. Transport- und Verzollungskosten), sofern sie nicht bereits darin enthalten sind.

Ausführliche Informationen zu diesem Thema finden Sie in der Publikation 52.02 "Werkvertragliche Lieferungen und Ablieferung von Gegenständen nach Bearbeitung im Inland" unter www.ezv.admin.ch.

[1] Diese gelten jedoch in Bezug auf Dienstleistungen als Inland.

[2] Dabei handelt e sich um den Ort, an den die Gegenstände im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld zu befördern sind.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Mehrwertsteuersätze

Datum (ab)	Steuersatz			AS
	Reduziert	Normal	Sondersatz (Beherbergungsleistungen)	
01.01.1995	2 %	6,5 %	-	**1994** 1464
01.10.1996	2 %	6,5 %	3 %	**1996** 2378
01.01.1999	2,3 %	7,5 %	3,5 %	**1998** 1801
01.01.2001	2,4 %	7,6 %	3,6 %	**2000** 1134
01.01.2011	2,5 %	8 %	3,8 %	**2010** 2055
01.01.2018	2,5 %	7,7 %	3,7 %	

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Software

Ausgabe 2018

Gültig ab 01.01.2018

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion
Sektion Mehrwertsteuer
3003 Bern

ozd.mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
www.ezv.admin.ch

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

INHALTSVERZEICHNIS

1 Begriffe 3
1.1 Software 3
1.2 Programme (System- und Anwendungsprogramme) 3
1.3 Ersatzlieferungen (Patch-up) 3
1.4 Nachlieferungen 3
1.5 Updates, Upgrades und Releases 3
1.6 Vorführprogramme (Demo-Programme) und Programme zu Testzwecken 3
1.6.1 Vorführprogramme (Demo-Programme) 3
1.6.2 Programme zu Testzwecken für die Fachpresse 4
1.7 Programmsegmente / Programmteile / Rohprogramme / Mutterprogramme 4
1.8 Schlüsseldatenträger und Hardlocks 4
1.9 Escrow-Agreement 4
1.10 Datenbanken / Dateien 4
2 Steuerobjekt 4
2.1 Allgemeines 4
2.2 Software auf Datenträgern mit Marktwert 5
2.3 Software auf Datenträgern ohne Marktwert 5
2.3.1 Umschreibung 5
2.3.2 Datenträger mit Computerprogrammen oder Teilen davon, ohne Marktwert 6
2.4 Steuerpflicht im Inland bei der Einfuhr von Software ohne Marktwert 6
3 Steuerbefreite Einfuhren 7
4 Steuerbemessungsgrundlage 7
4.1 Grundsatz 7
4.2 Programme 7
4.3 Updates, Upgrades und Releases 9
4.4 Vorführprogramme (Demo-Programme) und Test-Programme 10
4.4.1 Programme zu Testzwecken für die Fachpresse (siehe Ziff. 1.6.2) 10
4.4.2 Vorführprogramme (Demo-Programme) 10
4.5 Programmsegmente, Programmteile, Rohprogramme und Mutterprogramme 10
4.6 Schlüsseldatenträger und Hardlocks 10
4.7 Datenbanken und Dateien 10
4.8 Lieferung aufgrund eines Escrow-Agreements 11
5 Vereinfachung (Durchschnittswerte für Händler) 11
6 Spezialfälle 11
6.1 Ersatzlieferungen 11
6.2 Nachlieferungen 12
6.3 Software-Raubkopien 12
7 Wertnachweis 12

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Begriffe

1.1 Software

Unter Software versteht man maschinenlesbare Informationen zur Wiedergabe von Programmen oder Daten, die auf Datenträgern gespeichert sein können (z.B. auf Disketten, Magnetbändern, CD-ROMs, DVDs, USB-Sticks, Festplatten usw.).

Software umfasst die unter den Ziffern 1.2 bis 1.10 genannten Gegenstände, mit Ausnahme der Hardlocks.

1.2 Programme (System- und Anwendungsprogramme)

Programme dienen der Steuerung des Systems (Systemprogramme, Netzwerkprogramme, Drucker-Treiber usw.) oder der unmittelbaren Lösung bestimmter Anwendungsaufgaben (Textverarbeitung, Buchhaltung usw.).

Häufig bieten die Programm-Lieferanten sogenannte Softwarepakete (Softwarepaletten) an. Dabei handelt es sich um eine bestimmte Anzahl Programme, welche auf einem einzigen Datenträger aufgezeichnet sind. Die einzelnen Programme dieser Pakete lassen sich mittels eines Benutzercodes freischalten. Pro gekauftes oder in Lizenz abgegebenes Programm erhält der Anwender in der Regel einen Code.

1.3 Ersatzlieferungen (Patch-up)

Ein geliefertes Programm kann fehlerhaft sein. In solchen Fällen hat der Lieferant des Programms aufgrund seiner vertraglichen Verpflichtungen dem Abnehmer kostenlos einen Ersatz zu liefern. Er gibt die gleiche oder eine neuere Version des ursprünglich gelieferten Programms ab.

1.4 Nachlieferungen

Der Importeur erhält vom Lieferanten im Ausland Programme zugestellt, die mit der zuvor eingeführten Hauptlieferung (z.B. Computer) zwar berechnet, versehentlich aber nicht mitgeliefert worden waren.

1.5 Updates, Upgrades und Releases

Updates, Upgrades oder Releases passen ein bestehendes Programm den neusten Gegebenheiten und / oder Anforderungen der Anwender an. Abgeliefert werden entweder vollständige Programme der verbesserten Version oder nur geänderte Programmteile.

Die Programmlieferanten geben Updates, Upgrades oder Releases aufgrund vertraglicher Verpflichtungen (Lizenzvertrag, Wartungsvertrag usw.) oder eines Veräusserungsgeschäfts gegen Entgelt ab.

1.6 Vorführprogramme (Demo-Programme) und Programme zu Testzwecken

1.6.1 Vorführprogramme (Demo-Programme)

- Programme, die nur für eine befristete, nicht verlängerbare Zeit benutzbar sind. Erreicht wird dies mit einer speziellen Programmierung.
- Programme, die nur Teile des eigentlichen Programms enthalten oder die nur beschränkt nutzbar sind (z.B. Datenbank mit limitierter Anzahl Datensätze).
- Programme, die befristet nutzbar sind und nur mit einem Code, einem Hardlock oder einem Schlüsseldatenträger unbeschränkt nutzbar gemacht werden können. Abgegeben wird dieser Hardlock oder Schlüsseldatenträger erst, wenn der Anwender mit dem Lieferanten einen Kauf- oder Lizenzvertrag abgeschlossen hat.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.6.2 Programme zu Testzwecken für die Fachpresse

Programme, welche die Fachpresse zum Testen und / oder Beurteilen verwendet, sofern sie

- an Fachjournalisten oder deren Redaktion eingehen;
- zur Prüfung und kritischen Beurteilung des Programms in der Fachpresse bestimmt sind;
- nach der Prüfung keinem andern Zweck zugeführt werden; und
- in den Begleitpapieren und der Zollanmeldung als „Software zum Testen / Warenprobe“ bezeichnet sind.

1.7 Programmsegmente / Programmteile / Rohprogramme / Mutterprogramme

Programmsegmente, Programmteile und Rohprogramme werden weiterentwickelt, einem Programm zugefügt oder auf Lauffähigkeit hin geprüft.

Als Mutterprogramme gelten Programme, die der Importeur dupliziert.

1.8 Schlüsseldatenträger und Hardlocks

Der Schlüsseldatenträger enthält einen Code (Key, Freischaltcode usw.), der den Zugriff auf bestimmte Programme ermöglicht, die auf einem andern Datenträger gespeichert sind.

Hardlocks sind ein Teil der Hardware (z.B. Stecker). Diese sind programmierbar. Je nach Programmierung lassen sie den Zugriff auf bestimmte Programme zu.

1.9 Escrow-Agreement

Vertrag zwischen Softwarelieferant und Anwender / Abnehmer, wonach die Basisdaten des Programms (Source-Code) bei einem Dritten treuhänderisch hinterlegt und beim Eintritt gewisser Ereignisse (z.B. Konkurs des Softwarelieferanten) dem Anwender / Abnehmer ausgehändigt werden.

1.10 Datenbanken / Dateien

Von Anwendern mit Programmen abrufbare Daten.

2 Steuerobjekt

2.1 Allgemeines

Das Steuerobjekt der Einfuhrsteuer unterscheidet sich vom Steuerobjekt der Inlandsteuer. Bei der Einfuhr ist das Steuerobjekt gegeben, sobald ein Gegenstand körperlich über die Zollgrenze ins Inland bewegt wird. Dem Verbringen über die Zollgrenze muss kein Verkaufsgeschäft zu Grunde liegen. Auch ins Inland vermietete, geschenkte oder kostenlos überlassene Gegenstände unterliegen der Einfuhrsteuer. Als Gegenstand gilt jede bewegliche Sache, einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte.

Zum Steuerobjekt gehören nicht nur die Sache in ihrer Körperlichkeit, sondern auch die in der Sache enthaltenen Dienstleistungen und Rechte. Dabei ist ohne Belang, in welchem Verhältnis der Materialwert der Sache und der Wert der Dienstleistungen oder Rechte zueinander stehen. Auch wenn der Materialwert nur einen Bruchteil des Wertes der in der Sache enthaltenen Dienstleistungen oder Rechte darstellt, gilt als Steuerobjekt die Sache mit Einschluss der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte (z.B. Computerprogramme auf Datenträgern).

Dieser Grundsatz führt dazu, dass bei der Einfuhr nicht nur das Entgelt resp. der Marktwert der Sache in ihrer Körperlichkeit besteuert wird, sondern auch das Entgelt resp. der Marktwert der in der Sache enthaltenen Dienstleistungen und / oder Rechte.

Wird kein Gegenstand körperlich über die Zollgrenze ins Inland verbracht, so fehlt das Steuerobjekt der Einfuhrsteuer und die Eidgenössische Zollverwaltung erhebt keine Einfuhrsteuer. Dies ist

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

beispielsweise der Fall bei Einfuhren von Daten über Datenfernleitungen. Zuständig für die Erhebung der Mehrwertsteuer (Bezugsteuer) ist in solchen Fällen allein die Eidgenössische Steuerverwaltung resp. die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein.

2.2 Software auf Datenträgern mit Marktwert

Die Einfuhr von Software auf Datenträgern mit einem Marktwert unterliegt der Einfuhrsteuer (Art. 52 Abs. 1 MWSTG). Ein Datenträger mit Marktwert liegt vor, wenn der Datenträger (einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und der damit verbundenen Rechte) in der Art und Beschaffenheit, wie er eingeführt wird, gegen Entrichtung eines im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Entgelts erworben oder gegen Entrichtung einer einmaligen, im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Lizenzgebühr vertragsgemäss genutzt werden kann.

Die Besteuerung von Software mit Marktwert obliegt der Eidgenössischen Zollverwaltung.

2.3 Software auf Datenträgern ohne Marktwert

2.3.1 Umschreibung

Lässt sich bei der Einfuhr von Software auf Datenträgern kein Marktwert feststellen, unterliegt der Wert des Datenträgers einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte der Bezugsteuer (Art. 45 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Die Besteuerung ist Sache der Eidgenössischen Steuerverwaltung resp. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein. Dennoch sind derartige Datenträger beim Grenzübertritt der Zollstelle zur Veranlagung anzumelden.

Nicht jede Software auf Datenträgern, deren Wert im Zeitpunkt der Einfuhr unbekannt ist, gilt als Software ohne Marktwert. Das MWSTG definiert den Marktwert als Preis, den ein Importeur auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbstständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstandes zum Zeitpunkt der Entstehung des Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um den gleichen Gegenstand zu erhalten.

Wird eine Software auf einem Datenträger kostenlos überlassen oder entrichtet der Importeur dem Lieferanten das Entgelt für das mit dem Datenträger verbundene Recht erst nach erfolgreichem Weiterverkauf, bedeutet dies nicht, dass automatisch eine Software ohne Marktwert vorliegt.

Als Datenträger ohne Marktwert gilt unabhängig vom Trägermaterial oder der Art der Datenspeicherung jeder Träger von Daten, der in der Art und Beschaffenheit, wie er eingeführt wird:

- nicht gegen Entrichtung eines im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Entgelts erworben werden kann; und
- nicht gegen Entrichtung einer einmaligen, im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Lizenzgebühr vertragsmässig genutzt werden kann.

Der Datenträger kann namentlich Computerprogramme und -dateien, deren Updates und Upgrades sowie Ton- und Bilddaten enthalten.

Massgebend für die Beurteilung, ob ein Datenträger ohne Marktwert vorliegt, ist der Träger selbst mit den darin enthaltenen Dienstleistungen und den damit verbundenen Rechten ohne Berücksichtigung des zur Einfuhr führenden Rechtsgeschäfts.

Die nachfolgende Liste enthält eine Aufzählung der Computerprogramme oder Teile davon auf Datenträgern, bei welchen sich bei der Einfuhr kein Marktwert feststellen lässt. Bei diesen ist in der Zollanmeldung als MWST-Wert ein Wert von CHF 0.- anzugeben. Demgegenüber richtet sich der statistische Wert franko Schweizergrenze nach den Bestimmungen der Verordnung über die Statistik des Aussenhandels (Wert franko Schweizergrenze).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.3.2 Datenträger mit Computerprogrammen oder Teilen davon, ohne Marktwert

- Updates/Upgrades von Computerprogrammen, die nur im Rahmen eines Vertrags erworben werden können, der die Anzahl und / oder Periodizität der Einfuhr von weiteren Datenträgern während der Vertragsdauer nicht festlegt (z.B. Wartungsvertrag);

- Dateien oder Teile davon, die nur im Rahmen eines Vertrages erworben werden können, der die Anzahl und / oder Periodizität der Einfuhr von weiteren Datenträgern während der Vertragsdauer nicht festlegt (z.B. Nachträge);

- Computerprogramme, die nur mit wiederkehrend zu zahlenden Lizenzgebühren lizenziert werden können;

  Hingegen ist für den Datenträger ein Marktwert feststellbar, wenn das genau gleiche Computerprogramm auch durch Entrichtung eines einmalig zu zahlenden Kaufpreises erworben oder nach Entrichtung einer einmalig zu zahlenden, im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Lizenzgebühr genutzt werden kann.

- Computerprogramme, die wegen fehlender Lizenz nicht lauffähig oder nur eingeschränkt lauffähig sind und kostenlos überlassen werden;

  Eingeschränkt lauffähig bedeutet, dass das Computerprogramm durch entsprechende Programmierung in seiner Laufzeit oder in seinen Funktionen eingeschränkt ist, solange der Anwender keine Lizenz für die Nutzung des Programms erworben hat. Nach Entrichtung des Entgelts für die Lizenz erhält er einen Code, einen Stecker (Dongle, o.ä.) oder einen Schlüsseldatenträger zur Freischaltung des Programms.

  Kostenlose Überlassung bedeutet, dass ein derartiges Computerprogramm weder im Rahmen eines Kauf- oder Kommissionsgeschäfts noch aufgrund der Entrichtung einer Lizenzgebühr oder eines sonstigen Entgelts bezogen wird. Die kostenlose Überlassung dieses Computerprogramms muss jeder Person zugestanden werden.

  Nicht hierher gehören Computerprogramme, deren Laufzeitbeschränkung allein darin besteht, dass der Anwender nach dem Lizenzerwerb und der Installation des Programms auf seinem Computer eine Produktaktivierung vornehmen muss. Bei der Produktaktivierung handelt es sich um eine Kopierschutzmassnahme und nicht um eine Freischaltung des Programms aufgrund des Lizenzerwerbs.

- Computerprogramme, die auf dem freien Markt nicht erhältlich sind (z.B. Programme in Entwicklung);

- Segmente oder Teile von Computerprogrammen, deren Wert weder aus Preislisten noch aus dem Auftrag bzw. aus der Rechnung ersichtlich ist.

2.4 Steuerpflicht im Inland bei der Einfuhr von Software ohne Marktwert

Ist der Bezüger von Software auf Datenträgern ohne Marktwert im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen, so hat er die Steuer auf der Einfuhr dieser Software in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung resp. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein als Bezugsteuer zu deklarieren. Ist er dagegen nicht eingetragen, so wird er für diese Bezüge steuerpflichtig, sofern er im Kalenderjahr für mehr als CHF 10'000.- Leistungen bezieht, die der Bezugsteuer unterliegen. Nähere Auskünfte hierüber erteilt für Bezüger in der Schweiz die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern (Kontakte: https://www.estv.admin.ch) und für Bezüger im Fürstentum Liechtenstein die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein, Abteilung Mehrwertsteuer, Aeulestrasse 38, Postfach 684, FL-9490 Vaduz (Kontakte: http://www.llv.li).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3 Steuerbefreite Einfuhren

Von der Einfuhrsteuer befreit sind

- Datenträger, auf denen geschäftliche oder private Informationen aufgezeichnet sind (Statistiken, Geschäftszahlen, Korrespondenz usw.), die zwischen natürlichen oder juristischen Personen kostenlos ausgetauscht werden;
- ausgedruckte Listen, die einem Interessenten als Mitteilungsträger kostenlos zur Verfügung gestellt werden (beispielsweise solche, die dem Interessenten die Begutachtung einer angebotenen Datei ermöglichen).

4 Steuerbemessungsgrundlage

4.1 Grundsatz

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, wenn der Einfuhr der Software ein Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäft zugrunde liegt. Zum Entgelt gehört alles, was der Importeur (Anwender, Händler usw.) oder an seiner Stelle eine Drittperson für die Software entrichtet oder zu entrichten hat. Das Entgelt schliesst auch den Ersatz aller Kosten ein, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden (z.B. Installations- und Schulungskosten). In das Entgelt sind die Kosten für das Befördern oder Versenden des Datenträgers und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind.

Führt kein Verkaufs- oder Kommissionsgeschäft zur Einfuhr, bemisst sich die Einfuhrsteuer nach dem Marktwert am Bestimmungsort im Inland, sofern sich bei der Einfuhr der Software ein solcher feststellen lässt (vgl. hierzu Ziffer 2). Als Marktwert gilt, was ein Importeur (Anwender oder Zwischenhändler usw.) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland der Software im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleiche Software zu erhalten. In den Marktwert sind die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind.

4.2 Programme

- Einfuhr von Programmen aufgrund eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts

  Bei der Einfuhr des Programms wird die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland erhoben, das der Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson dem Lieferanten entrichtet. Zum besteuerbaren Entgelt gehören auch die Kosten für allfällige Änderungen, Anpassungen usw.

  Gelangt ein Programm in Teilsendungen zur Einfuhr und steht aufgrund von Preislisten, Aufträgen, Rechnungen usw. das Entgelt dieser Teilsendungen fest, bemisst sich die Einfuhrsteuer nach diesem Entgelt.

  Hat der ausländische Lieferant aufgrund seiner vertraglichen Verpflichtungen später Updates, Upgrades oder Releases zu liefern und sind die dafür berechneten Kosten bei der Einfuhr des Programms auf dem Wertnachweis nicht separat ausgewiesen, sind sie bei der Einfuhr des Programms Teil der Steuerbemessungsgrundlage. Werden dagegen die Kosten für die vom ausländischen Lieferanten nachträglich zu erbringenden Leistungen auf dem Wertnachweis separat ausgewiesen, sind sie bei der Einfuhr des Programms nicht zu besteuern.

- Einfuhr von Programmen aufgrund eines Lizenzvertrags

  Bei dieser Vertragsform erhält der Importeur ein nicht übertragbares Nutzungsrecht (eine Lizenz) am Programm. Dieses Recht kann zeitlich begrenzt oder unbegrenzt sein. Solche Verträge überbinden dem Importeur die Verpflichtung, das Programm nicht zu duplizieren und weiter zu veräussern.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Einmalig zu zahlende Lizenzgebühr

  Die Einfuhrsteuer ist auf dem Marktwert zu erheben. Dieser Wert entspricht der einmalig zu entrichtenden Lizenzgebühr. Er ist um die Kosten für das Befördern oder Versenden des Datenträgers und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland sowie um die Kosten der Änderungen, Anpassungen usw. zu erhöhen, sofern nicht bereits im Marktwert enthalten.

  Hat der ausländische Lieferant aufgrund seiner vertraglichen Verpflichtungen später Updates, Upgrades oder Releases zu liefern und sind die dafür berechneten Kosten bei der Lieferung des Programms auf dem Wertnachweis nicht separat ausgewiesen, sind sie bei der Einfuhr des Programms Teil der Steuerbemessungsgrundlage. Sind diese Kosten dagegen auf dem Wertnachweis separat ausgewiesen, sind sie bei der Einfuhr nicht zu besteuern.

- Wiederkehrend zu zahlende Lizenzgebühr

  Die in periodischen Abständen zu bezahlende Lizenzgebühr unterliegt der Bezugsteuer. Bei der Einfuhr ist daher in der Rubrik MWST-Wert der Zollanmeldung ein Betrag von CHF 0.- zu deklarieren.

  Hingegen erfolgt die Besteuerung bei der Einfuhr, wenn das genau gleiche Computerprogramm auch durch Entrichtung eines einmalig zu zahlenden, im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Kaufpreises erworben oder nach Entrichtung einer einmalig zu zahlenden, im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Lizenzgebühr genutzt werden kann (Datenträger mit Marktwert).

- Einfuhr von Programmen aufgrund kostenloser Überlassung
  - Mit Marktwert (siehe Ziff. 2)

    Die Einfuhrsteuer ist auf dem Marktwert des Programms am Bestimmungsort im Inland zu erheben. Als Marktwert gilt der Wert, der bei einem Verkauf oder bei Abgabe aufgrund eines Lizenzvertrags für die einmalig zu entrichtende Lizenzgebühr einem unabhängigen Dritten berechnet würde.

    Bei Softwarepaketen gilt als Marktwert der Wert aller auf dem Datenträger aufgezeichneter Programme, die uneingeschränkt lauffähig sind.

  - Ohne Marktwert (siehe Ziff. 2)

    Der Bezug des Programms ohne Marktwert unterliegt der Bezugsteuer. Bei der Einfuhr ist daher in der Rubrik MWST-Wert der Zollanmeldung ein Betrag von CHF 0.- zu deklarieren.

- Bezug von Leistungen aus dem Ausland aufgrund eines von der Einfuhr des Programms unabhängigen Vertrags

  Ein Bezug von Leistungen aus dem Ausland aufgrund eines von der Einfuhr des Programms unabhängigen Vertrags liegt in folgenden Fällen vor:

  - Ein Lizenznehmer übernimmt ein Computerprogramm in Lizenz. Gemäss Lizenzvertrag darf er dieses Programm auf einem genau bezeichneten Rechner verwenden. Wegen Neuanschaffung eines leistungsfähigeren Computers wird dieser Vertrag angepasst. Der Lizenzgeber erteilt ihm daher die Erlaubnis, das von ihm zuvor gelieferte Programm auf einen anderen Computer zu installieren.
  - Ein Lizenznehmer übernimmt ein Programm in Lizenz, welches er laut dem Vertrag auf einem Computer verwenden darf. Nachträglich will er dieses Programm auf weiteren Computern einsetzen. Der Lizenzgeber erteilt ihm daher die Erlaubnis, das von ihm zuvor gelieferte Programm auf zusätzlichen Computern zu installieren.

- Ein Käufer oder Lizenznehmer hat aus einem Softwarepaket eine bestimmte Anzahl Programme gekauft oder in Lizenz übernommen. Diese wurden bei der Einfuhr besteuert. Später entscheidet er sich, noch zusätzliche im Softwarepaket enthaltene Programme zu kaufen oder in Lizenz zu übernehmen.

Die für solche Erweiterungen, Lizenzen oder nachträglichen Käufe abgeschlossenen Verträge gelten als eigenständige Leistungen. Dafür berechnete Entgelte oder Gebühren bilden nicht Gegenstand einer im Zusammenhang mit der früheren Einfuhr stehenden Leistung. Die auf solchen nachträglich abgeschlossenen Verträgen geschuldete MWST ist demnach nicht Gegenstand der Einfuhrsteuer, sondern gegebenenfalls der Bezugsteuer.

4.3 Updates, Upgrades und Releases

- Einfuhr von Updates, Upgrades oder Releases aufgrund eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts

  Die Einfuhrsteuer ist auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland zu berechnen, das der Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten für das Update, Upgrade oder Release entrichtet oder zu entrichten hat.

- Einfuhr von Updates, Upgrades oder Releases aufgrund eines Wartungsvertrags
  - Mit Marktwert (siehe Ziff. 2)

    Steht die Anzahl und / oder Periodizität der Ablieferungen von Updates, Upgrades oder Releases während der Vertragsdauer fest, ist die zu zahlende Gebühr gleichmässig auf die Anzahl Lieferungen aufzuteilen, welche während der entsprechenden Periode zur Einfuhr gelangen. Von diesem Betrag am Bestimmungsort im Inland ist die Einfuhrsteuer jeder einzelnen Lieferung zu berechnen.

  - Ohne Marktwert (siehe Ziff. 2)

    Bei Updates / Upgrades von Computerprogrammen, die nur im Rahmen eines Vertrags erworben werden können, der die Anzahl und / oder Periodizität der Einfuhr von weiteren Datenträgern während der Vertragsdauer nicht festlegt, unterliegt diese Wartungsgebühr der Bezugsteuer. Bei der Einfuhr ist daher in der Rubrik MWST-Wert der Zollanmeldung ein Betrag von CHF 0.- zu deklarieren.

- Einfuhr von Updates, Upgrades oder Releases aufgrund kostenloser Überlassung
  - Mit Marktwert (siehe Ziff. 2)

    Die Einfuhrsteuer ist auf dem Marktwert des Updates, Upgrades oder Releases am Bestimmungsort im Inland zu berechnen. Als Marktwert gilt der Wert, der bei einem Verkauf oder bei einer Lizenzabgabe des Updates, Upgrades oder Releases einem unabhängigen Dritten berechnet würde.

  - Ohne Marktwert (siehe Ziff. 2)

    Lässt sich für das Update, Upgrade oder Release kein Marktwert feststellen, unterliegt deren Bezug der Bezugsteuer. Bei der Einfuhr ist daher in der Rubrik MWST-Wert der Zollanmeldung ein Betrag von CHF 0.- zu deklarieren.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4.4 Vorführprogramme (Demo-Programme) und Test-Programme

4.4.1 Programme zu Testzwecken für die Fachpresse (siehe Ziff. 1.6.2)

Bei der Einfuhr der Testprogramme ist in der Rubrik MWST-Wert der Zollanmeldung ein Betrag von CHF 0.- zu deklarieren.

4.4.2 Vorführprogramme (Demo-Programme)

- Mit Marktwert (siehe Ziff. 2)

  Die Einfuhrsteuer ist auf dem Marktwert am Bestimmungsort im Inland zu berechnen. Als solcher gilt der Wert, der bei einem Verkauf oder bei Abgabe in Lizenz des Programms einem unabhängigen Dritten berechnet würde.

- Ohne Marktwert (siehe Ziff. 2)

  Lässt sich für ein Vorführprogramm kein Marktwert feststellen, unterliegt dessen Bezug der Bezugsteuer. Bei der Einfuhr ist daher in der Rubrik Mehrwertsteuerwert der Zollanmeldung ein Betrag von CHF 0.- zu deklarieren.

4.5 Programmsegmente, Programmteile, Rohprogramme und Mutterprogramme

- Mit Marktwert (siehe Ziff. 2)

  Die Einfuhrsteuer ist auf dem Marktwert am Bestimmungsort im Inland zu berechnen. Als solcher gilt der Wert, der bei einem Verkauf oder bei Abgabe in Lizenz des Programms bzw. Programmteils einem unabhängigen Dritten berechnet würde.

- Ohne Marktwert (siehe Ziff. 2)

  Lässt sich für das Programmsegment, den Programmteil, das Rohprogramm oder das Mutterprogramm kein Marktwert feststellen, unterliegt dessen Bezug der Bezugsteuer. Bei der Einfuhr ist daher pro Sendung in der Rubrik MWST-Wert der Zollanmeldung ein Betrag von CHF 0.- zu deklarieren.

4.6 Schlüsseldatenträger und Hardlocks

Das zu einem früheren Zeitpunkt zu Vorführzwecken eingeführte Programm wird gekauft oder in Lizenz übernommen. Der Lieferant lässt deshalb dem Käufer oder Lizenznehmer einen Schlüsseldatenträger oder einen Hardlock zugehen. Bei derartigen Einfuhren ist die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt bzw. Marktwert des Programms nach Ziffer 4.2 zu berechnen.

4.7 Datenbanken und Dateien

- Einfuhr aufgrund eines Verkaufs- oder Kommissionsgeschäfts
  - Abonnement

    Die zu zahlende Abonnementsgebühr ist gleichmässig auf die Anzahl Sendungen aufzuteilen, welche während der entsprechenden Periode zur Einfuhr gelangen.

  - Anderes Geschäft

    Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Importeur dem ausländischen Lieferanten zu bezahlen hat.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Im Verkaufspreis der Datenbank oder Datei ist die Abgabe von Nachträgen enthalten

  Im Verkaufspreis der Datei oder Datenbank sind Nachträge für eine bestimmte Periode (z.B. ein Jahr) eingeschlossen. Sind die dafür zu bezahlenden Kosten auf dem Wertnachweis nicht separat ausgewiesen, sind sie bei der Einfuhr der Datenbank oder Datei Teil der Steuerbemessungsgrundlage. Sind diese Kosten dagegen auf dem Wertnachweis separat ausgewiesen, sind sie bei der Einfuhr nicht zu besteuern.

  Wurden die Nachträge sowohl bei ihrer Einfuhr als auch bei der Einfuhr der Datenbank oder Datei besteuert, wird die deswegen zu viel erhobene Einfuhrsteuer von der zuständigen Zollkreisdirektion unter bestimmten Voraussetzungen erstattet.

- Andere Einfuhren
  - Mit Marktwert (siehe Ziff. 2)

    Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert der Datei oder Datenbank am Bestimmungsort im Inland. Als solcher gilt der Wert, der bei einem Verkauf der Datei oder Datenbank einem unabhängigen Dritten berechnet würde.

  - Ohne Marktwert (siehe Ziff. 2)

    Die Datei oder Datenbank unterliegt der Bezugsteuer. Bei der Einfuhr ist daher in der Rubrik MWST-Wert der Zollanmeldung ein Betrag von CHF 0.- zu deklarieren.

4.8 Lieferung aufgrund eines Escrow-Agreements

Im Zusammenhang mit der Ablieferung eines Programms, für welches sich ein Marktwert feststellen lässt (siehe Ziff. 2), wird ein Escrow-Agreement abgeschlossen.

Wird das Programm eingeführt, bemisst sich die Einfuhrsteuer nach dem Marktwert des Programms am Bestimmungsort im Inland. Dagegen handelt es sich bei den aufgrund des Escrow-Agreements erbrachten Leistungen um Dienstleistungen. Die dafür berechneten Kosten werden daher nicht von der Eidgenössischen Zollverwaltung versteuert.

5 Vereinfachung (Durchschnittswerte für Händler)

Auf Gesuch hin ist die Oberzolldirektion bereit zu prüfen, ob sich für Einfuhren von Software Durchschnittswerte festlegen lassen. Wer als Händler regelmässig beachtliche Mengen von Software importiert und die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein vollumfänglich als Vorsteuer anrechnen kann, kann einen dokumentierten Antrag für eine solche Vereinfachung einreichen. Die von der Oberzolldirektion ausgestellte Bestätigung ist der Eingangszollstelle auf Verlangen hin vorzulegen.

6 Spezialfälle

6.1 Ersatzlieferungen

Der Lieferant eines mit Mängeln behafteten Programms liefert aufgrund seiner vertraglichen Verpflichtung seinem Kunden kostenlos Ersatz.

- Mit Marktwert (siehe Ziff. 2)

  Die Einfuhrsteuer auf dem Ersatzgegenstand ist auf dem Marktwert am Bestimmungsort im Inland zu erheben. Als solcher gilt der Wert, der für das Programm bei einem Kauf oder bei Abgabe aufgrund eines Lizenzvertrags für die einmalig zu entrichtende Lizenzgebühr zu entrichten wäre. Besteuerbar ist somit der Betrag, auf dem bei der Einfuhr des mangelhaften Programms die Einfuhrsteuer berechnet worden ist.

  Unter gewissen Voraussetzungen und auf entsprechendes Begehren hin wird die auf der dem Ersatzgegenstand erhobene Einfuhrsteuer von der zuständigen Zollkreisdirektion erstattet.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Ohne Marktwert (siehe Ziff. 2)

  Der Ersatzgegenstand unterliegt der Bezugsteuer. Bei der Einfuhr ist daher in der Rubrik MWST-Wert der Zollanmeldung ein Betrag von CHF 0.- zu deklarieren.

6.2 Nachlieferungen

Der Importeur erhält vom ausländischen Lieferanten ein Programm zugestellt, das bei der Einfuhr der Hauptlieferung zwar besteuert, versehentlich jedoch nicht mitgeliefert wurde.

- Mit Marktwert (siehe Ziff. 2)

  Die Einfuhrsteuer auf dem Gegenstand der Nachlieferung berechnet sich auf dem Marktwert am Bestimmungsort im Inland. Als solcher gilt der Wert, der für das Programm bei einem Kauf oder bei Abgabe aufgrund eines Lizenzvertrags für die einmalig zu entrichtende Lizenzgebühr zu entrichten wäre.

  Unter gewissen Voraussetzungen und auf entsprechendes Begehren hin wird die auf der Einfuhr des Gegenstands der Nachlieferung erhobene Einfuhrsteuer von der zuständigen Zollkreisdirektion erstattet.

- Ohne Marktwert (siehe Ziff. 2)

  Die Nachlieferung unterliegt der Bezugsteuer. Bei der Einfuhr ist daher in der Rubrik MWST-Wert der Zollanmeldung ein Betrag von CHF 0.- zu deklarieren.

6.3 Software-Raubkopien

- Zur Einfuhr führt ein Verkaufsgeschäft

  Die Einfuhrsteuer bemisst sich nach dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der inländische Käufer für die Software-Raubkopie dem Lieferanten zu bezahlen hat.

- Zur Einfuhr führt kein Verkaufsgeschäft

  Die Einfuhrsteuer bemisst sich nach dem Marktwert am Bestimmungsort im Inland.

  Bei der Festsetzung des Marktwerts der Software-Raubkopie ist wie folgt zu unterscheiden:

  – Die Software-Raubkopie ist im Herkunftsland im Handel erhältlich und deren Preis wird zweifelsfrei belegt

    Als Marktwert gilt der Preis, der im Herkunftsland für die Software-Raubkopie zu bezahlen ist. Dieser Preis ist mit zweckdienlichen Unterlagen (z.B. Preislisten oder Bestellscheinen) zweifelsfrei zu belegen.

  – andere

    Als Marktwert gilt der Preis, der beim Kauf einer Original-Software im Herkunftsland zu bezahlen wäre.

7 Wertnachweis

Die anmeldepflichtige Person (z.B. zuführungspflichtige Person, mit der Zollanmeldung beauftragte Person) hat jeden über die Zollgrenze verbrachten Gegenstand zur Zollveranlagung anzumelden. Es obliegt somit dieser Person, den Wert der Software am Bestimmungsort im Inland auf der Zollanmeldung aufzuführen.

Wird eine summarische Prüfung angeordnet, ist der Zollstelle für die Kontrolle der Steuerbemessungsgrundlage ein Wertnachweis vorzulegen. Stellt der ausländische Lieferant eine Handelsrechnung auf Papier aus und liegt diese im Zeitpunkt der Zollanmeldung bereits vor, ist der Zollstelle diese Rechnung vorzulegen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Ist die Rechnung noch nicht ausgestellt oder wird eine solche nie ausgestellt und kennt die Zollstelle den Grund für das Fehlen der Rechnung, akzeptiert sie zur Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage am Bestimmungsort im Inland einen anderen Wertnachweis als die Rechnung (z.B. Vertrag, Proforma-Rechnung, Wertbestätigung des Importeurs, Preisliste, usw.). Voraussetzung ist allerdings, dass die Zollstelle an der Richtigkeit des auf diesem Nachweis ausgewiesenen Werts keine Zweifel hat. Proforma-Rechnungen sind demnach als Wertnachweis tauglich, wenn für eine Einfuhr keine vom Importeur zu zahlende Rechnung ausgestellt wird (z.B. Gratissendungen, Garantieersatz, Teillieferung eines Gesamtauftrags, usw.).

Im Bereich der Software ist es von Vorteil, wenn der Lieferant im Wertnachweis genaue Angaben über die Art der Software macht. Dies erleichtert die Zollveranlagung erheblich.

HILTPOLD
VAT
SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Einfuhrsteuer auf Kunstwerken

Ausgabe 2018

Gültig ab 01.01.2018

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion
Sektion Mehrwertsteuer
3003 Bern

ozd.mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
www.ezv.admin.ch

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Zollverwaltung EZV

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

INHALTSVERZEICHNIS

1 Vorbemerkungen 3
2 Verfahren der Zollveranlagung 3
2.1 Anmelden zur Zollveranlagung 3
2.2 Zollveranlagung zur Einfuhr 3
2.3 Zollveranlagung zur Ausfuhr 4
3 Wirkungen des UNESCO-Abkommens 4
3.1 Einfuhrzoll 4
3.2 Einfuhrsteuer 4
4 Veranlagung der Einfuhrsteuer 4
5 Objekt der Einfuhrsteuer 4
6 Befreiung von der Einfuhrsteuer; Einfuhr von Kunstwerken durch Kunstmaler und Bildhauer 5
6.1 Rechtliche Grundlage 5
6.2 Kunstwerke 5
6.3 Kunstmaler und Bildhauer 6
6.4 Persönlich geschaffenes Kunstwerk 6
6.5 Vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht 6
6.5.1 Allgemeines 6
6.5.2 Der Kunstmaler oder Bildhauer hat das Kunstwerk verkauft, weshalb im Zeitpunkt der Einfuhr des Werks ein Kaufvertrag besteht 7
6.5.3 Das Kunstwerk ist nicht verkauft, weshalb es im Zeitpunkt der Einfuhr noch im Eigentum des Kunstmalers oder Bildhauers ist 7
6.6 Entgelt für im Auftrag von Kunstmalern oder Bildhauern an ihren Kunstwerken im Ausland besorgte Arbeiten 8
6.7 Dokumentation 9
6.8 Übersicht über steuerbefreite Kunstwerke 9
6.9 Übersicht über besteuerbare Kunstwerke 11
7 Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen 12
8 Studien und Werke von Künstlern mit Wohnsitz im Inland 13
9 Kunstwerke, nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der passiven Veredelung ausgeführt 13
10 Kunstwerke, zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt 13
11 Kunstwerke, nach dem Ausfuhrverfahren veranlagt mit anschliessender Wiedereinfuhr (inländische Rückgegenstände) 14
12 Kunstwerke, nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt 14
13 Berechnung der Einfuhrsteuer 14
14 Schuldner der Einfuhrsteuer 15
15 Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Kunstwerks 15

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Vorbemerkungen

Diese Publikation geht vertieft auf die steuerlichen Besonderheiten ein, die sich aus dem Verbringen von Kunstwerken ins Inland ergeben. Sie enthält somit die Bestimmungen über die Mehrwertsteuer (Einfuhrsteuer) auf der Einfuhr von Kunstwerken. Zudem wird auf einige zollrechtliche Aspekte eingegangen, welche für die Veranlagung der Einfuhrsteuer von Bedeutung sind.

Die gesetzlichen Grundlagen zur Erhebung der Einfuhrsteuer finden sich im Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 (SR 641.20), jene zum Zollveranlagungsverfahren im Zollgesetz vom 18. März 2005 (SR 631.0).

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind somit als gleichwertig zu betrachten.

Für die aktuell gültigen Steuersätze siehe Artikel 55 MWSTG.

2 Verfahren der Zollveranlagung

2.1 Anmelden zur Zollveranlagung

Die anmeldepflichtige Person (Importeur, Exporteur, Spediteur, Zollagentur usw.) hat die Gegenstände (Kunstwerke, Sammlungsstücke usw.), die sie definitiv oder vorübergehend ins In- oder Ausland verbringt, der Ein- oder Ausgangszollstelle zuzuführen und dort zur Zollveranlagung anzumelden.

Die Zollveranlagung kann grundsätzlich nur während den Öffnungszeiten für Handelswaren vorgenommen werden. Sie sind von Zollstelle zu Zollstelle verschieden. Darüber gibt die Ein- bzw. Ausgangszollstelle Auskunft. Die Öffnungszeiten sind auch auf www.ezv.admin.ch publiziert.

Zu beachten sind immer auch die Bestimmungen des Kulturgütertransfergesetzes. Informationen dazu finden Sie unter www.bak.admin.ch (Kulturerbe > Kulturgütertransfer).

2.2 Zollveranlagung zur Einfuhr

Wird ein Gegenstand aus dem Ausland ins Inland verbracht, hat die anmeldepflichtige Person (zuführungspflichtige Person, mit der Zollanmeldung beauftragte Person usw.) den Gegenstand bei der Einfuhrzollstelle zur Zollveranlagung anzumelden. Je nach zollrechtlicher Bestimmung ist der Gegenstand in ein Zollverfahren zu überführen oder in ein Zollfreilager zu verbringen. Wählbar sind beispielsweise folgende Zollverfahren:

- Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr: Der Gegenstand ist für das Inland bestimmt;
- Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung: Der Gegenstand wird nach einer Verwendung im Inland (z.B. Ausstellung, Verkaufsversuch) wieder ausgeführt.

Die Zollanmeldung muss die für die Veranlagung benötigten Angaben (Warenbezeichnung, Tarif-Nummer, Gewicht, Entgelt oder Marktwert am Bestimmungsort im Inland, Steuersatz usw.) enthalten. Der Anmeldung sind Wertunterlagen beizulegen (z.B. Rechnung, Vertrag).

Lässt ein Importeur den Gegenstand durch Dritte ins Inland verbringen, so hat er nur dann Gewähr, dass die Zollveranlagung sachgerecht vorgenommen wird, wenn er der anmeldepflichtigen Person präzise Instruktionen erteilt und ihr die nötigen Unterlagen (Rechnungen, Verträge usw.) vorher zugehen lässt.

Die Zollanmeldung ist für die anmeldepflichtige Person verbindlich. Es obliegt dem Importeur zu veranlassen, dass die anmeldepflichtige Person diejenige Veranlagung wählt, die zur geringsten finanziellen Belastung führt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.3 Zollveranlagung zur Ausfuhr

Wird ein Gegenstand aus dem Inland ins Ausland verbracht, hat die anmeldepflichtige Person den Gegenstand zur Zollveranlagung anzumelden. Je nach zollrechtlicher Bestimmung kann er beispielsweise in eines der nachfolgenden Zollverfahren überführt werden:

- Ausfuhrzollverfahren: Der Gegenstand ist für das Ausland bestimmt;
- Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung: Der Gegenstand wird nach einer Verwendung im Ausland (z.B. Ausstellung, Verkaufsversuch) wieder eingeführt.

Mehr Informationen zu den Zollveranlagungsverfahren finden Sie auf unserer Webseite:
www.ezv.admin.ch

3 Wirkungen des UNESCO-Abkommens

3.1 Einfuhrzoll

Kunstwerke und Sammlungsgegenstände erzieherischen, wissenschaftlichen und kulturellen Charakters laut Anhang B des UNESCO-Abkommens (SR 0.631.145.141) sind von Zollabgaben befreit, wenn sie Erzeugnisse eines vertragsschliessenden Staates sind.

Andere Kunstwerke unterliegen dem Einfuhrzoll nach dem schweizerischen Gebrauchszolltarif. Er berechnet sich nach dem Bruttogewicht und den Ansätzen der Zolltarif-Nummern, in welche die Kunstwerke im schweizerischen Gebrauchszolltarif eingereiht sind. Die Zollansätze können je nach Art des Kunstwerkes unterschiedlich sein. Wenn die Einfuhr nicht überhaupt zollfrei ist, wird die Zollbelastung im Verhältnis zum Wert des Kunstwerkes in der Regel jedoch nur geringfügig sein. Der schweizerische Gebrauchszolltarif ist abrufbar unter: www.tares.admin.ch

3.2 Einfuhrsteuer

Das UNESCO-Abkommen hindert einen Vertragsstaat nicht daran, auf eingeführten Gegenständen andere Abgaben zu erheben. Diese dürfen nicht höher sein als jene, die direkt oder indirekt auf gleichen einheimischen Produkten erhoben werden. Solche Produkte unterliegen der Inlandsteuer. Die Einfuhrsteuer kann daher auch auf Kunstwerken erhoben werden, die laut UNESCO-Abkommen zollfrei sind.

4 Veranlagung der Einfuhrsteuer

Die Zollgesetzgebung gilt auch für die Einfuhrsteuer, soweit das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) keine eigenen Bestimmungen enthält (Art. 50 MWSTG). Zu Fragen der Abwicklung des Zollverfahrens enthält das MWSTG keine eigenständige Regelung, weshalb hier die zollrechtlichen Verfahrensbestimmungen (Ziffer 2) gelten.

5 Objekt der Einfuhrsteuer

Steuerobjekt ist die Einfuhr eines Gegenstands in das Inland, d.h. die physische Bewegung eines Gegenstands über die Zollgrenze (Art. 52 MWSTG). Der Steuertatbestand der Einfuhr setzt kein Umsatzgeschäft zwischen den Beteiligten voraus. Er ist auch gegeben, wenn ein ausländischer Versender einen Gegenstand über die Zollgrenze bringt, um diesen im Inland zu verkaufen. Ebenso, wenn ein Gegenstand einem Importeur überlassen wird, ohne dass dieser dafür ein Entgelt zu zahlen hat.

Als Gegenstände gelten bewegliche Sachen, die in ihrer materiellen Substanz wahrnehmbar sind.

Das Verbringen von Kunstwerken ins Inland unterliegt somit der Einfuhrsteuer, sofern keine Steuerbefreiung vorgesehen ist (Ziff. 6 bis 12).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6 Befreiung von der Einfuhrsteuer; Einfuhr von Kunstwerken durch Kunstmaler und Bildhauer

6.1 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit ist nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG die Einfuhr eines Gegenstands,

- der sich im steuerrechtlichen Sinn als Kunstwerk qualifiziert (siehe Ziff. 6.2);
- der von einem Kunstmaler oder Bildhauer persönlich geschaffen wurde (siehe Ziff. 6.3 und 6.4); und
- der vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht wird (siehe Ziff. 6.5).

Für eine Befreiung müssen alle drei Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sein.

Von der Befreiung ausgenommen ist das Entgelt für Arbeiten, die Dritte im Ausland im Auftrag des Kunstmalers oder Bildhauers an seinem Kunstwerk besorgt haben (siehe Ziff. 6.6).

6.2 Kunstwerke

Eine Befreiung von der Einfuhrsteuer ist nur für Kunstwerke vorgesehen. Als solche gelten Werke, die ein Kunstmaler oder Bildhauer um ihrer selbst Willen zum Betrachten geschaffen hat.

Ein Kunstwerk muss künstlerisch originär geschaffen worden sein, d.h. den Charakter eines Originalwerks aufweisen. Ein serienmässig hergestelltes Erzeugnis fällt somit ebenso wenig darunter wie eine nach Fotografien oder mit technischen Hilfsmitteln hergestellte Auftragsarbeit. Desgleichen ist ein Werkstoff, den ein Kunstschaffender ins Inland verbringt oder verbringen lässt, um hier ein Kunstwerk zu formen, kein Kunstwerk im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG.

Das Kunstwerk muss zweckfrei, d.h. ausschliesslich zum Betrachten bestimmt oder geeignet sein (z.B. Bilder, Gemälde, Skulpturen, Plastiken, Statuen und dekorative Bildwerke).

Erzeugnisse, welche die Form von Gebrauchsgegenständen aufweisen (z.B. Vasen, Schalen, Töpfe, Teller, Platten, Kerzenstöcke, Nipp- und Krippenfiguren, Lampen, Wappenscheiben, Schriftzüge, Pokale, Teppiche und Tapisserien) sind deshalb im steuerrechtlichen Sinn keine Kunstwerke. Sie sind als steuerbare kunsthandwerkliche bzw. kunstgewerbliche Erzeugnisse zu betrachten. Dies gilt auch dann, wenn es sich um künstlerisch gestaltete und signierte Einzelanfertigungen handelt. Ebenfalls unberücksichtigt bleibt, ob diese Erzeugnisse zum vorgesehenen Zweck verwendet und zu welchem Preis sie verkauft werden. Nicht als Kunstwerke gelten ferner alle Objekte, die Werbezwecken dienen, wie Plakate, Dekorationen und dergleichen.

Das Kunstschaffen nimmt mit der Veränderung der gesellschaftlichen Werte und dem Aufkommen neuer technischer Möglichkeiten immer wieder andere Formen an. Das alltägliche Objekt wird Kunst, die Kunst zum Alltäglichen. Selbst unter Fachpersonen gehen die Ansichten auseinander über das, was Kunst sein kann. Weder die Verwaltung noch eine andere Instanz kann daher entscheiden, wann ein Gegenstand jene Höhe erreicht, welche die gesellschaftliche Geltung eines Kunstwerks ausmacht. Als Kunstwerk eines Kunstmalers gilt somit auch ein von einem Hobbymaler gänzlich von Hand geschaffenes Bild.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6.3 Kunstmaler und Bildhauer

Von der Einfuhrsteuer befreit sind nur Kunstwerke von Kunstmalern oder Bildhauern.

- Kunstmaler

  Als Kunstmaler qualifiziert sich, wer mit Pinsel und Farbe arbeitet, wer zeichnet und wer mit irgendeinem Werkzeug (Spachtel, Feder, Farbstift, Spraydose, usw.) oder von blosser Hand Farbe auf eine Unterlage aufträgt.

- Bildhauer

  Als Bildhauer gilt derjenige, der entweder mit Hammer oder Meissel oder mit maschinellen Hilfsmitteln aus Stein ein Kunstwerk fertigt. Ebenfalls als Bildhauer gilt, wer mit irgendeinem Werkzeug oder von Hand ein Kunstwerk formt, wie beispielsweise Schnitzen und Schneiden von Figuren aus Holz, Modellieren von Figuren aus Ton oder Gips oder Zusammenfügen (Schweissen, Löten oder Schrauben) irgendwelcher Materialien zu Plastiken.

Das von einem Kunstmaler oder Bildhauer geschaffene Werk gehört somit entweder zur Flächen- oder zur dreidimensionalen Kunst.

Als was sich der Künstler sieht oder bezeichnet, ob als Kunstmaler, Bildhauer, Fotograf, Medienkünstler, ist für die Beurteilung unerheblich. Ein Werk eines Kunstmalers liegt auch dann vor, wenn ein in erster Linie als Fotograf tätiger Künstler es gemalt oder gezeichnet hat.

Der Künstler muss das Kunstwerk nicht ausschliesslich mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers geschaffen haben. Er kann verschiedene Techniken angewendet haben. Das Werk hat aber in seiner Gesamtheit noch Elemente einer dieser beiden Kunstrichtungen zu enthalten. So gelten mit den Mitteln eines Kunstmalers bearbeitete Fotografien als Kunstwerk eines Kunstmalers, sofern jedes einzelne Blatt ein künstlerisches Unikat (Originalwerk) darstellt.

Massgebend für die Beurteilung, ob ein Kunstwerk eines Kunstmalers oder Bildhauers oder ein anderer Gegenstand vorliegt, ist die Art und Beschaffenheit des Gegenstandes im Zeitpunkt der Zollanmeldung.

6.4 Persönlich geschaffenes Kunstwerk

Eine weitere Voraussetzung für die Befreiung von der Einfuhrsteuer ist, dass das Kunstwerk vom Kunstmaler oder Bildhauer persönlich geschaffen worden ist. Als persönlich geschaffen ist nicht nur dasjenige Kunstwerk anzusehen, das der bildende Kunstmaler oder Bildhauer ausschliesslich mit eigener Hand anfertigt, sondern auch dasjenige, das er nach seiner Idee durch Dritte anfertigen lässt. Voraussetzung ist jedoch, dass der Bildhauer das Kunstwerk geplant, das Werkmaterial ausgewählt oder bestimmt und das Werk abgenommen hat. Ausserdem muss das Urheberrecht am Kunstwerk beim Kunstmaler oder Bildhauer verbleiben.

6.5 Vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht

6.5.1 Allgemeines

Eine weitere Voraussetzung für die Befreiung von der Einfuhrsteuer ist, dass das Kunstwerk vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag von einem Dritten ins Inland verbracht wird.

Diesbezüglich ist zu unterscheiden zwischen Kunstwerken, die im Zeitpunkt der Einfuhr verkauft, (Ziff. 6.5.2) und solchen, die noch nicht verkauft sind (Ziff. 6.5.3).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

6.5.2 Der Kunstmaler oder Bildhauer hat das Kunstwerk verkauft, weshalb im Zeitpunkt der Einfuhr des Werks ein Kaufvertrag besteht

- Das Kunstwerk wird in folgenden Fällen vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht:
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer befördert das Kunstwerk persönlich zum Käufer ins Inland.
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer lässt das Kunstwerk durch einen von ihm beauftragten Spediteur oder Transporteur zum Käufer ins Inland versenden.

  Verbringt der Kunstmaler oder Bildhauer das Kunstwerk nicht persönlich ins Inland, ist der Einfuhrzollstelle mit dem Speditions- oder Transportauftrag oder anderen geeigneten Unterlagen zu belegen, dass es im Auftrag des Künstlers ins Inland verbracht wird (Ziff. 6.7).

- Das Kunstwerk wird in folgenden Fällen nicht vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht:
  - Der Käufer holt das Kunstwerk beim Kunstmaler oder Bildhauer ab und verbringt es selbst ins Inland.
  - Der Käufer beauftragt einen Dritten (z.B. Spediteur), das Kunstwerk beim Kunstmaler oder Bildhauer abzuholen und ins Inland zu verbringen.
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer befördert das Kunstwerk im Auftrag seines Käufers zu einem Dritten ins Inland (die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Kunstwerk ist vor der Einfuhr an den Käufer übergegangen; der Künstler bringt das Werk nicht für sich selbst, sondern als Beauftragter des Käufers ins Inland).
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer lässt das Kunstwerk im Auftrag seines Käufers einem Dritten im Inland zugehen (die Einfuhr des Kunstwerks wird nicht durch den Kunstmaler oder Bildhauer, sondern durch seinen Käufer veranlasst).
  - Das Kunstwerk wird nicht durch den Künstler oder in dessen Auftrag ins Inland verbracht, sondern durch eine juristische Person (z. B. GmbH, AG, Ltd) oder in deren Auftrag durch eine Drittperson.

6.5.3 Das Kunstwerk ist nicht verkauft, weshalb es im Zeitpunkt der Einfuhr noch im Eigentum des Kunstmalers oder Bildhauers ist

- Das Kunstwerk wird in folgenden Fällen vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht:
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer überlässt das Kunstwerk einem Kommissionär im Inland (Galerie, Kunsthändler, usw.) in Kommission. Dieser versucht es zu verkaufen.
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer überlässt das Kunstwerk einem Kunsthändler oder einer Privatperson im Inland zur Ansicht zwecks eines allfälligen Kaufs.
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer beauftragt im Inland eine Kunstagentur, einen Kunsthändler, eine Galerie usw., das Kunstwerk im Namen und für Rechnung des Künstlers zu verkaufen.
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer überlässt das Kunstwerk einem Museum, Kulturverein oder anderen Aussteller im Inland zwecks Ausstellung, ohne dass das Werk dabei zum Verkauf angeboten wird.
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer verbringt das Kunstwerk selbst ins Inland oder er lässt es durch einen von ihm beauftragten Dritten dorthin verbringen zum Zweck der Lagerung, des

Verkaufs, der Ausstellung, der eigenen Verwendung oder der Gratisabgabe. Hat der Dritte Wohnsitz im Ausland, darf er nicht finanziell an einem allfälligen Verkaufserlös beteiligt sein.

- Der Kunstmaler oder Bildhauer gibt einer ausländischen Galerie den Auftrag, das von ihr nicht verkaufte Kunstwerk an eine Galerie im Inland zu versenden. Sie handelt somit im Auftrag des Künstlers. Die ausländische Galerie ist in keiner Form finanziell am Verkaufserfolg im Inland beteiligt.

- Das aus dem zollrechtlich freien Verkehr ausgeführte Kunstwerk konnte vom ausländischen Kommissionär, Kunsthändler, Vertreter oder Aussteller im Ausland nicht verkauft werden, weshalb es an den Kunstmaler oder Bildhauer im Inland zurückgeht.

- Das Kunstwerk wird in folgenden Fällen nicht vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht:
  - Das Kunstwerk wird durch eine juristische Person (z. B. GmbH, AG, Ltd) oder in deren Auftrag durch eine Drittperson ins Inland verbracht
  - Ein ausländischer Kommissionär befördert das Kunstwerk selbst ins Inland oder er lässt es durch einen von ihm beauftragten Spediteur oder Transporteur ins Inland verbringen, um es hier auszustellen und zu verkaufen (z. B. an einer Kunstmesse).

    Von einer Einfuhr durch den Kommissionär wird grundsätzlich immer dann ausgegangen, wenn der Versand des Kunstwerks ab dem Geschäftsdomizil oder den Lagerräumlichkeiten des Kommissionärs erfolgt oder der Kommissionär das Werk beim Kunstmaler oder Bildhauer abholt oder durch einen von ihm beauftragten Dritten abholen lässt. Eine Befreiung von der Einfuhrsteuer ist in diesem Fall auch dann ausgeschlossen, wenn der Kunstmaler oder Bildhauer schriftlich bescheinigt, dass das Werk in seinem Auftrag ins Inland verbracht wird.

    Eine Einfuhr durch den Kunstmaler oder Bildhauer liegt hingegen vor, wenn der Kunstmaler oder Bildhauer das Kunstwerk persönlich von seinem Atelier oder Lager zu Handen des ausländischen Kommissionärs zum Ausstellungsort im Inland befördert oder einen Dritten (Spediteur, Bekannter) beauftragt, das Werk in seinem Atelier oder Lager abzuholen und ins Inland zu versenden.

  - Ein ausländischer Kommissionär überlässt das Kunstwerk einer Galerie oder einem Kunsthändler im Inland zum Verkauf in Kommission. Dies gilt auch dann, wenn der Künstler Teilhaber des ausländischen Kommissionärs ist.

  - Ein ausländischer Händler überlässt das Kunstwerk einer Galerie oder einem Kunsthändler im Inland zum ungewissen Verkauf. Dies gilt auch dann, wenn der Künstler Teilhaber des ausländischen Handelsunternehmens ist.

  - Eine ausländische Galerie versendet das Kunstwerk ins Inland und ist am Verkaufserlös beteiligt, zum Beispiel im Rahmen eines Kommissions-, Galerie-, Ausstellungs- oder Exklusivvertrags zwischen dem Kunstmaler oder Bildhauer im Ausland und der ausländischen Galerie.

6.6 Entgelt für im Auftrag von Kunstmalern oder Bildhauern an ihren Kunstwerken im Ausland besorgte Arbeiten

Auch wenn die Voraussetzungen von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG für eine Befreiung von der Einfuhrsteuer gegeben sind, unterliegt der Einfuhrsteuer das Entgelt für Arbeiten, welche der Kunstmaler oder Bildhauer an seinem Kunstwerk durch Dritte im Ausland ausführen liess (Art. 54 Abs. 1 Bst. c MWSTG). Zum Beispiel das Entgelt für den Guss von Skulpturen, das

Bearbeiten von Marmorblöcken, das Einrahmen von Bildern oder den Druck von Holzschnitten durch Dritte.

Zum Entgelt gehört alles, was der Kunstmaler oder Bildhauer oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die im Ausland besorgten Arbeiten zu bezahlen hat, ferner die Kosten für das Befördern oder Versenden des Kunstwerks und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

6.7 Dokumentation

Mit dem Antrag auf Befreiung von der Einfuhrsteuer ist der Zollstelle eine Liste folgenden Inhalts abzugeben:

- Name des Künstlers;
- Art des Kunstwerks;
- Sujet und Format (Grösse in cm);
- Preis oder Wert;
- Ort und Datum der Ausstellung des Dokuments;
- Unterschrift des herstellenden Kunstmalers oder Bildhauers.

Ist der Kunstmaler oder Bildhauer bei der Einfuhrveranlagung nicht anwesend, muss die anmeldepflichtige Person zudem den Nachweis erbringen können, dass der Kunstmaler oder Bildhauer seine Kunstwerke in das Inland verbringen lässt (siehe Ziff. 6.5). Taugliche Belege für diesen Nachweis können Speditions-Rechnungen, Transportaufträge, schriftliche Abmachungen mit dem Empfänger usw. sein.

6.8 Übersicht über steuerbefreite Kunstwerke

Folgende Einfuhren sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern es sich um Kunstwerke handelt, bei denen alle Voraussetzungen nach Ziffer 6.1 erfüllt sind:

- Gemälde, Zeichnungen und andere mit den Mitteln eines Kunstmalers geschaffene Bilder (siehe Ziffer 6.3)

- Originalstiche, Originalschnitte und Originalsteindrucke

  Originalstiche können als Kupferstiche, in Schabemanier (Mezzotinto), in Punktemanier, in Aquatintamanier oder als Kaltnadel-Radierungen und Radierungen vorkommen. Originalschnitte sind Holzschnitte und Linolschnitte. Originalsteindrucke können, je nachdem mit welchem Werkzeug die Fettfarbe auf die Steinplatte aufgetragen wird, Bleistift-, Feder-, Kreide- oder Pinsellithografien sein.

  Originalstiche, Originalschnitte und Originalsteindrucke gelten als Kunstwerke im Sinne der Befreiungsvorschrift, sofern sie die Merkmale eines künstlerisch individuell gestalteten Originalwerks aufweisen. Davon ist auszugehen, wenn sie vom Kunstmaler oder Bildhauer unterzeichnet und nummeriert sind und nebeneinander folgende Voraussetzungen erfüllen:

  - Sie sind in einer begrenzten Stückzahl abgezogen worden;
  - sie sind von einer oder mehreren vom Künstler vollständig handgearbeiteten Platten abgezogen worden;
  - sie sind nach einem beliebigen, jedoch nicht mechanischen oder fotomechanischen Verfahren auf ein beliebiges Material in schwarz-weiss oder farbig abgezogen worden.

  Den Originalstichen, -schnitten und -steindrucken gleichgestellt sind Serigrafien (Siebdrucke), für die der Künstler geschnittene Schablonen verwendete oder das Bild mit Fett-Tusche, Lithografiekreide oder gelösten Druckfarben auf das Sieb zeichnete. Sie gelten ebenfalls noch

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

als Kunstwerk im Sinne der Befreiungsvorschrift, sofern sie in einer begrenzten Stückzahl abgezogen wurden und sie vom Künstler unterzeichnet und nummeriert sind.

- Reproduktionen von Meisterwerken

  Reproduktionen von Bildern gelten als Originalwerke von Kunstmalern, wenn

  – sie vollständig von Hand und ohne Hilfsmittel wie beispielsweise Schablonen und Druckvorlagen gemalt wurden,

  – für die Nachahmung kein Urheberrecht zu zahlen ist,

  – keine Auftragsarbeit vorliegt, und

  – die Reproduktionen nicht serienmässig (mehrere des gleichen Werkes) angefertigt werden.

- Skulpturen, Plastiken und mit den Mitteln von Bildhauern hergestellte Kunstinstallationen (s. Ziffer 6.3)

- Collagen, welche durch Zusammenleimen von verschiedenen Materialien wie Papier (auch bedruckt), Tapete, Stoff, Drahtgaze zu einem Bild geformt und künstlerisch originär geschaffen worden sind.

- Bildgüsse

  Bildgüsse gelten als Kunstwerke im Sinne der Befreiungsvorschrift, sofern

  – das Modell für die Form vollständig vom Künstler geschaffen wurde, und

  – die Bildgüsse unter Aufsicht des Künstlers und in einer beschränkten Stückzahl hergestellt wurden.

- Aus Transportgründen zerlegte Kunstwerke

  Ob das Kunstwerk in einem Stück oder aus Transportgründen zerlegt eingeführt wird, spielt keine Rolle. Die Einfuhr eines durch einen Kunstmaler oder Bildhauer persönlich geschaffenen Kunstwerks ist mit Ausnahme des Entgelts für die von Dritten im Ausland daran besorgten Arbeiten von der Einfuhrsteuer befreit, wenn die in Ziffer 6.1 genannten Voraussetzungen erfüllt sind.

  Ein aus Transportgründen zerlegtes Kunstwerk liegt vor, wenn es nach dem Zusammensetzen im Inland zum vollständigen Kunstwerk wird, mindestens ein Teil des Kunstwerks mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers im Ausland bearbeitet worden ist und das Werk im Inland nur noch zusammengesetzt, zusammengeschraubt, hingestellt oder auf irgendeine Art und Weise befestigt (angeschraubt, einbetoniert, usw.) werden muss.

  Führt der Kunstmaler oder Bildhauer einen Gegenstand ein, der im Ausland nicht mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers bearbeitet worden ist, und schafft er das Kunstwerk folglich erst im Inland, liegt die Einfuhr eines steuerbaren Werkstoffes zur Herstellung eines Kunstwerks vor.

- Unfertige Kunstwerke

  Ein unfertiges Kunstwerk wird wie ein fertiges Kunstwerk behandelt.

  Ein unfertiges Kunstwerk liegt vor, wenn der Gegenstand mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers im Ausland bearbeitet wurde. Zum Beispiel ein von einem Bildhauer im Ausland bearbeiteter Granitblock, den der Bildhauer zur Fertigstellung einer Skulptur ins Inland bringt.

  Nicht mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers bearbeitete Gegenstände, welche der Kunstmaler oder Bildhauer zur Herstellung eines Kunstwerks einführt, sind keine Kunst-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

werke und unterliegen der Einfuhrsteuer (z.B. roher Marmorblock, gegossener Eisenblock, gewalzte Eisenplatte, Spiegel, Lampen, Leinwand oder Farbe).

6.9 Übersicht über besteuerbare Kunstwerke

Folgende Einfuhren unterliegen der Einfuhrsteuer:

- Kunstobjekte, welche eine oder mehrere Voraussetzungen nach Ziffer 6.1 nicht erfüllen.

- Werkstoffe zur Schaffung von Kunstwerken.

  Die Einfuhr von Werkstoffen, d.h. von nicht mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers bearbeiteten Gegenständen, die ein Kunstmaler oder Bildhauer im Ausland bezieht, um im Inland ein Kunstwerk zu schaffen, unterliegt der Einfuhrsteuer.

  Wird der Werkstoff vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in dessen Auftrag von einem Dritten ins Inland verbracht und das Kunstwerk vom Kunstmaler oder Bildhauer oder unter dessen Aufsicht von einem Dritten geschaffen, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Kunstmaler oder Bildhauer für die Werkstoffe bezahlt hat. In dieses Entgelt einzubeziehen sind die Kosten der Leistungen, die ein Dritter im Auftrag des Künstlers besorgt (z.B. Montage im Inland), sofern diese Kosten nicht bereits im Entgelt enthalten sind oder von der Inlandsteuer erfasst wurden. Dagegen ist das Entgelt für die künstlerische Idee und die vom Künstler selbst im Inland ausgeführten Arbeiten nicht steuerbar.

  Diese Regelung gilt nicht,

  – wenn das Kunstwerk vom Auftraggeber im Inland oder in dessen Auftrag von einem Dritten ins Inland verbracht wird, und / oder

  – wenn das Kunstwerk vom Auftraggeber im Inland oder in dessen Auftrag von einem Dritten nach den Plänen des Künstlers geschaffen wird.

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich in diesen Fällen auf dem Entgelt, das der inländische Auftraggeber auf Grund des Kaufvertrags dem Kunstmaler oder Bildhauer zu bezahlen hat. Nicht steuerbar ist das Entgelt für das künstlerische Konzept, das aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäfts erbracht wurde.

- Kunsthandwerkliche und kunstgewerbliche Erzeugnisse wie zum Beispiel Arbeiten von Goldschmieden, Kunstschlossern und -schreinern, Grabsteinbildhauern, Drechslern, Töpfern, Glasbläsern, Teppichknüpfern und -webern, Graveuren, Kalligrafen, Heraldikern oder Restauratoren.

- Erzeugnisse, welche die Form von Gebrauchsgegenständen aufweisen, wie Vasen, Schalen, Töpfe, Teller, Platten, Kerzenstöcke, Nipp- und Krippenfiguren, Lampen, Wappenscheiben, Schriftzüge, Pokale, Teppiche, Tapisserien u. dgl., auch wenn es sich um künstlerisch gestaltete und vom Künstler signierte Einzelanfertigungen handelt.

- Serienmässig produzierte Collagen und Bilder, wie z.B. im Auftrag gemalte Reproduktionen von Meisterwerken

- Bildgüsse in einer Auflage, die nicht begrenzt ist

- Druckgrafiken in einer Auflage, die nicht begrenzt ist

- Druckgrafiken, mit Hilfe einer fotomechanisch bearbeiteten Druckvorlage hergestellt (Heliogravüre, Lichtdruck)

- Serigrafien, mit einer fotomechanisch hergestellten Schablone und / oder maschinell gedruckt

- Kunstwerke, welche der Künstler mittels einer Technik hergestellt hat, welche als „Intaglio-Type“ bezeichnet wird, d.h. das Bild wurde mittels Belichten durch UV-Licht auf eine mit einem lichtempfindlichen Material versehene Platte übertragen.

- Grafiken, automatisch, halbautomatisch oder industriell gedruckt (z.B. Offsetdruck)

- Fotocollagen und collagenähnliche Bilder, auch wenn es sich um künstlerische Unikate handelt

- Ausstellungsplakate, selbst wenn vom Künstler signiert und nummeriert

- Werke, die andere Kunstschaffende als Kunstmaler oder Bildhauer hergestellt haben (z.B. Fotografen, Filmemacher, Architekten, Videokünstler, Textilkünstler).

  Darunter fallen beispielsweise im fotografischen Verfahren (Belichten, mehrfaches Überbelichten, Retuschieren) hergestellte Werke, mit Computer hergestellte Werke, filmische und audiovisuelle Werke, künstlerisch geschaffene Textil- und Patchworkarbeiten, Tapisserien.

- Handschriften, Kunstbücher, Kunstmappen mit gedruckten Textblättern und / oder Grafikblättern

- Objekte zu Werbezwecken, wie Plakate, Karten, Dekorationen

- Technische Zeichnungen, Konstruktionspläne und andere Pläne und Zeichnungen

7 Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen

Die Einfuhr eines Kunst- oder Ausstellungsgegenstands für Museen ist von der Einfuhrsteuer befreit (Art. 53 Abs. 1 Bst. d MWSTG in Verbindung mit Art. 8 Abs. 2 Bst. g Zollgesetz und Art. 20 Zollverordnung). Voraussetzung ist, dass der Gegenstand vom Museum selbst oder unmittelbar für dieses eingeführt und nicht weitergegeben wird. Die Steuerbefreiung ist auf Museen beschränkt, die der Öffentlichkeit zugänglich sind. Den Museen gleichgestellt sind

- öffentliche Parkanlagen, Plätze und Strassen,
- Gebäude und Anlagen öffentlich-rechtlicher Institutionen, und
- private Gebäude und Anlagen, sofern sie allgemein zugänglich sind und nicht kommerziellen Zwecken dienen.

Nicht von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände, die nicht nur zum Ausstellen und Betrachten bestimmt sind, sondern beispielsweise auch als Inneneinrichtung, zu Unterrichtszwecken oder für die Vornahme von Kulthandlungen verwendet werden (z.B. mobile Trennwände für Museen, Orgeln, Altäre, Teppiche für kirchliche Räume, Bücher für Bibliotheken und Museen, welche zum Lesen ausgeliehen oder für wissenschaftliche Arbeiten benützt werden).

Die Befreiung ist vor der Einfuhr der Kunst- und Ausstellungsgegenstände mit einem Gesuch auf dem Zollformular 11.32 bei derjenigen Zollkreisdirektion zu beantragen, in deren Kreis das Museum seinen Sitz hat.

Soll ein steuerfrei eingeführter Kunst- oder Ausstellungsgegenstand später zu einem anderen Zweck verwendet werden, hat das Museum vorgängig eine Bewilligung bei der Zollkreisdirektion einzuholen, welche die steuerfreie Einfuhr bewilligt hat. Das Museum hat die Einfuhrsteuer zum Steuersatz und zur Berechnungsgrundlage im Zeitpunkt der Verwendungsänderung nachzuentrichten.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

8 Studien und Werke von Künstlern mit Wohnsitz im Inland

Die Einfuhr von Originalarbeiten, die ein Künstler mit Wohnsitz im Inland während eines zeitlich befristeten Studienaufenthalts im Ausland geschaffen hat, ist von der Einfuhrsteuer befreit (Art. 53 Abs. 1 Bst. d MWSTG in Verbindung mit Art. 8 Abs. 2 Bst. i Zollgesetz und Art. 22 Zollverordnung). Voraussetzung ist, dass diese Arbeiten im Zeitpunkt der Einfuhr im Eigentum des Künstlers sind. Dagegen spielt es keine Rolle, ob der Künstler die Studien oder Werke selbst einführt, sie voraus oder nachschicken lässt und was mit ihnen nach der Einfuhr geschieht.

Als Studienaufenthalt gilt namentlich die Aus- und Weiterbildung

- an einer Schule;
- durch öffentliche oder privatrechtliche Kulturförderungsinstitutionen unterstützt; oder
- in Form der Zusammenarbeit mit anderen Künstlerinnen und Künstlern oder Institutionen zum Erlernen oder Vertiefen künstlerischer Techniken oder Fertigkeiten.

Das Gesuch um Befreiung ist vor der Einfuhr bei der Zollkreisdirektion zu stellen, in deren Gebiet die Einfuhr erfolgen wird. Für Arbeiten, die der Künstler persönlich einführt, können die Zollstellen die Zollbefreiung bewilligen.

9 Kunstwerke, nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der passiven Veredelung ausgeführt

Die Wiedereinfuhr von Kunstwerken, die bei der Ausfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der passiven Lohnveredelung veranlagt worden sind, ist von der Einfuhrsteuer befreit, sofern die Kunstwerke an den Absender im Inland zurückgehen und das entsprechende Zollverfahren bei der Wiedereinfuhr ordnungsgemäss abgeschlossen wird. Von dieser Befreiung ausgenommen ist das Entgelt für die an den Kunstwerken im Ausland besorgten Arbeiten, wie z.B. Restaurieren, Einrahmen (Art. 54 Abs. 1 Bst. e MWSTG). In das Entgelt sind die Kosten für das Befördern oder Versenden des Kunstwerks und alle damit zusammenhängenden Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind.

Informationen zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung finden sich unter: https://www.ezv.admin.ch (Information Firmen > Waren anmelden > Ausfuhr aus der Schweiz > Vorübergehende Ausfuhr)

Für Informationen zum Zollverfahren der passiven Veredelung: https://www.ezv.admin.ch (Information Firmen > Befreiungen, Vergünstigungen, Zollpräferenzen und Ausfuhrbeiträge > Ausfuhr aus der Schweiz > Passiver Veredelungsverkehr)

10 Kunstwerke, zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt

Bei der Wiedereinfuhr der Kunstwerke, die zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ins Ausland verbracht und bei der Ausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt worden sind, unterliegt nur das Entgelt für die im Ausland am Kunstwerk besorgten Arbeiten der Einfuhrsteuer. Voraussetzung ist, dass in der Zollanmeldung ein entsprechender Antrag gestellt wird, dass die Kunstwerke an den Absender im Inland zurückgehen und dass die Ausfuhr zur Lohnveredelung nachgewiesen wird (Art. 54 Abs. 1 Bst. f MWSTG). In das Entgelt sind die Kosten für das Befördern oder Versenden des Kunstwerks und alle damit zusammenhängenden Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

11 Kunstwerke, nach dem Ausfuhrverfahren veranlagt mit anschliessender Wiedereinfuhr (inländische Rückgegenstände)

Ein Gegenstand, der anlässlich der Ausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt worden ist, unterliegt bei der Wiedereinfuhr der Einfuhrsteuer, sofern die Einfuhrsteuer beachtlich ist.

Die Eidgenössische Zollverwaltung erstattet dem Importeur die allenfalls bei der Wiedereinfuhr erhobene Einfuhrsteuer auf Gesuch hin (Art. 53 Abs. 1 Bst. f MWSTG), sofern nebeneinander folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Der Importeur kann die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössische Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht vollumfänglich als Vorsteuer anrechnen lassen;
- der wieder eingeführte Gegenstand wurde wegen der Ausfuhr nicht von der Mehrwertsteuer (Inland- oder Einfuhrsteuer) befreit;
- der Gegenstand geht unverändert an den ursprünglichen Absender im Inland zurück.

Gesuche um Erstattung der Einfuhrsteuer sind binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer erhoben wurde, bei der Zollkreisdirektion einzureichen, in deren Kreis die Wiedereinfuhr erfolgt ist.

Mehr Informationen dazu finden sich in der Publikation 18.85 «Zoll- und Steuerbehandlung von inländischen Rückwaren» (https://www.ezv.admin.ch [Dokumentation > Publikationen > Publikationen Mehrwertsteuer])

12 Kunstwerke, nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt

Werden Kunstwerke bei der Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt, entsteht eine bedingte Einfuhrsteuerschuld. Dabei wird die Einfuhrsteuer durch Barhinterlage oder durch Bürgschaft sichergestellt.

Wird das Verfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen, wird die bei der Einfuhr geleistete Sicherheit freigegeben. Voraussetzung ist, dass die allenfalls auf dem Gebrauch des Kunstwerks im Inland geschuldete Einfuhrsteuer beglichen worden ist (Art. 54 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Unterbleibt der ordnungsgemässe Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung, wird die bei der Einfuhr sichergestellte Einfuhrsteuer fällig.

Informationen zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung finden sich unter: https://www.ezv.admin.ch (Information Firmen > Waren anmelden > Einfuhr in die Schweiz > Vorübergehende Einfuhr)

13 Berechnung der Einfuhrsteuer

Die Grundlagen für die Berechnung der Einfuhrsteuer finden sich in den Artikeln 54 und 55 MWSTG.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich bei Kunstwerken zum Normalsatz nach Artikel 55 MWSTG. Sie wird erhoben

- auf dem vom Importeur entrichteten oder zu entrichtenden Entgelt, wenn der Einfuhr ein Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäft zugrunde liegt. Zum Entgelt gehört alles, was der Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Gegenstand zu bezahlen hat;
- auf dem Marktwert in den übrigen Fällen. Als Marktwert gilt, was der Importeur auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, einem Lieferanten im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs für die Kunstwerke zahlen müsste.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

In die Steuerberechnungsgrundlage einzubeziehen sind, soweit im Entgelt oder im Marktwert nicht bereits enthalten:

- die ausserhalb des Einfuhrlandes sowie auf Grund der Einfuhr geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben, mit Ausnahme der Einfuhrsteuer selbst;
- die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland, an den die Kunstwerke im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld zu transportieren sind.

14 Schuldner der Einfuhrsteuer

Schuldner der Einfuhrsteuer ist, wer nach Artikel 70 Absätze 2 und 3 Zollgesetz Zollschuldner ist. Der Kreis dieser Personen ist relativ weit gefasst. Dazu gehört, wer einen Gegenstand über die Grenze bringt oder bringen lässt, wer zur Zollanmeldung verpflichtet oder damit beauftragt ist und derjenige, für dessen Rechnung ein Gegenstand eingeführt wird.

Für die Steuerzahlungspflicht hat keine Bedeutung, wer der Schuldner der Einfuhrsteuer ist. Er kann Lieferant, Importeur, Händler, Konsument oder Eigentümer des eingeführten Gegenstandes sein und er kann im Mehrwertsteuerregister eingetragen sein oder nicht. Die Schuldner haften untereinander solidarisch für die geschuldete Einfuhrsteuer. Der Rückgriff unter ihnen richtet sich nach dem Zivilrecht. Wer von diesen Personen letztlich die Steuerbelastung zu tragen hat, ist eine zivilrechtliche Angelegenheit zwischen den Beteiligten.

15 Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Kunstwerks

Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Kunstwerks ist nach Artikel 60 Absatz 1 MWSTG nur möglich, wenn der seinerzeitige Importeur die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht vollumfänglich als Vorsteuer anrechnen konnte.

Fehlen die Voraussetzungen für den vollen Vorsteuerabzug, erstattet die Eidgenössische Zollverwaltung die Einfuhrsteuer auf Gesuch hin, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- das Kunstwerk wird ohne vorherige Übergabe an eine Drittperson im Rahmen eines Lieferungsgeschäfts im Inland und ohne vorherige Ingebrauchnahme unverändert wieder ausgeführt (Art. 60 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

  oder

  das Kunstwerk wird im Inland zwar «in Gebrauch genommen», aber wegen Rückgängigmachung der Lieferung wieder ausgeführt, die zur seinerzeitigen Einfuhr führte. Die Steuererstattung wird in diesem Fall allerdings um den Betrag gekürzt, welcher der Steuer auf dem Entgelt für den Gebrauch oder auf der durch den Gebrauch eingetretenen Wertverminderung entspricht (Art. 60 Abs. 1 Bst. b MWSTG);

- der Gegenstand wird innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs wieder ausgeführt, in dem die Einfuhrsteuer erhoben worden ist (Art. 60 Abs. 2 Bst. a MWSTG);

- die Identität des wieder ausgeführten Gegenstands mit dem seinerzeit eingeführten ist nachgewiesen (Art. 60 Abs. 2 Bst. b MWSTG);

- das Gesuch um Erstattung der Einfuhrsteuer wird entweder bei der Anmeldung zum Ausfuhrverfahren schriftlich gestellt oder aber innert 60 Tagen seit Ausstellung des Ausfuhrdokuments an die Zollkreisdirektion gerichtet, in deren Kreis die Wiederausfuhr erfolgt ist (Art. 60 Abs. 4 MWSTG).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Mehr Informationen dazu finden sich in der Publikation 18.86 "Rückerstattung der Einfuhrabgaben wegen Wiederausfuhr": www.ezv.admin.ch (Dokumentation > Publikationen > Publikationen Mehrwertsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Heimtiere

Ausgabe 2018

Gültig ab 01.01.2018

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion
Sektion Mehrwertsteuer
3003 Bern

ozd.mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
www.ezv.admin.ch

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Zollverwaltung EZV

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

INHALTSVERZEICHNIS

1 Vorbemerkungen 3

2 Allgemeines zum Verfahren der Zollveranlagung 3

3 Veterinärrechtliche Bestimmungen 3

4 Einfuhr von Heimtieren mit Bestimmung Inland 3

4.1 Sachverhalt 3

4.2 Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 3

4.3 Bestimmungen der Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer) 3
4.3.1 Einfuhr durch Privatpersonen im Reiseverkehr 3
4.3.2 Einfuhr durch ausländische Verkäufer im Reiseverkehr 4
4.3.3 Andere Einfuhren (Handelswarenverkehr) 4

5 Einfuhr von Heimtieren mit vorübergehender Bestimmung Inland 4

5.1 Sachverhalt 4

5.2 Einfuhr als Begleitung eines im Ausland wohnhaften Reisenden 4

5.3 Einfuhr zum Decken 4

5.4 Einfuhr zum Arbeiten 5
5.4.1 Verwendung durch im Inland wohnhafte Person 5
5.4.2 Verwendung durch im Ausland wohnhafte Person 5

5.5 Einfuhr zur tierärztlichen Behandlung 5
5.5.1 Der Tierarzt oder die Tierklinik versteuern ihre Leistungen im Inland wegen Ausfuhr des Heimtiers nicht 5
5.5.2 Andere 5

5.6 Einfuhr zur Dressur, zum Training, zur Ausbildung oder zur Aufzucht 5

5.7 Einfuhr zur Teilnahme an Sportveranstaltungen, Ausstellungen, Vorführungen oder Zuchtschauen. 5
5.7.1 Inländischer Veranstalter bezahlt für die Teilnahme des Heimtiers ein Entgelt 5
5.7.2 Andere 6

6 Vorübergehende Ausfuhr von Heimtieren 6

6.1 Ausfuhr als Begleitung eines im Inland wohnhaften Reisenden 6

6.2 Ausfuhr zum Decken, zur Aufzucht, zur Dressur, zur Ausbildung, zum Training oder zur tierärztlichen Behandlung 6

6.3 Ausfuhr zum Arbeiten 6

6.4 Ausfuhr zur Teilnahme an Sportveranstaltungen, Ausstellungen, Vorführungen oder Zuchtschauen 6

7 Strafbestimmungen 6

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Vorbemerkungen

Die vorliegende Publikation geht auf die mehrwertsteuerlichen Besonderheiten ein, die sich aus dem Verbringen von Heimtieren über die Zollgrenze ergeben. Sie versteht sich als Ergänzung zu den Informationen über die Zollbehandlung von Heimtieren, welche sich im Internet auf der Homepage der Eidgenössischen Zollverwaltung (https://www.ezv.admin.ch > Information Private) befinden.

Als Heimtiere gelten Hunde, Katzen, Meerschweinchen, Hamster, Kanarienvögel, Aquarienfische, Zwerghasen, Kaninchen, Schildkröten, Papageien, Schlangen u. dgl. Nicht als solche gelten Vieh (Pferde, Esel, Maultiere, Rinder, Schafe, Ziegen und Schweine).

Zum Inland gehört das schweizerische Staatsgebiet, mit Ausnahme der Talschaften Samnaun und Sampuoir, das Fürstentum Liechtenstein und die Gemeinde Büsingen am Hochrhein.

2 Allgemeines zum Verfahren der Zollveranlagung

Das schweizerische Zollrecht basiert auf dem Selbstdeklarationsprinzip. Danach ist der Reisende bzw. die anmeldepflichtige Person verpflichtet, die mitgeführten Heimtiere beim Grenzübertritt der Ein- oder Ausgangszollstelle zuzuführen und zur Zollveranlagung anzumelden. Dabei ist auch der Zweck der Ein- oder Ausfuhr anzugeben.

3 Veterinärrechtliche Bestimmungen

Die veterinärrechtlichen Bestimmungen sind bei jeder Ein- und Ausfuhr von Heimtieren zu beachten. Diesbezüglich wird auf das Merkblatt 18.57 verwiesen. Ausführliche Informationen über die veterinärrechtlichen Bestimmungen sowie allfällige Einfuhrbewilligungspflichten, Verbote (z.B. coupierte Ohren/Ruten) oder Artenschutzbestimmungen (CITES) bei der Ein- und Ausfuhr von Heimtieren erteilt das Bundesamt für Lebensmittelsicherheit und Veterinärwesen, Schwarzenburgstrasse 155, 3003 Bern (Tel. +41 (0)58 463 30 33 / E-Mail Kontaktformular BLV / Homepage: https://www.blv.admin.ch > Import und Export).

4 Einfuhr von Heimtieren mit Bestimmung Inland

4.1 Sachverhalt

Ein Heimtier ist zum Verbleib im Inland bestimmt. Im Zeitpunkt der Einfuhr ist somit nicht beabsichtigt, dieses Tier wieder auszuführen. Es hat somit Bestimmung Inland.

4.2 Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

Bei der Einfuhr eines Heimtiers ist bei der Eingangszollstelle die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zu beantragen.

4.3 Bestimmungen der Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

4.3.1 Einfuhr durch Privatpersonen im Reiseverkehr

Die Einfuhr eines Heimtiers unterliegt der Einfuhrsteuer zum Normalsatz (siehe Publikation 52.15). Die Steuer wird berechnet auf dem Kaufpreis, den die Privatperson dem ausländischen Verkäufer entrichtet.

Hat die Privatperson das Heimtier kostenlos erhalten, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert. Als Marktwert gilt der Preis, den die Privatperson auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Heimtiers zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs bezahlen müsste, um das gleiche Tier zu erhalten.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4.3.2 Einfuhr durch ausländische Verkäufer im Reiseverkehr

Die Einfuhr eines Heimtiers unterliegt der Einfuhrsteuer zum Normalsatz (siehe Publikation 52.15). Die Steuer wird berechnet auf dem Preis, den der Verkäufer beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. Andernfalls ist der Marktwert zu versteuern. Als Marktwert gilt der Preis, den der ausländische Verkäufer auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs bezahlen müsste, um das eingeführte Heimtier zu erhalten.

4.3.3 Andere Einfuhren (Handelswarenverkehr)

Die Einfuhr eines Heimtiers unterliegt der Einfuhrsteuer zum Normalsatz (siehe Publikation 52.15). Die Steuer wird berechnet auf dem Verkaufspreis bzw. Marktwert. Als Marktwert gilt der Preis, den die einführende Person (Importeur) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Heimtiers zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs bezahlen müsste, um das gleiche Tier zu erhalten. In diesen Preis bzw. Wert sind die Transport-, Versicherungs- und Verzollungskosten bis zum Bestimmungsort im Inland einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind. Unter Bestimmungsort ist der Ort zu verstehen, an den das Heimtier im Zeitpunkt, in dem der Steueranspruch entsteht, zu befördern ist.

5 Einfuhr von Heimtieren mit vorübergehender Bestimmung Inland

5.1 Sachverhalt

Ein Heimtier ist nur zum vorübergehenden Verbleib im Inland bestimmt. Im Zeitpunkt der Einfuhr steht somit fest, dass es wieder ausgeführt wird. Es hat somit nur vorübergehende Bestimmung Inland.

5.2 Einfuhr als Begleitung eines im Ausland wohnhaften Reisenden

Ein Heimtier, das ein im Ausland wohnhafter Reisender ins Inland begleitet (Ferien, Kurzaufenthalte, Transit, Spaziergänge etc.) wird ohne Zollformalitäten und Abgabenerhebung zugelassen.

5.3 Einfuhr zum Decken

Das Heimtier wird zu Zuchtzwecken (zum Decken oder Decken lassen) vorübergehend ins Inland verbracht. Bei der Einfuhr ist bei der Eingangszollstelle das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zu beantragen. Bei diesem Verfahren wird die Einfuhrsteuer mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt, und zwar zum zum Normalsatz (siehe Publikation 52.15) auf dem Marktwert (siehe Ziff. 4.3.1).

Wird das Heimtier innert der festgesetzten Frist wieder aus dem Inland verbracht und das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung bei der Ausgangszollstelle ordnungsgemäss abgeschlossen, unterliegen die Kosten für den Gebrauch des Tiers (z.B. Zuchtmiete) der Einfuhrsteuer zum Normalsatz. Ist für den Gebrauch keine Entschädigung zu entrichten oder wird sie in anderer Form als durch eine Geldleistung abgegolten, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Betrag, den ein unabhängiger Dritter für den Gebrauch zu entrichten hätte.

Wird das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen, wird die veranlagte Einfuhrsteuer fällig und verfällt dem Fiskus.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.4 Einfuhr zum Arbeiten

5.4.1 Verwendung durch im Inland wohnhafte Person

Wird ein Heimtier zur vorübergehenden Verwendung als Arbeitstier (z.B. Zugtier, Schutz- oder Spürhund, Blindenhund etc.) ins Inland verbracht, so ist anlässlich der Einfuhr bei der Eingangszollstelle das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zu beantragen.

Bezüglich des Zollverfahrens und der Einfuhrsteuer für den Gebrauch des Heimtiers gilt das unter Ziffer 5.3 Erwähnte.

5.4.2 Verwendung durch im Ausland wohnhafte Person

Ein durch eine im Ausland wohnhafte Person eingeführtes und von ihr im Inland als Arbeitstier verwendetes Heimtier, wird ohne Zollformalitäten und Abgabenerhebung zugelassen.

5.5 Einfuhr zur tierärztlichen Behandlung

5.5.1 Der Tierarzt oder die Tierklinik versteuern ihre Leistungen im Inland wegen Ausfuhr des Heimtiers nicht

Die tierärztliche Behandlung ist im Inland von der Inlandsteuer befreit, wenn das Heimtier wieder ausgeführt wird und dieser Sachverhalt nachgewiesen werden kann. Daher wird empfohlen, dass der Tierhalter oder sein Vertreter für das Heimtier bei der Einfuhr das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung beantragt. Wird das Heimtier innert der festgesetzten Frist wieder aus dem Inland verbracht und das Verfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen, kann der Tierarzt oder die Tierklinik die Ausfuhr mit den im Rahmen dieses Zollverfahrens ausgehändigten Zolldokumenten belegen.

Bezüglich den Verfahrensbestimmungen wird auf die Ziffer 5.3 verwiesen.

5.5.2 Andere

Ein zur Behandlung bei einem Tierarzt oder in einer Tierklinik vorübergehend eingeführtes Heimtier wird ohne Zollformalitäten und Abgabenerhebung zugelassen.

5.6 Einfuhr zur Dressur, zum Training, zur Ausbildung oder zur Aufzucht

Ein zur Dressur, zum Training, zur Ausbildung oder Aufzucht vorübergehend eingeführtes Heimtier wird ohne Zollformalitäten und Abgabenerhebung zugelassen.

Sollen hingegen die im Inland bezogenen Leistungen wegen der Ausfuhr von der Inlandsteuer befreit werden, so ist vom Tierhalter oder seinem Vertreter bei der Einfuhr das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zu beantragen (siehe Ziff. 5.5.1).

5.7 Einfuhr zur Teilnahme an Sportveranstaltungen, Ausstellungen, Vorführungen oder Zuchtschauen.

5.7.1 Inländischer Veranstalter bezahlt für die Teilnahme des Heimtiers ein Entgelt

Bei der Einfuhr des Heimtiers ist bei der Eingangszollstelle das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zu beantragen. Bei diesem Verfahren wird die Einfuhrsteuer mit bedingter Zahlungspflicht zum Normalsatz (siehe Publikation 52.15) veranlagt.

Wird das Heimtier innert der festgesetzten Frist wieder aus dem Inland verbracht und das Verfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen, unterliegen die vom Veranstalter bezahlten Kosten der Einfuhrsteuer zum Normalsatz.

Bezüglich der Verfahrensbestimmungen wird auf Ziffer 5.3 verwiesen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.7.2 Andere

Das zur Teilnahme an Sportveranstaltungen, Ausstellungen, Vorführungen oder Zuchtschauen vorübergehend eingeführte Heimtier wird ohne Zollformalitäten und Abgabenerhebung zugelassen.

6 Vorübergehende Ausfuhr von Heimtieren

6.1 Ausfuhr als Begleitung eines im Inland wohnhaften Reisenden

Ein Heimtier, das ein im Inland wohnhafter Reisender ins Ausland begleitet (Ferien, Kurzaufenthalte, Spaziergänge etc.) wird bei der Ausfuhr ohne Zollformalitäten zugelassen.

Bei der Wiedereinfuhr ist das Heimtier steuerfrei.

Hat die Eingangszollstelle anlässlich einer Kontrolle Zweifel, ob das Heimtier seinerzeit aus dem Inland ausgeführt worden ist, kann sie vom Reisenden einen Nachweis der inländischen Herkunft des Heimtiers verlangen.

6.2 Ausfuhr zum Decken, zur Aufzucht, zur Dressur, zur Ausbildung, zum Training oder zur tierärztlichen Behandlung

Wird ein inländisches Heimtier zum Decken, zur Aufzucht, zur Dressur, zur Ausbildung, zum Training oder zur tierärztlichen Behandlung von einer Privatperson vorübergehend ausgeführt, so ist bei der Ausfuhr das Verfahren der vorübergehenden Verwendung zu beantragen.

Bei der Wiedereinfuhr des Heimtiers ist das Verfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abzuschliessen. Dabei unterliegen die Kosten für das Decken, für die Dressur, für die Ausbildung, für das Training oder für die tierärztliche Behandlung der Einfuhrsteuer. Teil der Steuerbemessungsgrundlage ist auch der Kostenersatz für die Pension des Tieres. Die Einfuhrsteuer berechnet sich zum Normalsatz (siehe Publikation 52.15).

6.3 Ausfuhr zum Arbeiten

Wird ein Heimtier zum Arbeiten vorübergehend ausgeführt, wird es bei der Ausfuhr ohne Zollformalitäten zugelassen. Bei der Wiedereinfuhr ist es steuerfrei (siehe Ziff. 6.1).

6.4 Ausfuhr zur Teilnahme an Sportveranstaltungen, Ausstellungen, Vorführungen oder Zuchtschauen

Wird ein Heimtier zur Teilnahme an Sportveranstaltungen, Ausstellungen, Vorführungen oder Zuchtschauen vorübergehend ausgeführt, wird es bei der Ausfuhr ohne Zollformalitäten zugelassen. Bei der Wiedereinfuhr ist es steuerfrei (siehe Ziff. 6.1).

7 Strafbestimmungen

Wer ein Heimtier nicht zur Zollbehandlung anmeldet, bzw. den tatsächlichen Grund der Ein- bzw. Ausfuhr vorenthält, macht sich einer Widerhandlung gegen das Zoll- und Mehrwertsteuergesetz schuldig.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Umschliessungen und Gebinde (mit und ohne Pfandgeld)

Ausgabe 2012

Gültig ab 01. Juli 2012

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion
Sektion Mehrwertsteuer
3003 Bern

ozd.mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
http://www.ezv.admin.ch

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

INHALTSVERZEICHNIS

1 Rechtliche Grundlage 3

2 Einfuhren von Gebinden und Umschliessungen mit Inhalt 3

2.1 Umschliessungen und Gebinde 3

2.2 Umschliessungen und Gebinde, für die ein Pfandgeld berechnet wird 3

2.3 Umschliessungen und Gebinde, für die kein Pfandgeld berechnet wird 4

2.4 Umschliessungen und Gebinde, die vermietet werden 4

2.5 Übersicht über die steuerliche Behandlung von Gebinden und Umschliessungen mit Inhalt bei der Einfuhr 5

3 Einfuhr von leer eingehenden Gebinden oder Umschliessungen 7

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Rechtliche Grundlage

Nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe h des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20) gelten Pfandgelder auf Umschliessungen und Gebinden nicht als Entgelt. Diese Bestimmung gilt gemäss Artikel 54 Absatz 2 MWSTG auch für die Einfuhrsteuer.

Umschliessungen und Gebinde, die der Lieferant mit dem Gegenstand abgibt, werden nach Artikel 19 Absatz 4 MWSTG steuerlich gleich behandelt wie die Hauptleistung (umschlossener Gegenstand). Diese Bestimmung gilt gemäss Artikel 52 Absatz 3 MWSTG auch für die Einfuhrsteuer.

Verpackungsmittel und Warenträger, die leer an den Absender im Inland zurückgesandt werden, sind nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe l ZG (SR 631.0) zollfrei und nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG von der Einfuhrsteuer befreit.

2 Einfuhren von Gebinden und Umschliessungen mit Inhalt

2.1 Umschliessungen und Gebinde

Umschliessungen und Gebinde sind Verpackungen, die den eingeführten Gegenstand versandfertig machen und dem Importeur mit dem eingeführten Gegenstand abgegeben werden. Als Beispiele sind zu nennen:

- Harassen
- Paloxen
- Gasflaschen
- Mehrwegflaschen
- Schachteln

Nicht als Gebinde oder Umschliessungen gelten Transporthilfsmittel (Möbeltransportbehälter, Gummitonnen, Europaletten usw.) und Ladungsschutzmittel (Wagendecken, Heizgeräte, Holzgerüste usw.).

2.2 Umschliessungen und Gebinde, für die ein Pfandgeld berechnet wird

Für Umschliessungen und Gebinde, die üblicherweise mehrmals verwendet werden, wird in der Regel bei der Abgabe ein Pfandgeld (Depot) verlangt, das separat berechnet und bei der Rückgabe durch den Importeur rückvergütet wird. Das Pfandgeld kann auch periodisch aufgrund einer Gebindekontrolle berechnet werden. Es wird somit erst in Rechnung gestellt, wenn die Umschliessung oder das Gebinde nicht zurückgegeben wird.

Solche Pfandgelder gelten nicht als Entgelt und gehören somit nicht zur Bemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer.

Wird das Pfandgeld vom ausländischen Lieferanten dem Importeur berechnet, ist es nicht Bestandteil der Bemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die Umschliessung oder das Gebinde wird zusammen mit dem darin enthaltenen Gegenstand abgegeben;
- der ausländische Lieferant weist das Pfandgeld in der Rechnung separat aus;
- das Pfandgeld wird bei Rückgabe der Umschliessung oder des Gebindes vergütet.

Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, richtet sich das Vorgehen nach Ziffer 2.3.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.3 Umschliessungen und Gebinde, für die kein Pfandgeld berechnet wird

Die Abgabe einer Umschliessung oder eines Gebindes gilt als Nebenleistung zum eingeführten Gegenstand, wenn die Umschliessung oder das Gebinde für den verpackten Gegenstand üblich ist.

Nicht von Belang ist, ob die Umschliessung oder das Gebinde nur einmal oder mehrmals verwendet werden kann und ob die Kosten der Umschliessung oder des Gebindes im Entgelt eingeschlossen oder separat berechnet werden. Das dafür berechnete Entgelt oder – wenn die Einfuhr nicht infolge eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts erfolgt – der Marktwert der Umschliessung oder des Gebindes ist somit ebenfalls Bestandteil der Bemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer und unterliegt dem gleichen Steuersatz wie der Gegenstand.

Wenn die Umschliessung oder das Gebinde unüblich für den verpackten Gegenstand ist (z.B. Kristallvase für Bonbons) oder wenn es sich gar nicht um eine eigentliche Umschliessung oder ein eigentliches Gebinde handelt (z.B. Holzbrett mit Wurst), so sind solche Gegenstände grundsätzlich separat zu besteuern.

2.4 Umschliessungen und Gebinde, die vermietet werden

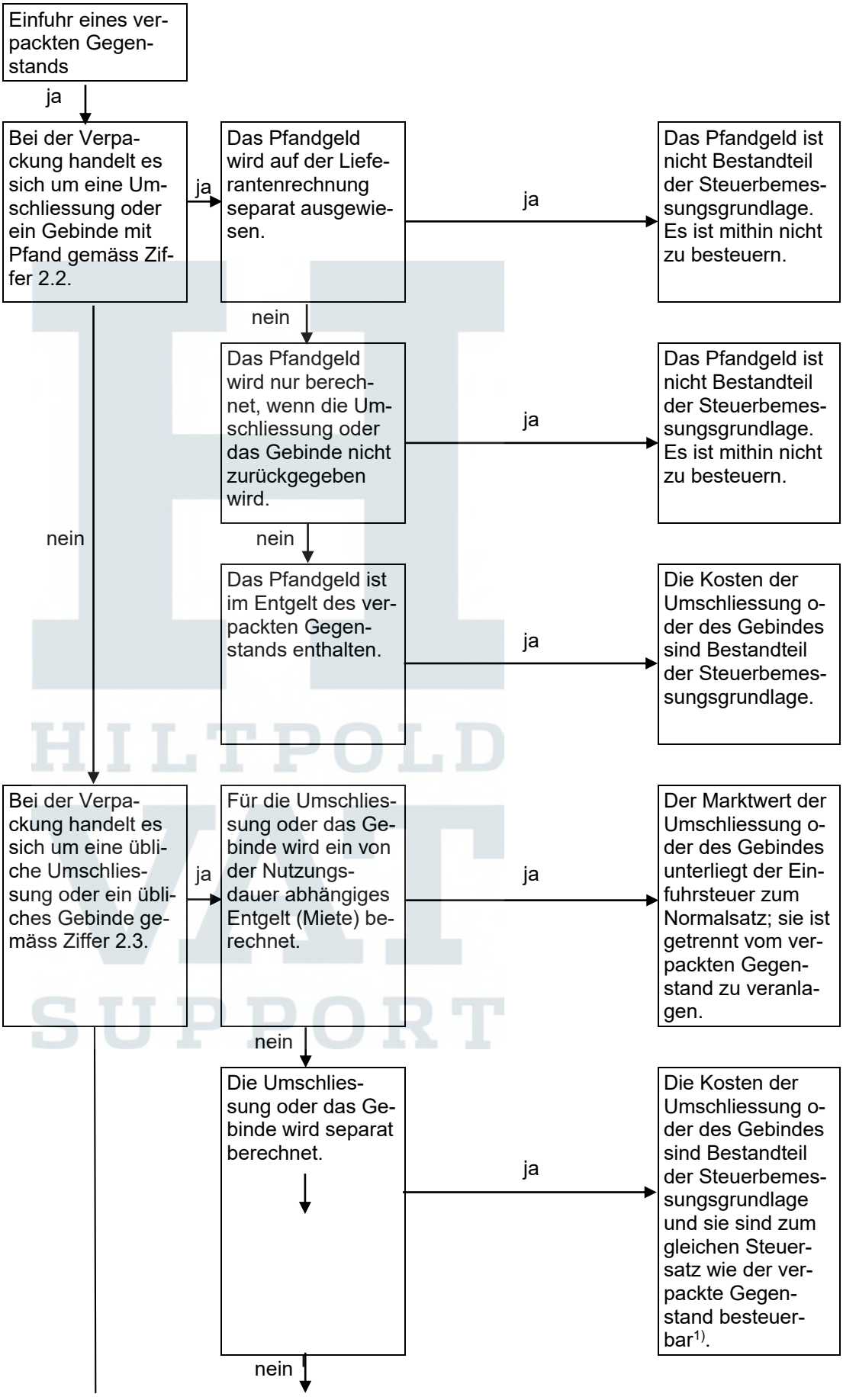
Wird für die Umschliessung oder das Gebinde ein von der Nutzungsdauer abhängiges Entgelt berechnet, liegt keine Abgabe einer Umschliessung oder eines Gebindes gegen Pfand vor, sondern die Überlassung einer Umschliessung oder eines Gebindes auf Grund eines Mietvertrags. Die Umschliessung oder das Gebinde wird somit nicht im Rahmen der Lieferung des verpackten Gegenstands abgegeben. Daher liegt eine von der Lieferung des Gegenstandes unabhängige Leistung vor. Die Einfuhrsteuer berechnet sich deshalb zum Normalsatz auf dem Marktwert der Umschliessung oder des Gebindes am Bestimmungsort im Inland. Zu welchem Satz die Einfuhr des in der Umschliessung oder des Gebindes enthaltenen Gegenstands steuerbar ist und welchen Anteil die Umschliessung oder das Gebinde am Gesamtentgelt ausmacht (mehr oder weniger als 30 %) ist unerheblich.

Wird auf solchen Umschliessungen oder Gebinden die Einfuhrsteuer erhoben, besteht kein Anspruch auf Erstattung, wenn sie wieder ausgeführt werden. Daher ist das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung angezeigt, wenn der Importeur die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht vollumfänglich als Vorsteuer anrechnen lassen kann. Selbst bei einer Veranlagung nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung unterliegt die für die Umschliessungen oder das Gebinde bezahlte Miete der Einfuhrsteuer.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

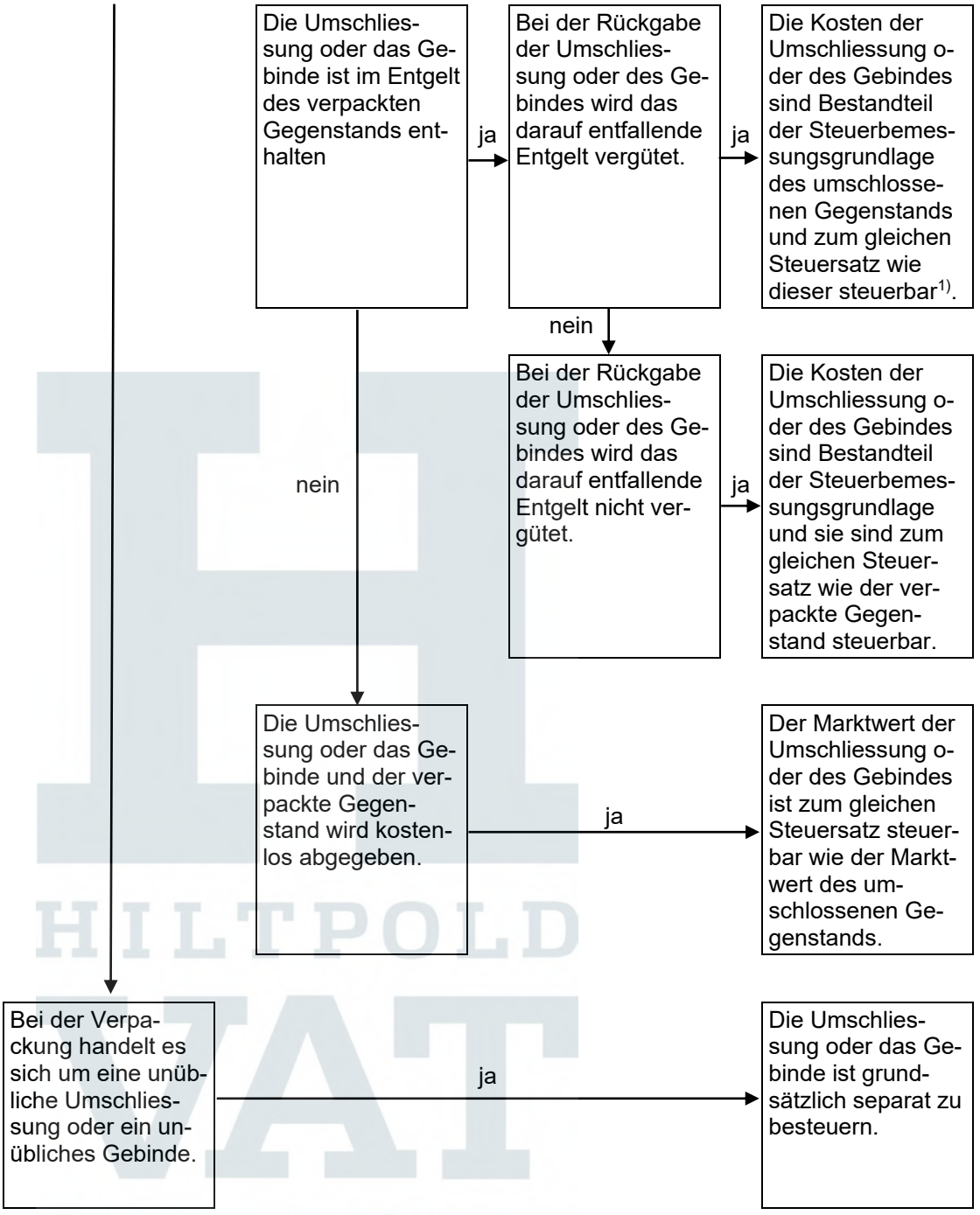
ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.5 Übersicht über die steuerliche Behandlung von Gebinden und Umschliessungen mit Inhalt bei der Einfuhr



ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!



[1] Wird die Umschliessung dem ausländischen Lieferanten zurückgesandt und deshalb das darauf entfallende Entgelt vergütet, liegt eine Entgeltsminderung vor. Die deswegen zuviel erhobene Einfuhrsteuer kann innert fünf Jahren bei der zuständigen Zollkreisdirektion geltend gemacht werden, sofern der Importeur die Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich in der periodischen Abrechnung mit der Eidg, Steuerverwaltung bzw. dem Fürstentum Liechtenstein als Vorsteuer geltend machen kann.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3 Einfuhr von leer eingehenden Gebinden oder Umschliessungen

Die Einfuhr von leeren Gebinden und Umschliessungen unterliegt der Einfuhrsteuer zum Normalsatz. Das gilt selbst dann, wenn das Gebinde oder die Umschliessung zum Verpacken von zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen wie z.B. Mineralwasser bestimmt ist. Bemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer ist das Entgelt oder der Marktwert des Gebindes oder der Umschliessung am Bestimmungsort Im Inland

Von der Einfuhrsteuer befreit ist:

- Verpackungsmaterial, das leer an den Absender im Inland zurück gesandt wird (Art. 53 Abs. 1 Bst. d MWSTG in Verbindung mit Art. 8 Abs. 2 Bst. l ZG);
- Umschliessungen nach Anlage B 3 des Übereinkommens über die vorübergehende Verwendung (SR 0.631.24).

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Ort der Lieferung und Importeur bei Einfuhren

Ausgabe 2018

Gültig ab 01.01.2018

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion
Sektion Mehrwertsteuer
3003 Bern

ozd.mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
http://www.ezv.admin.ch

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

INHALTSVERZEICHNIS

1 Allgemeines ... 3
1.1 Rechtliche Grundlage ... 3
1.1.1 Lieferung ... 3
1.1.2 Ort der Lieferung ... 3
1.1.3 Importeur ... 4
1.1.4 Massgebender Zeitpunkt für die Beurteilung ... 5
1.2 Abhol-, Versand- und Beförderungslieferung ... 5
2 Einfuhrbestimmungen bei werkvertraglichen Lieferungen und bei Ablieferung eines eingeführten Gegenstands nach Bearbeitung im Inland ... 6
3 Einfuhrbestimmungen bei anderen Lieferungen ... 6
3.1 Umsatzgeschäfte mit einem Lieferanten ... 6
3.1.1 Sachverhalt ... 6
3.1.2 Grundsatz ... 7
3.1.3 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland) ... 7
3.2 Umsatzgeschäfte mit zwei Lieferanten in der Reihe (Reihengeschäfte) ... 8
3.2.1 Sachverhalt ... 8
3.2.2 Grundsatz (Abnehmer C = Importeur) ... 9
3.2.3 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland, Zwischenhändler B = Importeur) ... 9
3.2.4 Kein Reihengeschäft ... 10
3.3 Umsatzgeschäfte mit mehr als zwei Lieferanten in der Reihe (Reihengeschäfte) ... 11
3.3.1 Sachverhalt ... 11
3.3.2 Grundsatz (Abnehmer E = Importeur) ... 11
3.3.3 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland, Zwischenhändler = Importeur) ... 11
3.4 Schema zur Abklärung der zur Einfuhr führenden Lieferung ... 13

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Allgemeines

1.1 Rechtliche Grundlage

1.1.1 Lieferung

Unter der Lieferung eines Gegenstandes versteht Artikel 3 Buchstabe d des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG) nicht dessen Transport, sondern die nachfolgenden drei Vorgänge, sofern sie gegen Entgelt erbracht werden:

- Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (z.B. Verkauf);
- Abliefern eines Gegenstands, an dem Arbeiten besorgt worden sind, auch wenn dieser Gegenstand dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt worden ist (z.B. Reparatur und Veredelung);
- Überlassen eines Gegenstands zum Gebrauch oder zur Nutzung (z.B. Miete).

Die Lieferung setzt demnach keine räumliche Bewegung des Gegenstands voraus. Mit einem Gegenstand können mehrere Lieferungen getätigt werden, auch wenn dieser nur einmal oder gar nicht räumlich bewegt wird. Verkauft beispielsweise ein Hersteller über einen Zwischenhändler einen Gegenstand an einen Konsumenten und lässt er den Gegenstand nicht zum Zwischenhändler, sondern direkt zum Konsumenten transportieren, so stehen einem Transport zwei Lieferungen gegenüber (Reihengeschäfte).

1.1.2 Ort der Lieferung

Artikel 7 MWSTG definiert den Ort der Lieferung. Absatz 1 Buchstabe a MWSTG legt den Ort der Lieferung bei Abhollieferungen und Buchstabe b denjenigen bei Versand- und Beförderungslieferungen fest. Bei Abhollieferungen liegt der Ort der Lieferung dort, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen, der Ablieferung oder der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet. Bei Versand- und Beförderungslieferungen befindet sich der Ort der Lieferung dort, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer oder in dessen Auftrag zu einer Drittperson beginnt.

Bei der Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme befindet sich der Ort der Lieferung dort, wo der Empfänger der Lieferung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Lieferung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Ort, an dem die Elektrizität, das Gas oder die Fernwärme tatsächlich genutzt oder verbraucht wird.

Werden Gegenstände einer Lieferung vom Ausland ins Inland transportiert (ausgenommen Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme), befindet sich der Ort der Lieferung am Ort des Transportbeginns, d. h. im Ausland, sofern der Lieferant den Gegenstand vor Ablieferung an den Abnehmer nicht im Inland montiert, einbaut oder bearbeitet. Dieser Ort der Lieferung gilt für alle Lieferungen, die mit diesem Transport gleichzeitig ausgelöst werden. Werden mit einem Transport vom Ausland ins Inland mehrere Lieferungen ausgelöst, so liegt der Ort der Lieferung für all diese Lieferungen im Ausland. Eine erneute Bestimmung des Orts der Lieferung ist erst wieder nötig, wenn nach Erfüllung des Transportauftrags vom Ausland ins Inland eine weitere Lieferung stattfindet.

Der Ort der Lieferung befindet sich hingegen im Inland, wenn der ausländische Lieferant unter Verwendung eines eingeführten Gegenstands eine werkvertragliche Lieferung im Inland ausführt oder einen solchen eingeführten Gegenstand erst nach Abschluss von im Inland daran ausgeführten Arbeiten seinem Abnehmer abliefert. In beiden Fällen führt ein ausländischer Lieferant einen Gegenstand ein, welcher von ihm selbst oder von einem durch ihn beauftragten Dritten im Inland bearbeitet wird. Die Ablieferung des Werks oder des Gegenstands erfolgt erst nach dessen Fertigstellung im Inland, weshalb sich der Ort der Lieferung im Inland befindet.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Der Ort der Lieferung liegt ebenfalls im Inland, wenn sich der Gegenstand aus dem Ausland im Rahmen eines Zollverfahrens mit Zollüberwachung (z.B. Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung) oder durch Einlagerung in ein Zollfreilager bzw. Überführung in ein Zolllagerverfahren im Inland befindet und beispielsweise bei Auslagerung resp. bei Abschluss des Zollverfahrens mit Zollüberwachung einem Abnehmer geliefert wird.

Der Ort der Lieferung verschiebt sich vom Ausland ins Inland, wenn der Leistungserbringer eine Bewilligung der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein besitzt, die Einfuhr im eigenen Namen vorzunehmen (Unterstellungserklärung Ausland) und im Zeitpunkt der Einfuhr nicht ausdrücklich auf Anwendung dieser Bewilligung verzichtet (Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG). Wird die Einfuhr aufgrund der Unterstellungserklärung im eigenen Namen vorgenommen, so gelten bei Reihengeschäften die vorangehenden Lieferungen als im Ausland und die nachfolgenden als im Inland ausgeführt (Art. 3 Abs. 2 MWSTV).

[*ab 1.1.2019*] Der Ort der Lieferung verschiebt sich ebenfalls vom Ausland ins Inland, wenn der Leistungserbringer mindestens einen Umsatz von 100 000 Franken pro Jahr aus Versand- oder Beförderungslieferungen mit Gegenständen erzielt, deren Einfuhr gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG aufgrund des geringfügigen Steuerbetrags von der Einfuhrsteuer befreit ist (Einfuhr von steuerfreien Kleinsendungen im Versandhandel; Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG).

Liegt bei der Lieferung eines Gegenstandes der Ort der Lieferung im Ausland, so wird diese Lieferung nur dann von der Mehrwertsteuer erfasst, wenn der Gegenstand der Lieferung über die Zollgrenze ins Inland verbracht wird. Zuständig für die Besteuerung ist die Eidgenössische Zollverwaltung.

Lieferungen, bei denen sich der Ort der Lieferung im Inland befindet, unterliegen grundsätzlich der Inlandsteuer. Die Besteuerung fällt somit in den Zuständigkeitsbereich der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein. Von diesem Grundsatz abweichend erhebt die Eidgenössische Zollverwaltung bei der Einfuhr des Gegenstands die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für eine Lieferung im Inland, wenn ein ausländischer Lieferant, der im Inland nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist, unter Verwendung eines in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Gegenstands eine werkvertragliche Lieferung im Inland ausführt oder einen solchen Gegenstand erst nach Abschluss von im Inland daran ausgeführten Arbeiten seinem Abnehmer abliefert.

Die Eidgenössische Zollverwaltung erhebt die Einfuhrsteuer auch dann auf dem Entgelt für eine Lieferung im Inland, wenn sich der Gegenstand aus dem Ausland im Rahmen eines Zollverfahrens mit Zollüberwachung (z.B. Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung) oder durch Einlagerung in ein Zollfreilager bzw. Überführung in ein Zolllagerverfahren im Inland befindet und bei Auslagerung resp. bei Abschluss des Zollverfahrens mit Zollüberwachung durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr einem Abnehmer im Inland geliefert wird. Derartige Inlandlieferungen von Gegenständen unter Zollüberwachung sind von der Inlandsteuer befreit, sofern das Zollverfahren ordnungsgemäss oder mit nachträglicher Bewilligung der Eidgenössischen Zollverwaltung abgeschlossen wurde und eingelagerte Gegenstände ihren Zollstatus nicht rückwirkend verloren haben (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 3 und 3bis MWSTG). Damit wird die gleichzeitige Besteuerung solcher Inlandlieferungen durch Einfuhr- und Inlandsteuer vermieden.

1.1.3 Importeur

Für die Bestimmung des Importeurs ist nicht massgebend, ob sich der zu veranlagende Gegenstand an der Zollgrenze oder bereits im Inland (Zollfreilager, Zolllagerverfahren, Zollverfahren mit Zollüberwachung, usw.) befindet. Zu unterscheiden ist, ob der Einfuhr eine Lieferung zu Grunde liegt oder nicht.

- Der Einfuhr liegt eine Lieferung zu Grunde

  Führt eine Lieferung zur Einfuhr, so ist grundsätzlich der Lieferungsempfänger als Importeur in der Zollanmeldung aufzuführen. Lieferungsempfänger ist derjenige, zu dem der Gegenstand im Zeitpunkt, in dem die Einfuhrsteuerschuld nach Artikel 56 MWSTG entsteht, zu transportieren ist (Käufer, Mieter, Leasingnehmer). Die Einfuhrsteuerschuld entsteht bei ordnungsgemässer Zollanmeldung im Zeitpunkt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung annimmt

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

(für die Zeitpunkte bei Annahme der Zollanmeldung vor Verbringen der Ware ins Zollgebiet und bei unterlassener Zollanmeldung siehe Art. 56 MWSTG in Verbindung mit Art. 69 ZG). Dieser Grundsatz gilt auch, wenn mit der Beförderung des Gegenstands zum Abnehmer mehrere Lieferungen ausgeführt werden (Reihengeschäfte).

Der Grundsatz, dass der Lieferungsempfänger, zu dem der eingeführte Gegenstand transportiert wird, in der Zollanmeldung als Importeur gilt, ist auch dann anwendbar, wenn mit dem Transport des Gegenstands zum Empfänger mehrere Lieferungen gleichzeitig ausgeführt werden (Reihengeschäfte). Ausnahmen zu diesem Grundsatz sind jedoch zu beachten, wenn:

- der ausländische oder inländische Lieferant eine von der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein bewilligte Unterstellungserklärung Ausland oder Inland besitzt;
- [*ab 1.1.2019*] der ausländische Lieferant aufgrund des Versands von steuerfreien Kleinsendungen (Versandhandel) im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist; oder
- der ausländische Lieferant unter Verwendung eines eingeführten Gegenstands eine werkvertragliche Lieferung im Inland ausführt resp. einen solchen eingeführten Gegenstand seinem Abnehmer erst nach Abschluss von im Inland daran ausgeführten Arbeiten abliefert.

Hierzu sind die entsprechenden Ziffern zu beachten, welche die Einfuhrbestimmungen bei derartigen Geschäften näher erläutern.

- Der Einfuhr liegt keine Lieferung zu Grunde

  Wird ein Gegenstand eingeführt, ohne dass der Einfuhr eine Lieferung zu Grunde liegt, so ist derjenige Importeur, der unmittelbar nach der Einfuhr im eigenen Namen wirtschaftlich über den Gegenstand verfügen kann, d.h. diesen gebrauchen, verbrauchen oder im eigenen Namen weiterveräussern kann.

  Von diesem Grundsatz abweichend kann bei Gegenständen, die nur zur Lohnveredelung (auch Reparatur) eingeführt und anschliessend wieder ausgeführt werden, derjenige Importeur sein, der den eingeführten Gegenstand veredelt oder repariert.

1.1.4 Massgebender Zeitpunkt für die Beurteilung

Massgebend für die Bestimmung des Importeurs sind die Rechtsverhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld. Bei jedem Wechsel des Zollverfahrens entsteht ein neuer solcher Zeitpunkt.

1.2 Abhol-, Versand- und Beförderungslieferung

Bei Ziffer 1.1.2 werden die Begriffe Abhol-, Versand- und Beförderungslieferung verwendet. Die einzelnen Lieferungen lassen sich wie folgt umschreiben:

- Eine Abhollieferung liegt vor, wenn ein Abnehmer
  - den Gegenstand bei einem Lieferanten selbst abholt oder
  - einem unabhängigen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) den Auftrag erteilt, den Gegenstand bei einem Lieferanten abzuholen.
- Eine Beförderungslieferung liegt vor, wenn ein Lieferant den Gegenstand selbst zu einem Abnehmer befördert.
- Eine Versandlieferung liegt vor, wenn ein Lieferant einen unabhängigen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) beauftragt, den Gegenstand zu einem Abnehmer zu transportieren.

Eine Lieferung setzt keine räumliche Bewegung des Gegenstands voraus. Mit einem Gegenstand können somit mehrere Lieferungen getätigt werden (Wechsel der Besitzverhältnisse), ohne dass dieser räumlich bewegt wird.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Wird ein unabhängiger Dritter (Spediteur, Transporteur) mit der Beförderung beauftragt, ist für die Beurteilung, ob eine Abhol- oder Versandlieferung vorliegt, darauf abzustellen, wer diesen Auftrag erteilt hat. Eine Versandlieferung liegt vor, wenn der Lieferant dem Dritten den Beförderungsauftrag erteilt (Speditions- oder Frachtauftrag). Dagegen liegt eine Abhollieferung vor, wenn der Gegenstand an den Abnehmer eingeht, welcher den Speditions- oder Frachtauftrag erteilt hat. Die Frachtzahler-Konditionen (Incoterms) sind somit nicht ausschlaggebend für die Beurteilung, ob eine Beförderungs- oder Versandlieferung vorliegt. Sie können jedoch einen Hinweis darauf geben.

2 Einfuhrbestimmungen bei werkvertraglichen Lieferungen und bei Ablieferung eines eingeführten Gegenstands nach Bearbeitung im Inland

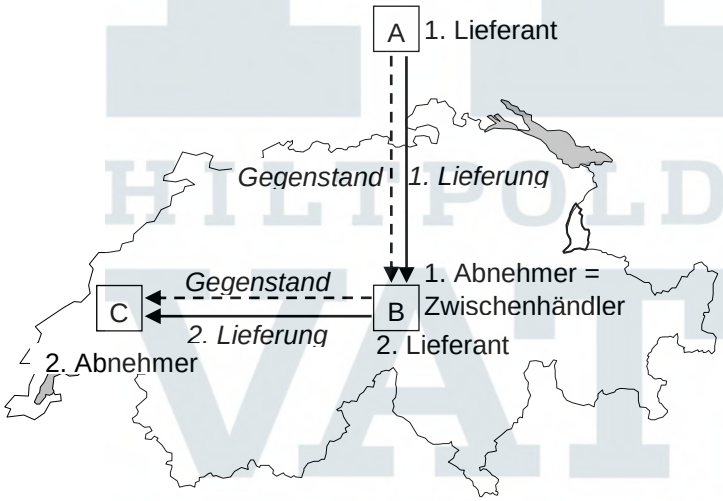
Führt der ausländische Lieferant unter Verwendung eines eingeführten Gegenstands eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus oder liefert er einen solchen eingeführten Gegenstand seinem Abnehmer erst nach Abschluss von im Inland daran ausgeführten Arbeiten ab, so befindet sich der Ort der Lieferung im Inland. Die Ablieferung des Werks oder des Gegenstands erfolgt erst nach dessen Fertigstellung im Inland.

Über die Einfuhrbestimmungen bei solchen Lieferungen informiert ausführlich die Publikation 52.02 "Werkvertragliche Lieferungen und Ablieferung von Gegenständen nach Bearbeitung im Inland".

3 Einfuhrbestimmungen bei anderen Lieferungen

3.1 Umsatzgeschäfte mit einem Lieferanten

3.1.1 Sachverhalt



Der ausländische Lieferant A befördert einen Gegenstand an den Geschäftssitz oder ans Lager des Abnehmers B (Beförderungslieferung) oder er lässt den Gegenstand durch einen Dritten (Spediteur, Transporteur) dorthin transportieren (Versandlieferung). Auch kann der Abnehmer B den Gegenstand bei seinem ausländischen Lieferanten A selbst abholen oder einen Dritten (Spediteur, Transporteur) beauftragen, den Gegenstand dort abzuholen und an seinen Geschäftssitz oder in sein Lager zu transportieren (Abhollieferung).

In der Folge befördert oder versendet der Zwischenhändler B den Gegenstand zum Abnehmer C oder der Gegenstand wird vom Abnehmer C beim Zwischenhändler B abgeholt. Wird dieser Transport durch einen Dritten ausgeführt, liegt ihm ein neuer Speditions- oder Frachtauftrag zugrunde, welcher dem grenzüberschreitenden folgt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3.1.2 Grundsatz

Zur Einfuhr führt das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und dem Abnehmer B (1. Lieferung; Ort der Lieferung im Ausland). In der Zollanmeldung ist der Abnehmer B sowohl Importeur als auch Empfänger. Der Zwischenhändler B führt eine Lieferung mit neuem Ort der Lieferung im Inland aus (2. Lieferung). Er hat seine Inlandlieferung bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein zu versteuern. Die im Zusammenhang mit dieser Inlandlieferung durch einen Dritten ausgeführte Transportleistung unterliegt ebenfalls der Inlandsteuer.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Abnehmer B seinem Lieferanten A zu entrichten hat (Rechnung von A an B).

3.1.3 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland)

Ein ausländischer Lieferant A, der im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist, kann über diese Lieferungen mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein freiwillig abrechnen. Dieses vereinfachte Verfahren für eingeführte Gegenstände setzt jedoch eine Bewilligung (Unterstellungserklärung Ausland) der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein voraus. Wird einem ausländischen Lieferanten dieses Verfahren zugestanden und führt zur Einfuhr eine Beförderungs- oder Versandlieferung (siehe Ziff. 1.2), was nach den genannten Steuerverwaltungen Voraussetzung für die Verlegung des Ortes der Lieferung ins Inland ist, hat dies folgende Konsequenzen:

- Für die Lieferung des Lieferanten A an seinen Abnehmer B verlagert sich der Ort der Lieferung ins Inland;
- in der Zollanmeldung ist als Importeur der ausländische Lieferant A per Adresse seines inländischen Steuervertreters und als Empfänger der Abnehmer B aufzuführen, an den der Gegenstand eingeht;
- bei der Einfuhr berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt, das der Lieferant A (Importeur) beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. In anderen Fällen berechnet sich die Steuer auf dem Marktwert, d.h. auf dem Preis, den der Lieferant A auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten. Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Entgelt oder Marktwert noch nicht enthalten, die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des eingeführten Gegenstands im Inland;

  Zur Vereinfachung kann die anmeldepflichtige Person als Alternative zu den oben genannten Bemessungsgrundlagen das Entgelt zur Besteuerung anmelden, das der Abnehmer B (Empfänger in der Zollanmeldung) seinem Lieferanten A (Importeur) für den gelieferten Gegenstand entrichtet oder zu entrichten hat (Rechnung des A an B).
- der ausländische Lieferant A kann die von der Eidgenössischen Zollverwaltung erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein als Vorsteuer geltend machen, sofern die Voraussetzungen der Artikel 28 ff. MWSTG erfüllt sind;
- der ausländische Lieferant A muss die Lieferung, welche er mit dem ins Inland eingeführten Gegenstand tätigt, bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein versteuern, weshalb er die Inlandsteuer auf der Rechnung an den Abnehmer B offen überwälzen darf.

Dem Inhaber einer bewilligten Unterstellungserklärung Ausland steht es frei, dieses vereinfachte Verfahren bei jeder konkreten Einfuhr aufgrund einer Beförderungs- oder Versandlieferung anzu-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

wenden oder nicht. Will der Lieferant A bei einer Beförderungs- oder Versandlieferung seine Unterstellungserklärung Ausland nicht anwenden, so muss er diesen Verzicht in der Rechnung an seinen Abnehmer B vermerken. Der Verzicht hat zur Folge, dass der Ort der Lieferung im Ausland verbleibt. Importeur ist in solchen Fällen der Abnehmer B und bei der Einfuhr zu versteuern ist das Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Abnehmer B seinem Lieferanten A zu entrichten hat (Rechnung des A an B). Es gelten die gleichen Bestimmungen wie für Lieferanten ohne Unterstellungserklärung Ausland.

Die Zollstellen beachten somit folgenden Grundsatz: Ist der Lieferant A im Besitz einer bewilligten Unterstellungserklärung Ausland und enthält die im Zeitpunkt der Einfuhr vorzulegende Rechnung an seinen Abnehmer B keinen Vermerk zum Verzicht auf Anwendung der Unterstellungserklärung, so muss der Lieferant A die Unterstellungserklärung Ausland anwenden und die Einfuhr im eigenen Namen vornehmen (Importeur = Lieferant A), sofern eine Beförderungs- oder Versandlieferung zur Einfuhr des Gegenstands führt.

Gemäss der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein wird der Ort der Lieferung nicht ins Inland verlegt, wenn der Abnehmer B den Gegenstand der Lieferung beim Lieferanten A selbst abholt oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur) dort abholen lässt.

3.2 Umsatzgeschäfte mit zwei Lieferanten in der Reihe (Reihengeschäfte)

3.2.1 Sachverhalt

Ein Reihengeschäft liegt vor, wenn mehrere Lieferanten über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschliessen und diese Geschäfte dadurch erfüllt werden,

- dass der letzte inländische Abnehmer in der Reihe (C in den Grafiken 1 und 2) den Gegenstand der Lieferung beim ersten ausländischen Lieferanten in der Reihe (A in allen Grafiken) abholt oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) dort abholen lässt (Abholllieferung); oder
- dass der erste ausländische Lieferant in der Reihe (A in allen Grafiken) den Gegenstand der Lieferung zum letzten inländischen Abnehmer in der Reihe (C in den Grafiken 1 und 2) befördert oder versendet (Beförderungs- oder Versandlieferung); oder
- dass der in- oder ausländische Zwischenhändler B den Gegenstand der Lieferung vom ausländischen Lieferanten A zum Abnehmer C befördert oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) dorthin transportieren lässt (Grafik 1 und 2).

Bei solchen Reihengeschäften wird wie folgt unterschieden:

- Fall 1: Beförderungs- oder Versandlieferung des ausländischen Lieferanten A (Grafik 1 und 2)

  Der ausländische Lieferant A befördert einen Gegenstand selbst zum Abnehmer C (Beförderungslieferung) oder er lässt ihn durch einen unabhängigen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) dorthin transportieren (Versandlieferung). Er kann den Gegenstand der Lieferung auch eine gewisse Strecke selbst befördern und ihn später zum Weitertransport einem Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) übergeben. Der Abnehmer, zu dem der Dritte den Gegenstand zu transportieren hat, steht zu Beginn der Beförderung fest.

- Fall 2: Abhollieferung des Abnehmers C (Grafik 1 und 2)

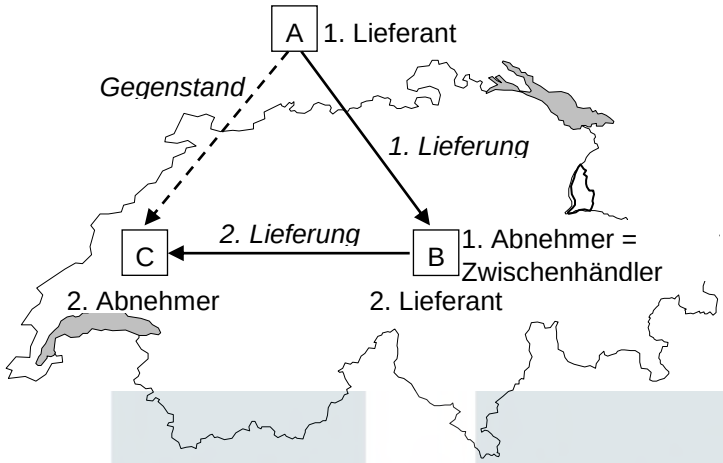
  Der Abnehmer C kann den Gegenstand der Lieferung auch selbst beim ausländischen Lieferanten A abholen oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) dort abholen lassen (Abhollieferung).

- Fall 3: Versand- oder Beförderungslieferung des Zwischenhändlers B (Grafik 1 und 2)

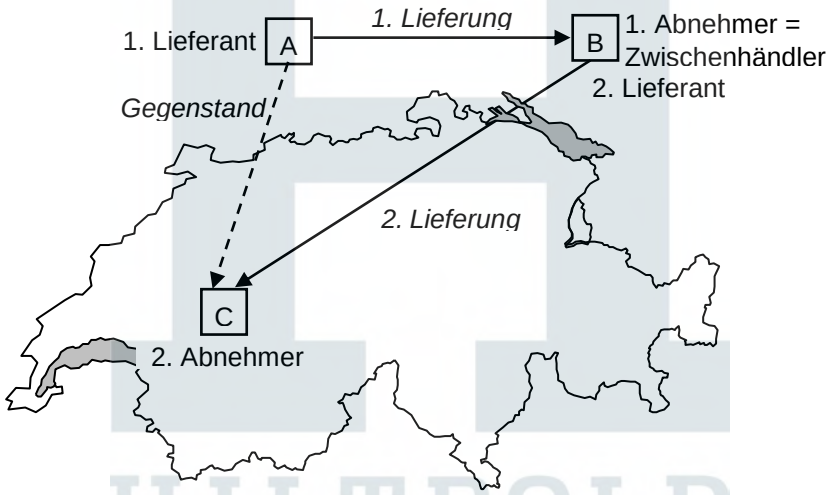
  Der Zwischenhändler B holt den Gegenstand der Lieferung beim ausländischen Lieferanten A selbst ab und befördert ihn direkt zum Abnehmer C oder er beauftragt einen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur), den Gegenstand beim Lieferanten A abzuholen und zum Abnehmer C zu transportieren.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Grafik 1



Grafik 2



3.2.2 Grundsatz (Abnehmer C = Importeur)

Der Zwischenhändler B führt eine Lieferung im Ausland aus, weil die Beförderung oder Versendung des Gegenstands zum Abnehmer (oder in dessen Auftrag zu einem Dritten) im Ausland beginnt (Fälle 1, 2 und 3). Die Lieferung des Zwischenhändlers B unterliegt nicht der Inlandsteuer. Das Geschäft zwischen dem Zwischenhändler B und dem Abnehmer C führt zur Einfuhr des Gegenstands. Letzterer ist daher auf der Zollanmeldung als Importeur und Empfänger aufzuführen.

Bei der Einfuhr des Gegenstands berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Abnehmer C dem Zwischenhändler B zu entrichten hat (Rechnung von B an C). Ob der Zwischenhändler B im In- oder Ausland domiziliert ist, spielt keine Rolle.

3.2.3 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland, Zwischenhändler B = Importeur)

Ein Zwischenhändler B kann über seine Lieferung an den Abnehmer C (2. Lieferung auf den Grafiken 1 und 2) freiwillig mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein abrechnen, sofern er im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist. Dieses vereinfachte Verfahren für eingeführte Gegenstände setzt jedoch eine Bewilligung (Unterstellungserklärung Ausland) der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein voraus. Wird einem Zwischenhändler B dieses Verfahren zugestanden und führt zur Einfuhr eine Beförderungs- oder Versandlieferung (siehe Ziff. 1.2), was nach den genannten Steuerverwaltungen Voraussetzung für die Verlegung des Ortes der Lieferung ins Inland ist, hat das folgende Konsequenzen:

- Für die Lieferung des Zwischenhändlers B an seinen Abnehmer C verlagert sich der Ort der Lieferung ins Inland;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- auf der Zollanmeldung ist als Importeur der Zwischenhändler B und als Empfänger der Abnehmer C aufzuführen, an den der Gegenstand eingeht;
- bei der Einfuhr des Gegenstands berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Zwischenhändler B dem ausländischen Lieferanten A entrichtet oder zu entrichten hat;
- der Zwischenhändler B kann die von der Eidgenössischen Zollverwaltung erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein als Vorsteuer geltend machen, sofern die Voraussetzungen der Artikel 28 ff. MWSTG erfüllt sind;
- der Zwischenhändler B und die allenfalls nachfolgenden Lieferanten in der Reihe müssen alle Lieferungen, welche sie mit dem ins Zollinland eingeführten Gegenstand tätigen, bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein versteuern, da sich der Ort der Lieferung nicht nur für die Lieferung des Zwischenhändlers B ins Inland verlagert, sondern auch für allfällige Lieferungen der nachfolgenden Lieferanten in der Reihe.

Dem Inhaber einer bewilligten Unterstellungserklärung Ausland steht es frei, dieses vereinfachte Verfahren bei jeder konkreten Einfuhr aufgrund einer Beförderungs- oder Versandlieferung anzuwenden oder nicht. Will der Zwischenhändler B bei einer Beförderungs- oder Versandlieferung seine Unterstellungserklärung nicht anwenden, so muss er diesen Verzicht in der Rechnung an seinen Abnehmer C vermerken. Der Verzicht hat zur Folge, dass der Ort der Lieferung im Ausland verbleibt. Importeur ist in solchen Fällen der Abnehmer C und bei der Einfuhr zu versteuern ist das Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Abnehmer C seinem Zwischenhändler B zu entrichten hat (Rechnung des B an C). Es gelten die gleichen Bestimmungen wie für Lieferanten ohne Unterstellungserklärung.

Die Zollstellen beachten somit folgenden Grundsatz: Ist der Zwischenhändler B im Besitz einer bewilligten Unterstellungserklärung Ausland und liegt im Zeitpunkt der Einfuhr die auf ihn lautende Rechnung des Lieferanten A vor, so muss er die Unterstellungserklärung anwenden und die Einfuhr im eigenen Namen vornehmen (Importeur = Zwischenhändler B), sofern eine Beförderungs- oder Versandlieferung zur Einfuhr des Gegenstands führt. Der Verzicht auf Anwendung der Unterstellungserklärung ist bei einer Beförderungs- oder Versandlieferung nur möglich, wenn der Zollstelle eine Rechnung des Zwischenhändlers B an den Abnehmer C vorgelegt wird, worin der Zwischenhändler B darauf hinweist, dass er auf Anwendung der Unterstellungserklärung verzichtet.

Gemäss der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein wird der Ort der Lieferung nicht ins Inland verlegt, wenn der Abnehmer C den Gegenstand der Lieferung beim Lieferanten A selbst abholt oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) dort abholen lässt.

3.2.4 Kein Reihengeschäft

Ein inländischer Abnehmer B bestellt bei einem ausländischen Lieferanten A einen Gegenstand, den er dem inländischen Veredler C zur Lohnveredelung zugehen lässt. Er befördert den Gegenstand selbst vom Lieferanten A zum Veredler C oder lässt ihn durch einen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) dorthin transportieren. Da der inländische Abnehmer B den Gegenstand dem Veredler C nicht verkauft und somit aus steuerlicher Sicht keine Lieferung ausführt, liegt kein Reihengeschäft vor. Dasselbe gilt, wenn der Abnehmer B den vom Lieferanten A erworbenen Gegenstand dem Kunden C kostenlos abgibt.

Das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem Abnehmer B führt zur Einfuhr des Gegenstands. B ist folglich auf der Zollanmeldung als Importeur und C als Empfänger aufzuführen.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Abnehmer B seinem ausländischen Lieferanten A zu entrichten hat (Rechnung des A an B).

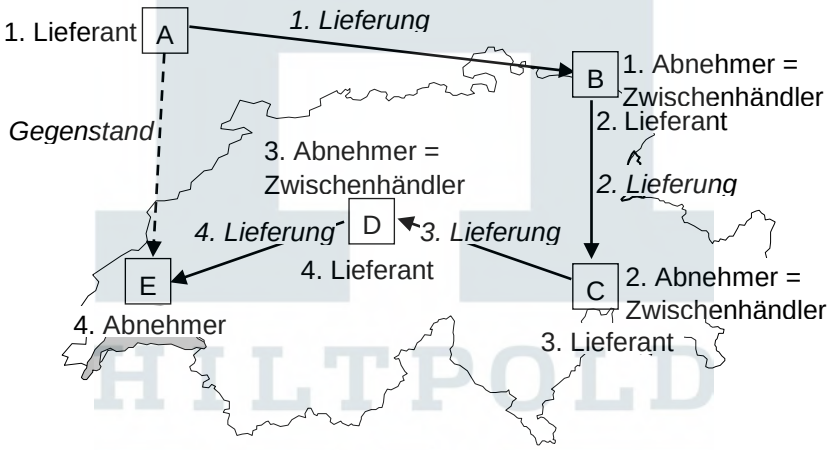
ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3.3 Umsatzgeschäfte mit mehr als zwei Lieferanten in der Reihe (Reihengeschäfte)

3.3.1 Sachverhalt

Bei einem Reihengeschäft mit beispielsweise vier Lieferanten in der Reihe (A, B, C, D) befördert der ausländische Lieferant A einen Gegenstand selbst zum Abnehmer E (letzter Abnehmer in der Reihe; Beförderungslieferung) oder er lässt diesen durch einen unabhängigen Dritten (Spediteur oder Transporteur) zum Abnehmer E versenden (Versandlieferung). Der ausländische Lieferant kann den Gegenstand der Lieferung auch eine gewisse Strecke selbst befördern und ihn später zum Weiterversand einem Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) übergeben. Der Abnehmer E, an den der Dritte den Gegenstand zu versenden hat, steht zu Beginn der Beförderung fest.

Auch die Zwischenhändler B, C oder D können den Gegenstand der Lieferung selbst beim ausländischen Lieferanten A abholen und direkt zum letzten Abnehmer E befördern oder einen unabhängigen Dritten (Spediteur oder Transporteur) beauftragen, den Gegenstand beim ausländischen Lieferanten A abzuholen und zum letzten Abnehmer E zu transportieren. Schlussendlich kann auch der Abnehmer E (letzter Abnehmer in der Reihe) den Gegenstand der Lieferung selbst beim ausländischen Lieferanten A abholen oder durch einen unabhängigen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) dort abholen lassen (Abhollieferung).



3.3.2 Grundsatz (Abnehmer E = Importeur)

Die Zwischenhändler B, C und D führen Lieferungen im Ausland aus (2., 3. und 4. Lieferung), welche nicht der Inlandsteuer unterliegen. Daher führt die Lieferung zwischen dem Zwischenhändler D und dem Abnehmer E zur Einfuhr des Gegenstands. Letzterer ist daher auf der Zollanmeldung als Importeur und Empfänger aufzuführen.

Bei der Einfuhr des Gegenstands berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Abnehmer E dem Zwischenhändler D zu entrichten hat (Rechnung von D an E). Ob ein Zwischenhändler im In- oder Ausland domiziliert ist, spielt keine Rolle.

3.3.3 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland, Zwischenhändler = Importeur)

Ein Zwischenhändler kann über seine Lieferung an seinen Abnehmer (2., 3. und 4. Lieferung) freiwillig mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein abrechnen, sofern er im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist. Dieses vereinfachte Verfahren für eingeführte Gegenstände setzt jedoch eine Bewilligung (Unterstellungserklärung Ausland) der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein voraus. Zudem muss eine Beförderungs- oder Versandlieferung zur Einfuhr des Gegenstands führen (siehe Ziff. 1.2), was nach den genannten Steuerverwaltungen Voraussetzung für die Verlegung des Ortes der Lieferung ins Inland ist.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

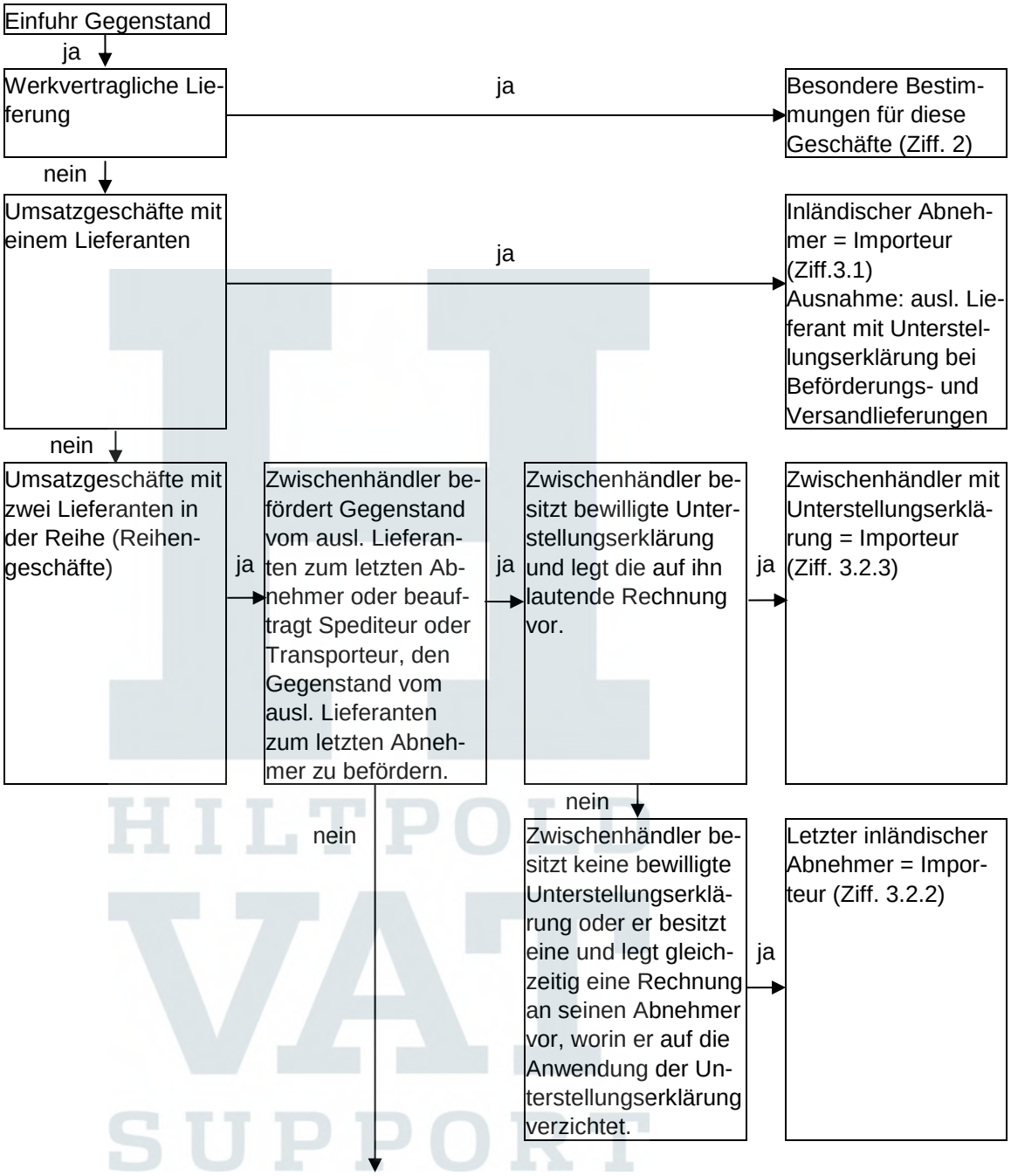
Die unter Ziffer 3.2.3 aufgezeigten Konsequenzen für den Zwischenhändler B gelten auch hier für jeden der drei Zwischenhändler B, C oder D, falls diese eine bewilligte Unterstellungserklärung Ausland besitzen und die Einfuhr des Gegenstands, die aufgrund einer Beförderungs- oder Versandlieferung erfolgt, im eigenen Namen vornehmen wollen.

HILTPOLD
VAT
SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

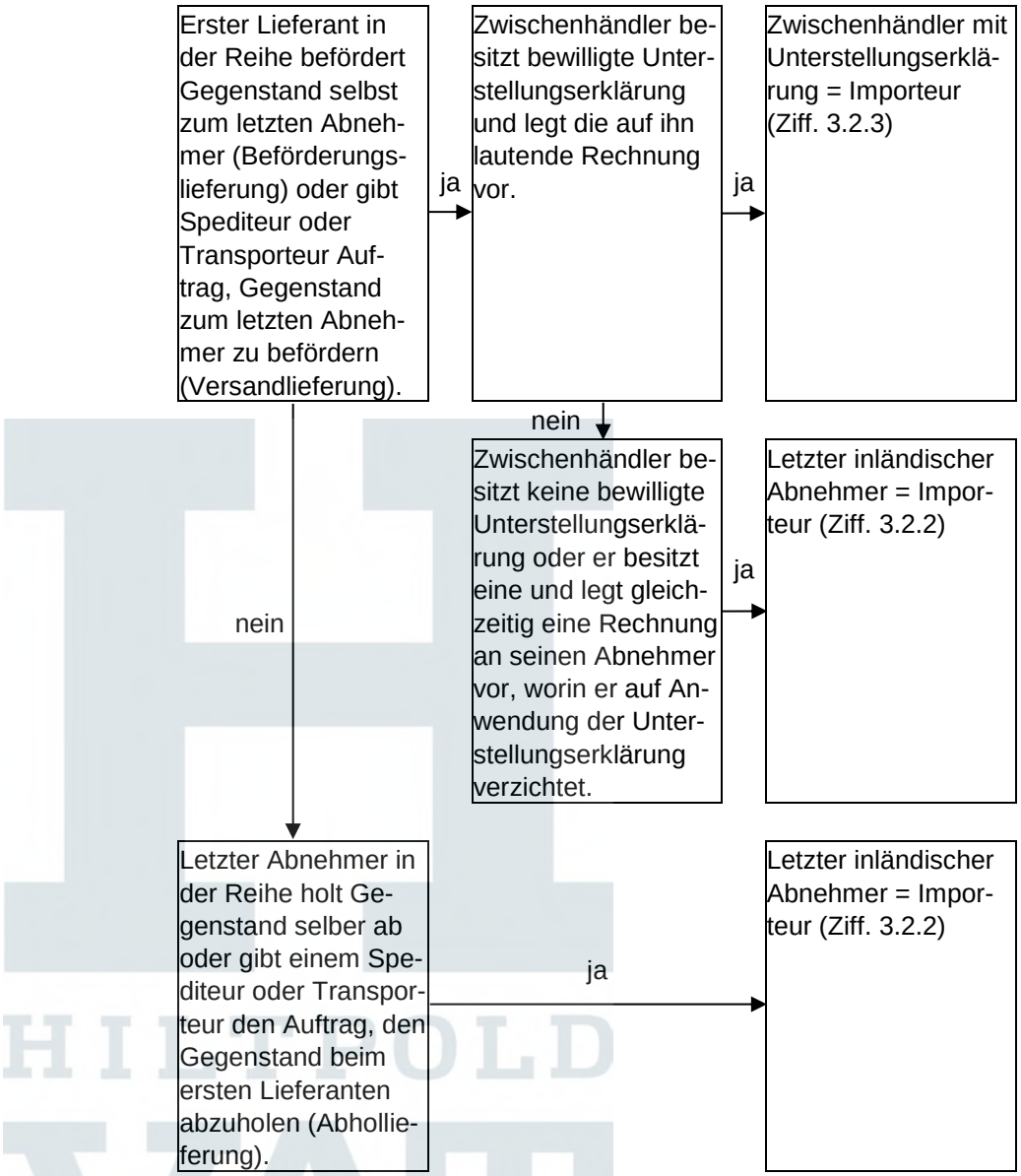
ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3.4 Schema zur Abklärung der zur Einfuhr führenden Lieferung



ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!



ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Aktualisierung

Einfuhrsteuer

Änderung und Ergänzung der Richtlinien (R-69):

A.04 - Januar 2020

Unstimmigkeiten

Bitte melden Sie uns nicht funktionierende Links, Lücken oder andere Fehler. Ihre Rückmeldungen erlauben uns, die Richtlinien Ihren Bedürfnissen anzupassen, à-jour zu halten und qualitativ zu verbessern. Danke!

Kontakt: Sektion Nichtzollrechtliche Erlasse → E-Mail → nze@ezv.admin.ch.

1 Allgemeines

Die Enklave Campione d'Italia gehört ab dem 1. Januar 2020 neu zum EU-Zollgebiet und verliert ihren Status als Zollanschlussgebiet. Weitere Informationen:

- Campione d'Italia: Schaffung einer neuen Dienstabteilung «Bissone» per 1. Januar 2020
- FAQ Campione d'Italia

Die R-69 ist wo nötig angepasst worden (R-69-00 / R-69-02 Ziffer 5.5).

2 R-69-02 Ziffer 21.4 Gold in Rohform oder in Form von Halbzeug, zur Raffination oder Wiedergewinnung bestimmt

Anpassung aufgrund einer Praxisänderung der EMK vgl. Merkblatt «Vorschriften über Schmelzen und Prüfen von Edelmetallen».

Die Branche wurde direkt durch die EMK über die Änderung informiert. **Achtung**: Nicht konformes Gold wird nicht steuerpflichtig, sondern ist überhaupt nicht verkehrsfähig.

3 R-69-04 Ziffer 2.7.3 Pflanzenschutzmittel

Das Pflanzenschutzmittelverzeichnis des Bundesamtes für Landwirtschaft enthält Pflanzenschutzmittel, die in der Schweiz registriert sind oder die ohne Homologation importiert werden dürfen (Parallelimport). Erscheint ein Pflanzenschutzmittel nicht im Verzeichnis, ist die **Einfuhr verboten**. Wenn es im Verzeichnis erscheint, unterliegt es einem MWST-Satz von 2,5%.

In diesem Zusammenhang wurde die R-69-04 angepasst.

4 Inkrafttreten der neuen Vorschriften

1. Januar 2020

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-00

Abkürzungsverzeichnis – Aufbau der Richtlinie – Rechtsgrundlagen

Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

1 Abkürzungsverzeichnis 3
2 Aufbau der Richtlinie 4
3 Geltendes MWST-Recht 5
4 MWST-Arten 6

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Abkürzungsverzeichnis

AEO	Authorised Economic Operator
Bst.	Buchstabe
bzw.	beziehungsweise
d. h.	das heisst
EAV	Eidgenössische Alkoholverwaltung
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung (*www.estv.admin.ch*)
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung (*www.ezv.admin.ch*)
ff.	folgende (Seiten)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (SR *641.20*)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR *641.201*)
o. Ä.	oder Ähnliches
OECD	Organisation for Economic Cooperation and Development (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung)
R-69	Richtlinie 69
resp.	respektive
STV FL	Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein (*www.llv.li*)
UID	Unternehmens-Identifikationsnummer
usw.	und so weiter
vgl.	vergleiche
VStrR	Bundesgesetz vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR *313.0*)
ZAZ	Zentralisiertes Abrechnungsverfahren der Zollverwaltung
z. B.	zum Beispiel
ZG	Zollgesetz vom 18. März 2005 (SR *631.0*)
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR *210*)

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Ziff.	Ziffer
ZV	Zollverordnung vom 1. November 2006 (SR *631.01*)
ZV-EZV	Zollverordnung der Eidgenössischen Zollverwaltung vom 4. April 2007 (SR *631.013*)

2 Aufbau der Richtlinie

Übersicht der Teildokumente der Richtlinie R-69

R-69-00	Abkürzungsverzeichnis – Aufbau der Richtlinie – Rechtsgrundlagen
R-69-01	Importeur – Steuerpflicht – Steuerobjekt
R-69-02	Steuerbefreiungen
R-69-03	Steuerbemessungsgrundlagen
R-69-04	Steuersätze
R-69-05	Steuerschuld: Entstehung, Entrichtung, Verjährung und Rückerstattung
R-69-06	Steuererlass
R-69-07	Inländische und ausländische Rückgegenstände
R-69-08	Verlagerungsverfahren
R-69-09	Veranlagungsverfügung / Ersatzbeleg
R-69-10	Vorübergehende Verwendung im Inland Vorübergehende Verwendung im Ausland
R-69-11	Veredelung im Inland Veredelung im Ausland
R-69-12	Zugelassener Empfänger
R-69-13	Zollfreilager und Zolllager Lagerverkehr

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3 Geltendes MWST-Recht

Die MWST ist eine Bundessteuer. Sie stützt sich auf folgende Rechtsgrundlagen:

Verfassung

- Artikel 130 und 196 Ziffer 14 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV; SR *101*)

Gesetz

- Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz [MWSTG]; SR *641.20*)

Verordnungen

- Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV; SR *641.201*)
- Weitere Verordnungen zur Mehrwertsteuer, abrufbar auf der Homepage der Bundesverwaltung (www.admin.ch) > Bundesrecht > Systematische Rechtssammlung > 6 Landesrecht > Finanzen > 64 Steuern > 641.2 Mehrwertsteuer)

Das Mehrwertsteuergesetz gilt für das schweizerische Staatsgebiet mit seinen Zollanschlussgebieten. Zollanschlussgebiete sind die ausländischen Gebiete, die aufgrund völkerrechtlicher Verträge oder des Völkergewohnheitsrechts zum Zollgebiet gehören.

Solange die Talschaften Samnaun und Sampuoir aus dem schweizerischen Zollgebiet ausgeschlossen sind, gelten diese als Zollausland. Das MWSTG gilt in den beiden Talschaften nur für Dienstleistungen (Art. 4 MWSTG). Wird demnach ein Gegenstand aus diesen Talschaften in das Zollgebiet verbracht, handelt es sich dabei um eine Einfuhr, die zur Erhebung der MWST auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer) führt. Dagegen liegt eine Ausfuhr vor, wenn ein Gegenstand vom Zollgebiet in die Talschaften Samnaun und Sampuoir verbracht wird.

Seit dem 1. Januar 2020 gilt die italienische Enklave Campione d'Italia als Zollausland.

Die Artikel 50 bis 64 MWSTG enthalten die Bestimmungen über die Erhebung der Einfuhrsteuer. Für diesen Teilbereich der MWST ist die EZV zuständig. Ihr obliegt die Aufgabe, die erforderlichen Anordnungen und Verfügungen über die Einfuhrsteuer zu treffen (Art. 62 MWSTG). Soweit das MWSTG selbst oder staatsvertragliche Regelungen nichts anderes anordnen, gilt für die Erhebung der Einfuhrsteuer die Zollgesetzgebung (Art. 50 MWSTG).

Die Artikel 10 bis 49 des MWSTG regeln die MWST auf den Umsätzen im Inland (Inlandsteuer) und auf dem Bezug von Leistungen aus dem Ausland, die der Bezugsteuer unterliegen. Zuständig für die Erhebung und den Einzug der Inland- und Bezugsteuer ist die ESTV. Diese erlässt alle erforderlichen Verfügungen, deren Erlass nicht ausdrücklich einer anderen Behörde vorbehalten ist (Art. 65 MWSTG). Von diesem Grundsatz abweichend haben Steuerpflichtige mit Sitz im Fürstentum Liechtenstein über ihre Umsätze mit der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein (STV FL) abzurechnen. Dies wurde in einem Staatsvertrag zwischen der Schweiz und dem Fürstentum Liechtenstein vereinbart (SR *0.641.295.142*). Danach hat das Fürstentum Liechtenstein die materiellen schweizerischen Vorschriften über die MWST in das liechtensteinische Recht übernommen und auf Verwaltungsebene parallel zur Schweiz vollzogen.

In Artikel 96 bis 106 MWSTG sind die im Inland und die bei der Einfuhr geltenden Strafbestimmungen aufgeführt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4 MWST-Arten

Über die Grundzüge der MWST informiert die MWST-Info 21 «Neue Steuerpflichtige» der ESTV. Dieses Dokument ist elektronisch verfügbar auf der Homepage der ESTV (www.estv.admin.ch) > Mehrwertsteuer > Fachinformationen > Publikationen > MWSTG ab 2010 > Webbasierte Publikationen > MWSt-Info)

Die schweizerische MWST unterscheidet folgende drei Steuerarten:

- Inlandsteuer
- Bezugsteuer
- Einfuhrsteuer

Steuerobjekt dieser Steuerarten sind:

- Inlandsteuer:

  Die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Lieferungen und Dienstleistungen)

- Bezugsteuer:

  Der Bezug von Leistungen aus dem Ausland, sofern diese der Bezugsteuer unterliegen

- Einfuhrsteuer:

  Die Einfuhr von Gegenständen sowie das Überführen von Gegenständen nach Artikel 17 Absatz 1bis ZG in den zollrechtlich freien Verkehr durch Reisende, die im Flugverkehr aus dem Ausland ankommen

Die MWST ist eine Konsumsteuer. Allein die Konsumentinnen und Konsumenten (Endverbraucher) sollen die Steuerlast tragen. Aus Gründen der Praktikabilität werden die Endverbraucher jedoch nicht direkt besteuert, sondern die Unternehmen berechnen die MWST auf ihren steuerbaren Leistungen (Umsätzen) und überweisen den Steuerbetrag regelmässig der Steuerbehörde.

Damit in einem solchen Steuersystem Gegenstände aus dem Ausland nicht steuerunbelastet ins Inland gelangen, wird grundsätzlich bei jeder Einfuhr die Einfuhrsteuer erhoben. Dies gilt auch für die Einfuhr von kostenlosen Gegenständen. Nur so ist die Wettbewerbsneutralität sichergestellt und die MWST wird unabhängig davon erhoben, ob ein Gegenstand im Inland oder aus dem Ausland bezogen wird.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-01

Importeur – Steuerpflicht – Steuerobjekt Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

1 Pflichten bei der Ein- und Ausfuhr von Gegenständen ... 4
1.1 Rechtliche Grundlage ... 4
1.2 Einfuhr von Gegenständen ... 4
1.3 Ausfuhr von Gegenständen ... 5

2 Ort der Lieferung und Importeur ... 5
2.1 Rechtliche Grundlage und Begriffsbestimmungen ... 5
2.1.1 Lieferung ... 5
2.1.2 Ort der Lieferung ... 6
2.1.3 Abhol-, Versand- und Beförderungslieferung ... 7
2.1.4 Importeur ... 8
2.1.5 Massgebender Zeitpunkt für die Beurteilung ... 9
2.2 Einfuhrbestimmungen bei Arbeiten an eingeführten Gegenständen ... 9
2.2.1 Arbeiten an eingeführten Gegenständen im Inland ... 9
2.2.2 Montage oder Einbau durch Lieferanten ... 10
2.2.2.1 Sachverhalt ... 10
2.2.2.2 Ausländischer Lieferant A im Inland als Steuerpflichtiger registriert ... 11
2.2.2.3 Ausländischer Lieferant A im Inland nicht als Steuerpflichtiger registriert; werkvertragliche Fahrnislieferung ... 12
2.2.2.4 Ausländischer Lieferant A im Inland nicht als Steuerpflichtiger registriert; baugewerbliche Lieferung ... 13
2.2.3 Montage oder Einbau im Auftrag des Lieferanten durch ausländische Drittperson ... 15
2.2.3.1 Sachverhalt ... 15
2.2.3.2 Regelung Einfuhr ... 15
2.2.4 Montage oder Einbau im Auftrag des Lieferanten durch inländische Drittperson ... 16
2.2.4.1 Sachverhalt ... 16
2.2.4.2 Regelung Einfuhr ... 16
2.2.5 Schema zur Abklärung der Steuerbemessungsgrundlage und des Importeurs bei werkvertraglichen Lieferungen ... 17
2.3 Einfuhrbestimmungen bei anderen Lieferungen ... 18
2.3.1 Umsatzgeschäfte mit einem Lieferanten ... 18
2.3.1.1 Sachverhalt ... 18
2.3.1.2 Grundsatz ... 18
2.3.1.3 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland und Versandhandel) ... 19
2.3.2 Umsatzgeschäfte mit zwei Lieferanten in der Reihe (Reihengeschäfte) ... 21
2.3.2.1 Sachverhalt ... 21
2.3.2.2 Grundsatz (Abnehmer C = Importeur) ... 23
2.3.2.3 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland, Zwischenhändler B = Importeur; Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG und Art. 3 MWSTV) ... 24
2.3.2.4 Kein Reihengeschäft ... 25
2.3.3 Umsatzgeschäfte mit mehr als zwei Lieferanten in der Reihe (Reihengeschäfte) ... 25
2.3.3.1 Sachverhalt ... 25
2.3.3.2 Grundsatz (Abnehmer E = Importeur) ... 26
2.3.3.3 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland, Zwischenhändler = Importeur; Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG und Art. 3 MWSTV) ... 26
2.3.4 Schema zur Abklärung der zur Einfuhr führenden Lieferung ... 28

3 Importeur beim Handeln im eigenen und fremden Namen ... 30
3.1 Handeln im fremden Namen und für fremde Rechnung (Vermittler) ... 31
3.1.1 Direkter Stellvertreter (Vermittler) ... 32
3.1.1.1 Regelung Inland ... 32
3.1.1.2 Regelung Einfuhr ... 33
3.1.2 Auktionator als Vermittler ... 33

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3.1.2.1 Regelung Inland ... 33
3.1.2.2 Regelung Einfuhr ... 34
3.2 Handeln im eigenen Namen (Lieferant und Kommissionär) ... 35
3.2.1 Inländischer Lieferant ... 35
3.2.1.1 Sachverhalt ... 35
3.2.1.2 Regelung Einfuhr ... 35
3.2.2 Ausländischer Lieferant ... 36
3.2.2.1 Veräusserung eines Gegenstands des zollrechtlich freien Verkehrs ab Lager im Inland ... 36
3.2.2.1.1 Sachverhalt ... 36
3.2.2.1.2 Regelung Einfuhr ... 36
3.2.2.2 Veräusserung eines Gegenstands des zollrechtlich freien Verkehrs im Strassen- oder Haustürverkauf oder an einer Verkaufsmesse ... 38
3.2.2.2.1 Sachverhalt ... 38
3.2.2.2.2 Regelung Einfuhr ... 39
3.2.3 Auktionator ... 39
3.2.3.1 Sachverhalt ... 39
3.2.3.2 Regelung Einfuhr ... 40
3.2.4 Kommissionär ... 40
3.2.4.1 Sachverhalt ... 40
3.2.4.2 Regelung Einfuhr ... 42

4 Steuerschuldner (Steuerpflichtiger) ... 43
4.1 Rechtliche Grundlage ... 43
4.2 Aufhebung der Solidarhaftung ... 43
4.3 Verlagerungsverfahren (Art. 63 MWSTG) ... 43

5 Steuerobjekt ... 44
5.1 Rechtliche Grundlage ... 44
5.1.1 Einfuhr von Gegenständen ... 44
5.1.2 Zollfreiläden gestützt auf Artikel 17 Absatz 1bis ZG im Inland ... 45
5.2 Datenträger ohne Marktwert ... 46
5.2.1 Datenträger mit Computerprogrammen oder Teilen davon ... 46
5.2.2 Datenträger mit Ton- oder Bilddateien ... 46
5.2.3 Datenträger mit hohem auftragsspezifischem Dienstleistungsanteil ... 47
5.2.4 Steuerpflicht im Inland bei der Einfuhr von Datenträgern ohne Marktwert ... 48
5.3 Übersicht der Datenträger mit und ohne Marktwert ... 48
5.4 Mehrheit von Leistungen ... 51
5.4.1 Gesamtleistung ... 52
5.4.1.1 Umschreibung ... 52
5.4.1.2 Steuerliche Behandlung ... 53
5.4.1.3 Beispiele ... 53
5.4.2 Haupt- und Nebenleistung ... 54
5.4.2.1 Umschreibung und steuerliche Behandlung ... 54
5.4.2.2 Umschliessung eines Gegenstands ... 54
5.4.2.3 Zutat und Nebensache ... 55
5.4.2.4 Sonstige im Zusammenhang mit dem eingeführten Gegenstand erbrachte Leistungen ... 56
5.4.3 Kombination von Gegenständen ... 56
5.4.3.1 Umschreibung ... 56
5.4.3.2 Grundsatz ... 57
5.4.3.3 Ausnahmen ... 57
5.4.4 Übersicht zu Gesamtleistungen, Haupt- und Nebenleistungen sowie Kombinationen von Leistungen ... 60

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Pflichten bei der Ein- und Ausfuhr von Gegenständen

1.1 Rechtliche Grundlage

Gestützt auf Artikel 50 MWSTG gilt für die Einfuhrsteuer die Zollgesetzgebung, soweit die Bestimmungen des MWSTG nichts anderes anordnen. Somit gelten für die Veranlagung der Einfuhrsteuer in der Regel die Verfahrensbestimmungen des Zollrechts. Laut diesen Bestimmungen hat die anmeldepflichtige Person alle Massnahmen zu treffen, die zur Veranlagung der Einfuhrsteuer erforderlich sind.

1.2 Einfuhr von Gegenständen

Die anmeldepflichtige Person hat den ins Zollgebiet eingeführten Gegenstand zu einem der nachfolgenden Zollverfahren anzumelden:

- Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr
- Transitverfahren
- Zolllagerverfahren
- Verfahren der vorübergehenden Verwendung
- Verfahren der aktiven Veredelung

Bei der Wiedereinfuhr von Gegenständen, die sich in einem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der passiven Veredelung befinden, ist der Abschluss dieses Zollverfahrens zu beantragen.

Um die Festsetzung der Einfuhrsteuer zu ermöglichen, hat die anmeldepflichtige Person die Steuerbemessungsgrundlage[1] in der Zollanmeldung zu erfassen. In den Begleitdokumenten vermerkte Hinweise wie «Geschenksendung», «Privatsendung», «kostenlose Ersatzlieferung», «kostenlose Werbedrucksachen», «Muster ohne Handelswert» etc. entbinden sie nicht von dieser Pflicht. Ihr fällt somit nicht nur bei Handelswaren, sondern auch bei allen übrigen zur Einfuhr gelangenden Gegenständen die Aufgabe zu, die Grundlagen für die Berechnung der Einfuhrsteuer anzumelden.

Nebst der Angabe der Steuerbemessungsgrundlage hat die anmeldepflichtige Person in der Zollanmeldung einen der folgenden Anträge zu stellen:

- Besteuerung zum Normalsatz bzw. reduzierten Satz[2];
- Antrag auf Befreiung[3] von der Einfuhrsteuer, sofern ein solcher Anspruch besteht;
- Antrag auf Verlagerung[4] der Entrichtung der Einfuhrsteuer, sofern ein solcher Anspruch besteht.

Hat die anmeldepflichtige Person die Grundlagen zur Steuerfestsetzung den Begleitdokumenten entnommen, sind diese Dokumente in der Zollanmeldung zu vermerken.

[1] vgl. Richtlinie 69-03
[2] vgl. Richtlinie 69-04
[3] vgl. Richtlinie 69-02
[4] vgl. Richtlinie 69-09

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Fehlen Informationen über das zu wählende Zollverfahren oder Grundlagen zur Steuerfestsetzung (Steuerbemessungsgrundlage, Steuersatz etc.), so hat die anmeldepflichtige Person diese beim Importeur, Empfänger oder Versender des Gegenstands zu beschaffen. Auch besteht die Möglichkeit, den Gegenstand auf eigene Kosten und Gefahr zu untersuchen oder untersuchen zu lassen. Damit kann bezweckt werden, den Steuersatz (z. B. bei Drucksachen) oder die Steuerbemessungsgrundlage (z. B. bei Kunstwerken) zu bestimmen.

Hat die anmeldepflichtige Person die Steuerbemessungsgrundlage selber geschätzt oder durch eine Drittperson schätzen lassen, muss aus der Zollanmeldung hervorgehen, wer die Schätzung vorgenommen hat.

1.3 Ausfuhr von Gegenständen

Die anmeldepflichtige Person hat den aus dem Zollgebiet ausgeführten Gegenstand zu einem der nachfolgenden Zollverfahren anzumelden:

- Ausfuhrverfahren
- Verfahren der vorübergehenden Verwendung
- Verfahren der passiven Veredelung

In der Zollanmeldung hat die anmeldepflichtige Person den statistischen Wert aufzuführen (Warenwert franko Schweizergrenze in Schweizerfranken; Art. 9 der Verordnung vom 12. Oktober 2011 über die Statistik des Aussenhandels [SR *632.14*]).

Bei der Wiederausfuhr von Gegenständen, die sich bereits in einem Zollverfahren befinden, ist der Abschluss des entsprechenden Zollverfahrens zu beantragen.

2 Ort der Lieferung und Importeur

2.1 Rechtliche Grundlage und Begriffsbestimmungen

2.1.1 Lieferung

Die Lieferung eines Gegenstands ist laut Artikel 3 Buchstabe d MWSTG nicht dessen Transport, sondern einer der nachfolgenden drei Vorgänge:

- Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (z. B. Verkauf);
- Abliefern eines Gegenstands, an dem Arbeiten besorgt worden sind, auch wenn dieser Gegenstand dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt worden ist;
- Überlassen eines Gegenstands zum Gebrauch oder zur Nutzung (z. B. Miete).

Die Lieferung setzt demnach keine räumliche Bewegung des Gegenstands voraus. Mit einem Gegenstand können mehrere Lieferungen getätigt werden, auch wenn der Gegenstand nur einmal oder gar nicht räumlich bewegt wird. Verkauft beispielsweise ein Hersteller über einen Zwischenhändler einen Gegenstand an einen Konsumenten und lässt er den Gegenstand nicht zum Zwischenhändler, sondern direkt zum Konsumenten transportieren, so stehen einem Transport zwei Lieferungen gegenüber (Reihengeschäfte; vgl. Ziffer 2.3.2 ff.).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.1.2 Ort der Lieferung

Artikel 7 MWSTG definiert den Ort der Lieferung. Absatz 1 Buchstabe a dieses Artikels legt den Ort der Lieferung bei Abhollieferungen und Buchstabe b denjenigen bei Versand- und Beförderungslieferungen fest (vgl. Ziffer 2.1.3). Bei Abhollieferungen liegt der Ort der Lieferung dort, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt:

- der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen;
- der Ablieferung; oder
- der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet.

Bei Versand- und Beförderungslieferungen befindet sich der Ort der Lieferung dort, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstands zum Abnehmer oder in dessen Auftrag zu einer Drittperson beginnt.

Bei der Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme befindet sich der Ort der Lieferung dort, wo der Empfänger der Lieferung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Lieferung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Ort, an dem die Elektrizität, das Gas oder die Fernwärme genutzt oder verbraucht wird.

Werden Gegenstände einer Lieferung vom Ausland ins Inland transportiert (ausgenommen Elektrizität in Leitungen, Gas im Erdgasverteilnetz und Fernwärme), befindet sich der Ort der Lieferung somit am Ort des Transportbeginns, d. h. im Ausland, sofern der Lieferant den Gegenstand vor Ablieferung an den Abnehmer nicht im Inland montiert, einbaut oder bearbeitet. Dieser Ort der Lieferung gilt für alle Lieferungen, die mit diesem Transport gleichzeitig ausgelöst werden. Werden mit einem Transport vom Ausland ins Inland mehrere Lieferungen ausgelöst, so liegt der Ort der Lieferung für all diese Lieferungen im Ausland. Eine erneute Bestimmung des Orts der Lieferung ist erst wieder nötig, wenn nach Erfüllung des Transportauftrags vom Ausland ins Inland eine weitere Lieferung stattfindet.

Der Ort der Lieferung verschiebt sich vom Ausland ins Inland, wenn der Leistungserbringer im Zeitpunkt der Einfuhr eine Bewilligung der ESTV oder der STV FL besitzt, die Einfuhr im eigenen Namen vorzunehmen (Unterstellungserklärung Ausland) und im Zeitpunkt der Einfuhr nicht ausdrücklich auf Anwendung dieser Bewilligung verzichtet (Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG). Wird die Einfuhr aufgrund der Unterstellungserklärung Ausland im eigenen Namen vorgenommen, so gelten bei Reihengeschäften die vorangehenden Lieferungen als im Ausland und die nachfolgenden als im Inland ausgeführt (Art. 3 Abs. 2 MWSTV).

Der Ort der Lieferung verschiebt sich ebenfalls vom Ausland ins Inland, wenn der Leistungserbringer mindestens einen Umsatz von 100 000 Franken pro Jahr aus Versand- oder Beförderungslieferungen (vgl. Ziffer 2.1.3) mit Gegenständen erzielt, deren Einfuhr gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG aufgrund des geringfügigen Steuerbetrags von der Einfuhrsteuer befreit ist (Einfuhr von steuerfreien Kleinsendungen[5] im Versandhandel; Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG).

Der Ort der Lieferung befindet sich im Inland, wenn der ausländische Lieferant unter Verwendung eines eingeführten Gegenstands eine werkvertragliche Lieferung im Inland ausführt, oder einen solchen eingeführten Gegenstand erst nach Abschluss von im Inland daran ausgeführten Arbeiten seinem Abnehmer abliefert. In beiden Fällen führt der ausländische Lieferant

[5] vgl. Richtlinie R-69-02

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

einen Gegenstand ein, welcher durch ihn selbst oder durch eine von ihm beauftragte Drittperson im Inland bearbeitet wird. Die Ablieferung des Werks oder des Gegenstands erfolgt erst nach dessen Fertigstellung im Inland, weshalb sich der Ort der Lieferung im Inland befindet.

Der Ort der Lieferung liegt ebenfalls im Inland, wenn sich der Gegenstand aus dem Ausland im Rahmen eines Zollverfahrens mit Zollüberwachung (z. B. Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung) oder durch Einlagerung in ein Zollfreilager bzw. Überführung in ein Zolllagerverfahren im Inland befindet und bei Auslagerung resp. bei Abschluss des Zollverfahrens einem Abnehmer geliefert wird.

Liegt bei der Lieferung eines Gegenstands der Ort der Lieferung im Ausland, so wird diese Lieferung nur dann durch die Einfuhrsteuer erfasst, wenn der Gegenstand der Lieferung über die Zollgrenze ins Inland verbracht wird. Zuständig für die Besteuerung ist die EZV.

Lieferungen, bei denen sich der Ort der Lieferung im Inland befindet, unterliegen grundsätzlich der Inlandsteuer. Die Besteuerung fällt somit in den Zuständigkeitsbereich der ESTV oder der STV FL. Von diesem Grundsatz abweichend erhebt die EZV im Rahmen der Einfuhr des Gegenstands die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für eine Lieferung im Inland, wenn ein ausländischer Lieferant, der im Inland nicht als Steuerpflichtiger eingetragen ist, unter Verwendung eines in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Gegenstands eine werkvertragliche Lieferung im Inland ausführt oder einen solchen Gegenstand erst nach Abschluss von im Inland daran ausgeführten Arbeiten seinem Abnehmer abliefert.

Die EZV erhebt die Einfuhrsteuer auch dann auf dem Entgelt für eine Lieferung im Inland, wenn sich der Gegenstand aus dem Ausland im Rahmen eines Zollverfahrens mit Zollüberwachung (z. B. Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung) oder durch Einlagerung in ein Zollfreilager bzw. Überführung in ein Zolllagerverfahren im Inland befindet und bei Auslagerung resp. bei Abschluss des Zollverfahrens einem Abnehmer im Inland geliefert und in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird. Derartige Inlandlieferungen von Gegenständen unter Zollüberwachung sind von der Inlandsteuer befreit, sofern das Zollverfahren ordnungsgemäss oder mit nachträglicher Bewilligung der EZV abgeschlossen wurde und eingelagerte Gegenstände ihren Zollstatus nicht rückwirkend verloren haben (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 3 und 3bis MWSTG). Damit wird die gleichzeitige Belastung solcher Inlandlieferungen mit Einfuhr- und Inlandsteuer vermieden.

Nicht anwendbar ist diese Befreiung von der Inlandsteuer, wenn der Lieferant für seine Lieferungen im Inland von der zuständigen Steuerverwaltung eine Unterstellungserklärung Inland bewilligt erhalten hat. Dank der Unterstellungserklärung Inland kann er die Überführung von Gegenständen in den zollrechtlich freien Verkehr im eigenen Namen vornehmen, d. h. in der Zollanmeldung selber als Importeur auftreten. Im Gegenzug muss er seine Lieferungen mit Inlandsteuer belasten.

2.1.3 Abhol-, Versand- und Beförderungslieferung

Eine Abhollieferung liegt vor, wenn ein Abnehmer:

- den Gegenstand bei einem Lieferanten selbst abholt; oder
- eine unabhängige Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) beauftragt, den Gegenstand bei einem Lieferanten abzuholen.

Eine Beförderungslieferung liegt vor, wenn ein Lieferant den Gegenstand selber zu einem Abnehmer befördert.

Eine Versandlieferung liegt vor, wenn ein Lieferant eine unabhängige Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) beauftragt, den Gegenstand zu einem Abnehmer zu transportieren.

Eine Lieferung setzt keine räumliche Bewegung des Gegenstands voraus. Mit einem Gegenstand können somit mehrere Lieferungen getätigt werden, ohne dass dieser räumlich bewegt wird.

Wird eine unabhängige Drittperson (Spediteur, Transporteur) mit dem Transport beauftragt, ist für die Beurteilung, ob eine Abhol- oder Versandlieferung vorliegt, darauf abzustellen, wer diesen Auftrag erteilt hat. Eine Versandlieferung liegt vor, wenn der Lieferant der Drittperson den Transportauftrag erteilt (Speditions- oder Frachtauftrag). Dagegen liegt eine Abhollieferung vor, wenn der Gegenstand an den Abnehmer eingeht, welcher den Speditions- oder Frachtauftrag erteilt hat. Die Frachtzahlerkonditionen (Incoterms) sind somit nicht ausschlaggebend für die Beurteilung, ob eine Beförderungs- oder Versandlieferung vorliegt. Sie können jedoch einen Hinweis darauf geben.

2.1.4 Importeur

Für die Bestimmung des Importeurs ist nicht massgebend, ob sich der zu veranlagende Gegenstand an der Zollgrenze oder bereits im Inland (Zollfreilager, Zolllagerverfahren, Zollverfahren mit Zollüberwachung etc.) befindet. Zu unterscheiden ist, ob der Einfuhr eine Lieferung zu Grunde liegt oder nicht.

- Der Einfuhr liegt eine Lieferung zu Grunde

  Führt eine Lieferung zur Einfuhr, so ist grundsätzlich der Lieferungsempfänger als Importeur in der Zollanmeldung aufzuführen.

  Lieferungsempfänger ist derjenige, zu dem der Gegenstand im Zeitpunkt, in dem die Einfuhrsteuerschuld nach Artikel 56 MWSTG entsteht, zu transportieren ist (Käufer, Mieter, Leasingnehmer). Die Einfuhrsteuerschuld entsteht bei ordnungsgemässer Zollanmeldung im Zeitpunkt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung annimmt. Für die Zeitpunkte bei Annahme der Zollanmeldung vor Verbringen der Ware ins Zollgebiet und bei unterlassener Zollanmeldung vgl. Artikel 56 MWSTG in Verbindung mit Artikel 69 ZG.

  Der Grundsatz, dass der Lieferungsempfänger in der Zollanmeldung als Importeur gilt, ist auch dann anwendbar, wenn mit dem Transport des Gegenstands zum Abnehmer mehrere Lieferungen ausgeführt werden (Reihengeschäfte). Ausnahmen zu diesem Grundsatz sind jedoch zu beachten, wenn:

  - der ausländische oder inländische Lieferant eine von der ESTV oder der STV FL bewilligte Unterstellungserklärung Ausland oder Inland besitzt;
  - der ausländische Lieferant aufgrund des Versands von steuerfreien Kleinsendungen (Versandhandel) im Register der Steuerpflichtigen eingetragen wurde; oder
  - der ausländische Lieferant unter Verwendung eines eingeführten Gegenstands eine werkvertragliche Lieferung im Inland ausführt resp. einen solchen eingeführten Gegenstand seinem Abnehmer erst nach Abschluss von im Inland daran ausgeführten Arbeiten abliefert.

  Hierzu sind die entsprechenden Ziffern zu beachten, welche die Einfuhrbestimmungen bei derartigen Geschäften näher erläutern.

- Der Einfuhr liegt keine Lieferung zu Grunde

Wird ein Gegenstand eingeführt, ohne dass der Einfuhr eine Lieferung zu Grunde liegt, so ist Importeur diejenige Person, die unmittelbar nach der Einfuhr im eigenen Namen wirtschaftlich über den Gegenstand verfügen kann, d. h. diesen gebrauchen, verbrauchen oder im eigenen Namen weiterveräussern kann.

Von diesem Grundsatz abweichend kann bei Gegenständen, die nur zur Lohnveredelung (auch Reparatur) eingeführt und anschliessend wieder ausgeführt werden, derjenige Importeur sein, der den eingeführten Gegenstand veredelt oder repariert.

2.1.5 Massgebender Zeitpunkt für die Beurteilung

Massgebend für die Bestimmung des Importeurs sind die Rechtsverhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld. Bei jedem Wechsel des Zollverfahrens entsteht ein neuer solcher Zeitpunkt.

2.2 Einfuhrbestimmungen bei Arbeiten an eingeführten Gegenständen

2.2.1 Arbeiten an eingeführten Gegenständen im Inland

Ein ausländischer Lieferant schliesst mit seinem inländischen Abnehmer einen Werkvertrag ab. Dieser beinhaltet die Montage, den Einbau oder die Bearbeitung eines eingeführten Gegenstands im Inland und seine Ablieferung im Inland. Der Lieferant führt somit mit dem eingeführten Gegenstand eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus (Ablieferung einer eingebauten Küche, Übergabe eines zusammengebauten Fertighauses etc.). Denkbar ist auch, dass der ausländische Lieferant einen Gegenstand ins Inland verbringt, daran Arbeiten im Sinne von Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 MWSTG ausführt und den Gegenstand nach Abschluss der Arbeiten dem Abnehmer im Inland abliefert, ohne dass dieser Vorgang obligationenrechtlich als Erfüllung eines Werkvertrags gilt. Als Arbeiten im Sinne von Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 MWSTG gelten alle Arten von Arbeiten an einem Gegenstand, auch wenn dieser dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt wird. Ob der ausländische Lieferant diese Leistungen bei seinem inländischen Abnehmer oder in dessen Auftrag bei einer Drittperson erbringt, macht keinen Unterschied. Der Gegenstand kann somit an die Adresse seines Abnehmers eingehen oder an diejenige einer Drittperson.

In allen Fällen führt der ausländische Lieferant eine Lieferung im Inland aus. Das Werk resp. der Gegenstand gilt nämlich erst dann als geliefert, wenn die Montage, der Einbau oder die Arbeiten beendet und das Werk resp. der Gegenstand allenfalls in Betrieb genommen ist. Der Ort der Lieferung befindet sich dort, wo das Werk resp. der Gegenstand abgeliefert wird.

Bezüglich Abwicklung werkvertraglicher Lieferungen bestehen folgende Möglichkeiten:

- Der ausländische Lieferant erstellt das Werk selbst, nachdem er den Gegenstand ins Inland verbracht hat oder durch eine Drittperson dorthin verbringen liess.

- Der ausländische Lieferant lässt das Werk durch eine ausländische Drittperson erstellen, nachdem er den Gegenstand ins Inland verbracht hat oder durch einen Dritten dorthin verbringen liess.

- Der ausländische Lieferant lässt das Werk durch eine inländische Drittperson erstellen, nachdem er den Gegenstand ins Inland verbracht hat oder durch eine Drittperson dorthin verbringen liess.

Als Drittperson gilt beispielsweise der Spediteur, der Transporteur oder der ausländische Hersteller resp. Verkäufer des eingeführten Gegenstands.

Die gleichen drei Varianten sind denkbar, wenn ein eingeführter Gegenstand nach Bearbeitung im Inland abgeliefert wird und damit obligationenrechtlich ein Auftrag (kein Werkvertrag) erfüllt wird. In solchen Fällen führt der ausländische Lieferant am eingeführten Gegenstand im Inland vor Ablieferung an den Abnehmer ebenfalls Arbeiten irgendwelcher Art aus oder lässt solche Arbeiten durch in- oder ausländische Drittpersonen ausführen.

Da der ausländische Lieferant eine Lieferung im Inland ausführt, kann das seine Steuerpflicht im Inland begründen. Nähere Auskünfte hierzu erteilt, je nach Ort der Ablieferung, die ESTV oder die STV FL.

In diesem Zusammenhang wird auf die Publikation «Werkvertragliche Lieferungen und Ablieferung von Gegenständen nach Bearbeitung im Inland» verwiesen.

2.2.2 Montage oder Einbau durch Lieferanten

2.2.2.1 Sachverhalt

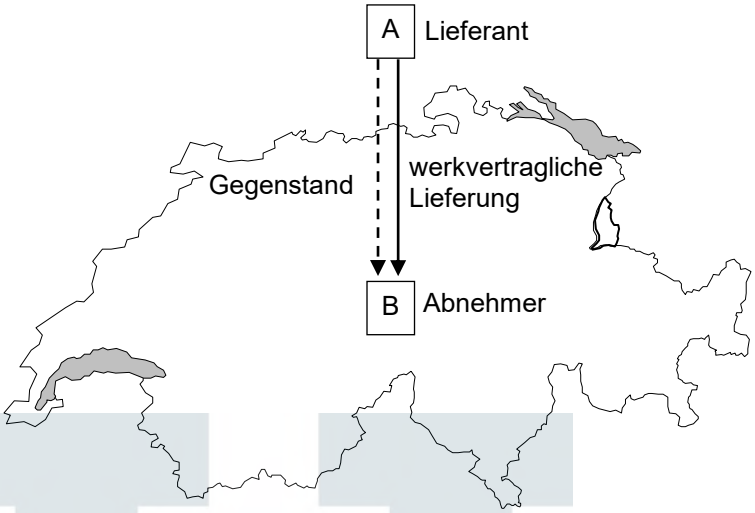
Zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem Abnehmer B wird ein Werkvertrag abgeschlossen. Aufgrund dieses Vertrags hat der Lieferant A im Inland eine werkvertragliche Leistung zu erbringen (z. B. Bau eines Hauses). Der ausländische Lieferant A verbringt den Gegenstand vom Ausland zum Abnehmer B (Grafik 1) resp. zum Abnehmer C (Grafik 2) oder er lässt ihn durch eine Drittperson dorthin verbringen (z. B. durch den Spediteur oder den ausländischen Hersteller/Händler des eingeführten Gegenstands). Die Montage oder den Einbau dieses Gegenstands besorgt der ausländische Lieferant A selbst.

Der ausländische Lieferant A führt eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus. Zur Einfuhr des Gegenstands führt sowohl bei Grafik 1 als auch bei Grafik 2 das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B.

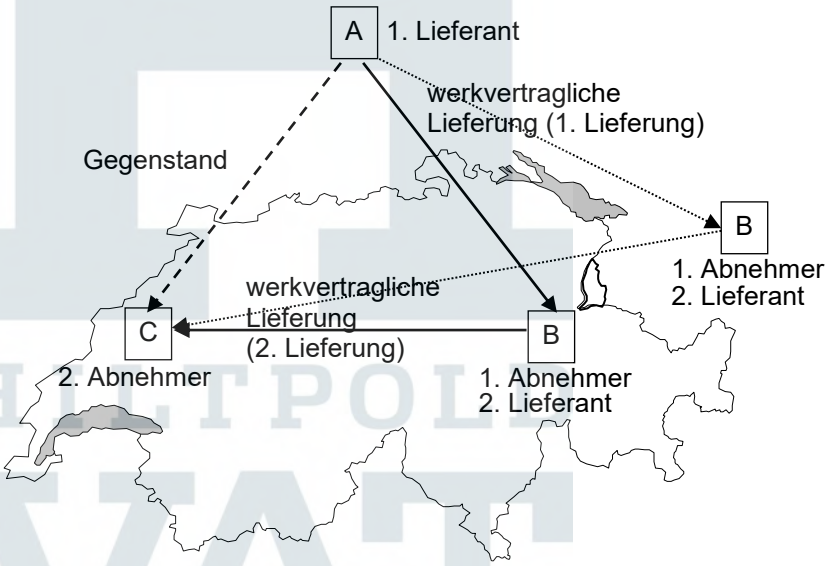
Bei Grafik 2 führt auch dann das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B zur Einfuhr, wenn B im Ausland domiziliert ist.

HELPOLD VAT SUPPORT

Grafik 1



Grafik 2



2.2.2.2 Ausländischer Lieferant A im Inland als Steuerpflichtiger registriert

Importeur des Gegenstands ist der ausländische Lieferant A per Adresse seines inländischen Steuervertreters (Export GmbH, Berlin, per Adresse Treuhand AG, Basel). Als Empfänger ist in der Zollanmeldung der Abnehmer B (Grafik 1) resp. der Abnehmer B per Adresse C (Grafik 2) aufzuführen.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das der Lieferant A (Importeur) beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. In anderen Fällen berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert, d. h. auf dem Preis, den der ausländische Lieferant A:

- auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird,
- an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands,
- zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld,

- unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs,

bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten.

Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Entgelt oder Marktwert noch nicht enthalten, die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort[6] des eingeführten Gegenstands im Inland.

Zur Vereinfachung kann der Lieferant A als Alternative zu den oben genannten Bemessungsgrundlagen das Entgelt zur Besteuerung anmelden, das der Abnehmer B (Empfänger in der Zollanmeldung) dem Lieferanten A (Importeur) für den gelieferten Gegenstand (ohne Montage-/Einbaukosten) entrichtet oder zu entrichten hat.

2.2.2.3 Ausländischer Lieferant A im Inland nicht als Steuerpflichtiger registriert; werkvertragliche Fahrnislieferung

Als Fahrnislieferung gilt die Lieferung eines beweglichen Gegenstands. Bei einer werkvertraglichen Fahrnislieferung wird nach Abschluss der Montage, des Einbaus oder der Bearbeitung ein Fahrnisgegenstand, d. h. eine bewegliche Sache, abgeliefert.

Bewegliche Gegenstände sind beispielsweise:

- Fahrzeuge, Flugzeuge, Schiffe, Apparate, Büromaschinen, Büromobiliar, Produktionsmaschinen, Gerüstmaterial, Transportmittel, Warenvorräte;

- Fahrnisbauten wie Baracken, Gartenhäuser, Zelte etc., die nicht als Immobilien im Grundbuch eingetragen sind;

- nicht auf Dauer in Gebäuden eingebaute Vorrichtungen (z. B. Zeiterfassungs-, Überwachungs- und Lautsprecheranlagen, Handtuchautomaten, Händetrockner).

In der Zollanmeldung ist Importeur des Gegenstands der ausländische Lieferant A per Adresse jener Person, bei welcher der Gegenstand eingebaut wird (Grafik 1 = B; Grafik 2 = C; z. B. Export GmbH, Berlin, per Adresse Handels AG, Basel). Empfänger ist der Abnehmer B (Grafik 1) resp. der Abnehmer B per Adresse C (Grafik 2).

Bezüglich Steuerbemessungsgrundlage gilt folgende Regelung:

- Der Abnehmer B ist im Inland als Steuerpflichtiger registriert und berechtigt, die Einfuhrsteuer auf dem abgelieferten Fahrnisgegenstand in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend zu machen:

    - Höhe der Montage-/Einbaukosten bei der Einfuhr des Gegenstands unbekannt:

      Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert des Gegenstands am Bestimmungsort im Inland. Dieser Marktwert entspricht dem Verkaufspreis, den der ausländische Lieferant A dem Abnehmer B für den Gegenstand (ohne Montage-/Einbaukosten) berechnet, einschliesslich der Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort[7] im Inland.

      Diese dem verminderten Steuerrisiko Rechnung tragende Praxis wurde aus verwaltungsökonomischen Gründen eingeführt.

[6] vgl. Richtlinie 69-03
[7] vgl. Richtlinie 69-03

- Höhe der Montage-/Einbaukosten bei der Einfuhr des Gegenstands bekannt:

  Gelangt der Gegenstand in einer Sendung zur Einfuhr und sind die Montage-/Einbaukosten und der Verkaufspreis des Gegenstands auf der Rechnung in nur einem Betrag ausgewiesen, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für die Gesamtleistung am Bestimmungsort im Inland. Als Entgelt für die Gesamtleistung gilt, was der Abnehmer B dem ausländischen Lieferanten A für die werkvertragliche Fahrnislieferung gesamthaft entrichtet (Material- und Montage-/Einbaukosten, einschliesslich der Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort[8] im Inland).

  In allen übrigen Fällen berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Verkaufspreis, den der ausländische Lieferant A dem Abnehmer B für den Gegenstand (ohne Montage-/Einbaukosten) berechnet, einschliesslich der Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort[9] im Inland.

- Der Abnehmer B ist im Inland nicht als Steuerpflichtiger registriert oder aber registriert, jedoch nicht oder nur teilweise berechtigt, die Einfuhrsteuer auf dem abgelieferten Fahrnisgegenstand als Vorsteuer geltend zu machen (z. B. wegen Abrechnung nach der Methode Pauschal- oder Saldosteuersatz):

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt für die Gesamtleistung am Bestimmungsort im Inland. Als Entgelt für die Gesamtleistung gilt, was der Abnehmer B dem ausländischen Lieferanten A für die werkvertragliche Fahrnislieferung gesamthaft entrichtet (Material- und Montage-/Einbaukosten, einschliesslich der Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort[10] im Inland). Fehlen bei der Einfuhr des Gegenstands Teile des Entgelts (z. B. Montagekosten) oder gelangen die zur Ausführung der werkvertraglichen Lieferung benötigten Gegenstände in mehreren Teilsendungen zur Einfuhr, so ist die Sendung provisorisch zur Einfuhr zu veranlagen.

2.2.2.4 Ausländischer Lieferant A im Inland nicht als Steuerpflichtiger registriert; baugewerbliche Lieferung

Als baugewerbliche Lieferung gilt die Lieferung einer unbeweglichen Sache (Immobilie, d. h. im Grundbuch eingetragene Gebäude, Teile davon und Grundstücke). Die Bestandteile einer Sache werden gleich behandelt wie das Ganze, zu dem sie gehören. Als Beispiele für baugewerbliche Lieferungen sind zu nennen: Arbeiten an Strassen, Brücken, Rohrleitungen und Häusern (Gipser-, Schreiner-, Maler-, Spengler- oder Schlosserarbeiten, elektrische Installationen, Einbau von Sanitäranlagen, Kücheneinrichtungen, Ventilationsanlagen, Bühneneinrichtungen etc.).

Obwohl im Zeitpunkt der Einfuhr ein beweglicher Gegenstand vorliegt, wird dieser bei einer baugewerblichen Lieferung nach Abschluss der Montage oder des Einbaus zum Bestandteil des Grundstücks oder Bauwerks resp. zum Bestandteil eines Teils des Grundstücks oder Bauwerks. Bei der Einfuhr ist daher nicht massgebend, welche Art Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird, sondern was nach Abschluss der Arbeiten im Inland dem Abnehmer abgeliefert wird. Wird nach Abschluss der Arbeiten im Inland ein beweglicher Gegenstand abgeliefert, liegt eine werkvertragliche Fahrnislieferung vor. Hat der eingeführte Gegenstand nach Abschluss der Arbeiten im Inland Eingang in ein Grundstück (z. B. Boden, Strasse) oder in einen Teil eines Grundstücks (z. B. Gebäude, Bauwerk, Dauerbaute) gefunden und

[8] vgl. Richtlinie 69-03
[9] vgl. Richtlinie 69-03
[10] vgl. Richtlinie 69-03

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

handelt es sich beim eingebauten Gegenstand um einen solchen, der üblicherweise zu einem Grundstück, Gebäude, Bauwerk oder Teil davon gehört (z. B. Fenster, Türen, Aufzüge, Einbauküchen), so liegt eine baugewerbliche Lieferung vor.

Gegenstände gehören üblicherweise zu einem Gebäude oder Bauwerk, wenn sie einen wesentlichen Bestandteil des Gebäudes oder Bauwerks bilden, ohne die das Gebäude oder Bauwerk unvollständig ist. Ebenfalls dazu gehören Sachen und Ausstattungsgegenstände, die auf Dauer in einem Gebäude oder Bauwerk installiert sind und nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder Bauwerk zu verändern oder zu zerstören. Keine baugewerbliche Lieferung liegt vor, wenn beispielsweise eine Maschine am Produktionsstandort mit dem Boden fest verbunden wird. Die Maschine ist kein Gegenstand, der üblicherweise zu einem Grundstück oder Teil davon gehört. Auch lässt sie sich einfach und ohne erheblichen Wertverlust wieder abmontieren und an einem neuen Ort aufbauen.

In der Zollanmeldung ist Importeur des Gegenstands der ausländische Lieferant A per Adresse jener Person, bei welcher der Gegenstand eingebaut wird (Grafik 1 = B / Grafik 2 = C; z. B. Export GmbH, Berlin, per Adresse Handels AG, Basel). Empfänger ist der Abnehmer B (Grafik 1) resp. der Abnehmer B per Adresse C (Grafik 2).

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt für die Gesamtleistung am Bestimmungsort im Inland. Als Entgelt für die Gesamtleistung gilt, was der Abnehmer B dem ausländischen Lieferanten A gesamthaft für die baugewerbliche Lieferung entrichtet (Kosten des eingeführten Gegenstands und Montage-/Einbaukosten, einschliesslich der Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort[11] im Inland). Fehlen bei der Einfuhr des Gegenstands Teile des Entgelts (z. B. Montagekosten) oder gelangen die zur Ausführung der werkvertraglichen Lieferung benötigten Gegenstände in mehreren Teilsendungen zur Einfuhr, so ist die Sendung provisorisch zur Einfuhr zu veranlagen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

[11] vgl. Richtlinie 69-03

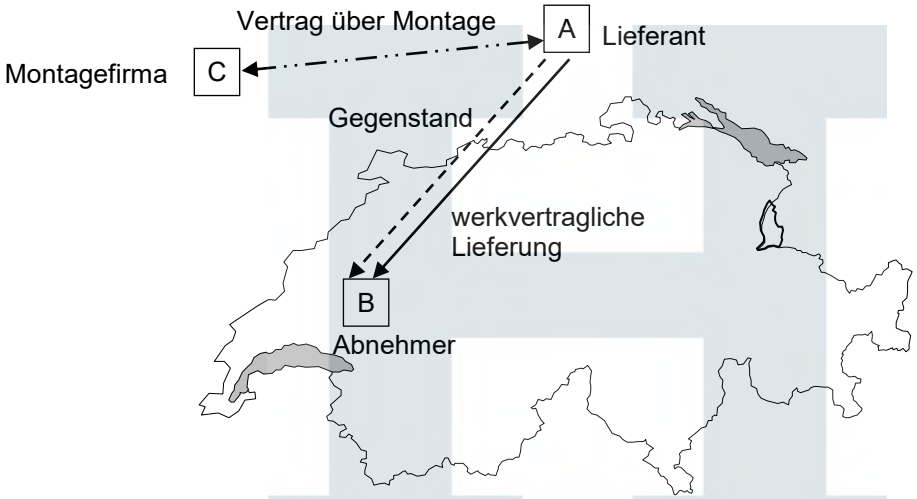
ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.2.3 Montage oder Einbau im Auftrag des Lieferanten durch ausländische Drittperson

2.2.3.1 Sachverhalt

Zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem Abnehmer B wird ein Werkvertrag abgeschlossen. Aufgrund dieses Vertrags hat der Lieferant A im Inland eine werkvertragliche Leistung zu erbringen (z. B. Bau eines Hauses). Der ausländische Lieferant A verbringt lediglich den Gegenstand auf die Baustelle des Abnehmers oder er lässt ihn durch eine Drittperson dorthin verbringen (z. B. durch den Spediteur oder ausländischen Hersteller/Händler des eingeführten Gegenstands). Für die Montage beauftragt der ausländische Lieferant A eine ausländische Montagefirma C. Diese fakturiert die Montageleistungen dem Lieferanten A.



2.2.3.2 Regelung Einfuhr

Der ausländische Lieferant A führt eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus, weil er mit dem Abnehmer B einen Werkvertrag abgeschlossen hat. Dass er zur Erfüllung dieses Auftrags die ausländische Firma C mit der Montage beauftragt hat, spielt keine Rolle. Zur Einfuhr des Gegenstands führt das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B.

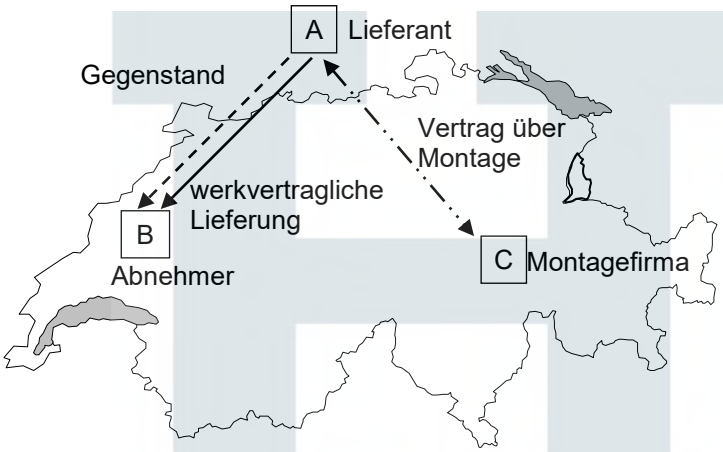
Bezüglich Steuerbemessungsgrundlage, Importeur und Empfänger wird auf Ziffer 2.2.2 (Montage oder Einbau durch Lieferanten) verwiesen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.2.4 Montage oder Einbau im Auftrag des Lieferanten durch inländische Drittperson

2.2.4.1 Sachverhalt

Zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem Abnehmer B wird ein Werkvertrag abgeschlossen. Aufgrund dieses Vertrags hat der Lieferant A im Inland eine werkvertragliche Leistung zu erbringen (z. B. Bau eines Hauses). Der ausländische Lieferant A verbringt lediglich den Gegenstand auf die Baustelle des Abnehmers B oder er lässt ihn durch eine Drittperson dorthin verbringen (z. B. durch den Spediteur oder ausländischen Hersteller/Händler des eingeführten Gegenstands). Für die Montage beauftragt er eine inländische Montagefirma C. Diese fakturiert die Montageleistungen dem Lieferanten A.



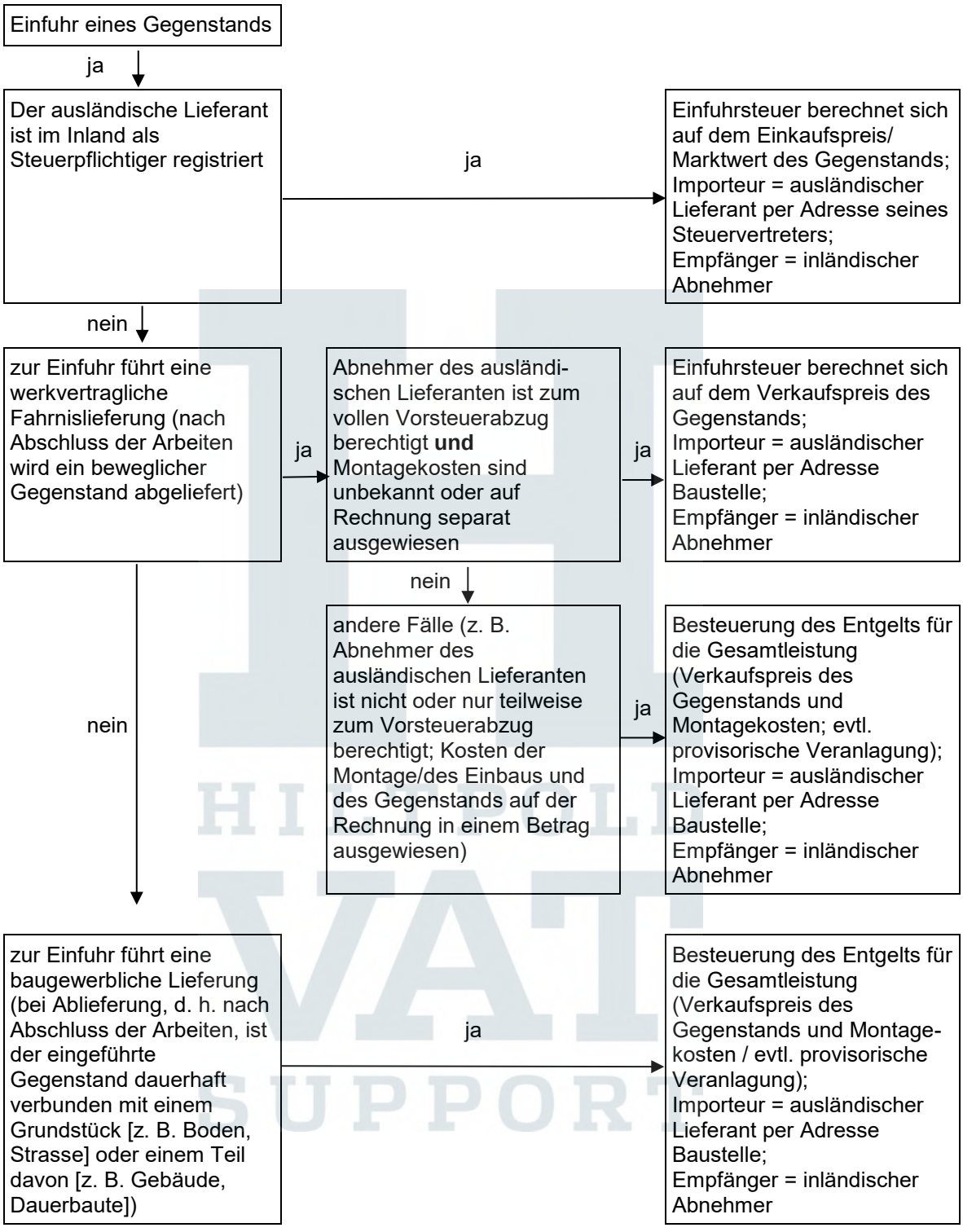
2.2.4.2 Regelung Einfuhr

Der ausländische Lieferant A führt eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus, weil er mit dem Abnehmer B einen Werkvertrag abgeschlossen hat. Dass er zur Erfüllung dieses Auftrags die inländische Firma C mit der Montage beauftragt hat, spielt keine Rolle. Zur Einfuhr des Gegenstands führt das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B.

Bezüglich Steuerbemessungsgrundlage, Importeur und Empfänger wird auf Ziffer 2.2.2 (Montage oder Einbau durch Lieferanten) verwiesen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.2.5 Schema zur Abklärung der Steuerbemessungsgrundlage und des Importeurs bei werkvertraglichen Lieferungen



ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.3 Einfuhrbestimmungen bei anderen Lieferungen

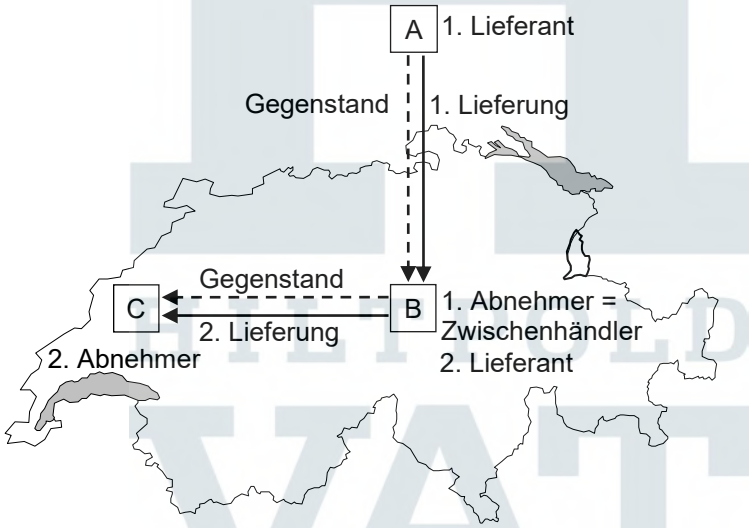
2.3.1 Umsatzgeschäfte mit einem Lieferanten

2.3.1.1 Sachverhalt

Der ausländische Lieferant A befördert einen Gegenstand an den Wohnsitz, Geschäftssitz oder ans Lager des Abnehmers B (Beförderungslieferung) oder er lässt den Gegenstand durch eine Drittperson (Spediteur, Transporteur) dorthin transportieren (Versandlieferung). Auch kann der Abnehmer B den Gegenstand bei seinem ausländischen Lieferanten A selbst abholen oder eine Drittperson (Spediteur, Transporteur) beauftragen, den Gegenstand dort abzuholen und an seinen Wohnsitz, Geschäftssitz oder in sein Lager zu transportieren (Abholliefe-rung).

Der Gegenstand wird in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt.

Möglich ist, dass der Zwischenhändler B den Gegenstand, der sich im zollrechtlich freien Verkehr befindet, zu einem weiteren Abnehmer C befördert oder versendet oder dass der Gegenstand durch den Abnehmer C beim Zwischenhändler B abgeholt wird. Wird dieser Transport durch eine Drittperson ausgeführt, liegt ihm ein neuer Speditions- oder Frachtauftrag zugrunde, welcher dem grenzüberschreitenden folgt.



2.3.1.2 Grundsatz

Zur Einfuhr führt das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und dem Abnehmer B (1. Lieferung; Ort der Lieferung im Ausland). In der Zollanmeldung ist der Abnehmer B sowohl Importeur als auch Empfänger. Der Zwischenhändler B führt eine Lieferung mit neuem Ort der Lieferung im Inland aus (2. Lieferung). Er hat seine Inlandlieferung bei der ESTV oder der STV FL zu versteuern.

Werden Gegenstände in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt[12], das der Abnehmer B seinem Lieferanten A zu entrichten hat (Rechnung des A an B), einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort[13] im Inland. Ist dies nicht der Fall und greift auch keiner der Sondertatbestände

[12] vgl. Richtlinie 69-03
[13] vgl. Richtlinie 69-03

gemäss Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe b-f MWSTG, wird die Steuer auf dem Marktwert berechnet (einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland).

2.3.1.3 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland und Versandhandel)

- Unterstellungserklärung Ausland (Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG und Art. 3 MWSTV):

  Ein ausländischer Lieferant A, der im Inland als Steuerpflichtiger registriert ist, kann über diese Lieferungen mit der ESTV oder der STV FL freiwillig abrechnen. Dieses vereinfachte Verfahren für eingeführte Gegenstände setzt jedoch eine Bewilligung der ESTV oder der STV FL voraus (Unterstellungserklärung Ausland). Dieses Verfahren ist gemäss den genannten Steuerverwaltungen jedoch nicht möglich, wenn der Abnehmer B – oder in seinem Auftrag eine Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) – den Gegenstand beim Lieferanten A abholt (Abhollieferung).

  Liegt eine Beförderungs- oder Versandlieferung des ausländischen Lieferanten vor und wurde dem ausländischen Lieferanten die Unterstellungserklärung Ausland bewilligt, hat dies folgende Auswirkungen:

  - Für die Lieferung des Lieferanten A an seinen Abnehmer B verlagert sich der Ort der Lieferung ins Inland.

  - In der Zollanmeldung ist Importeur der ausländische Lieferant A per Adresse seines inländischen Steuervertreters; Empfänger ist der Abnehmer B, an den der Gegenstand eingeht.

  - Bei der Einfuhr des Gegenstands berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt, das der Lieferant A (Importeur) beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. In anderen Fällen berechnet sich die Steuer auf dem Marktwert, d. h. auf dem Preis, den der Lieferant A:

    - auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird,
    - an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands,
    - zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld,
    - unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs,

    bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten.

    Zur Vereinfachung kann der Lieferant A als Alternative zu den oben genannten Bemessungsgrundlagen das Entgelt zur Besteuerung anmelden, das der Abnehmer B (Empfänger in der Zollanmeldung) dem Lieferanten A (Importeur) für den gelieferten Gegenstand entrichtet oder zu entrichten hat (Rechnung des A an B).

    Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Entgelt oder Marktwert noch nicht enthalten, die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort[14] des eingeführten Gegenstands im Inland.

[14] vgl. Richtlinie 69-03

- Der ausländische Lieferant A kann die von der EZV erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL als Vorsteuer geltend machen, sofern die Voraussetzungen der Artikel 28 ff. MWSTG erfüllt sind.

- Der ausländische Lieferant A muss die Lieferung, welche er mit dem ins Inland eingeführten Gegenstand tätigt, bei der ESTV oder der STV FL versteuern, weshalb er die Inlandsteuer auf der Rechnung an den Abnehmer B offen überwälzen darf.

Dem Inhaber einer bewilligten Unterstellungserklärung Ausland steht es frei, dieses vereinfachte Verfahren bei jeder konkreten Einfuhr, die auf einer Beförderungs- oder Versandlieferung beruht, anzuwenden oder nicht. Will der Lieferant A bei einer Beförderungs- oder Versandlieferung seine Unterstellungserklärung nicht anwenden, so muss er diesen Verzicht in der Rechnung an seinen Abnehmer B oder – wenn die Rechnung im Zeitpunkt der Einfuhr fehlt – in einem Ersatz-Wertnachweis vermerken. Der Verzicht hat zur Folge, dass der Ort der Lieferung im Ausland verbleibt. Importeur ist in solchen Fällen der Abnehmer B und hinsichtlich der Steuerbemessungsgrundlage gilt folgender Grundsatz: Werden die Gegenstände in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt, das der Abnehmer B seinem Lieferanten A zu entrichten hat (Rechnung des A an B), einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland. Ist dies nicht der Fall und greift auch keiner der Sondertatbestände gemäss Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe b-f MWSTG, wird die Steuer auf dem Marktwert berechnet (einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort[15] im Inland). Es gelten somit die gleichen Bestimmungen wie für Lieferanten ohne Unterstellungserklärung Ausland.

Die Zollstelle wendet somit folgenden Grundsatz an:

Ist der Lieferant A im Besitz einer bewilligten Unterstellungserklärung Ausland und enthält die im Zeitpunkt der Einfuhr vorzulegende Rechnung an seinen Abnehmer B (oder der alternative Wertnachweis) keinen Vermerk zum Verzicht auf Anwendung der Unterstellungserklärung, so muss der Lieferant A die Unterstellungserklärung anwenden und die Einfuhr im eigenen Namen vornehmen (Importeur = Lieferant A), sofern eine Beförderungs- oder Versandlieferung vorliegt.

Gemäss der ESTV und der STV FL ist die Unterstellungserklärung Ausland nicht anwendbar, wenn der Abnehmer B den Gegenstand der Lieferung selber beim Lieferanten A abholt und ins Inland verbringt.

- Versandhandel (Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG und Art. 4a MWSTV):

Ein ausländischer Lieferant A wird im Inland steuerpflichtig, wenn er einen Umsatz von 100 000 Franken pro Jahr mit Sendungen im Versandhandel erreicht, deren Einfuhr wegen des geringfügigen Steuerbetrags (5 Franken oder weniger)[16] von der Einfuhrsteuer befreit sind. Versandhandel bedeutet, dass der Lieferant die Sendungen entweder selber vom Ausland ins Inland transportiert (Beförderungslieferung) oder eine unabhängige Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) beauftragt, die Sendungen ins Inland zu transportieren (Versandlieferung [vgl. Ziff. 2.1.3]).

Die Eintragung des ausländischen Lieferanten im Register der Steuerpflichtigen aufgrund der Versandhandelsregelung hat folgende Auswirkungen:

[15] vgl. Richtlinie 69-03
[16] vgl. Richtlinie 69-02

- Für alle Lieferungen des Lieferanten A an seine Abnehmer im Inland verlagert sich der Ort der Lieferung ins Inland (vgl. Ziff. 2.1).

- In der Zollanmeldung ist Importeur der ausländische Lieferant A per Adresse seines inländischen Steuervertreters; Empfänger ist der Abnehmer B, an den der Gegenstand eingeht. Bei Sammelsendungen für mehrere Abnehmer ist in der Zollanmeldung als Empfänger «Diverse» aufzuführen.

- Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert (einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort[17] im Inland), d. h. nach dem Preis, den der ausländische Lieferant A (Importeur):

  - auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird,
  - an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands,
  - zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld,
  - unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs,

  bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten.

  Zur Vereinfachung kann als Alternative zum Marktwert das Entgelt zur Besteuerung angemeldet werden, das der Abnehmer B (Empfänger in der Zollanmeldung) seinem Lieferanten A (Importeur) für den gelieferten Gegenstand zu entrichten hat (Rechnung des Versandhändlers A an B).

  Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Marktwert oder im Entgelt noch nicht enthalten, die Nebenkosten bis zum Bestimmungsort[18] des eingeführten Gegenstands im Inland.

  Beträgt der Steuerbetrag je Veranlagungsverfügung 5 Franken oder weniger, ist die Einfuhr steuerfrei[19].

- Der ausländische Lieferant A kann die von der EZV erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL als Vorsteuer geltend machen, sofern die Voraussetzungen der Artikel 28 ff. MWSTG erfüllt sind.

- Der ausländische Lieferant A muss die Lieferung, welche er mit dem ins Inland eingeführten Gegenstand tätigt, bei der ESTV oder der STV FL versteuern, weshalb er die Inlandsteuer auf der Rechnung an den Abnehmer B offen überwälzen darf.

2.3.2 Umsatzgeschäfte mit zwei Lieferanten in der Reihe (Reihengeschäfte)

2.3.2.1 Sachverhalt

Ein Reihengeschäft liegt vor, wenn mehrere Lieferanten Lieferungen desselben Gegenstands vornehmen, wobei der Gegenstand in einer einzigen Bewegung vom ersten Lieferanten zum letzten Abnehmer in der Reihe gelangt. Mehrere Unternehmen schliessen somit Lieferverträge über denselben Gegenstand ab und diese Verträge werden dadurch erfüllt, dass:

[17] vgl. Richtlinie 69-03
[18] vgl. Richtlinie 69-03
[19] vgl. Richtlinie 69-02

- der letzte inländische Abnehmer in der Reihe (C in den Grafiken 1 und 2) den Gegenstand der Lieferung beim ersten ausländischen Lieferanten in der Reihe (A in allen Grafiken) abholt oder durch eine Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) dort abholen lässt (Abhollieferung); oder

- der erste ausländische Lieferant in der Reihe (A in allen Grafiken) den Gegenstand der Lieferung zum letzten inländischen Abnehmer in der Reihe (C) befördert oder versendet (Beförderungs- oder Versandlieferung); oder

- der in- oder ausländische Zwischenhändler B den Gegenstand der Lieferung vom ausländischen Lieferanten A zum Abnehmer C befördert oder durch eine Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) dorthin transportieren lässt (Grafik 1 und 2).

Jeder Zwischenhändler in der Reihe, der im eigenen Namen auftritt, wird als Lieferant behandelt, obwohl er den Gegenstand der Lieferung nicht körperlich in Empfang nimmt.

Bei solchen Reihengeschäften wird wie folgt unterschieden:

- Fall 1: Beförderungs- oder Versandlieferung des ausländischen Lieferanten A (Grafik 1 und 2)

  Der ausländische Lieferant A befördert einen Gegenstand selbst zum Abnehmer C (Beförderungslieferung) oder er lässt ihn durch eine unabhängige Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) dorthin transportieren (Versandlieferung). Er kann den Gegenstand der Lieferung auch eine gewisse Strecke selbst befördern und ihn später zum Weitertransport einer Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) übergeben. Der Abnehmer, zu dem die Drittperson den Gegenstand zu transportieren hat, steht zu Beginn der Beförderung fest.

- Fall 2: Abhollieferung des Abnehmers C (Grafik 1 und 2)

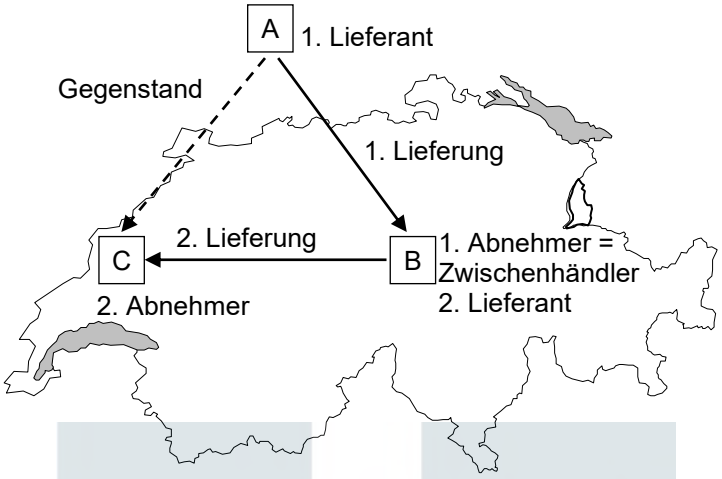
  Der Abnehmer C kann den Gegenstand der Lieferung auch selbst beim ausländischen Lieferanten A abholen oder durch eine Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) dort abholen lassen (Abhollieferung).

- Fall 3: Versand- oder Beförderungslieferung des Zwischenhändlers B (Grafik 1 und 2)

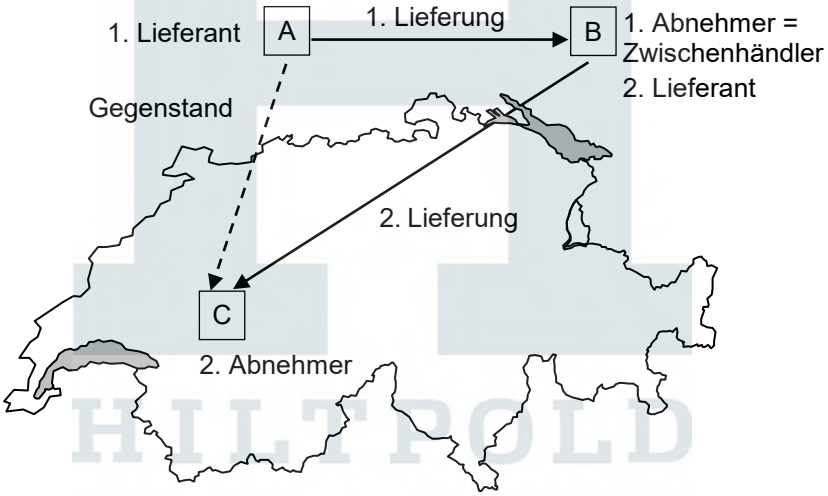
  Der Zwischenhändler B holt den Gegenstand der Lieferung beim ausländischen Lieferanten A selbst ab und befördert ihn direkt zum Abnehmer C oder er beauftragt eine Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur), den Gegenstand beim Lieferanten A abzuholen und zum Abnehmer C zu transportieren.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Grafik 1



Grafik 2



2.3.2.2 Grundsatz (Abnehmer C = Importeur)

Der Zwischenhändler B führt eine Lieferung im Ausland aus, weil die Beförderung oder Versendung des Gegenstands zum Abnehmer (oder in dessen Auftrag zu einer Drittperson) im Ausland beginnt (Fälle 1, 2 und 3). Die Lieferung des Zwischenhändlers B unterliegt nicht der Inlandsteuer. Das Geschäft zwischen dem Zwischenhändler B und dem Abnehmer C führt zur Einfuhr des Gegenstands. In der Zollanmeldung ist daher der Abnehmer C als Importeur und Empfänger aufzuführen.

Werden Gegenstände in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt[20], das der Abnehmer C dem Zwischenhändler B zu entrichten hat (Rechnung des B an C), einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland. Ist dies nicht der Fall und greift auch keiner der Sondertatbestände gemäss Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe b-f MWSTG, wird die Steuer auf dem Marktwert berechnet, einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort[21] im Inland. Ob der Zwischenhändler B im In- oder Ausland domiziliert ist, spielt für die Steuerberechnung keine Rolle.

[20] vgl. Richtlinie 69-03
[21] vgl. Richtlinie 69-03

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.3.2.3 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland, Zwischenhändler B = Importeur; Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG und Art. 3 MWSTV)

Ein Zwischenhändler B kann über seine Lieferung an den Abnehmer C (2. Lieferung in Grafik 1 und 2) freiwillig mit der ESTV oder der STV FL abrechnen, sofern er als Steuerpflichtiger registriert ist. Dieses vereinfachte Verfahren für eingeführte Gegenstände setzt jedoch eine Bewilligung (Unterstellungserklärung Ausland) der ESTV oder der STV FL voraus. Die Unterstellungserklärung Ausland ist gemäss den genannten Steuerverwaltungen seitens des Lieferanten nicht anwendbar, wenn der Abnehmer C – oder in seinem Auftrag eine Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) – den Gegenstand beim Lieferanten A abholt (Abhollieferung).

Liegt eine Beförderungs- oder Versandlieferung vor und ist einem Zwischenhändler B die Unterstellungserklärung Ausland durch die zuständige Steuerverwaltung bewilligt worden, hat dies folgende Auswirkungen:

- Für die Lieferung des Zwischenhändlers B an seinen Abnehmer C verlagert sich der Ort der Lieferung ins Inland.

- In der Zollanmeldung ist Importeur der Zwischenhändler B; Empfänger ist der Abnehmer C, an den der Gegenstand eingeht.

- Wird der Gegenstand in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt[22], das der Zwischenhändler B dem ausländischen Lieferanten A zu entrichten hat, einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort[23] im Inland. Ist dies nicht der Fall und greift auch keiner der Sondertatbestände gemäss Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe b-f MWSTG, wird die Steuer auf dem Marktwert berechnet (einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland).

- Der Zwischenhändler B kann die von der EZV erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL als Vorsteuer geltend machen, sofern die Voraussetzungen der Artikel 28 ff. MWSTG erfüllt sind.

- Der Zwischenhändler B und die allenfalls nachfolgenden Lieferanten in der Reihe müssen alle Lieferungen, welche sie mit dem ins Inland eingeführten Gegenstand tätigen, bei der ESTV oder der STV FL versteuern, da sich der Ort der Lieferung nicht nur für die Lieferung des Zwischenhändlers B ins Inland verlagert, sondern auch für allfällige Lieferungen der nachfolgenden Lieferanten in der Reihe.

Dem Inhaber einer bewilligten Unterstellungserklärung Ausland steht es frei, dieses vereinfachte Verfahren bei jeder konkreten Einfuhr, die auf einer Beförderungs- oder Versandlieferung beruht, anzuwenden oder nicht. Will der Zwischenhändler B bei einer Beförderungs- oder Versandlieferung seine von der ESTV oder der STV FL bewilligte Unterstellungserklärung nicht anwenden, so muss er diesen Verzicht in der Rechnung an seinen Abnehmer C oder – wenn die Rechnung im Zeitpunkt der Einfuhr fehlt – in einem Ersatz-Wertnachweis vermerken. Der Verzicht hat zur Folge, dass der Ort der Lieferung im Ausland verbleibt. Importeur ist in solchen Fällen der Abnehmer C und hinsichtlich der Steuerbemessungsgrundlage gilt folgender Grundsatz: Werden die Gegenstände in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Abnehmer C seinem Zwischenhändler B zu entrichten hat (Rechnung des B an C). Es gelten somit die gleichen Bestimmungen wie für Lieferanten ohne Unterstellungserklärung Ausland.

[22] vgl. Richtlinie 69-03
[23] vgl. Richtlinie 69-03

Die Zollstelle wendet somit folgenden Grundsatz an:

Ist der Zwischenhändler B im Besitz einer bewilligten Unterstellungserklärung Ausland und liegt im Zeitpunkt der Einfuhr die auf ihn lautende Rechnung des Lieferanten A vor, so muss er die Unterstellungserklärung anwenden und die Einfuhr im eigenen Namen vornehmen (Importeur = Zwischenhändler B), sofern eine Beförderungs- oder Versandlieferung vorliegt. Der Verzicht auf Anwendung der Unterstellungserklärung Ausland ist nur möglich, wenn der Zollstelle eine Rechnung (oder ein alternativer Wertnachweis) des Zwischenhändlers B an den Abnehmer C vorgelegt wird, worin der Zwischenhändler B darauf hinweist, dass er auf Anwendung der Unterstellungserklärung verzichtet.

Gemäss ESTV und der STV FL ist die Unterstellungserklärung Ausland seitens des Lieferanten nicht anwendbar, wenn der Abnehmer C – oder in seinem Auftrag eine Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) – den Gegenstand beim Lieferanten A abholt (Abhollieferung).

2.3.2.4 Kein Reihengeschäft

Ein inländischer Abnehmer B bestellt einen Gegenstand bei einem ausländischen Lieferanten A, den er dem inländischen Veredler C zur Lohnveredelung zugehen lässt. Er befördert den Gegenstand selbst vom Lieferanten A zum Veredler C oder lässt ihn durch eine Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) dorthin transportieren. Da der inländische Abnehmer B den Gegenstand dem Veredler C nicht verkauft und somit aus steuerlicher Sicht keine Lieferung ausführt, liegt kein Reihengeschäft vor. Dasselbe gilt, wenn der Abnehmer B den vom Lieferanten A erworbenen Gegenstand dem Kunden C kostenlos abgibt.

Das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem Abnehmer B führt zur Einfuhr des Gegenstands. In der Zollanmeldung ist Importeur der Abnehmer B und Empfänger der Veredler C.

Wird der Gegenstand in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt[24], das der Abnehmer B seinem ausländischen Lieferanten A zu entrichten hat (Rechnung des A an B), einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort[25] im Inland.

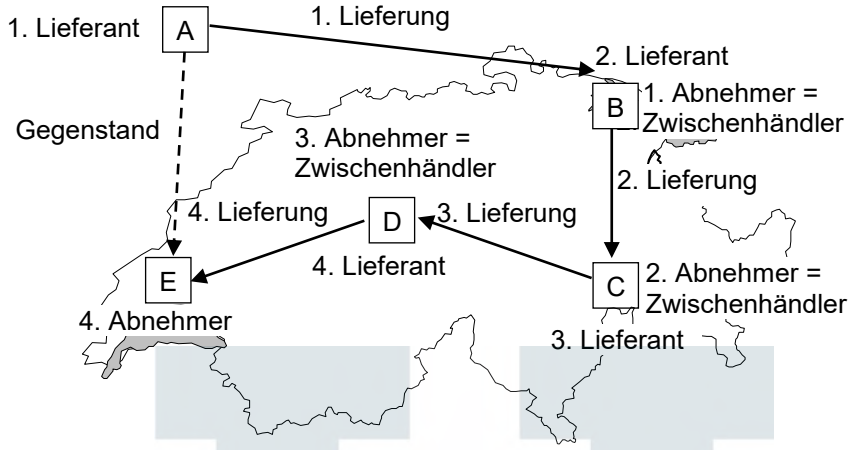
2.3.3 Umsatzgeschäfte mit mehr als zwei Lieferanten in der Reihe (Reihengeschäfte)

2.3.3.1 Sachverhalt

Bei einem Reihengeschäft mit beispielsweise vier Lieferanten in der Reihe (A, B, C, D) befördert der ausländische Lieferant A einen Gegenstand selbst zum Abnehmer E (letzter Abnehmer in der Reihe; Beförderungslieferung) oder er lässt diesen durch eine unabhängige Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) zum Abnehmer E versenden (Versandlieferung). Der ausländische Lieferant kann den Gegenstand der Lieferung auch eine gewisse Strecke selbst befördern und ihn später zum Weiterversand einer Drittperson übergeben. Der Abnehmer E, an den die Drittperson den Gegenstand zu versenden hat, steht zu Beginn der Beförderung fest. Auch die Zwischenhändler B, C oder D können den Gegenstand der Lieferung selbst beim ausländischen Lieferanten A abholen und direkt zum letzten Abnehmer E befördern oder einer unabhängigen Drittperson beauftragen, den Gegenstand beim ausländischen Lieferanten A abzuholen und zum letzten Abnehmer E zu transportieren. Schlussendlich kann auch der Abnehmer E (letzter Abnehmer in der Reihe) den Gegenstand der Lieferung selbst

[24] vgl. Richtlinie 69-03
[25] vgl. Richtlinie 69-03

beim ausländischen Lieferanten A abholen oder durch eine unabhängige Drittperson dort abholen lassen (Abhollieferung).



2.3.3.2 Grundsatz (Abnehmer E = Importeur)

Die Zwischenhändler B, C und D führen Lieferungen im Ausland aus (2., 3. und 4. Lieferung), welche nicht der Inlandsteuer unterliegen. Daher führt die Lieferung zwischen dem Zwischenhändler D und dem Abnehmer E zur Einfuhr des Gegenstands. In der Zollanmeldung ist der Abnehmer E sowohl Importeur als auch Empfänger. Wird der Gegenstand in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt[26], das der Abnehmer E dem Zwischenhändler D zu entrichten hat (Rechnung von D an E), einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort[27] im Inland. Ist dies nicht der Fall und greift auch keiner der Sondertatbestände gemäss Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe b-f MWSTG, wird die Steuer auf dem Marktwert berechnet. Ob ein Zwischenhändler im Inland oder Ausland domiziliert ist, spielt keine Rolle.

2.3.3.3 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland, Zwischenhändler = Importeur; Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG und Art. 3 MWSTV)

Ein Zwischenhändler kann über seine Lieferung an seinen Abnehmer (2., 3. und 4. Lieferung) freiwillig mit der ESTV oder der STV FL abrechnen, sofern er als Steuerpflichtiger registriert ist. Dieses vereinfachte Verfahren für eingeführte Gegenstände setzt jedoch eine Bewilligung (Unterstellungserklärung Ausland) der ESTV oder der STV FL voraus. Dieses Verfahren ist gemäss den genannten Steuerverwaltungen seitens des Lieferanten jedoch nicht anwendbar, wenn der Abnehmer E – oder in seinem Auftrag eine Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) – den Gegenstand beim Lieferanten A abholt (Abhollieferung).

Bei mehreren nacheinander folgenden Lieferungen desselben Gegenstandes, bei denen der Gegenstand vom ersten Lieferanten zum letzten Abnehmer befördert oder versandt wird (Reihengeschäft), gelten die der Einfuhr vorangehenden Lieferungen als von der Inlandsteuer befreit und die nachfolgenden als steuerbar (Art. 3 Abs. 2 MWSTV).

Die in Ziffer 2.3.2.3 (Reihengeschäfte, Ausnahme) aufgezeigten Auswirkungen für den Zwischenhändler B gelten auch hier für jeden der drei Zwischenhändler B, C oder D, falls diese:

[26] vgl. Richtlinie 69-03
[27] vgl. Richtlinie 69-03

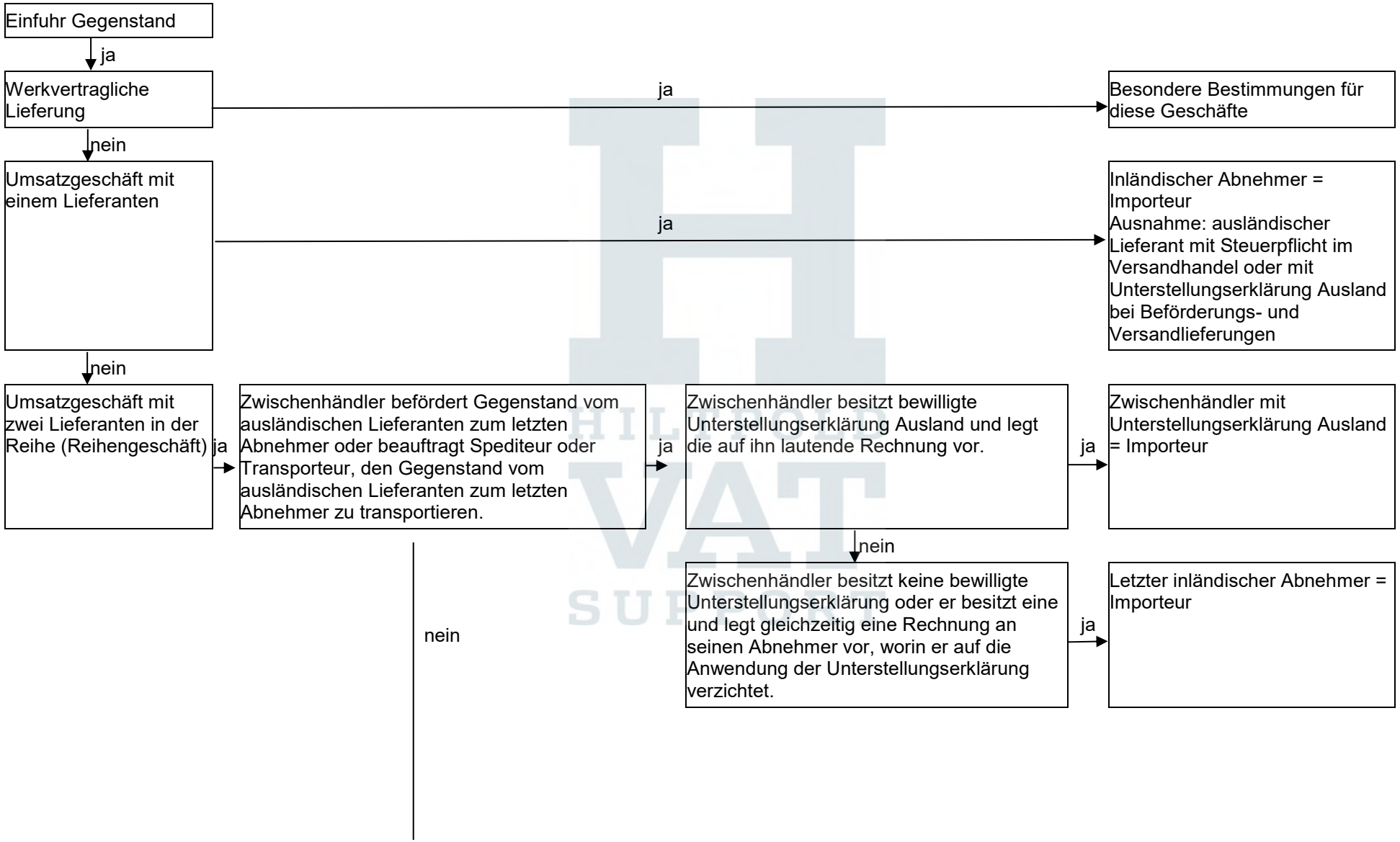
- eine bewilligte Unterstellungserklärung Ausland besitzen;
- die Einfuhr im eigenen Namen vornehmen wollen; und
- eine Beförderungs- oder Versandlieferung vorliegt.

Gemäss der ESTV und der STV FL ist die Unterstellungserklärung Ausland nicht anwendbar, wenn der Abnehmer E – oder in seinem Auftrag eine Drittperson (z. B. Spediteur oder Transporteur) – den Gegenstand beim Lieferanten A abholt (Abhollieferung) z. B.: (siehe Folgeseite)
.

HILTPOLD VAT SUPPORT

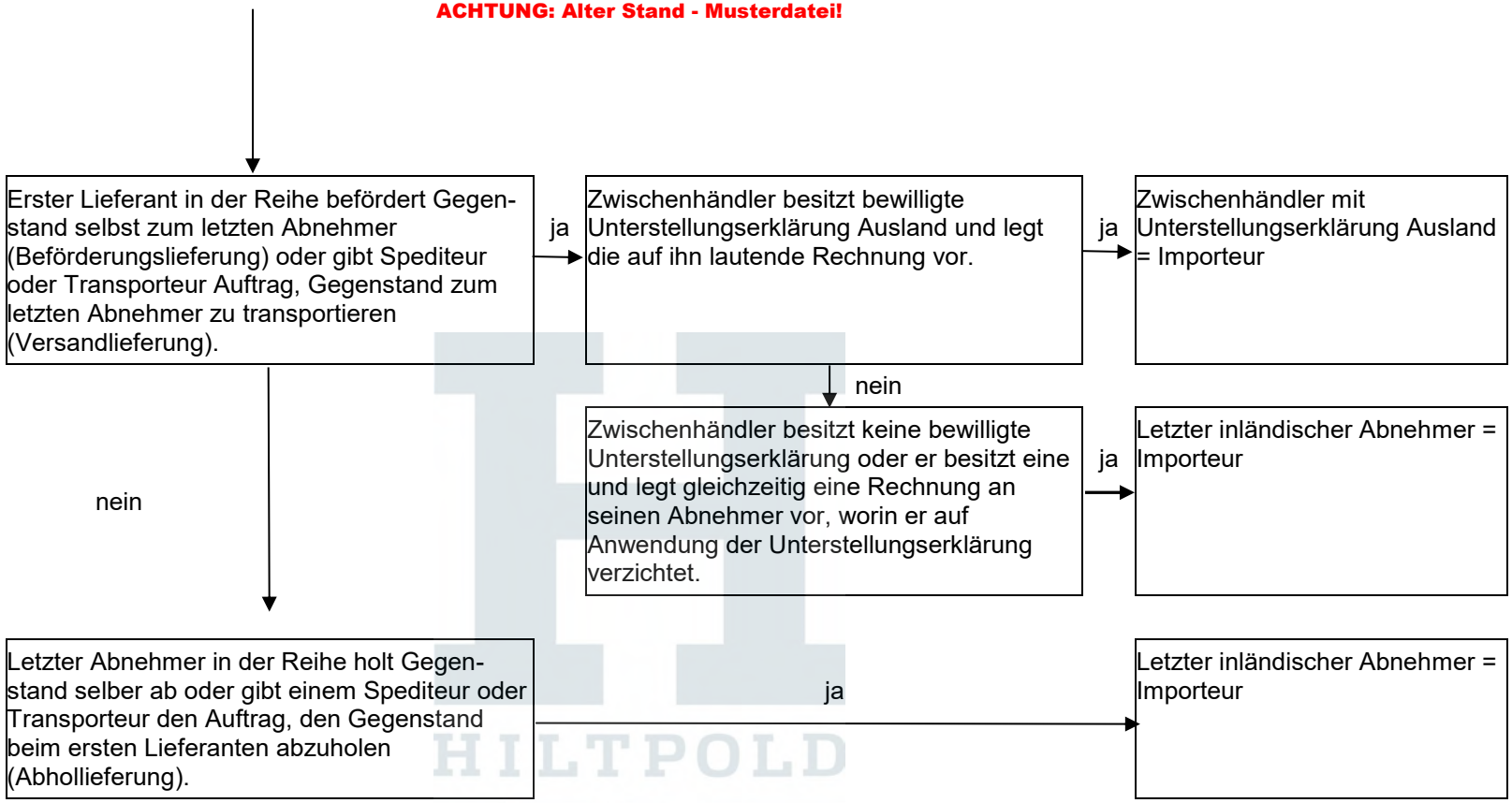
ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.3.4 Schema zur Abklärung der zur Einfuhr führenden Lieferung



ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!



HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3 Importeur beim Handeln im eigenen und fremden Namen

Im Mehrwertsteuerrecht ist von besonderer Bedeutung, ob eine Person eine Leistung im eigenen oder fremden Namen erbringt. Es geht um die Frage, welcher Person die Leistung (Lieferung oder Dienstleistung) zuzuordnen ist, d. h. wer im Sinne des Mehrwertsteuerrechts als Leistungserbringer gilt und wer nur als Vermittler einer Leistung tätig ist.

Für die mehrwertsteuerrechtliche Beurteilung eines Rechtsgeschäfts handelt eine Person nur dann im fremden Namen und für fremde Rechnung, d. h. beispielsweise als Vermittlerin (direkte Stellvertreterin) im Namen und für Rechnung einer Drittperson, wenn:

- die Vermittlerin durch die Drittperson gehörig bevollmächtigt ist;
- sich das Vertretungsverhältnis aus den Umständen ergibt oder die Vermittlerin dem Leistungsempfänger ausdrücklich bekannt gibt, dass sie im fremden Namen handelt, keine eigenen Leistungen erbringt und kein Risiko trägt;
- die Vermittlerin den Nachweis erbringt, dass sie als Vermittlerin handelt;
- die Vermittlerin gegenüber der Steuerbehörde:
    - nachweisen kann, dass sie nur als Vermittlerin handelt, und
    - die vertretene Person eindeutig identifizieren kann.

Massgebend ist somit die Art und Weise, wie die leistende Person nach aussen auftritt (z. B. in ihrer Rechnung an den Leistungsempfänger).

Diese Bestimmungen zur Inlandsteuer haben auf die Einfuhrsteuer folgende Auswirkungen:

Tritt bei einem grenzüberschreitenden Verkaufsgeschäft mit drei beteiligten Personen A, B und C die zweite Person B gegenüber der Leistungsempfängerin C im eigenen Namen auf (z. B. erscheint sie in der Rechnung als Lieferantin [Verkäuferin] des Gegenstands), so wird die Lieferung ihr zugerechnet, d. h. sie ist Lieferantin. Liegt bei der Einfuhr jedoch die Rechnung der Lieferantin A an die Leistungsempfängerin C vor, so tritt die Person B gegenüber der Leistungsempfängerin C nicht als Lieferantin auf. Die Person B gibt gegenüber der Leistungsempfängerin C zu erkennen, sie handle im fremden Namen (Handeln im Namen der Lieferantin A) und sie trage beim zur Einfuhr führenden Verkaufsgeschäft weder Kosten noch Nutzen (Handeln für fremde Rechnung, d. h. hier: für Rechnung der Lieferantin A). Handelt die Person B bei dem in Rede stehenden Verkaufsgeschäft im fremden Namen und für fremde Rechnung, so gilt sie lediglich als Vermittlerin des Rechtsgeschäfts zwischen der Lieferantin A und der Leistungsempfängerin C.

Führt eine Lieferung (Verkauf, Kommissionsgeschäft, Vermietung, Leasing) zur Einfuhr eines Gegenstands, sind diese Grundsätze für die Bestimmung des Importeurs von entscheidender Bedeutung. Importeur kann nur sein, wer bezüglich des eingeführten Gegenstands unmittelbar nach der Einfuhr im eigenen Namen handeln kann. Bei Miet- oder Leasinggeschäften ist Importeur derjenige, welcher den Gegenstand vom ausländischen Lieferanten mietet bzw. least. Wer das zur Einfuhr des Gegenstands führende Rechtsgeschäft nur vermittelt, d. h. im fremden Namen und für fremde Rechnung handelt, kann nicht Importeur des eingeführten Gegenstands sein.

Zu unterscheiden sind folgende drei Fälle:

- Handeln im fremden Namen und für fremde Rechnung (Vermittler) (Ziff. 3.1.1 und 3.1.2)

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Handeln im eigenen Namen und für eigene Rechnung (inländischer oder ausländischer Lieferant) (Ziff. 3.2.1 und 3.2.3)

- Handeln im eigenen Namen und für fremde Rechnung (Kommissionär) (Ziff. 3.2.2 und 3.2.4)

3.1 Handeln im fremden Namen und für fremde Rechnung (Vermittler)

Der inländische Vermittler B bewirkt einen Leistungsaustausch zwischen dem ausländischen Lieferanten A und dem inländischen Abnehmer C. Er ermöglicht somit das Zustandekommen eines Geschäfts zwischen dem ausländischen Lieferanten A und dem inländischen Abnehmer C. Er tritt gegenüber dem inländischen Abnehmer C im Namen und für Rechnung des ausländischen Lieferanten A auf. Der inländische Vermittler B handelt im Namen und für Rechnung des ausländischen Lieferanten A.

Bei der Vermittlung findet aus steuerlicher Sicht eine Lieferung zwischen dem ausländischen Lieferanten A und dem inländischen Abnehmer C statt (Art. 20 MWSTG). Die Vermittlung gilt als selbständige Dienstleistung zwischen dem Vermittler B und dem Lieferanten A.

Auch der inländische Abnehmer C kann dem inländischen Vermittler B einen Vermittlungsauftrag erteilen. Das oben Erwähnte gilt dann sinngemäss.

Beim Vermittler B wird nachfolgend wie folgt unterschieden:

- direkter Stellvertreter (Vermittler) (Ziff. 3.1.1)

- Auktionator (Ziff. 3.1.2 und 3.2.3)



ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3.1.1 Direkter Stellvertreter (Vermittler)

3.1.1.1 Regelung Inland

Der inländische direkte Stellvertreter B (Vermittler B) handelt im Namen und für Rechnung seines ausländischen Auftraggebers A. Er hat den Auftrag, dem Auftraggeber A einen Abnehmer zu vermitteln. Bei solchen Geschäften werden zwischen dem ausländischen Lieferanten A und dem inländischen Abnehmer C unmittelbare Rechtsbeziehungen hergestellt. Denkbar ist auch, dass der inländische Abnehmer C dem inländischen Vermittler B den Auftrag erteilt hat, ihm einen Lieferanten zu vermitteln.

Tritt gegenüber dem inländischen Abnehmer C nur der ausländische Lieferant A im eigenen Namen als Lieferant des Gegenstands auf (z. B. in der Rechnung an den Abnehmer C erscheint nur der Lieferant A), so ergibt sich bereits aus diesem Umstand, dass der Vermittler B nicht als Lieferant auftritt. Ergibt sich dieser Sachverhalt nicht aus den Umständen so gilt Folgendes:

Um nicht als zusätzlicher Lieferant in der Reihe zu gelten, muss der Vermittler B dem inländischen Abnehmer C ausdrücklich bekannt geben, dass er im fremden Namen und für fremde Rechnung handelt und somit nur die Funktion hat, unmittelbare Rechtsbeziehungen zwischen dem ausländischen Lieferanten A und dem inländischen Abnehmer C herzustellen. Erfolgt keine ausdrückliche Bekanntgabe muss sich seine reine Vermittlertätigkeit auf andere Art aus den Umständen des konkreten Rechtsgeschäfts ergeben und somit auch von einer unabhängigen Drittperson ohne weiteres vermuten lassen.

Für Zwecke der Inlandsteuer wird eine direkte Stellvertretung (Vermittlertätigkeit) angenommen, wenn sich die reine Vermittlertätigkeit des im Inland domizilierten Vermittlers B aus den Umständen ergibt oder ausdrücklich bekannt gegeben wird und der Vermittler B der ESTV oder der STV FL gegenüber auf Nachfrage hin die vertretene Person eindeutig identifizieren kann, d. h. nachweisen kann, dass er als direkter Stellvertreter (Vermittler) handelt.



ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3.1.1.2 Regelung Einfuhr

Ist im Zeitpunkt der Zollanmeldung des Gegenstands zur Einfuhr das vom inländischen Abnehmer C dem ausländischen Lieferanten A zu entrichtende Entgelt mit einer Rechnung belegt und ist der inländische Abnehmer C in der Zollanmeldung als Importeur aufgeführt, geht die EZV davon aus, das Rechtsgeschäft zwischen dem Rechnungssteller und dem Abnehmer C führe zur Einfuhr des Gegenstands. Die EZV stützt sich somit auf die vorgelegte Rechnung und klärt nicht ab, ob B als Vermittler oder Lieferant tätig ist.

Wird der Gegenstand in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt[28], das der inländische Abnehmer C zu entrichten hat, d. h. einschliesslich des Entgelts für die Vermittlung und der Kosten bis zum Bestimmungsort[29] im Inland. Ist dies nicht der Fall und greift auch keiner der Sondertatbestände gemäss Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe b-f MWSTG, wird die Steuer auf dem Marktwert (einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland) berechnet.

Stellt sich bei nachträglichen Abklärungen heraus, dass die bei der Einfuhr vorgelegte Rechnung nicht den Tatsachen entspricht oder zu falschen Schlüssen führte (Vermittler B tritt als Lieferant auf und nicht wie angenommen nur als Vermittler) und somit der Sachverhalt in der Zollanmeldung falsch abgebildet wurde, gelten je nach dem, wie der korrekte Sachverhalt mehrwertsteuerrechtlich zu beurteilen ist, die folgenden Bestimmungen:

- Die Bestimmungen gemäss Ziffer 3.2.1 (inländischer Lieferant), wenn B als Lieferant (Zwischenhändler) gilt und der Gegenstand vom ausländischen Lieferanten A zum Lieferanten B transportiert wurde;

- die Bestimmungen gemäss Ziffer 2.3.2 (Reihengeschäfte), wenn B als Lieferant (Zwischenhändler) gilt und der Gegenstand vom ausländischen Lieferanten A direkt zum inländischen Abnehmer C transportiert wurde.

3.1.2 Auktionator als Vermittler

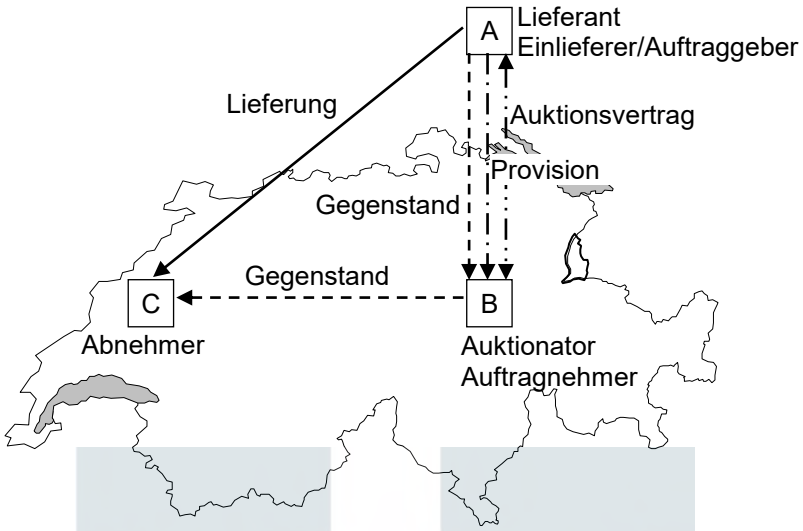
3.1.2.1 Regelung Inland

Wird ein Gegenstand aus dem Ausland zwecks Versteigerung an einer Auktion ins Inland verbracht, gilt der inländische Auktionator B als Vermittler, wenn er:

- gegenüber den Kaufinteressenten ausdrücklich bekannt gibt, dass er den betreffenden Gegenstand im fremden Namen und für fremde Rechnung versteigert; und

- gegenüber der Steuerbehörde auf Nachfrage hin nachweisen kann, dass er nur als Vermittler handelt und die vertretene Person (Einlieferer) eindeutig identifizieren kann.

[28] vgl. Richtlinie 69-03
[29] vgl. Richtlinie 69-03



Für Sachverhalte, bei denen der Auktionator als Eigenhändler auftritt, vgl. Ziff. 3.2.3.

3.1.2.2 Regelung Einfuhr

Ist in der Zollanmeldung vermerkt, dass der eingeführte Gegenstand an einer Auktion versteigert wird und dass der inländische Auktionator B im Namen des ausländischen Einlieferers A handelt, geht die EZV davon aus, der Auktionator B handle als Vermittler.

Importeur in der Zollanmeldung ist bei solchen Sachverhalten der Einlieferer A per Adresse des Auktionators B.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert. Als solcher gilt der Preis, den der ausländische Einlieferer (Importeur)

- auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird,
- an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands,
- zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld,
- unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs,

bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten.

Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Marktwert noch nicht enthalten, die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort[30] des eingeführten Gegenstands im Inland.

Da im Zeitpunkt der Einfuhr die Versteigerung noch nicht stattgefunden hat, sind weder Ersteigerer noch Zuschlagpreis bekannt. Daher muss festgelegt werden, welches Zollverfahren anzuwenden ist. Diesbezügliche Einfuhrsteuer- und Verfahrensbestimmungen finden sich in der Publikation «Einfuhr eines im Ausland ersteigerten oder zum Verkauf an einer Auktion im Inland bestimmten Gegenstands».

Fehlen in der Zollanmeldung die oben erwähnten Vermerke hinsichtlich der Versteigerung im Namen des ausländischen Einlieferers A, geht die EZV davon aus, der inländische Auktionator

[30] vgl. Richtlinie 69-03

B handle im eigenen Namen. In diesem Fall sind die Bestimmungen gemäss Ziffer 3.2 (Handeln im eigenen Namen) massgebend.

3.2 Handeln im eigenen Namen (Lieferant und Kommissionär)

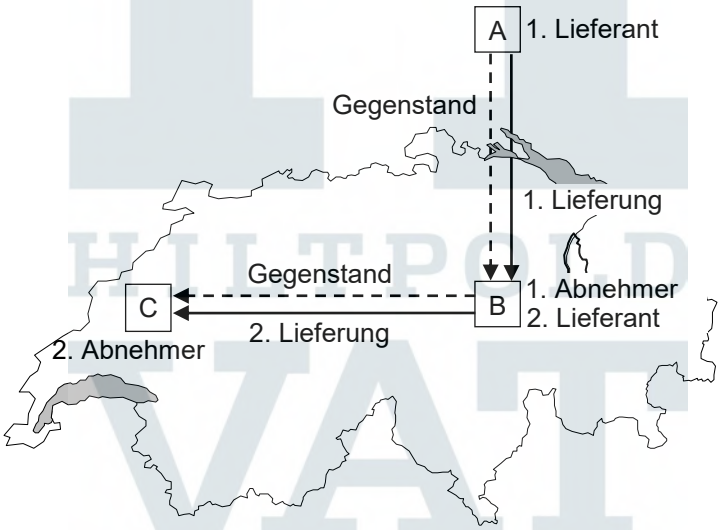
3.2.1 Inländischer Lieferant

3.2.1.1 Sachverhalt

Der ausländische Lieferant A verkauft dem inländischen Abnehmer B einen Gegenstand. Der Abnehmer B verkauft diesen Gegenstand im eigenen Namen und für eigene Rechnung an einen Abnehmer C weiter.

Für die steuerrechtliche Beurteilung, welches Geschäft zur Einfuhr führt, ist massgebend, wie der Abnehmer B (2. Lieferant) gegenüber dem Abnehmer C auftritt. Um nicht als Lieferant zu gelten, müsste B entweder ausdrücklich im fremden Namen und für fremde Rechnung auftreten oder dieser Sachverhalt müsste sich aus den Umständen ergeben. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, gilt B als Lieferant.

Verkauft der inländische Abnehmer B den eingeführten Gegenstand im eigenen Namen weiter, liegen zwei Lieferungen vor, und zwar eine vom ausländischen Lieferanten A an den inländischen Abnehmer B und eine vom inländischen Abnehmer B (2. Lieferant) an den Abnehmer C.



3.2.1.2 Regelung Einfuhr

Tritt der inländische Abnehmer B beim Weiterverkauf des eingeführten Gegenstands gegenüber dem Abnehmer C im eigenen Namen und für eigene Rechnung auf und liefert er den Gegenstand im Inland (Ort der Lieferung im Inland), führt das Rechtsgeschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und dem inländischen Abnehmer B zur Einfuhr.

In der Zollanmeldung ist der inländische Abnehmer B sowohl Importeur als auch Empfänger.

Wird der Gegenstand in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt[31], das der inländische Abnehmer B dem ausländischen Lieferanten A zu entrichten hat (Rechnung des A an B), einschliesslich

[31] vgl. Richtlinie 69-03

der Kosten bis zum Bestimmungsort[32] im Inland. Ist dies nicht der Fall und greift auch keiner der Sondertatbestände gemäss Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe b-f MWSTG, wird die Steuer auf dem Marktwert berechnet, einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland.

Wird der Gegenstand durch den ausländischen Lieferanten A direkt zum inländischen Abnehmer C befördert oder versandt oder vom inländischen Abnehmer C beim ausländischen Lieferanten A abgeholt, gelten die Bestimmungen laut Ziffer 2.3.2 (Reihengeschäfte).

3.2.2 Ausländischer Lieferant

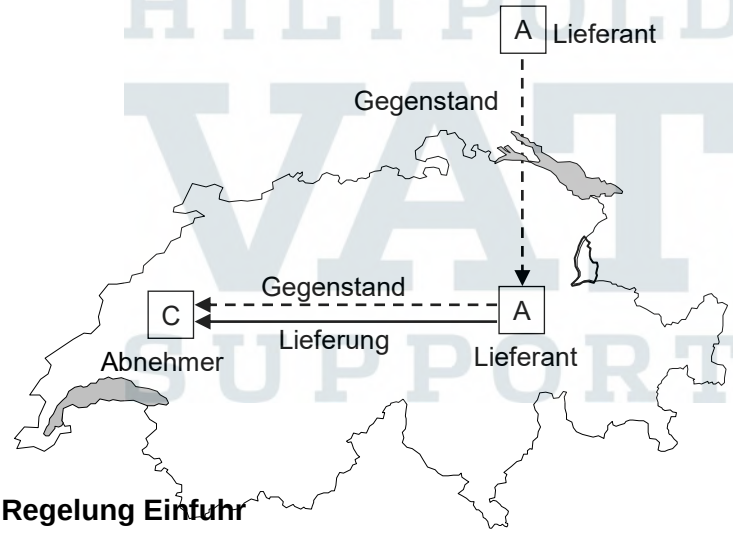
3.2.2.1 Veräusserung eines Gegenstands des zollrechtlich freien Verkehrs ab Lager im Inland

3.2.2.1.1 Sachverhalt

Der ausländische Lieferant A betreibt im Inland ein Lager. Er verbringt den Gegenstand aus dem Ausland in das Lager im Inland und überführt ihn hierbei in den zollrechtlich freien Verkehr. Der Gegenstand hat somit nicht den Status eines in ein Zolllagerverfahren übergeführten oder in ein Zollfreilager eingelagerten Gegenstands. Ab Lager im Inland beliefert der ausländische Lieferant A seinen Abnehmer C.

Der Transport des Gegenstands über die Zollgrenze ins Lager gilt aus mehrwertsteuerlicher Sicht nicht als Lieferung, sondern lediglich als Verbringen eines Gegenstands ins Inland. Im Zeitpunkt der Einfuhr verfügt immer noch der der ausländische Lieferant A wirtschaftlich über den Gegenstand, d. h. ausschliesslich er kann den eingelagerten Gegenstand im eigenen Namen veräussern oder einer anderen Bestimmung zuführen.

Verkauft der ausländische Lieferant A seinem Abnehmer C einen Gegenstand ab Lager im Inland und tritt er im eigenen Namen auf, so liefert er den Gegenstand grundsätzlich im Inland, was seine Steuerpflicht begründen kann. Nähere Auskünfte dazu erteilt die ESTV oder die STV FL.



3.2.2.1.2 Regelung Einfuhr

Das Verbringen des Gegenstands ins Inland löst die Steuer- und Zollpflicht aus.

Zu unterscheiden ist zwischen folgenden Sachverhalten:

[32] vgl. Richtlinie 69-03

- Abnehmer und Entgelt der Lieferungen ab Lager im Zeitpunkt der Einfuhr bekannt

  Im Zeitpunkt des Verbringens des Gegenstands ins Inland steht bereits fest,

  - welchem Abnehmer der ausländische Lieferant den in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Gegenstand ab Lager im Inland liefern wird; und

  - welches Entgelt der Abnehmer für diese Lieferung zu entrichten hat (Art. 4 MWSTV).

  Sind diese Voraussetzungen erfüllt, ist Grundlage für die Veranlagung der Einfuhrsteuer das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und dem Abnehmer des ab Lager im Inland gelieferten Gegenstands. In der Zollanmeldung ist der Abnehmer des ab Lager gelieferten Gegenstands sowohl Importeur als auch Empfänger.

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt[33], das der Abnehmer dem ausländischen Lieferanten A für den ab Lager gelieferten Gegenstand zu entrichten hat (Rechnung des A an den Abnehmer), einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland. Der Bestimmungsort im Inland ist das Lager, wenn der Käufer den Gegenstand dort abholt (Übernahme des Gegenstands ab Lager durch den Käufer). Wenn der Gegenstand durch den Lieferanten zum Käufer transportiert oder versendet wird, ist der Bestimmungsort der Ort, an dem der Gegenstand nach dem Verlassen des Lagers transportiert wird (Transport oder Versenden des Gegenstandes durch den Lieferanten). Informationen zur Steuerbemessungsgrundlage sind auch in der Richtlinie 69-03 zu finden (Ziff. 9.4, Marktwert bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr von Gegenständen zur Veräusserung ab Lager).

  Ist der ausländische Lieferant A im Inland als Steuerpflichtiger registriert und will er über diese Lieferung freiwillig mit der ESTV oder der STV FL abrechnen, so setzt dies eine Bewilligung (Unterstellungserklärung Ausland) der ESTV oder der STV FL voraus. In diesem Fall gelten die Bestimmungen gemäss Ziffer 2.3.1.3 (Umsatzgeschäfte mit einem Lieferanten).

- Andere Sachverhalte

  Sind im Zeitpunkt der Einfuhr der Abnehmer oder das Entgelt der Lieferungen ab Lager noch nicht bekannt, ist Importeur in der Zollanmeldung:

  - Der ausländische Lieferant A per Adresse seines inländischen Steuervertreters, wenn er im Inland im Register der Steuerpflichtigen eingetragen ist;

  - Der ausländische Lieferant A per Adresse des Lagerorts, wenn er im Inland nicht als Steuerpflichtiger eingetragen ist.

  Empfänger ist der ausländische Lieferant A per Adresse des Lagerorts.

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das der Lieferant A (Importeur) beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. In anderen Fällen berechnet sich die Steuer auf dem Marktwert[34] , d. h. auf dem Preis, den der ausländische Lieferant A:

  - auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird,

[33] vgl. Richtlinie 69-03
[34] vgl. Richtlinie 69-03

- an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands,
- zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld,
- unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs

bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten.

Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Entgelt oder Marktwert noch nicht enthalten, die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des eingeführten Gegenstands im Inland.

Zur Vereinfachung kann der ausländische Lieferant A als Alternative zu den oben genannten Bemessungsgrundlagen den um 10 % gekürzten Verkaufspreis zur Besteuerung anmelden. Es handelt sich hierbei um den Verkaufspreis, den der ausländische Lieferant A (Importeur) auf der Stufe, auf der er tätig ist (Grosshandel, Detailhandel etc.), bei einem Verkauf einem unabhängigen Dritten berechnen würde. Ist er auf verschiedenen Stufen tätig (z. B. Verkauf sowohl an Händler als auch Endkonsumenten) ist diejenige Stufe massgebend, welche dem Endkonsum näher liegt. Mit der 10%-Kürzung werden die im Inland bei der Lagerung angefallenen Aufwendungen berücksichtigt.

Informationen zur Steuerbemessungsgrundlage sind auch in der Richtlinie 69-03 zu finden (Ziff. 9.4, «Marktwert bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr von Gegenständen zur Veräusserung ab Lager»).

3.2.2.2 Veräusserung eines Gegenstands des zollrechtlich freien Verkehrs im Strassen- oder Haustürverkauf oder an einer Verkaufsmesse

3.2.2.2.1 Sachverhalt

Der ausländische Lieferant verbringt den Gegenstand ins Inland, um ihn im Strassen- oder Haustürverkauf (Art. 40a OR) oder an einer Verkaufsmesse zu veräussern. Im Zeitpunkt der Einfuhr steht sein allfälliger Abnehmer noch nicht fest.

Der Transport des Gegenstands über die Zollgrenze gilt aus mehrwertsteuerlicher Sicht nicht als Lieferung, sondern lediglich als Verbringen eines Gegenstands ins Inland. Im Zeitpunkt der Einfuhr verfügt der ausländische Lieferant wirtschaftlich über den Gegenstand, d. h. ausschliesslich er kann den eingeführten Gegenstand im eigenen Namen veräussern oder einer anderen Bestimmung zuführen.

Verkauft der ausländische Lieferant einem Abnehmer einen Gegenstand, so tritt er im eigenen Namen auf. Er liefert den Gegenstand somit im Inland, was seine Steuerpflicht im Inland begründen kann. Nähere Auskünfte dazu erteilt die ESTV oder die STV FL.

3.2.2.2.2 Regelung Einfuhr

In der Zollanmeldung ist Importeur:

- Der ausländische Lieferant per Adresse seines inländischen Steuervertreters, wenn er im Inland im Register der Steuerpflichtigen eingetragen ist;
- der ausländische Lieferant per Adresse des Orts, wo er den Gegenstand zum ersten Mal zu verkaufen gedenkt, wenn er im Inland nicht als Steuerpflichtiger eingetragen ist.

Empfänger ist der ausländische Lieferant per Adresse des vorgesehenen Orts des ersten Verkaufs.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das der ausländische Lieferant (Importeur) beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. In anderen Fällen berechnet sich die Steuer auf dem Marktwert[35] d. h. auf dem Preis, den der ausländische Lieferant:

- auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird,
- an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands,
- zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld,
- unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs,

bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten.

Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Entgelt oder Marktwert noch nicht enthalten, die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des eingeführten Gegenstands im Inland.

Weitergehende Einfuhrsteuer- und Verfahrensbestimmungen finden sich in der Publikation «Einfuhr eines Gegenstands durch ausländischen Lieferanten zum Verkauf auf der Strasse, an der Haustüre, an einer Veranstaltung oder an einer Messe».

3.2.3 Auktionator

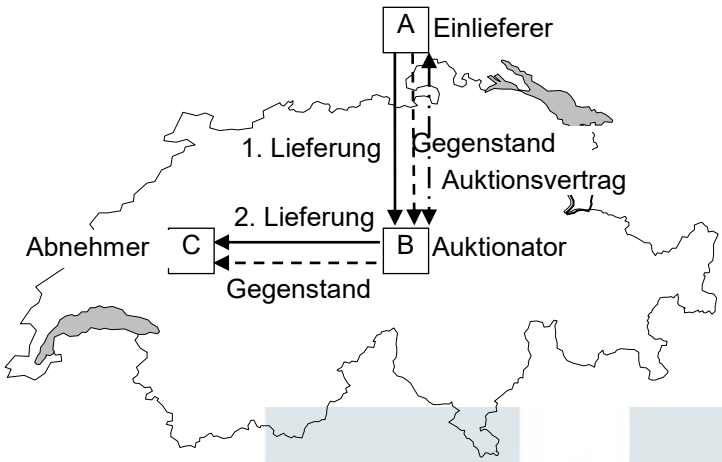
3.2.3.1 Sachverhalt

Ein Gegenstand wird aus dem Ausland zwecks Versteigerung an einer Auktion ins Inland verbracht. Der Auktionator B tritt gegenüber dem Abnehmer C (Ersteigerer) im eigenen Namen auf. Er versteigert den Gegenstand für Rechnung des Einlieferers A.

Für Sachverhalte, bei denen der Auktionator nur Vermittler ist, vgl. Ziff 3.1.2.

Handelt der inländische Auktionator B im eigenen Namen, liegen immer zwei Lieferungen vor, und zwar eine vom ausländischen Einlieferer A an den Auktionator B und eine vom Auktionator B an den Abnehmer C.

[35] vgl. Richtlinie 69-03



3.2.3.2 Regelung Einfuhr

Tritt der Auktionator bei einer Auktion gegenüber dem Abnehmer C im eigenen Namen auf und liefert er den Gegenstand im Inland (Ort der Lieferung im Inland), führt das Rechtsgeschäft zwischen dem Einlieferer A und dem Auktionator B zur Einfuhr.

Der Auktionator ist auf der Zollanmeldung als Importeur und Empfänger aufzuführen.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert am Bestimmungsort im Inland. Als solcher gilt der Preis, den der Auktionator B (Importeur):

- auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird,
- an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands,
- zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld,
- unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs,

bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten.

Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Marktwert noch nicht enthalten, die Nebenkosten bis zum Bestimmungsort[36] des eingeführten Gegenstands im Inland.

3.2.4 Kommissionär

3.2.4.1 Sachverhalt

Der inländische Kommissionär B verkauft den Gegenstand im eigenen Namen und für Rechnung des ausländischen Kommittenten A. Bei der Abwicklung solcher Verkaufskommissionsgeschäfte sind regelmässig drei Personen beteiligt:

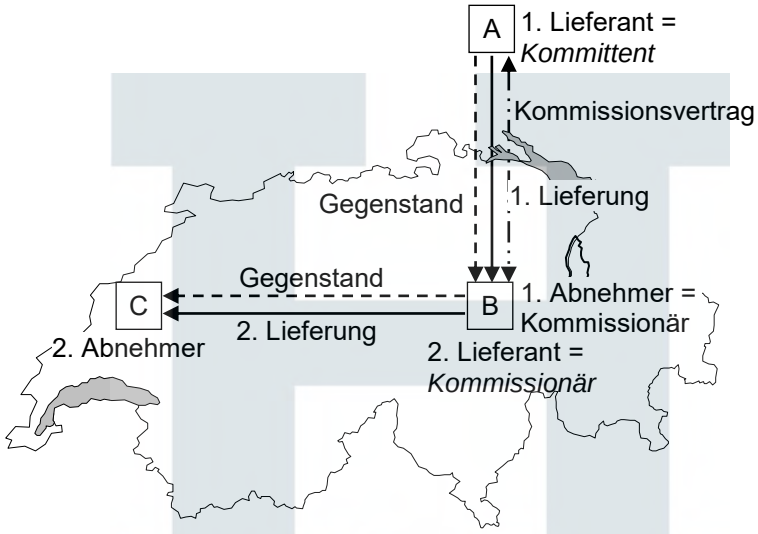
- der ausländische Kommittent A, der den Auftrag erteilt;

[36] vgl. Richtlinie 69-03

- der inländische Kommissionär B, der den Auftrag des ausländischen Kommittenten A im eigenen Namen, aber für Rechnung des ausländischen Kommittenten A ausführt; und

- der Abnehmer C, dem der inländische Kommissionär B den Gegenstand verkauft.

Der ausländische Kommittent A ermächtigt den inländischen Kommissionär B, im eigenen Namen einen Gegenstand zu verkaufen und an den Abnehmer C zu liefern oder den Selbsteintritt zu erklären. Er verschafft dem inländischen Kommissionär B jedoch lediglich die Verfügungsmacht über den Gegenstand, d. h. er übergibt dem inländischen Kommissionär B den Gegenstand, ohne ihm das Eigentum daran zu übertragen.



- Verkauf des Gegenstands an den Abnehmer C

  Der inländische Kommissionär B liefert an seinen Abnehmer C im eigenen Namen und verschafft diesem die Verfügungsmacht über den Gegenstand, ohne jedoch selbst das Eigentum am Gegenstand zu besitzen. Aufgrund des Vertrags mit dem ausländischen Kommittenten A ist der inländische Kommissionär B verpflichtet, den um die Provision gekürzten Verkaufserlös an den ausländischen Kommittenten A abzuführen.

  Da der inländische Kommissionär B im eigenen Namen handelt, liegen beim Kommissionsgeschäft immer zwei Lieferungen vor, und zwar eine vom ausländischen Kommittenten A an den inländischen Kommissionär B und eine vom inländischen Kommissionär B an den Abnehmer C (Art. 20 MWSTG).

  Die Lieferung des Kommittenten A an den Kommissionär B wird zu dem Zeitpunkt ausgeführt, in welchem der Kommissionär B den Gegenstand seinem Abnehmer C liefert. Im Zeitpunkt der Einfuhr ist die Lieferung des Kommittenten A an den Kommissionär B somit noch nicht erfolgt. Es liegt lediglich ein Verbringen des Gegenstands ins Inland vor. Diese Fiktion bezieht sich aber nur auf den Zeitpunkt und nicht auf den Ort der Lieferung. Der Ort der Lieferung des Kommittenten A an den Kommissionär B befindet sich im Ausland, d. h. entweder am Ort der Abholung im Ausland (Abhollieferungen) oder am Ort, wo die Beförderung oder der Versand des Gegenstands ins Inland beginnt (Versand- und Beförderungslieferungen).

- Selbsteintritt des inländischen Kommissionärs B

  Anstatt mit einem Abnehmer ein Verkaufsgeschäft abzuschliessen, kann der inländische Kommissionär B in bestimmten Fällen selbst in das Geschäft eintreten. Er tritt als inländischer Abnehmer B auf, d. h. zwischen ihm und dem ausländischen Kommittenten A wird

ein Kaufvertrag abgeschlossen. Er ist daher nicht zur Herausgabe seines Verkaufserlöses verpflichtet, sondern nur zur Bezahlung des zwischen ihm und dem ausländischen Kommittenten A vereinbarten Entgelts.

Die Lieferung des Kommittenten A an den Abnehmer B wird zu dem Zeitpunkt ausgeführt, in welchem der Abnehmer B den Selbsteintritt erklärt. Auch hier gilt, dass im Zeitpunkt der Einfuhr die Lieferung des Kommittenten A an den Kommissionär B noch nicht erfolgt ist und lediglich ein Verbringen des Gegenstands ins Inland vorliegt. In Abweichung zum Zeitpunkt der Lieferung befindet sich der Ort der Lieferung des Kommittenten A an den Kommissionär B auch hier im Ausland.

3.2.4.2 Regelung Einfuhr

Da der inländische Kommissionär B im Inland wirtschaftlich über den Gegenstand verfügt und er diesen im eigenen Namen verkaufen kann, führt das Kommissionsgeschäft zwischen dem ausländischen Kommittenten A und dem inländischen Kommissionär B zur Einfuhr des Gegenstands. Unerheblich ist, ob der Kommissionär B den Gegenstand später einem Abnehmer C verkauft oder den Selbsteintritt erklärt.

In der Zollanmeldung ist der inländische Kommissionär B sowohl Importeur als auch Empfänger.

Wird der Gegenstand in Erfüllung eines Kommissionsgeschäfts eingeführt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt[37], das der inländische Kommissionär B bei einem Verkauf oder bei Erklärung des Selbsteintritts dem Kommittenten A für den Gegenstand zu entrichten hat, einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland. Ist dieses Entgelt im Zeitpunkt der Einfuhr nicht bekannt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert, einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland. Als Marktwert gilt der Preis, den der Kommissionär B (Importeur) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten.

[37] vgl. Richtlinie 69-03

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

4 Steuerschuldner (Steuerpflichtiger)

4.1 Rechtliche Grundlage

Die Steuerpflicht ist die Pflicht zur Entrichtung oder – wenn von der EZV verlangt – zur Sicherstellung der Einfuhrsteuer. Steuerpflichtig bei der Einfuhr von Gegenständen ist, wer laut Artikel 70 Absatz 2 und 3 ZG zum Kreis der Zollschuldner gehört (Art. 51 Abs. 1 MWSTG). Steuerpflichtig ist ein Zollschuldner ohne Rücksicht darauf, ob er Lieferant, Importeur, Eigentümer, Händler oder Konsument eines Gegenstands ist. Steuerpflichtig ist auch, wer eine Zollanmeldung einreicht. Die Steuerpflichtigen haften untereinander solidarisch für die Einfuhrsteuer.

4.2 Aufhebung der Solidarhaftung

Die Solidarhaftung nach Artikel 70 Absatz 3 ZG ist für die Person, welche gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellt (Art. 109 ZG), aufgehoben (Art. 51 Abs. 2 MWSTG), sofern der Importeur:

- berechtigt ist, die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL als Vorsteuer geltend zu machen;
- die Einfuhrsteuerschuld über das Konto des zentralisierten Abrechnungsverfahrens der EZV (ZAZ) belastet erhält; und
- der Person, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellt, einen Auftrag zur direkten Stellvertretung erteilt hat.

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein. Direkte Stellvertretung liegt vor, wenn der Importeur der Person, welche gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellt, einen Auftrag erteilt hat, einen Gegenstand zur Einfuhr zu veranlagen und die Einfuhrsteuer dem ZAZ-Konto des Importeurs zu belasten. Die EZV kann von der Person, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellt, den Nachweis für ihre Vertretungsbefugnis verlangen.

Ist die Solidarhaftung des Spediteurs aufgehoben und nachträglich eine Einfuhrsteuer nachzufordern, wird diese bei einem anderen Steuerpflichtigen (z. B. Importeur) geltend gemacht.

4.3 Verlagerungsverfahren (Art. 63 MWSTG)

Die ESTV oder die STV FL kann unter gewissen Voraussetzungen Steuerpflichtigen im Inland bewilligen, die Einfuhrsteuer nicht der EZV zu entrichten, sondern bei der ESTV oder der STV FL zu deklarieren. Steuerpflichtig für solche Importe ist daher der als Steuerpflichtiger eingetragene Importeur mit Bewilligung zur Anwendung des Verlagerungsverfahrens.

Der Steuerpflichtige im Inland, der die Bewilligung für das Verlagerungsverfahren erhalten hat, deklariert als Ergänzung zur periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL die auf seinen Einfuhren von Gegenständen geschuldete Einfuhrsteuer. Gleichzeitig macht er einen Vorsteuerabzug in der Höhe der von ihm ermittelten Einfuhrsteuerschuld geltend. Die geschuldete Einfuhrsteuer auf Importen von Gegenständen durch Steuerpflichtige im Inland, die Inhaber einer solchen Bewilligung der ESTV oder der STV FL sind, führt demnach zu keinem Geldfluss (Details zu diesem Verfahren vgl. Richtlinie 69-09 [Verlagerungsverfahren]).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5 Steuerobjekt

5.1 Rechtliche Grundlage

5.1.1 Einfuhr von Gegenständen

Der Einfuhrsteuer unterliegt die Einfuhr von Gegenständen, einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte (Art. 52 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Als Gegenstand gilt jede bewegliche und unbewegliche Sache (Art. 3 Bst. b MWSTG). Unbewegliche Sachen werden nicht eingeführt. Lebende Tiere werden den Sachen gleichgestellt. Ebenfalls als Gegenstände gelten Elektrizität, Gas, Wärme, Kälte und Ähnliches (Art. 3 Bst. b MWSTG).

Das Steuerobjekt der Einfuhrsteuer unterscheidet sich vom Steuerobjekt der Inlandsteuer. Während bei der Inlandsteuer die gegen Entgelt erbrachte Leistung (Lieferung, Dienstleistung) einer steuerpflichtigen Person das Steuerobjekt darstellt, ist bei der Einfuhr das Steuerobjekt gegeben, sobald ein Gegenstand körperlich über die Zollgrenze ins Inland bewegt wird. Dem Verbringen über die Zollgrenze muss kein Verkaufsgeschäft (Lieferung) zu Grunde liegen. Auch ins Inland vermietete, geschenkte oder kostenlos überlassene Gegenstände unterliegen der Einfuhrsteuer.

Zum Steuerobjekt gehören nicht nur die Sache in ihrer Körperlichkeit, sondern auch die in der Sache enthaltenen Dienstleistungen und Rechte. Dabei ist ohne Belang, in welchem Verhältnis der Materialwert der Sache und der Wert der Dienstleistungen oder Rechte zueinanderstehen. Auch wenn der Materialwert nur einen Bruchteil des Wertes der in der Sache enthaltenen Dienstleistungen oder Rechte darstellt, gilt als Steuerobjekt die Sache mit Einschluss der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte (z. B. Computerprogramme auf Datenträgern). Daher wird bei der Einfuhr nicht nur das Entgelt für die Sache resp. der Marktwert der Sache in ihrer Körperlichkeit besteuert, sondern auch das Entgelt für die in der Sache enthaltenen Dienstleistungen und/oder Rechte resp. deren Marktwert.

Berechnet der Lieferant dem Importeur zunächst nur das Entgelt für den Materialwert des Gegenstands und das Entgelt für das mit dem Gegenstand verbundene Recht erst nach der Einfuhr, weil dieses Entgelt aufgrund einer Grösse berechnet wird, die im Zeitpunkt der Einfuhr nicht feststeht, so ist bezüglich Steuerbemessungsgrundlage die Richtlinie 69-03, Ziffer 5.2 (Gebühren für Lizenzen, Rechte, Patente und Warenzeichen) zu beachten.

Lässt sich bei der Einfuhr von Datenträgern kein Marktwert feststellen und ist die Einfuhr des Datenträgers nicht nach Artikel 53 MWSTG von der Einfuhrsteuer befreit, so ist hierauf keine Einfuhrsteuer geschuldet und die Bestimmungen über die Bezugsteuer (Art. 45 - 49 MWSTG) sind anwendbar (Art. 52 Abs. 2 MWSTG; vgl. Ziffer 5.3 [Datenträger ohne Marktwert]. Die Besteuerung ist Sache der ESTV resp. der STV FL. Dennoch sind derartige Datenträger beim Grenzübertritt der Zollstelle zur Veranlagung anzumelden.

Ein Datenträger, dessen Wert im Zeitpunkt der Einfuhr unbekannt ist, gilt nicht automatisch als Datenträger ohne Marktwert. Das MWSTG definiert den Marktwert als Preis, den ein Importeur auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbstständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um den gleichen Gegenstand zu erhalten.

Als Datenträger ohne Marktwert (Art. 111 MWSTV) gilt jeder Träger von Daten, der in der Art und Beschaffenheit, wie er zur Einfuhr gelangt:

- nicht durch Entrichtung eines im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Entgelts erworben; und

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- nicht durch Entrichtung einer einmaligen, im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Lizenzgebühr vertragsmässig genutzt werden kann.

Massgebend für die Beurteilung, ob ein solcher Datenträger vorliegt, ist der Träger einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und damit verbundenen Rechte ohne Berücksichtigung des zur Einfuhr führenden Geschäfts. Der Träger kann namentlich Computerprogramme und -dateien, deren Updates und Upgrades sowie Ton- und Bilddaten enthalten.

Wird ein Datenträger kostenlos überlassen oder entrichtet der Importeur dem Lieferanten das Entgelt für das mit dem Datenträger verbundene Recht erst nach erfolgreichem Weiterverkauf, bedeutet dies somit nicht, dass ein Datenträger ohne Marktwert vorliegt.

Nachfolgende Ziffer 5.2 enthält eine Liste der Datenträger, welche bei der Einfuhr als Datenträger ohne Marktwert gelten. Der Datenträger kann aus irgendeinem Material bestehen (Papier, Kunststoff, Metall etc.) und in irgendeiner Form vorliegen (Papierbogen, Buch, Diskette, CD, DVD, Speicherkarte etc.). In der Zollanmeldung ist bei Datenträgern ohne Marktwert als MWST-Wert ein Wert von CHF 0.- anzugeben.

Den Datenträgern ohne Marktwert gleichgestellt sind gewisse Datenträger mit hohem auftragsspezifischem Dienstleistungsanteil, sofern der Datenträger dem Auftraggeber aufgrund eines selbstständigen Rechtsgeschäftes übergeben oder überlassen wird. Die Übergabe resp. Überlassung des Trägermaterials als Mittel der Rechtsübertragung gilt in diesem Zusammenhang nicht als Lieferung eines Gegenstands. Im Vordergrund steht der Bezug einer Dienstleistung aus dem Ausland. Welche Datenträger dies sind, geht aus Ziffer 5.2.3 (Datenträger mit hohem auftragsspezifischem Dienstleistungsanteil) hervor. Auch hier kann der Datenträger aus irgendeinem Material bestehen und in irgendeiner Form vorliegen. In der Zollanmeldung ist bei solchen Datenträgern als MWST-Wert ebenfalls ein Wert von CHF 0.- anzugeben.

Wird kein Gegenstand körperlich über die Zollgrenze ins Inland verbracht, so fehlt das Steuerobjekt der Einfuhrsteuer und die EZV erhebt keine Einfuhrsteuer (vgl. aber Ziff. 5.1.2). Dies ist beispielsweise der Fall bei Einfuhren von Daten über Datenfernleitungen. Zuständig für die Erhebung der MWST ist in solchen Fällen allein die ESTV resp. die STV FL.

5.1.2 Zollfreiläden gestützt auf Artikel 17 Absatz 1bis ZG im Inland

Ebenfalls der Einfuhrsteuer unterliegen Gegenstände, welche Reisende, die im Flugverkehr aus dem Ausland ankommen, im Inland in Zollfreiläden gestützt auf Artikel 17 Absatz 1bis ZG zollfrei einkaufen und in den zollrechtlich freien Verkehr überführen (Art. 52 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Bei der Überführung dieser Gegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr wird die Einfuhrsteuer erhoben, sofern keine steuerfreie Einfuhr möglich ist (z. B. im Rahmen der Freimengen oder der Wertfreigrenze im Reiseverkehr)[38]. Gestützt auf Artikel 52 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG ist das Steuerobjekt der Einfuhrsteuer gegeben, obwohl solche Gegenstände nicht über die Zollgrenze ins Inland verbracht, sondern in Zollfreiläden im Inland eingekauft wurden. Die Erfassung solcher Einkäufe über die Einfuhrsteuer ist notwendig, weil der Verkauf von Gegenständen in inländischen Zollfreiläden an aus dem Ausland ankommende Reisende von der Mehrwertsteuer im Inland befreit ist (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG).

[38] vgl. Richtlinie 69-02

5.2 Datenträger ohne Marktwert

5.2.1 Datenträger mit Computerprogrammen oder Teilen davon

- Updates/Upgrades von Computerprogrammen, die nur im Rahmen eines Vertrags erworben werden können, der die Anzahl und/oder Periodizität der Einfuhr von weiteren Datenträgern während der Vertragsdauer nicht festlegt (z. B. Wartungsvertrag);

- Dateien oder Teile davon, die nur im Rahmen eines Vertrages erworben werden können, der die Anzahl und/oder Periodizität der Einfuhr von weiteren Datenträgern während der Vertragsdauer nicht festlegt (z. B. Nachträge);

- Computerprogramme, die nur mit wiederkehrend zu zahlenden Lizenzgebühren lizenziert werden können;

  Kein Datenträger ohne Marktwert liegt vor, wenn das genau gleiche Computerprogramm auch durch Entrichtung eines einmalig zu zahlenden Kaufpreises erworben oder nach Entrichtung einer einmalig zu zahlenden, im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Lizenzgebühr genutzt werden kann.

  Als Datenträger ohne Marktwert der hier beschriebenen Art gelten beispielsweise auch gebrauchsfertige Sat-Access-Karten (Decoderkarten, Fernsehprogrammkarten), die nach dem Einstecken in einen Satellitenempfänger (Sat-Receiver, Decoder) die Funktion haben, verschlüsselte, per Satellit übertragene Fernsehprogramme zu entschlüsseln, und nur im Rahmen eines Abonnements (wiederkehrend zu zahlende Lizenzgebühr) erworben werden können. Kein Datenträger ohne Marktwert liegt vor, wenn der Importeur die Sat-Access-Karten im Ausland im Rahmen eines Produktionsauftrages herstellen lässt oder wenn solche Karten zu Sammler- oder anderen nicht bestimmungsgemässen Zwecken eingeführt werden.

- Computerprogramme, die wegen fehlender Lizenz nicht lauffähig oder nur eingeschränkt lauffähig sind und kostenlos überlassen werden;

  Eingeschränkt lauffähig bedeutet, dass das Computerprogramm durch entsprechende Programmierung in seiner Laufzeit oder in seinen Funktionen eingeschränkt ist, solange der Anwender keine Lizenz für die Nutzung des Programms erworben hat. Nach Entrichtung des Entgelts für die Lizenz erhält er einen Code, einen Stecker (Dongle, o. Ä.) oder einen Schlüsseldatenträger zur Freischaltung des Programms.

  Kostenlose Überlassung bedeutet, dass ein derartiges Computerprogramm weder im Rahmen eines Kauf- oder Kommissionsgeschäfts noch aufgrund der Entrichtung einer Lizenzgebühr oder eines sonstigen Entgelts bezogen wird. Die kostenlose Überlassung dieses Computerprogramms muss jeder Person zugestanden werden.

  Nicht hierher gehören Computerprogramme, deren Laufzeitbeschränkung darin besteht, dass der Anwender nach dem Lizenzerwerb und der Installation des Programms auf seinem Computer zusätzlich eine Produktaktivierung vornehmen muss. Bei der Produktaktivierung handelt es sich um eine Kopierschutzmassnahme und nicht um eine Freischaltung des Programms aufgrund des Lizenzerwerbs.

5.2.2 Datenträger mit Ton- oder Bilddateien

- Musik (in digitaler oder analoger Form), bei der kein Entgelt für den Datenträger, sondern nur ein Entgelt für das Nutzungsrecht entrichtet werden muss und dieses Entgelt aufgrund einer Grösse berechnet wird, die im Zeitpunkt der Einfuhr nicht feststeht (z. B. Einfuhr

eines Master-Datenträgers zwecks Vervielfältigung im Inland; das Entgelt berechnet sich aufgrund der Anzahl vervielfältigter Datenträger);

- Bildmaterial (in digitaler oder analoger Form), bei dem kein Entgelt für den Datenträger, sondern nur ein Entgelt für das Nutzungsrecht entrichtet werden muss und dieses Entgelt aufgrund einer Grösse berechnet wird, die im Zeitpunkt der Einfuhr nicht feststeht (z. B. Einfuhr von Bildmaterial zwecks Verwendung in einer Zeitschrift; das Entgelt berechnet sich aufgrund der Auflage der Zeitschrift);

- Filme (in digitaler oder analoger Form), bei der kein Entgelt für den Datenträger, sondern nur ein Entgelt für das Nutzungsrecht entrichtet werden muss und dieses Entgelt aufgrund einer Grösse berechnet wird, die im Zeitpunkt der Einfuhr nicht feststeht (z. B. Einfuhr eines Films zwecks Vorführung im Inland; das Entgelt berechnet sich aufgrund der Anzahl Zuschauer oder Vorführungen).

5.2.3 Datenträger mit hohem auftragsspezifischem Dienstleistungsanteil

- Pläne und Zeichnungen von Architekten oder Ingenieuren, die diese dem Auftraggeber aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäftes übergeben;

  Ein selbstständiges Rechtsgeschäft liegt vor, wenn die Leistung unabhängig von der Lieferung eines Bauwerks oder beweglichen Gegenstands (Fahrnisgegenstand) erbracht wird.

  Keine Leistung aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäfts liegt beispielsweise vor, wenn ein Architekt dem Bauherrn nebst der Abgabe des Datenträgers auch das Bauwerk oder Teile davon zu liefern hat. Hingegen liegt ein selbständiges Rechtsgeschäft vor, wenn der Architekt nebst der Abgabe des Datenträgers nur Überwachungs- und Beratungsaufgaben übernimmt.

- Zeichnungen und Illustrationen von Grafikern oder Designern, die diese dem Auftraggeber aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäftes übergeben;

- Verbriefte Rechte und immaterielle Werte, die aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäftes überlassen werden;

  Ein selbständiges Rechtsgeschäft liegt vor, wenn die Rechte oder immateriellen Werte unabhängig von der Lieferung eines Gegenstands überlassen werden.

- Rechtsschriften von Anwälten, die diese dem Auftraggeber aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäftes übergeben;

- Gutachten von Sachverständigen, die diese dem Auftraggeber aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäftes übergeben;

- Übersetzungen von Texten, die der Übersetzer dem Auftraggeber aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäftes übergibt;

- Forschungs- und Versuchsergebnisse, Ergebnisse aus Analysen, Bewertungen und Ähnlichem, sofern der Autor diese dem Auftraggeber aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäfts übergibt;

  Wird das Ergebnis zusammen mit dem begutachteten, analysierten oder bewerteten Gegenstand eingeführt, so ist die Tabelle in Ziffer 5.3 (Übersicht von Datenträgern mit und ohne Marktwert) zu beachten.

- Druckvorlagen (Dias, Fotografien, etc.; auch auf maschinenlesbaren Trägern), die von einem ausländischen Herausgeber von Druckerzeugnissen kostenlos an eine inländische Druckerei eingehen, welche mit den Vorlagen im Auftrag dieses Herausgebers Druckerzeugnisse herstellt;

- Entwürfe und Reinzeichnungen von Grafikern solange sie zwischen diesen und ihren Kunden zur Begutachtung hin und her gesandt werden.

5.2.4 Steuerpflicht im Inland bei der Einfuhr von Datenträgern ohne Marktwert

Bei der Einfuhr von Datenträgern ohne Marktwert wird der Wert des Datenträgers, einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte, mit der Bezugsteuer erfasst (Art. 52 Abs. 2 MWSTG). Nähere Auskünfte hierüber erteilt für Bezüger in der Schweiz:

Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

und für Bezüger im Fürstentum Liechtenstein:

Liechtensteinische Steuerverwaltung
Abteilung Mehrwertsteuer
Aeulestrasse 38
Postfach 684
9490 Vaduz

5.3 Übersicht der Datenträger mit und ohne Marktwert

Die folgende Übersicht soll helfen, Einfuhren, die durch die Einfuhrsteuer erfasst werden, von denjenigen Einfuhren abzugrenzen, deren Besteuerung über die Bezugsteuer in den Kompetenzbereich der ESTV resp. der STV FL fällt.

Art der Leistung	**Einfuhrsteuer**	**Inland- resp. Bezugsteuer**
1. Einfuhr von Musik, Bildmaterial und Filmen		
• Der Importeur entrichtet dem Lieferanten – mit oder ohne gesonderte Berechnung – ein Entgelt für den Datenträger sowie eine einmalig zu zahlende Lizenzgebühr, die beim Kauf oder erst nach dem Weiterverkauf resp. der Vorführung/Verbreitung der Daten im Inland fällig wird.	X (Entgelt für Datenträger + Lizenzgebühr)	
• Der Importeur entrichtet dem Lieferanten ein Entgelt für den Datenträger sowie eine Lizenzgebühr, die nach Massgabe der Anzahl vervielfältigter Datenträger oder der Anzahl Vorführungen/Zuschauer etc. berechnet wird.	X (Entgelt für Datenträger)	X (Lizenz)
• Der Importeur entrichtet dem Lieferanten eine einmalig zu zahlende Lizenzgebühr, die beim Kauf oder erst nach dem Weiterverkauf resp. der Vorführung/Verbreitung der Daten im Inland fällig wird und in der auch die Kosten des Datenträgers enthalten sind.	X (Lizenzgebühr)	

Art der Leistung	Einfuhr-steuer	Inland- resp. Be-zugsteuer
• Der Importeur entrichtet dem Lieferanten eine Lizenzgebühr, die nach Massgabe der Anzahl vervielfältigter Datenträger oder der Anzahl Vorführungen/Zuschauer etc. berechnet wird und in der auch die Kosten des Datenträgers enthalten sind.		X (Lizenz)
• Daten, per Datenfernleitung übermittelt		X
• Der Importeur lässt im Ausland aufgrund von erworbenen Aetcertungsrechten im Rahmen eines Werkvertrags zwischen ihm und einer Kopieranstalt Kopien des Datenträgers herstellen und führt diese ein.	X (Entgelt für Kopier-auftrag)	
• Der Importeur erhält Datenträgerkopien anstelle vom Lizenzgeber von einer Drittperson gegen Bezahlung der Kopierkosten.	X (Entgelt für Kopien)	
2. Einfuhr von Plänen und Zeichnungen von Architekten, Ingenieuren, Designern und Grafikern		
• Pläne und Zeichnungen von Architekten, Ingenieuren, Designern oder Grafikern, aus dem Ausland per Datenfernleitung übermittelt		X
• Pläne und Zeichnungen von Zeichnern oder CAD-Betrieben, im Ausland im Auftrag eines inländischen Architekten, Ingenieurs, Designers oder Grafikers im Rahmen eines Werkvertrags zwischen diesem und dem Zeichner oder CAD-Betrieb erstellt, auf Datenträgern jeder Art	X (Entgelt für den Auftrag)	
• Pläne und Zeichnungen von Zeichnern oder CAD-Betrieben, im Ausland im Auftrag von inländischen Architekten, Ingenieuren, Designern oder Grafikern erstellt, per Datenfernleitung übermittelt		X
3. Einfuhr von Rechten und Verfahrenspatenten		
• Recht oder Verfahrenspatent, aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäfts, auf Datenträgern jeder Art eingeführt		X
• Einfuhr eines Gegenstands mit Einmallizenz (Patent eines Verfahrens, das im eingeführten Gegenstand verkörpert ist; mit oder ohne gesonderte Berechnung)	X (Entgelt/ Marktwert des Gegenstands, inkl. Lizenz)	
• Einfuhr eines Gegenstands (ausgenommen Datenträger gemäss Ziff. 5.2 «Datenträger ohne Marktwert») mit wie-	X (Marktwert des Gegenstands)	X (Lizenz)

Art der Leistung	Einfuhr-steuer	Inland- resp. Be-zugsteuer
derkehrend zu zahlender Lizenzgebühr (z. B. nach Mass-gabe der Verwendungsdauer oder der Anzahl hergestellter Werkstücke)		
4. Einfuhr von Software		
• Software mit Marktwert, auf Datenträger jeder Art einge-führt	X (Entgelt/ Marktwert der Soft-ware, inkl. Rechte)	
• Software mit Marktwert, per Datenfernleitung aus dem Ausland übermittelt		X
• Software ohne Marktwert (vgl. Ziff. 5.2 «Datenträger ohne Marktwert»)		X
• Stecker (Dongle, o. Ä.) oder Schlüsseldatenträger zur Freischaltung einer Software eingeführt	X (Entgelt/ Marktwert, inkl. Lizenz)	
• Freischaltcode zu Software, auf Papierdokument einge-führt	X (steuerbe-freite Ur-kunde)	X (Lizenz)
• Lizenzvertrag, auf Datenträger jeder Art eingeführt, Aus-dehnung einer Software-Lizenz auf zusätzliche Arbeits-plätze	X (steuerbe-freite Ur-kunde)	X (Lizenz)
5. Einfuhr von Modellen und Prototypen		
• Modelle und Prototypen, im Ausland aufgrund bestehen-der Pläne im Rahmen eines Auftrags geschaffen	X (Entgelt für Auftrag)	
• Andere Modelle und Prototypen	X (Entgelt/ Marktwert)	
6. Einfuhr von Analysen, Gutachten und Bewertungen[39]		
• ohne Gegenstand eingeführt		X
• mit dem Gegenstand der Analyse, des Gutachtens oder der Bewertung eingeführt:		

[39] Wird zusammen mit der Analyse, dem Gutachten oder der Bewertung ein Gegenstand eingeführt, so darf die-ser Gegenstand im Ausland im Hinblick auf die Erstellung des Berichts bloss bewertet oder analysiert worden sein. Wurde der Gegenstand im Ausland auf Funktionstüchtigkeit geprüft oder bearbeitet, so liegt kein Fall dieser Ziffer vor, sondern die Einfuhr eines bearbeiteten Gegenstands.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Art der Leistung	Einfuhr-steuer	Inland- resp. Be-zugsteuer
o der Auftraggeber hat den Gegenstand nach dem Ausfuhrverfahren zur Analyse, Begutachtung oder Bewertung ausgeführt und erhält ihn zusammen mit dem Analysebericht, dem Gutachten oder dem Bewertungsergebnis zurück.	X (Einfuhr als inländischer Rückgegenstand[40])	
o der Gegenstand stammt aus dem Ausland und der Auftraggeber erhält ihn zusammen mit dem Analysebericht, dem Gutachten oder dem Bewertungsergebnis zugestellt.	X (Entgelt/ Marktwert des Gegenstands)	X (Bericht)

5.4 Mehrheit von Leistungen

Für die Inlandsteuer gelten bei einer Mehrheit von Leistungen folgende Grundsätze (Art. 19 MWSTG):

- Voneinander unabhängige Leistungen werden selbständig behandelt;
- Mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind oder als Leistungskombination angeboten werden, können einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn:
  - sie zu einem Gesamtentgelt erbracht werden; und
  - die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 Prozent des Gesamtentgelts ausmacht (Kombination).
- Leistungen, die wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes anzusehen sind, gelten als ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang und sind nach dem Charakter der Gesamtleistung zu behandeln;
- Nebenleistungen, namentlich Umschliessungen und Verpackungen, werden steuerlich gleich behandelt wie die Hauptleistung.

Diese Grundsätze sind auch für die Einfuhrsteuer massgebend (Art. 52 Abs. 3 MWSTG in Verbindung mit Art. 19 MWSTG).

Da bei der Einfuhrsteuer nicht die einzelne Leistung (Lieferung, Dienstleistung) Steuerobjekt ist, sondern die Einfuhr eines Gegenstands mit den darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechten, haben diese Bestimmungen Auswirkungen auf:

- die Steuerbefreiungen;
- die Höhe der Steuerbemessungsgrundlage; und
- den anzuwendenden Steuersatz.

[40] vgl. Richtlinie 69-07

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Bezüglich Steuerobjekt sind bei der Einfuhr nur zwei Sachverhalte möglich:

Entweder wird ein Gegenstand eingeführt und das Steuerobjekt ist damit gegeben oder es fehlt die Einfuhr eines Gegenstands, was auch zum Fehlen des Steuerobjekts führt. Unerheblich ist, wie hoch bei einem eingeführten Gegenstand ein allfälliger im Gegenstand enthaltener Dienstleistungsanteil ist.

Bei der Veranlagung der Einfuhrsteuer sind die Bestimmungen zur Mehrheit von Leistungen somit zu berücksichtigen, wenn bei der Einfuhr von Gegenständen beispielsweise folgende Sachverhalte vorliegen:

- Mehrheit von Gegenständen, bestehend aus einem zum reduzierten Satz und Normalsatz besteuerbaren Gegenstand;
- Mehrheit von Gegenständen, bestehend aus einem steuerfreien und besteuerbaren Gegenstand;
- Mehrheit von Gegenständen, bestehend aus einer Umschliessung und deren Inhalt;
- Mehrheit von Leistungen, bestehend aus der Lieferung eines Gegenstands vom Ausland ins Inland und dem Transport des Gegenstands bis zum Abnehmer im Inland;
- Mehrheit von Leistungen, bestehend aus der Lieferung eines Gegenstands vom Ausland ins Inland und der Montage des Gegenstands im Inland.

Zu bestimmen ist, wie solche Sachverhalte steuerlich zu behandeln sind, d. h. welcher Steuersatz massgebend ist, ob die Leistung steuerfrei oder besteuerbar ist und welche Entgelte für Leistungen resp. welche Marktwerte Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage sind. Dabei ist in folgenden Schritten vorzugehen:

- Liegen Leistungen vor, die wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinandergreifen, dass sie als unteilbares Ganzes anzusehen sind (Gesamtleistung [vgl. Ziff. 5.4.1])?
- Liegt eine Haupt- und Nebenleistung (Ziff. 5.4.2) vor?

Kann auf keine dieser Fragen mit ja geantwortet werden, ist zuletzt zu prüfen, ob eine zu einem Gesamtentgelt angebotene Kombination von Gegenständen (Kombination voneinander unabhängiger Leistungen [vgl. Ziff. 5.4.3]) vorliegt.

Nach Artikel 32 MWSTV sind die Bestimmungen zu Leistungskombinationen und Sachgesamtheiten (Art. 19 Abs. 2 MWSTG) sinngemäss auch auf den Ort der Lieferung[41] anwendbar.

5.4.1 Gesamtleistung

5.4.1.1 Umschreibung

Eine Gesamtleistung nach Artikel 52 Absatz 3 MWSTG in Verbindung mit Artikel 19 Absatz 3 MWSTG liegt vor, wenn einzelne Leistungen wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes (Leistungseinheit) anzusehen sind. Die einzelne Leistung ist mit dem Gegenstand der Gesamtleistung so abgestimmt, dass sie in ihm aufgeht und ihre Selbständigkeit verliert. Die einzelnen Leistungen bilden ein Leistungspaket, das für die mehrwertsteuerliche Beurteilung nicht in einzelne Komponenten aufgeteilt werden darf. Eine Gesamtleistung liegt vor, wenn das Gesamtgefüge oder der Gesamtcharakter der

[41] vgl. Ziff. 2

miteinander verbundenen Leistungen zerstört oder verändert würde, wenn einzelne Leistungen ausgetauscht und durch andere ersetzt würden. Gesamtleistungen gelten als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang.

Bei Gegenständen trifft diese Umschreibung auf die Sachen und ihre Bestandteile. Bestandteil einer Sache ist alles, was nach der am Ort üblichen Auffassung zu ihrem Bestande gehört und ohne ihre Zerstörung, Beschädigung oder Veränderung nicht abgetrennt werden kann (Art. 642 ff. ZGB). Der Bestandteil ist keine eigene Sache (nur Sachteil).

5.4.1.2 Steuerliche Behandlung

Die mehrwertsteuerliche Behandlung (Steuersatz, Steuerbefreiung) erfolgt dabei nach der für die Gesamtleistung wesentlichen Eigenschaft, d. h. nach der Leistung, welche wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht. Dem allgemeinen Charakter der MWST als Verbrauchssteuer folgend hat die Beurteilung primär aus der Sicht des Verbrauchers nach wirtschaftlichen Kriterien zu erfolgen. Dabei geht es nicht um die subjektive Meinung des konkreten Leistungsempfängers. Es ist vielmehr zu prüfen, ob ein Leistungskomplex nach allgemeiner Verkehrsauffassung von einer bestimmten Verbrauchergruppe typischerweise als einheitliche Leistung verstanden wird. Ohne Einfluss ist, wie der Vertrag ausgestaltet ist und ob der Leistende in der Rechnung die Gesamtleistung oder die einzelnen Leistungsbestandteile aufführt.

5.4.1.3 Beispiele

- Eine betriebsfertige Anlage, die aus einzelnen Maschinen montiert wird, ist am Ort des Betriebs als Gesamtleistung abzuliefern.

  Die einzelnen Gegenstände werden von einer Person aus dem Ausland geliefert und im Inland montiert. Diese Person ist weder bei der ESTV noch bei der STV FL als Steuerpflichtiger eingetragen und sie hat an den Gegenständen im Inland Arbeiten besorgt (Montage). Die Arbeiten sind demnach Bestandteil der Gesamtleistung und somit nicht separat zu behandeln.

- Ein Bildhauer stellt eine Kunstfigur her, die in ihrer Hand ein echtes, antikes Buch hält. Der Kunstgegenstand, d. h. die Figur und das Buch, stellt ein unteilbares Ganzes dar.

  Verbringt der Bildhauer den von ihm geschaffenen Kunstgegenstand selber ins Inland, handelt es sich um eine steuerbefreite Einfuhr[42]. Das Buch ist Bestandteil des Kunstgegenstands und somit nicht separat zu besteuern.

- Adventskalender, bestehend aus einem Kunststoff-Behälter mit aufgeklebter, mit Weihnachtsmotiven bedruckter Kartonage mit 24 eingestanzten Fensteröffnungen. Hinter jeder Fensteröffnung verbirgt sich eine Schokoladefigur

  Der Adventskalender ist trotz eingelegter Schokoladefiguren (Essware) als einheitliche, nicht aufteilbare Gesamtleistung zu betrachten, die dem Normalsatz unterliegt.

[42] vgl. Richtlinie 69-02

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.4.2 Haupt- und Nebenleistung

5.4.2.1 Umschreibung und steuerliche Behandlung

Qualifiziert sich die Mehrheit von Leistungen (Gegenstände oder Gegenstand und Dienstleistung) nicht als Gesamtleistung[43], gilt es als Nächstes zu prüfen, ob nach Artikel 52 Absatz 3 MWSTG in Verbindung mit Artikel 19 Absatz 4 MWSTG eine Haupt- und Nebenleistung vorliegt.

Bei den Nebenleistungen handelt es sich um eng mit der Hauptleistung verbundene Teilleistungen. Die Hauptleistung stellt dabei den eigentlichen Kern dar und steht im Vordergrund, während die Nebenleistung nur nebensächlich ist.

Eine Leistung ist nur dann als Nebenleistung zu einer Hauptleistung anzusehen, wenn sie nebeneinander folgende Voraussetzungen erfüllt:

- sie ist im Vergleich zu der anderen Leistung nebensächlich;
- sie hängt mit der Hauptleistung eng zusammen;
- sie ergänzt, verbessert oder rundet die Hauptleistung wirtschaftlich ab;
- sie wird üblicherweise mit der Hauptleistung («in ihrem Gefolge») erbracht.

Als Nebenleistung im Zusammenhang mit der Einfuhr von Gegenständen kommen in Betracht:

- Abgabe einer Umschliessung zu einem Gegenstand (vgl. Ziff. 5.4.2.2);
- Abgabe von Nebensachen und Zutaten (vgl. Ziff. 5.4.2.3);
- sonstige im Zusammenhang mit einem eingeführten Gegenstand erbrachte Leistungen (z. B. Transport- und Veranlagungsleistungen; vgl. Ziff. 5.4.2.4).

Nebenleistungen teilen mehrwertsteuerlich das Schicksal der Hauptleistung. Sie sind somit nach den Bestimmungen für die Hauptleistung zu besteuern.

5.4.2.2 Umschliessung eines Gegenstands

Eine Umschliessung eines Gegenstands ist, gleichgültig wie hoch ihr Gebrauchswert sein mag, immer dann als Nebenleistung zum eingeführten Gegenstand anzusehen, wenn die Umschliessung für den verpackten Gegenstand üblich ist (vgl. hierzu auch die Publikation «Umschliessungen und Gebinde [mit und ohne Pfandgeld]»). Nicht von Bedeutung ist, ob solche Umschliessungen ein- oder mehrmals verwendet werden können und ob ihre Kosten im Preis eingeschlossen sind oder separat fakturiert werden.

Eine unübliche Umschliessung ist nicht als Nebenleistung, sondern als Teil einer Kombination von Gegenständen (Kombination voneinander unabhängiger Leistungen)[44] zu betrachten.

Als Beispiele von Gegenständen mit üblichen Umschliessungen sind zu nennen:

- Milch in Tetra-Packung;

[43] vgl. Ziff. 5.4.1
[44] vgl. Ziff. 5.4.3

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Konfekt in Geschenkschachtel;
- Biskuits in bedruckter Weissblechdose;

Als Beispiele von Gegenständen mit unüblichen Umschliessungen sind zu nennen:

- Konfekt in Holz- oder Keramikdosen;
- gefüllter Früchtekorb;
- Spielzeugauto, gefüllt mit Marzipanartikeln;
- Senf in Trinkgefäss (z. B. Bierhumpen).

5.4.2.3 Zutat und Nebensache

Zutaten und Nebensachen teilen das mehrwertsteuerliche Schicksal der Hauptleistung, wenn die Voraussetzungen für Nebenleistungen erfüllt sind (vgl. Ziff. 5.4.2.1). Andernfalls liegt eine Kombination von Gegenständen[45] vor.

Als Beispiele von Hauptleistungen mit Nebenleistungen sind zu nennen:

- Kränze (Hauptleistung) mit Bindedraht und Schleifen (Nebenleistung);
- Pflanzen (Hauptleistung) in Behältern (Nebenleistung) der folgenden Art:
  - unglasierte und nicht von Hand bemalte Töpfe und Schalen aus gebranntem Ton, Steingut oder Steinzeug;
  - Töpfe und Schalen aus Kunststoff;
  - Styroporkulturtöpfe.
- Pflanzen und Blumenarrangements (Hauptleistung) mit Zutaten (Nebenleistung) der folgenden Art:
  - Ölpapier, Krepppapier, Rosenklammern, Nelkenringe, Verstärkungsdraht, Holzstäbchen zum Stützen, Watte zum Umwickeln von Blumenstängeln, Heftklammern, Stecknadeln, Bast, Steckmoos o. Ä.;
  - Untersätze aus Kunststoff, Holzbretter und Strohringe;
  - Körbchen.
- Fertig konfektionierte Hydropflanzen (Hauptleistung) mit Blähton und Kulturtopf (innerer Topf) (Nebenleistung);
- Dose (Hauptleistung) mit daran befestigtem, einfachem Dosenöffner (Nebenleistung);
- Zeitschriften (Hauptleistung) in Einbänden (Nebenleistung);
- Medikamentenpackungen (Hauptleistung) mit Löffel, Dosiergeräte oder Pipette (Nebenleistung);

[45] vgl. Ziff. 5.4.3

- Fruchtsaftpackung (Hauptleistung) mit Trinkhalm (Nebenleistung);
- Glacebehälter (Hauptleistung) mit Löffel (Nebenleistung);
- Datenträger (Hauptleistung) mit dazugehöriger Zeitschrift (Nebenleistung), welche sich ausschliesslich auf den Inhalt des Datenträgers bezieht;
- Buch zu einer Software (Hauptleistung) mit eingelegtem Datenträger (Nebenleistung), welche die im Buch erläuterten Beispiele enthält;
- Stadtführer (Buch [Hauptleistung]) mit eingelegtem Stadtplan (Nebenleistung);
- Zeitung (Hauptleistung) mit eingelegter Werbebeilage (Nebenleistung).

5.4.2.4 Sonstige im Zusammenhang mit dem eingeführten Gegenstand erbrachte Leistungen

Bei den im Zusammenhang mit einem eingeführten Gegenstand erbrachten Leistungen, wie das Befördern und Veranlagen von eingeführten Gegenständen, das Einpflanzen von eingeführten Pflanzen bei Aufträgen der Gartenarbeit und dergleichen, handelt es sich um übliche Nebenleistungen. Die Kosten dieser Leistungen teilen daher das steuerliche Schicksal des eingeführten Gegenstands.

5.4.3 Kombination von Gegenständen

5.4.3.1 Umschreibung

Bei diesen Sachverhalten liegt eine Mehrheit von voneinander unabhängigen Leistungen (Gegenständen) vor, die zu einer Sachgesamtheit (Kombination verschiedener Gegenstände) vereinigt oder als Leistungskombination (Kombination von Gegenständen und Dienstleistungen oder von verschiedenen Dienstleistungen) angeboten werden (Art. 52 Abs. 3 MWSTG in Verbindung mit Art. 19 Abs. 2 MWSTG). Es liegt somit keine Gesamtleistung[46] vor und auch keine Hauptleistung in Verbindung mit einer Nebenleistung[47].

Als Beispiele von Sachgesamtheiten sind zu nennen:

- Konfekt in Holz- und Keramikdosen;
- Gefüllte Früchtekörbe;
- Pflanzen in Töpfen und Schalen aus Glas;
- Pflanzen in Töpfen und Schalen aus glasiertem Ton oder von Hand bemalt;
- Pflanzen mit Übertopf (Cache-Pots);
- Hydrokulturpflanzen, in Kulturtopf mit Wasserstandsanzeiger und / oder äusserem Topf;
- Kinderzeitschrift mit Spielzeug;
- Modezeitschrift mit Modeschmuck;

[46] vgl. Ziff. 5.4.1
[47] vgl. Ziff. 5.4.2

- Pflanzen in Vasen, Krügen, Zierbrunnen oder anderen unüblichen Gefässen;
- Pflanzen in Dachgarten- und Hallenpflanzenbehältern;
- Spielzeugauto, gefüllt mit Marzipanartikeln;
- Spielzeugauto auf einer Tafel Schokolade;
- Dokumentar- oder Unterhaltungsfilm auf einem Datenträger mit Begleitbuch;
- Münzenset für Sammlerzwecke, bestehend aus einer steuerbefreiten staatlich geprägten Goldmünze der Tarif-Nr. 9705.0000 und einer steuerbaren staatlich geprägten Münze aus Silber.

5.4.3.2 Grundsatz

Jede einzelne Leistung der miteinander kombinierten unabhängigen Leistungen (Kombination von Gegenständen) bildet mehrwertsteuerrechtlich eine selbständige Einfuhr. Die Besteuerung solcher Kombinationen bietet keine Schwierigkeiten, solange die kombinierten Gegenstände alle dem gleichen Steuersatz unterliegen oder nur aus steuerbaren oder steuerbefreiten Gegenständen bestehen. Umfasst die Kombination jedoch Gegenstände, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, ist jeder Gegenstand zu dem hierfür massgebenden Steuersatz zu besteuern. Das gleiche gilt, wenn die Kombination aus steuerbaren und steuerbefreiten Gegenständen besteht.

Um die separate Besteuerung zu ermöglichen, hat der Hersteller der Kombination der Zollstelle mit einem Dokument (Kostenkalkulation) Auskunft zu geben, wie hoch das Gesamtentgelt und die Selbstkosten der einzelnen in der Kombination enthaltenen Gegenstände sind. Kostenbestandteile, die den einzelnen Gegenständen nicht vollständig zugeordnet werden können (Gemeinkosten, Gewinn, Beförderungskosten etc.), sind wertanteilig auf die einzelnen in der Kombination enthaltenen Gegenstände aufzuteilen.

Fehlt bei der Einfuhr von Kombinationen ein solches Dokument oder bestehen Zweifel an der Richtigkeit der Kostenkalkulation, wird das Gesamtentgelt zum höheren Steuersatz besteuert.

Von diesem Grundsatz abweichend gelten zur Vereinfachung bei nachfolgenden unter Ziffer 5.4.3.3 näher erläuterten Gegenständen besondere Bestimmungen:

- Zeitschriften mit beigelegten Gegenständen (z. B. Daten-, Ton-, oder Bildträger);
- Blumen- und Pflanzenarrangements bis zu einem Entgelt von CHF 300.-;
- Hydrokultur-Pflanzen mit Cache-Pots bis zu einem Entgelt von CHF 300.-;
- Adventskränze und Girlanden bis zu einem Entgelt von CHF 300.-, mit natürlichen Blättern, Schnittblumen oder Zweigen;
- Blumensträusse und mit pflanzlichem Material versehene Trauerkränze;
- Andere zu einem Gesamtentgelt angebotene Kombinationen mit vorherrschender Leistung von mindestens 70%.

5.4.3.3 Ausnahmen

- Zeitschriften mit beigelegten Gegenständen (z. B. Daten-, Ton-, oder Bildträger)

Unabhängig vom Wertanteil der Zeitschrift und des beigelegten Gegenstands ist bei der Einfuhr derartiger Kombinationen der reduzierte Steuersatz anwendbar, sofern eine dem reduzierten Steuersatz unterliegende Zeitschrift vorliegt und diese keine Nebenleistung[48] zu den beigelegten Gegenständen darstellt.

Für andere dem reduzierten Steuersatz unterliegende Drucksachen mit beigelegten Gegenständen ist der allgemeine bei Kombinationen geltende Grundsatz der getrennten Besteuerung anzuwenden sowie gegebenenfalls die Regelung für zu einem Gesamtentgelt angebotene Kombinationen mit vorherrschender Leistung von mindestens 70% (vgl. unten).

- Blumen- und Pflanzenarrangements bis zu einem Entgelt von CHF 300.-

  Blumen- und Pflanzenarrangements unterliegen bei der Einfuhr als Ganzes dem reduzierten Steuersatz, wenn das Entgelt am Bestimmungsort im Inland pro Arrangement nicht mehr als CHF 300.- ausmacht und das Erscheinungsbild des Arrangements dem Gesamteindruck nach hauptsächlich durch Blumen und/oder andere Pflanzen, die zum reduzierten Satz besteuerbar sind, geprägt ist.

  Stehen dagegen andere Teile des Arrangements im Vordergrund, wie beispielsweise eine Flasche Wein oder Sekt, ist der allgemeine bei Kombinationen geltende Grundsatz der getrennten Besteuerung anzuwenden sowie gegebenenfalls die Regelung für zu einem Gesamtentgelt angebotene Kombinationen mit vorherrschender Leistung von mindestens 70% (vgl. unten) .

- Hydrokultur-Pflanzen mit Cache-Pots bis zu einem Entgelt von CHF 300.-

  Hydrokultur-Pflanzen mit Cache-Pots und Wasserstandsanzeiger unterliegen bei der Einfuhr immer dem reduzierten Steuersatz, wenn das Entgelt am Bestimmungsort im Inland pro Pflanze oder Pot nicht mehr als CHF 300.- ausmacht.

  Diese Regelung gilt nicht, wenn die Hydrokultur-Pflanzen, Wasserstandsanzeiger und Cache-Pots zwar gemeinsam, jedoch einzeln verpackt zur Einfuhr gelangen.

- Blumensträusse und Trauerkränze

  Blumensträusse und mit pflanzlichem Material versehene Trauerkränze sind ungeachtet ihres Einzelverkaufspreises immer zum reduzierten Satz zu versteuern.

- Adventskränze und Girlanden mit natürlichen Blättern, Schnittblumen und Zweigen bis zu einem Entgelt von CHF 300.-

  Adventskränze und Girlanden unterliegen bei der Einfuhr immer dem reduzierten Steuersatz, wenn das Entgelt am Bestimmungsort im Inland pro Kranz oder Girlande nicht mehr als CHF 300.- ausmacht und die Adventskränze und Girlanden nebst anderen Gegenständen auch natürliche Blätter, Schnittblumen oder Zweige enthalten.

- Andere zu einem Gesamtentgelt angebotene Kombinationen mit vorherrschender Leistung von mindestens 70% (Art. 19 Abs. 2 MWSTG und Art. 112 MWSTV)

  Mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die als Kombination von Leistungen angeboten werden, können einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden,

[48] vgl. Ziff. 5.4.2

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

wenn sie zu einem Gesamtentgelt erbracht werden und die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70% des Gesamtentgelts ausmacht. Diese Bestimmung gilt in Abweichung zum Grundsatz der getrennten Besteuerung, der für Kombinationen voneinander unabhängiger Leistungen anzuwenden ist. Das gesamte Entgelt für eine Kombination kann somit zum massgebenden Steuersatz (Normalsatz, reduzierter Satz oder 0%) derjenigen Leistung besteuert werden, die wertmässig mindestens 70% des gesamten Entgelts ausmacht.

Macht beispielsweise der zum reduzierten Satz besteuerbare Gegenstand mindestens 70% des Gesamtentgelts aus, kann auf Antrag hin das Gesamtentgelt zum reduzierten Satz besteuert werden.

Damit die Zollstelle prüfen kann, ob diese 70%-Regel erfüllt ist, muss ihr ein Dokument des Herstellers der Kombination vorgelegt werden, woraus die Kostenkalkulation hervorgeht. Hierzu regelt Artikel 112 MWSTV Folgendes:

- Wird bei der Einfuhr die Veranlagung nach Artikel 19 Absatz 2 MWSTG verlangt, so muss im Zeitpunkt der Zollanmeldung eine Kostenkalkulation eingereicht werden.
- Aus der Kostenkalkulation müssen ersichtlich sein:
  - die Selbstkosten der einzelnen Gegenstände der Kombination;
  - das Gesamtentgelt der Kombination.
- Kostenbestandteile, die den einzelnen Gegenständen nicht vollständig zugeordnet werden können, wie Gemeinkosten, Gewinn oder Beförderungskosten, sind wertanteilig auf die einzelnen Gegenstände aufzuteilen.
- Die EZV kann im Einzelfall zur Überprüfung der Kalkulation weitere Unterlagen einfordern.

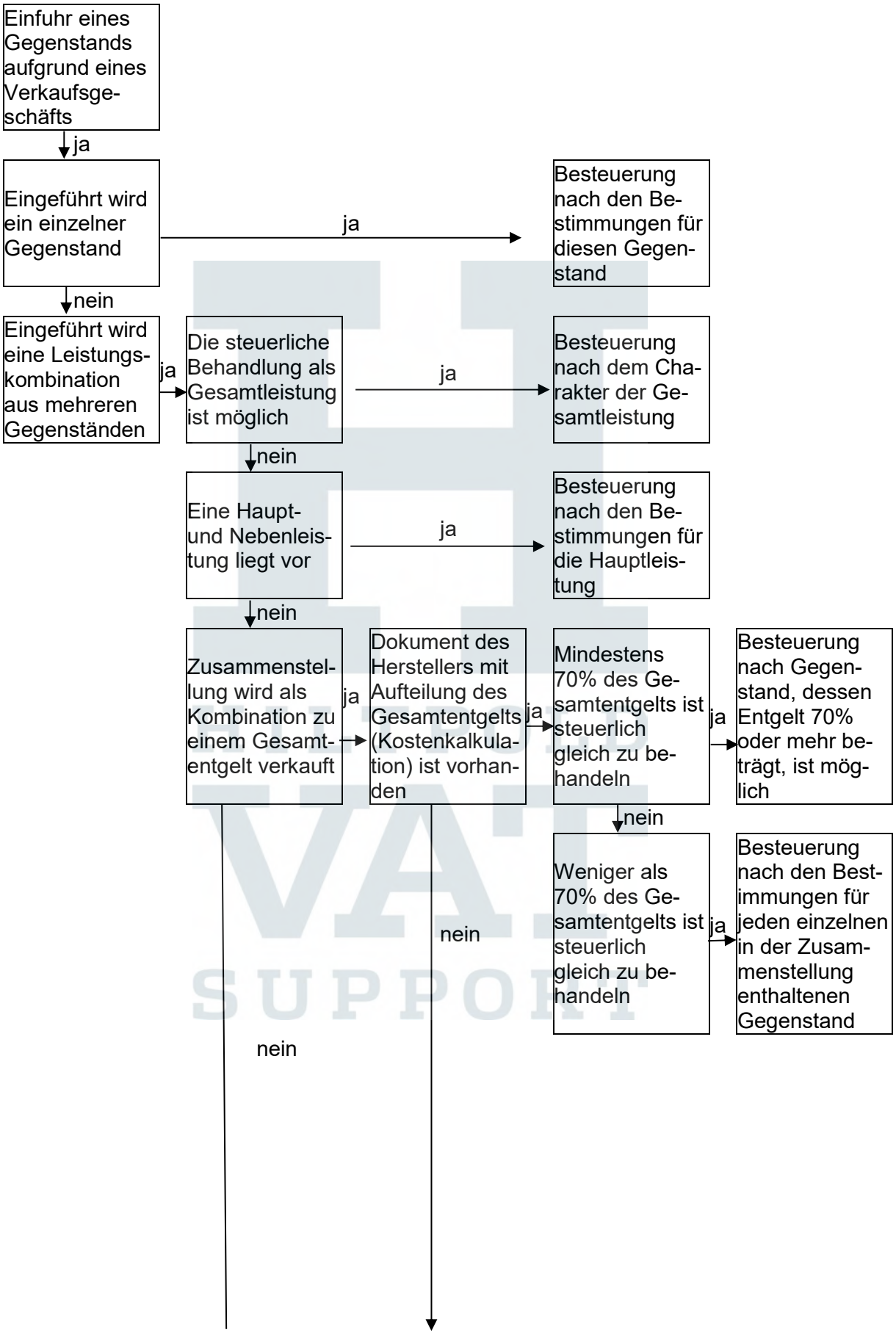
Fehlt bei der Einfuhr der Kombination eine solche Kostenkalkulation oder bestehen Zweifel an deren Richtigkeit, wird das Gesamtentgelt zum höheren Steuersatz besteuert.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

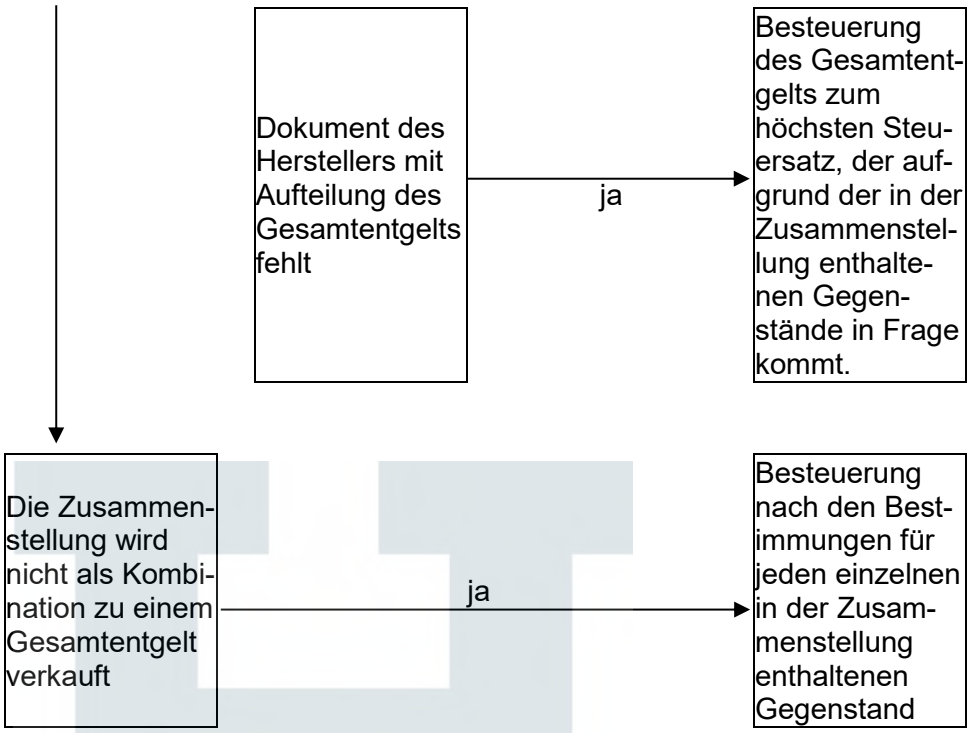
ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.4.4 Übersicht zu Gesamtleistungen, Haupt- und Nebenleistungen sowie Kombinationen von Leistungen



ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!



HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-02

Steuerbefreiungen

Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

1 Übersicht der Steuerbefreiungen ... 5

2 Gegenstände in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag ... 6
2.1 Rechtliche Grundlage ... 6
2.2 Geschenke von Privatpersonen im Ausland an Privatpersonen im Inland ... 6
2.3 Persönliche Gebrauchsgegenstände, Reiseproviant und Wertfreigrenze im Reiseverkehr ... 6
2.4 Steuerbetrag je Veranlagungsverfügung nicht mehr als fünf Franken ... 7

3 Menschliche Organe und menschliches Vollblut ... 9
3.1 Rechtliche Grundlage ... 9
3.2 Menschliche Organe ... 9
3.3 Menschliches Vollblut ... 10

4 Kunstwerke, durch den Künstler persönlich geschaffen und durch ihn selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht ... 10
4.1 Begriff «Kunstwerk» ... 11
4.2 Kunstwerk, mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers geschaffen ... 11
4.3 Persönlich geschaffenes Kunstwerk ... 12
4.4 Durch den Künstler selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht ... 12
4.4.1 Allgemeines ... 12
4.4.2 Der Künstler hat das Kunstwerk verkauft ... 12
4.4.3 Das Kunstwerk ist nicht verkauft und befindet sich im Eigentum des Künstlers ... 13
4.5 Entgelt für im Auftrag des Künstlers an seinem Kunstwerk im Ausland besorgte Arbeiten ... 15
4.6 Übersicht über steuerbefreite Kunstwerke ... 15
4.7 Übersicht über besteuerbare Kunstwerke ... 17

5 Zahlungsmittel, Wertpapiere, Manuskripte, Urkunden, Postwertzeichen, Wertzeichen und Fahrscheine ... 18
5.1 Gesetzliche Zahlungsmittel ohne Sammlerwert (Münzen und Banknoten) ... 19
5.2 Wertpapiere ohne Sammlerwert ... 20
5.3 Manuskripte ohne Sammlerwert ... 21
5.4 Urkunden, Eintrittskarten, Lotterielose und Patentdokumente ohne Sammlerwert ... 21
5.4.1 Urkunden ohne Sammlerwert ... 21
5.4.2 Eintrittskarten und Lotterielose ohne Sammlerwert ... 22
5.4.3 Patentdokumente ohne Sammlerwert ... 22
5.5 Im Inland gültige Postwertzeichen (Briefmarken), höchstens zum aufgedruckten Wert ... 23
5.6 Amtliche Wertzeichen höchstens zum aufgedruckten Wert ... 24
5.6.1 Im Inland gültige Wertzeichen ... 24
5.6.2 Im Ausland gültige Wertzeichen ... 24
5.7 Fahrscheine öffentlicher Transportanstalten ... 25
5.7.1 Fahrscheine ausländischer öffentlicher Transportanstalten ... 25
5.7.2 Fahrscheine inländischer öffentlicher Transportanstalten ... 25

6 Übersiedlungs-, Ausstattungs- und Erbschaftsgut ... 25
6.1 Rechtliche Grundlage ... 25
6.2 Voraussetzungen ... 25

7 Gegenstände für gemeinnützige Organisationen, Hilfswerke oder bedürftige Personen ... 26
7.1 Rechtliche Grundlage ... 26
7.2 Voraussetzungen ... 26

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

8 Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen; Studien und Werke, geschaffen durch im Zollgebiet wohnhafte Kunstschaffende während eines vorübergehenden Studienaufenthalts im Ausland ... 26
8.1 Rechtliche Grundlage ... 26
8.2 Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen ... 26
8.3 Studien und Werke, geschaffen durch im Zollgebiet wohnhafte Kunstschaffende während eines vorübergehenden Studienaufenthalts im Ausland ... 28

9 Gegenstände des Grenzzonenverkehrs und Tiere aus Grenzgewässern ... 28
9.1 Rechtliche Grundlage ... 28
9.2 Voraussetzungen ... 28

10 Warenmuster, Warenproben und Musteraufmachungen; inländisches Verpackungsmaterial ... 29
10.1 Rechtliche Grundlage ... 29
10.2 Warenmuster und Warenproben ... 29
10.3 Inländisches Verpackungsmaterial ... 30

11 Gegenstände für Luftverkehrsunternehmen im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG ... 30
11.1 Luftverkehrsunternehmen im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG ... 32
11.1.1 Luftverkehrsunternehmen mit Sitz im Inland ... 32
11.1.2 Luftverkehrsunternehmen mit Sitz im Ausland ... 32
11.2 Gegenstände im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG ... 32
11.3 Lieferungen an das Luftverkehrsunternehmen und Verbringen ins Inland eines im Rahmen einer Lieferung erworbenen Gegenstands durch das Luftverkehrsunternehmen ... 33
11.3.1 Rechtsgrundlage ... 33
11.3.2 Lieferung von Gegenständen ins Inland ... 33
11.3.3 Verbringen von Gegenständen durch Luftverkehrsunternehmen ins Inland ... 36
11.4 Fehlende Voraussetzungen für die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG ... 37
11.4.1 Unterschied zwischen Auftrag zum Betrieb für den Eigentümer und Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung ... 37
11.4.2 Verträge, die Elemente des Aircraft Managements und der entgeltlichen Gebrauchsüberlassung kombinieren ... 37
11.4.3 Wiedereinfuhr nach Wartung oder Instandsetzung im Ausland ... 38
11.5 Bei der Einfuhr vorzulegende Dokumente ... 38

12 Inländische Rückgegenstände ... 38
12.1 Steuerbefreite Veranlagung im Zeitpunkt der Wiedereinfuhr der inländischen Rückgegenstände ... 39
12.1.1 Befreiung wegen geringfügigem Einfuhrsteuerbetrag ... 39
12.1.2 Befreiung aus verwaltungsökonomischen Gründen ... 39
12.2 Steuerbefreiung von inländischen Rückgegenständen durch Rückerstattung ... 41

13 Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme ... 41

14 Gegenstände nach völkerrechtlichen Verträgen steuerfrei ... 42

15 Gegenstände im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der aktiven Veredelung mit Rückerstattung eingeführt ... 44
15.1 Rechtliche Grundlage ... 44
15.2 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ... 44
15.3 Zollverfahren der aktiven Veredelung – Einfuhrsteuer mit Rückerstattungsanspruch veranlagt ... 44

16 Gegenstände zur Lohnveredelung durch im Inland Steuerpflichtige im Zollverfahren der aktiven Veredelung eingeführt – Einfuhrsteuer nach dem Nichterhebungsverfahren veranlagt ... 45
16.1 Rechtliche Grundlage ... 45
16.2 Voraussetzungen ... 45

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

17 Wiedereinfuhr nach Lohnveredelung (Werkvertrag) im Ausland – Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung ... 45
17.1 Rechtliche Grundlage ... 45
17.2 Voraussetzungen und zu besteuerndes Entgelt ... 45
17.3 Einfuhr von Ersatzgegenständen anstelle der ausgebesserten Gegenstände ... 47
17.4 Wiedereinfuhr von Gegenständen nach Garantieausbesserung ... 48
17.5 Wiedereinfuhr von Gegenständen nach kostenloser Ausbesserung aus Kulanz 48

18 Wiedereinfuhr mit Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung ... 48
18.1 Rechtliche Grundlage ... 48
18.2 Voraussetzungen und zu besteuerndes Entgelt ... 48

19 Wiedereinfuhr nach Ausfuhr im Ausfuhrzollverfahren zur Lohnveredelung (Werkvertrag) im Ausland ... 49
19.1 Rechtliche Grundlage ... 49
19.2 Voraussetzungen und zu besteuerndes Entgelt ... 49
19.3 Wiedereinfuhr von Gegenständen nach Garantieausbesserung ... 50
19.4 Wiedereinfuhr von Gegenständen nach kostenloser Ausbesserung aus Kulanz 50
19.5 Einfuhr von Ersatzgegenständen anstelle der ausgebesserten Gegenstände ... 50

20 Gegenstände durch den Bundesrat von der Einfuhrsteuer befreit (Diplomatengut, Gegenstände für Konsulate, Ehrenpreise, Speisewagenvorräte etc.) ... 52
20.1 Rechtliche Grundlage ... 52
20.2 Gegenstände für Staatsoberhäupter sowie für diplomatische, konsularische und internationale Stellen und deren Mitglieder ... 52
20.3 Särge mit Leichen, Urnen mit Asche verbrannter Leichen, Trauerschmuck und Trauerkränze ... 52
20.4 Ehrenpreise, Erinnerungszeichen und Ehrengaben ... 53
20.5 Speisewagenvorräte ... 53
20.6 Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände auf Schiffen ... 53
20.7 Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände an Bord von Luftfahrzeugen 53
20.8 Verträge, Vereinbarungen und Beschlüsse mit internationalen Organisationen . 54

21 Münz- und Feingold ... 57
21.1 Rechtliche Grundlage ... 57
21.2 Staatlich geprägte Goldmünzen ... 57
21.3 Gold zu Anlagezwecken ... 57
21.4 Gold in Rohform oder in Form von Halbzeug, zur Raffination oder Wiedergewinnung bestimmt ... 58
21.5 Gold in Form von Abfällen und Schrott ... 58

22 Garantieausbesserung und Garantieersatz ... 59
22.1 Sachverhalt ... 59
22.2 Steuerveranlagung bei Garantieausbesserung und Garantieersatz ... 60
22.3 Steuerbefreiung im Zeitpunkt der Einfuhr bei Garantieausbesserung und Garantieersatz ... 60

23 Ausbesserung und Ersatz von Gegenständen – aus Kulanz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts ... 61
23.1 Sachverhalt ... 61
23.2 Steuerveranlagung bei kostenloser Ausbesserung aus Kulanz des Lieferanten 62
23.3 Steuerveranlagung bei kostenlosen Ersatzgegenständen aus Kulanz des Lieferanten ... 62
23.4 Steuerbefreiung im Zeitpunkt der Einfuhr bei kostenlosem Ersatz aus Kulanz des Lieferanten ... 62

24 Zusammenstellungen und Kombinationen von steuerbefreiten und steuerbaren Gegenständen ... 63

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Übersicht der Steuerbefreiungen

Nach Artikel 53 MWSTG sind folgende Gegenstände von der Einfuhrsteuer befreit:

- Gegenstände in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag (Ziff. 2)
- Menschliche Organe und menschliches Vollblut (Ziff. 3)
- Kunstwerke, durch den Künstler persönlich geschaffen und durch ihn selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht (Ziff. 4)
- Zahlungsmittel, Wertpapiere, Manuskripte, Urkunden, Postwertzeichen, Wertzeichen und Fahrscheine (Ziff. 5)
- Übersiedlungs-, Ausstattungs- und Erbschaftsgut (Ziff. 6)
- Gegenstände für gemeinnützige Organisationen, Hilfswerke oder bedürftige Personen (Ziff. 7)
- Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen; Studien und Werke, geschaffen durch im Zollgebiet wohnhafte Kunstschaffende während eines vorübergehenden Studienaufenthalts im Ausland (Ziff. 8)
- Gegenstände des Grenzzonenverkehrs und Tiere aus Grenzgewässern (Ziff. 9)
- Warenmuster, Warenproben und Musteraufmachungen; inländisches Verpackungsmaterial (Ziff. 10)
- Gegenstände für Luftverkehrsunternehmen im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG (Ziff. 11)
- Inländische Rückgegenstände (Ziff. 12)
- Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme (Ziff. 13)
- Gegenstände nach völkerrechtlichen Verträgen steuerfrei (Ziff. 14)
- Gegenstände im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der aktiven Veredelung mit Rückerstattung eingeführt (Ziff. 15)
- Gegenstände zur Lohnveredelung durch im Inland Steuerpflichtige im Zollverfahren der aktiven Veredelung eingeführt – Einfuhrsteuer nach dem Nichterhebungsverfahren veranlagt (Ziff. 16)
- Wiedereinfuhr nach Lohnveredelung (Werkvertrag) im Ausland – Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung (Ziff. 17)
- Wiedereinfuhr mit Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung (Ziff. 18)
- Wiedereinfuhr nach Ausfuhr im Ausfuhrzollverfahren zur Lohnveredelung (Werkvertrag) im Ausland (Ziff. 19)
- Gegenstände durch den Bundesrat von der Einfuhrsteuer befreit (Diplomatengut, Gegenstände für Konsulate, Ehrenpreise, Speisewagenvorräte etc.) (Ziff. 20)
- Münz- und Feingold (Ziff. 21)

- Garantieausbesserung und Garantieersatz (Ziff. 22)
- Ausbesserung und Ersatz von Gegenständen – aus Kulanz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts (Ziff. 23)
- Zusammenstellungen und Kombinationen von steuerbefreiten und steuerbaren Gegenständen (Ziff. 24)

2 Gegenstände in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag

2.1 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag nach den durch das EFD erlassenen näheren Bestimmungen (Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

Gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG hat das EFD mit der Verordnung über die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag (SR *641.204*) folgende Gegenstände von der Einfuhrsteuer befreit:

- Von Privatpersonen mit Wohnsitz im Ausland an Privatpersonen mit Wohnsitz im Inland gesandte Geschenke bis zu einem Wert von CHF 100.- pro Sendung, mit Ausnahme von Tabakfabrikaten und alkoholischen Getränken (Ziff. 2.2)
- persönliche Gebrauchsgegenstände und Reiseproviant, die nach den Artikeln 63 und 64 ZV zollfrei sind (Ziff. 2.3)
- Waren des Reiseverkehrs nach Artikel 16 Absatz 2 ZG bis zu einem Gesamtwert von 300 Franken pro Person (Wertfreigrenze; Ziff. 2.3)
- Gegenstände, bei denen der Steuerbetrag je Veranlagungsverfügung nicht mehr als fünf Franken ausmacht (Ziff 2.4)

2.2 Geschenke von Privatpersonen im Ausland an Privatpersonen im Inland

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Geschenke bis zu einem Wert von CHF 100.- pro Sendung, welche von Privatpersonen mit Wohnsitz im Ausland an Privatpersonen mit Wohnsitz im Inland gesandt werden. Nicht befreit sind Tabakfabrikate und alkoholische Getränke. Der Begriff «Wert» bedeutet in diesem Zusammenhang der Wert am Versendungsort, d. h. der Wert des Geschenks ohne Verpackungs-, Versicherungs-, Transport- oder weitere Nebenkosten bis zum Bestimmungsort.

2.3 Persönliche Gebrauchsgegenstände, Reiseproviant und Wertfreigrenze im Reiseverkehr

Von der Einfuhrsteuer sind befreit:

- persönliche Gebrauchsgegenstände und Reiseproviant, die nach den Artikeln 63 und 64 ZV zollfrei sind;
- Waren des Reiseverkehrs nach Artikel 16 Absatz 2 ZG: bis zu einem Gesamtwert von 300 Franken pro Person (Wertfreigrenze); steuerfreie persönliche Gebrauchsgegenstände und Reiseproviant werden für die Berechnung des Gesamtwertes nicht berücksichtigt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.4 Steuerbetrag je Veranlagungsverfügung nicht mehr als fünf Franken

Gegenstände, bei deren Einfuhr der Steuerbetrag je Veranlagungsverfügung nicht mehr als fünf Franken ausmacht, sind von der Einfuhrsteuer befreit.

Um festzustellen, ob diese Steuerbefreiung anwendbar ist, muss in einem ersten Schritt die im konkreten Einzelfall geschuldete Steuer berechnet werden. Erst wenn der geschuldete Steuerbetrag bekannt ist, kann in einem zweiten Schritt beurteilt werden, ob dieser fünf Franken oder weniger beträgt und somit nicht zu erheben ist. Für die Steuerberechnung muss bekannt sein, wie hoch die Steuerbemessungsgrundlage und der anwendbare Steuersatz sind. Grundlage für die Steuerbemessungsgrundlage bildet Artikel 54 MWSTG und für den Steuersatz Artikel 55 MWSTG.

Laut Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe b MWSTG sind die Verzollungskosten immer Teil der Steuerbemessungsgrundlage. In der Verwaltungspraxis bleiben jedoch für die Prüfung, ob die Steuerfreigrenze anwendbar ist, in gewissen, nachstehend beschriebenen Fällen die Verzollungskosten unberücksichtigt. Es gelten somit für die Prüfung der Steuerfreigrenze unterschiedliche Steuerbemessungsgrundlagen, je nach dem in welchem Verfahren der Gegenstand zur Einfuhrveranlagung angemeldet wird.

- Kleinsendungen, durch zugelassene Empfänger mit reduzierter oder vereinfachter Zollanmeldung zur Veranlagung angemeldet

  und

  adressierte Briefpostsendungen sowie Pakete bis 20 kg, durch die Schweizerische Post im Rahmen des Universaldienstes oder durch private Anbieter im Rahmen ihrer Konzession mit reduzierter oder vereinfachter Zollanmeldung zur Veranlagung angemeldet.

  Zugelassene Empfänger können Kleinsendungen vereinfacht zur Einfuhrveranlagung anmelden, sofern sie hierzu die Bewilligung der EZV erhalten haben. Als Kleinsendungen gelten Sendungen mit einem MWST-Wert von nicht mehr als Fr. 1000.- und einer Rohmasse von nicht mehr als 1000 kg, die keiner Bewilligungs- oder Kontrollpflicht unterliegen und kein Zeugnis nichtzollrechtlicher Erlasse benötigen. Die vereinfachte Zollanmeldung bedeutet, dass die Einfuhrsendungen mit reduzierten Daten elektronisch zur Veranlagung angemeldet werden. Ausserdem können Inhaber einer Bewilligung für dieses besondere Verfahren auf die elektronische Zollanmeldung verzichten, wenn der Abgabenbetrag für Zoll und Einfuhrsteuer jeweils nicht mehr als fünf Franken beträgt und auch keine weiteren Einfuhrabgaben zu entrichten sind. Der Zugelassene Empfänger kann solche abgabenfreien Kleinsendungen vereinfacht mit einem Kleber, Stempel oder mit Sammelzollanmeldung anmelden.

  Adressierte Briefpostsendungen und Pakete bis 20 kg, welche die Schweizerische Post im Rahmen des Universaldienstes oder private Anbieter im Rahmen ihrer Konzession befördern, können mit einem vereinfachten Verfahren zur Einfuhrveranlagung angemeldet werden. Auch bei diesem Verfahren kann die Post oder der Konzessionsinhaber auf die elektronische Zollanmeldung verzichten und die Sendungen vereinfacht mit einem Kleber, Stempel oder mit Sammelzollanmeldung anmelden, wenn der Abgabenbetrag für Zoll und Einfuhrsteuer jeweils nicht mehr als fünf Franken beträgt und auch keine weiteren Einfuhrabgaben zu entrichten sind.

  Erfolgt die Zollanmeldung des Gegenstands nach einem der oben beschriebenen Verfahren, so sind in das für den eingeführten Gegenstand berechnete Entgelt bzw. in

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

seinen Marktwert[1] – sofern nicht bereits darin enthalten – folgende Abgaben und Kosten einzubeziehen:

- Die ausserhalb des Inlands geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben, mit Ausnahme der ausländischen MWST und ähnlicher ausländischer Umsatzsteuern (z. B. Sales Tax in den USA), die beim Versand ins Ausland nicht erhoben werden; und

- die Versand- und Versicherungskosten bis zum Empfänger des Gegenstands.

Von der auf diese Art ermittelten Bemessungsgrundlage ist die Einfuhrsteuer zu berechnen. Macht diese fünf Franken oder weniger aus und stellt der Zugelassene Empfänger, die Schweizerische Post oder der Konzessionär dem Absender, Importeur und Empfänger der Gegenstände keine Verzollungskosten in Rechnung, ist die Einfuhr steuerfrei.

Die Verzollungskosten sind somit in der Verwaltungspraxis nicht Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage, wenn folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- Die Sendung wird folgendermassen zur Veranlagung angemeldet:

  - Kleinsendungen: Reduzierte resp. vereinfachte Zollanmeldung durch einen Zugelassenen Empfänger mit entsprechender Berechtigung.

  - Adressierte Briefpostsendungen und Pakete bis 20 kg: Vereinfachte Zollanmeldung durch die Schweizerische Post im Rahmen des Universaldienstes resp. durch private Anbieter im Rahmen ihrer Konzession.

- die Sendung ist gestützt auf die 5 Franken-Steuerfreigrenze steuerfrei; und

- der zugelassene Empfänger, die Schweizerische Post oder der Konzessionär stellt bei solchen steuerfreien Sendungen dem Absender, Importeur und Empfänger keine Verzollungskosten in Rechnung.

Die Verzollungskosten sind auch bei vereinfachten Zollanmeldeverfahren immer Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage, wenn die Sendung abgabenpflichtig ist. Sie sind auch bei vereinfachten Zollanmeldeverfahren immer Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage und somit bei der Prüfung der Steuerfreigrenze zu berücksichtigen, wenn dem Absender, Importeur oder Empfänger auch bei abgabenfreien Sendungen Verzollungskosten in Rechnung gestellt werden.

Die Verzollungskosten sind ebenfalls immer Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage, wenn die Sendung im gewöhnlichen Zollanmeldeverfahren (keine reduzierte oder vereinfachte Zollanmeldung) zur Einfuhrveranlagung angemeldet wird. Dies gilt in solchen Fällen somit auch bei der Prüfung, ob die Steuerfreigrenze anwendbar ist.

Vergleiche hierzu auch die nachstehenden Ausführungen.

- Gegenstände in anderen als den oben genannten Verfahren zur Veranlagung angemeldet (z. B. e-dec Standard)

[1] vgl. Richtlinie 69-03

Auch hier ist bei der Beurteilung, ob aufgrund der Steuerfreigrenze Anspruch auf steuerbefreite Einfuhr besteht oder nicht, in einem ersten Schritt die massgebende Steuerbemessungsgrundlage zu bestimmen und davon die Einfuhrsteuer zu berechnen.

Dabei gilt, dass gestützt auf Artikel 54 Absatz 3 MWSTG zum Entgelt resp. Marktwert[2] folgende Kosten hinzuzurechnen sind, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind:

- Die ausserhalb des Inlands sowie aufgrund der Einfuhr geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben, jedoch ohne die zu erhebende Einfuhrsteuer und ohne die ausländische MWST und ähnliche ausländische Umsatzsteuern (z. B. Sales Tax in den USA), die beim Versand ins Ausland nicht erhoben werden; und

- die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen (Veranlagungsleistungen der anmeldepflichtigen Person, Versicherungsleistungen etc.) bis zum Bestimmungsort im Inland, an den der Gegenstand zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld zu befördern ist.[3]

Bei diesen Verfahren gehören somit bei der Prüfung, ob Anspruch auf die Steuerfreigrenze besteht, auch die Verzollungskosten der anmeldepflichtigen Person zur massgebenden Steuerbemessungsgrundlage. Sie sind zum Entgelt resp. Marktwert hinzuzuzählen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind.

3 Menschliche Organe und menschliches Vollblut

3.1 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit sind nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG menschliche Organe, die durch medizinisch anerkannte Institutionen und Spitäler eingeführt werden (Ziff. 3.2), sowie menschliches Vollblut, das durch Inhaber einer hierzu erforderlichen Bewilligung eingeführt wird (Ziff. 3.3).

3.2 Menschliche Organe

Menschliche Organe sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern sie durch medizinisch anerkannte Institutionen und Spitäler eingeführt werden.

Als menschliche Organe gelten ganze Organe wie beispielsweise Leber, Niere, Herz, Lunge und Bauchspeicheldrüse.

Nicht darunter fallen Körpergewebe (z. B. Hautgewebe, Knochen, Knorpel, Augenhornhaut [Cornea]), Zellen (z. B. Blut-Stammzellen, Knochenmark und Körperflüssigkeiten wie Sperma) sowie Organteile und Organschnitte. Solche Gegenstände sind nicht von der Einfuhrsteuer befreit. Bei der Einfuhr von menschlichen Geweben und Zellen zu Transplantationszwecken werden nur die Bezugskosten (z. B. Verpackungs-, Transport- und Verzollungskosten) besteuert. Für derartige Gegenstände existiert kein Marktwert. Der Handel ist in der Schweiz verboten (Art. 7 des Transplantationsgesetzes).

Zur Übertragung auf Menschen bestimmte Organe tierischen Ursprungs sind nicht von der Einfuhrsteuer befreit.

[2] vgl. Richtlinie 69-03
[3] vgl. Richtlinie 69-03

3.3 Menschliches Vollblut

Unbehandeltes menschliches Vollblut ist von der Einfuhrsteuer befreit, sofern es durch Inhaber einer hierzu erforderlichen Bewilligung eingeführt wird. Menschliches Vollblut, das in medizinischen Notfallsituationen oder zur Eigenbluttransfusion eingeführt wird, ist auch dann von der Einfuhrsteuer befreit, wenn es nicht durch Inhaber einer hierzu erforderlichen Bewilligung eingeführt wird.

Hingegen unterliegen Blutderivate und Blutkomponenten der Einfuhrsteuer. Darunter fallen alle Blutprodukte, die aufgrund physikalischer, chemischer oder biologischer Behandlung aus menschlichem oder tierischem Vollblut gewonnen wurden. Diese Produkte gehören zu den Arzneimitteln[4], sofern sie zur direkten Anwendung an Menschen oder Tieren bestimmt sind.

4 Kunstwerke, durch den Künstler persönlich geschaffen und durch ihn selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht

Von der Einfuhrsteuer befreit sind nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG die Einfuhr von Gegenständen:

- die sich im steuerrechtlichen Sinn als Kunstwerk qualifizieren;
- die durch einen Künstler mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers persönlich geschaffen wurden; und
- die durch den Künstler selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht werden.

Für die Befreiung müssen alle drei Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sein. Nicht befreit ist das Entgelt für Arbeiten, die Drittpersonen im Ausland im Auftrag des Künstlers an seinem Kunstwerk besorgt haben (Art. 54 Abs. 1 Bst. c MWSTG).

Als Begleitdokument (Art. 25 ZG) zur Zollanmeldung muss die anmeldepflichtige Person der EZV eine Liste folgenden Inhalts vorlegen können:

- Name des Künstlers
- Art des Kunstwerks
- Sujet und Format (Grösse in cm)
- Verkaufspreis pro Kunstwerk (bei Verkaufs- und Kommissionsgeschäften) oder Marktwert pro Kunstwerk (in anderen Fällen)[5]
- Ort und Datum der Ausstellung des Dokuments
- Unterschrift des herstellenden Kunstmalers oder Bildhauers

Die Liste braucht nicht im Original vorzuliegen. Auch Kopien und auf elektronischem Weg übermittelte Listen werden anerkannt.

Ist der Künstler bei der Einfuhrveranlagung nicht anwesend, muss die anmeldepflichtige Person zudem den Nachweis erbringen können, dass der Künstler seine Kunstwerke in das Inland verbringen lässt. Taugliche Belege für diesen Nachweis sind: Rechnungen, Transportaufträge, schriftliche Abmachungen mit dem Empfänger, Frachtpapiere etc.

[4] vgl. Richtlinie 69-04
[5] vgl. Richtlinie 69-03

Informationen zur Einfuhr von Kunstwerken, welche über die Steuerbefreiung hinausgehen, enthält die von der EZV herausgegebene Publikation «Einfuhrsteuer auf Kunstwerken».

4.1 Begriff «Kunstwerk»

Die Befreiung von der Einfuhrsteuer nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG gilt nur für Kunstwerke. Als solche gelten Werke, die ein Künstler um ihrer selbst Willen zum Betrachten geschaffen hat.

Ein Kunstwerk muss künstlerisch originär geschaffen worden sein, d. h. den Charakter eines Originalwerks aufweisen. Ein serienmässig hergestelltes Erzeugnis fällt somit ebenso wenig darunter wie eine nach Fotografien oder mit technischen Hilfsmitteln hergestellte Auftragsarbeit. Desgleichen ist ein Werkstoff, den ein Kunstschaffender ins Inland verbringt oder verbringen lässt, um hier ein Kunstwerk zu schaffen, kein Kunstwerk im Sinne des Artikels 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG.

Das Kunstwerk muss zweckfrei, d. h. ausschliesslich zum Betrachten bestimmt oder geeignet sein (z. B. Bilder, Gemälde, Skulpturen, Plastiken, Statuen).

Erzeugnisse, welche die Form von Gebrauchsgegenständen aufweisen (z. B. Vasen, Schalen, Töpfe, Teller, Platten, Kerzenstöcke, Nipp- und Krippenfiguren, Lampen, Wappenscheiben, Schriftzüge, Pokale, Teppiche und Tapisserien) sind keine Kunstwerke im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG. Sie sind kunsthandwerkliche bzw. kunstgewerbliche Erzeugnisse. Dies gilt auch dann, wenn es sich um künstlerisch gestaltete und signierte Einzelanfertigungen handelt. Ebenfalls unberücksichtigt bleibt, ob diese Erzeugnisse zum vorgesehenen Zweck verwendet und zu welchem Preis sie verkauft werden. Nicht als Kunstwerke gelten ferner alle Objekte, die Werbezwecken dienen wie Plakate, Dekorationen und dergleichen.

Als Kunstwerk eines Kunstmalers im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG gilt auch ein Bild, das durch einen Hobbymaler mit den Mitteln eines Kunstmalers geschaffen wurde (vgl. Ziff. 4.2). Die EZV entscheidet nicht darüber, wann ein Gegenstand jene Höhe erreicht, welche die allgemein anerkannte Geltung eines Kunstwerks ausmacht.

4.2 Kunstwerk, mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers geschaffen

Von der Einfuhrsteuer befreite Kunstwerke nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG müssen mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers geschaffen worden sein.

- Mittel der Kunstmaler

  Der Kunstmaler arbeitet mit Pinsel und Farbe, er zeichnet oder trägt mit irgendeinem Werkzeug (Spachtel, Feder, Farbstift, Spraydose etc.) oder mit blosser Hand Farbe auf eine Unterlage auf.

- Mittel der Bildhauer

  Der Bildhauer schafft seine Kunstwerke, indem er Materialien irgendwelcher Art mit Hammer, Meissel, maschinellen Hilfsmitteln oder anderen Werkzeugen zu Skulpturen oder Plastiken formt (z. B. Hauen einer Skulptur aus einem Stein, Schnitzen und Schneiden von Figuren aus Holz, Zusammenfügen von Materialien zu Plastiken durch Schweissen, Löten oder Schrauben). Auch kann er das Werk mit seinen Händen schaffen (z. B. Modellieren von Figuren aus Ton oder Gips).

Das mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers geschaffene Werk gehört somit entweder zur Flächen- oder zur dreidimensionalen Kunst.

Als was sich der Künstler selber sieht oder bezeichnet, ob als Kunstmaler, Bildhauer, Fotograf, Mediakünstler, ist für die Beurteilung unerheblich. Ein mit den Mitteln des Kunstmalers geschaffenes Werk liegt auch dann vor, wenn es ein Künstler gemalt oder gezeichnet hat, der hauptsächlich als Fotograf tätig ist.

Der Künstler muss das Kunstwerk nicht ausschliesslich mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers geschaffen haben. Er kann verschiedene Techniken angewendet haben. Das Werk hat aber in seiner Gesamtheit noch Elemente einer dieser beiden Kunstrichtungen zu enthalten. So gilt eine Fotografie nur dann als steuerbefreites Kunstwerk nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG, wenn der Künstler die Fotografie künstlerisch individuell bemalt hat und jedes einzelne Blatt ein künstlerisches Unikat (Originalwerk) darstellt.

Massgebend für die Beurteilung, ob ein mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers geschaffenes Kunstwerk oder ein anderer Gegenstand vorliegt, ist die Art und Beschaffenheit des Gegenstands im Zeitpunkt der Zollanmeldung.

4.3 Persönlich geschaffenes Kunstwerk

Von der Einfuhrsteuer befreite Kunstwerke nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG müssen durch den Künstler persönlich geschaffen worden sein. Als persönlich geschaffen ist nicht nur dasjenige Kunstwerk anzusehen, das der bildende Künstler ausschliesslich mit eigener Hand anfertigt, sondern auch dasjenige, das er nach seiner Idee durch Drittpersonen anfertigen lässt. Voraussetzung ist jedoch, dass der Künstler das Kunstwerk geplant, das Werkmaterial ausgewählt oder bestimmt und das fertig gestellte Werk abgenommen hat. Ausserdem muss der Künstler über das Urheberrecht am Kunstwerk verfügen.

Bei der Einfuhr des Kunstwerks nicht steuerbefreit ist das Entgelt für Arbeiten, die Drittpersonen im Ausland im Auftrag des Künstlers an seinem Kunstwerk besorgt haben (Art. 54 Abs. 1 Bst. c MWSTG).

4.4 Durch den Künstler selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht

4.4.1 Allgemeines

Von der Einfuhrsteuer befreite Kunstwerke nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG müssen durch den Künstler selbst oder in seinem Auftrag von einer Drittperson ins Inland verbracht werden.

Steuerbefreit ist die Einfuhr eines Kunstwerks gemäss Ziffer 4.2 hiervor somit, wenn der Künstler sein persönlich geschaffenes Werk vom Ausland auf den inländischen Markt bringt oder für sich selbst einführt.

Diesbezüglich ist zu unterscheiden:

- Das Kunstwerk ist im Zeitpunkt der Einfuhr verkauft (Ziff. 4.4.2);
- das Kunstwerk ist im Zeitpunkt der Einfuhr noch nicht verkauft und somit im Eigentum des Künstlers (Ziff. 4.4.3).

Das Kunstwerk ist verkauft, wenn im Zeitpunkt der Einfuhr ein Kaufvertrag existiert (N.B. Ein Kommissionsvertrag ist kein Kaufsvertrag).

4.4.2 Der Künstler hat das Kunstwerk verkauft

Der Künstler hat das Kunstwerk verkauft, weshalb im Zeitpunkt der Einfuhr ein Kaufvertrag existiert. Das Kunstwerk wird in folgenden Fällen durch den Künstler selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht:

- Der Künstler transportiert das Kunstwerk selbst zum Käufer ins Inland (Beförderungslieferung); oder

- der Künstler lässt das Kunstwerk durch einen von ihm beauftragten Spediteur oder Transporteur zum Käufer ins Inland transportieren (Versandlieferung).

Es ist Aufgabe der anmeldepflichtigen Person abzuklären, in wessen Auftrag das Kunstwerk ins Inland verbracht wird. Ist der Künstler in den Transportpapieren als Versender aufgeführt, wird das Werk in seinem Auftrag ins Inland verbracht. In den übrigen Fällen hat die anmeldepflichtige Person mit dem Speditions- und Transportauftrag oder anderen geeigneten Unterlagen zu belegen, dass der Künstler der Auftraggeber ist. Nicht von Belang ist, wer für die Transportkosten aufzukommen hat.

Das Kunstwerk wird in folgenden Fällen **nicht** durch den Künstler selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht:

- Der Käufer holt das Kunstwerk beim Künstler ab und verbringt es selbst ins Inland.

- Der Käufer beauftragt eine Drittperson (z. B. Spediteur), das Kunstwerk beim Künstler abzuholen und ins Inland zu verbringen.

- Der Künstler befördert das Kunstwerk im Auftrag seines Käufers zu einer Drittperson ins Inland. Liegt dieser Sachverhalt vor, so wird die Einfuhr des Kunstwerks nicht durch den Künstler, sondern durch seinen Käufer veranlasst.

- Der Künstler lässt das Kunstwerk im Auftrag seines Käufers einer Drittperson im Inland zugehen. Liegt dieser Sachverhalt vor, so ist die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Kunstwerk aus mehrwertsteuerlicher Sicht vor der Einfuhr auf den Käufer übergegangen; der Künstler bringt das Werk nicht für sich selbst, sondern als Beauftragter des Käufers ins Inland.

- das Kunstwerk wird nicht durch den Künstler oder in dessen Auftrag ins Inland verbracht, sondern durch eine juristische Person (z. B. GmbH, AG, Ltd) oder in deren Auftrag.

4.4.3 Das Kunstwerk ist nicht verkauft und befindet sich im Eigentum des Künstlers

Das Kunstwerk befindet sich im Zeitpunkt der Einfuhr im Eigentum des Künstlers und es existiert kein Kaufvertrag. Das Kunstwerk wird in folgenden Fällen durch den Künstler selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht:

- Der Künstler überlässt das Kunstwerk einem Kommissionär im Inland (Galerie, Kunsthändler etc.) in Kommission. Dieser versucht, es zu verkaufen.

- Der Künstler überlässt das Kunstwerk einem Kunsthändler oder einer Privatperson im Inland zur Ansicht zwecks eines allfälligen Kaufs.

- Der Künstler beauftragt im Inland eine Kunstagentur, einen Kunsthändler, eine Galerie etc., das Kunstwerk im Namen und für Rechnung des Künstlers zu verkaufen (direkte Stellvertretung[6], Vermittlung).

- Der Künstler überlässt das Kunstwerk einem Museum, Kulturverein oder anderen Aussteller im Inland zwecks Ausstellung, ohne dass das Werk dabei zum Verkauf angeboten wird.

[6] vgl. Richtlinie 69-01

- Der Künstler verbringt das Kunstwerk persönlich ins Inland oder er lässt es durch eine von ihm beauftragte Drittperson dorthin verbringen zum Zweck der Lagerung, des Verkaufs, der Ausstellung, der eigenen Verwendung oder der Gratisabgabe. Ist die durch den Künstler beauftragte Drittperson, die das Werk ins Inland verbringt, eine Person mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland, darf sie finanziell nicht an einem allfälligen Verkaufserlös beteiligt sein.

- Der Künstler erteilt einer Galerie mit Sitz im Ausland den Auftrag, das von ihr nicht verkaufte Kunstwerk an eine Galerie im Inland zu versenden. Die ausländische Galerie handelt somit im Auftrag des Künstlers. Sie ist in keiner Form finanziell am Verkaufserfolg im Inland beteiligt.

- Das aus dem zollrechtlich freien Verkehr ausgeführte Kunstwerk konnte vom Kommissionär, Kunsthändler, Vertreter oder Aussteller im Ausland nicht verkauft werden, weshalb es an den Künstler im Inland zurückgeht.

  Keine Rolle spielt, ob bei der seinerzeitigen Ausfuhr das Kunstwerk zum Ausfuhrzollverfahren angemeldet wurde oder nicht. Auch nicht von Bedeutung ist, wer den Transportauftrag erteilt hat und wohin das Kunstwerk verbracht wird (zum Domizil oder Atelier des Künstlers, zum Ausstellungsort, zum Lager des Künstlers oder an einen anderen Ort im Inland).

In den oben genannten Fällen ist unerheblich, wer den Speditions- oder Transportauftrag erteilt hat, wer auf den Transportdokumenten als Versender aufgeführt ist und welcher Nationalität der Künstler angehört. Das Kunstwerk gilt immer als im Auftrag des Künstlers ins Inland verbracht, da nur er als Eigentümer des Werks veranlassen kann, wo es ausgestellt, zum Verkauf angeboten oder wohin es gebracht wird.

Das Kunstwerk wird in folgenden Fällen **nicht** durch den Künstler selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht:

- das Kunstwerk wird durch eine juristische Person (z. B. GmbH, AG, Ltd) oder in deren Auftrag ins Inland verbracht

- Ein Kommissionär mit Sitz im Ausland transportiert das Kunstwerk selbst ins Inland oder er lässt es durch eine von ihm beauftragte Drittperson ins Inland transportieren, um es hier auszustellen und zu verkaufen (z. B. an einer Kunstmesse).

  Von einer Einfuhr durch den Kommissionär ist grundsätzlich immer dann auszugehen, wenn der Versand des Kunstwerks ab dem Geschäftsdomizil oder den Lagerräumlichkeiten des Kommissionärs erfolgt oder der Kommissionär das Werk beim Künstler abholt oder durch eine von ihm beauftragte Drittperson abholen lässt. Eine Steuerbefreiung ist in diesem Fall selbst dann ausgeschlossen, wenn der Künstler schriftlich bescheinigt, dass das Werk in seinem Auftrag ins Inland verbracht wird.

  Eine Einfuhr durch den Künstler liegt hingegen vor, wenn der Künstler das Kunstwerk persönlich von seinem Atelier oder Lager zu Handen des ausländischen Kommissionärs zum Ausstellungsort im Inland verbringt oder eine Drittperson (Spediteur, Bekannter) beauftragt, das Werk in seinem Atelier oder Lager abzuholen und ins Inland zu transportieren.

- Ein Kommissionär mit Sitz im Ausland überlässt das Kunstwerk einer Galerie oder einem Kunsthändler im Inland zum Verkauf in Kommission. Dies gilt auch, wenn der Künstler Teilhaber des ausländischen Kommissionärs ist.

- Ein Händler mit Sitz im Ausland überlässt das Kunstwerk einer Galerie oder einem Kunsthändler im Inland zum ungewissen Verkauf. Dies gilt auch, wenn der Künstler Teilhaber des ausländischen Handelsunternehmens ist.

- Eine Galerie mit Sitz im Ausland versendet das Kunstwerk ins Inland und ist am Verkaufserlös beteiligt, zum Beispiel im Rahmen eines Kommissions-, Galerie-, Ausstellungs- oder Exklusivvertrags zwischen dem Künstler und der ausländischen Galerie.

4.5 Entgelt für im Auftrag des Künstlers an seinem Kunstwerk im Ausland besorgte Arbeiten

Auch wenn alle Voraussetzungen von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG für eine steuerbefreite Einfuhr des Kunstwerks erfüllt sind, unterliegt das Entgelt für Arbeiten, die der Künstler an seinem Kunstwerk durch Drittpersonen im Ausland ausführen liess, der Einfuhrsteuer (Art. 54 Abs. 1 Bst. c MWSTG). Als Beispiele für solche Arbeiten sind zu nennen: Das Giessen von Skulpturen, das Bearbeiten von Marmorblöcken, das Einrahmen von Bildern und der Druck von Holzschnitten durch Drittpersonen.

Zum Entgelt gehört alles, was der Künstler oder an seiner Stelle eine Drittperson für die im Ausland besorgten Arbeiten zu entrichten hat, ferner die Kosten für das Befördern oder Versenden des Kunstwerks und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[7].

4.6 Übersicht über steuerbefreite Kunstwerke

Folgende Gegenstände qualifizieren sich als steuerbefreite Kunstwerke im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG, sofern sie

- durch den Künstler persönlich geschaffen wurden; und

- von ihm selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht werden.

Das Entgelt für die Arbeiten, die der Künstler durch Drittpersonen im Ausland an seinem Kunstwerk ausführen liess, unterliegt jedoch der Einfuhrsteuer (Art. 54 Abs. 1 Bst. c MWSTG).

- Gemälde, Zeichnungen und andere Bilder, mit den Mitteln eines Kunstmalers geschaffen;

- Erzeugnisse der Bildhauerkunst (z. B. Skulpturen, Plastiken);

- Originalstiche, Originalschnitte und Originalsteindrucke;

  Originalstiche können als Kupferstiche, in Schabemanier (Mezzotinto), in Punktemanier, in Aquatintamanier oder als Kaltnadel-Radierungen und Radierungen vorkommen. Originalschnitte sind Holzschnitte und Linolschnitte. Originalsteindrucke können, je nach Werkzeug, mit dem die Fettfarbe auf die Steinplatte aufgetragen wurde, Bleistift-, Feder-, Kreide- oder Pinsellithografien sein.

  Originalstiche, Originalschnitte und Originalsteindrucke gelten als Kunstwerke im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG, sofern sie die Merkmale eines künstlerisch individuell gestalteten Originalwerks aufweisen. Davon ist auszugehen, wenn sie vom Künstler signiert und nummeriert sind und nebeneinander folgende Voraussetzungen erfüllen:

[7] vgl. Richtlinie 69-03

- sie wurden in einer begrenzten Stückzahl abgezogen;
- sie wurden von einer oder mehreren durch den Künstler vollständig handgearbeiteten Platten abgezogen;
- sie wurden nach einem beliebigen, jedoch nicht mechanischen oder fotomechanischen Verfahren auf ein beliebiges Material in schwarz-weiss oder farbig abgezogen.

Den Originalstichen, -schnitten und -steindrucken gleichgestellt sind Serigrafien (Siebdrucke), für die der Künstler geschnittene Schablonen verwendete oder das Bild mit Fett-Tusche, Lithografiekreide oder gelösten Druckfarben auf das Sieb zeichnete. Sie gelten ebenfalls noch als Kunstwerke im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG, sofern sie in einer begrenzten Stückzahl abgezogen wurden und die Abzüge durch den Künstler signiert und nummeriert sind.

- Reproduktionen von Meisterwerken;
- Reproduktionen von Bildern gelten als Kunstwerke im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG, wenn:
  - sie vollständig von Hand und ohne Hilfsmittel wie beispielsweise Schablonen und Druckvorlagen gemalt wurden;
  - kein Geld für das Urheberrecht zu zahlen ist;
  - keine Auftragsarbeit vorliegt; und
  - die Reproduktionen nicht serienmässig (d. h. mehrere des gleichen Werks) angefertigt werden.
- Collagen, welche durch Zusammenleimen von verschiedenen Materialien wie Papier (auch bedruckt), Tapete, Stoff, Drahtgaze zu einem Bild geformt und künstlerisch originär geschaffen worden sind;
- Bildgüsse;

  Bildgüsse gelten als Kunstwerke im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG, sofern:
  - das Modell für die Form vollständig durch den Künstler geschaffen wurde; und
  - die Bildgüsse unter Aufsicht des Künstlers und in einer beschränkten Stückzahl hergestellt wurden.
- Aus Transportgründen zerlegte Kunstwerke;

  Ob das Kunstwerk in einem Stück oder aus Transportgründen zerlegt eingeführt wird, spielt keine Rolle. Die Einfuhr eines durch einen Künstler persönlich geschaffenen Kunstwerks ist mit Ausnahme des Entgelts für die von Drittpersonen im Ausland daran besorgten Arbeiten von der Einfuhrsteuer befreit, wenn die in Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG genannten Voraussetzungen erfüllt sind.

  Ein aus Transportgründen zerlegtes Kunstwerk liegt vor, wenn es nach dem Zusammensetzen im Inland zum vollständigen Kunstwerk wird, mindestens ein Teil des Kunstwerks mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers im Ausland bearbeitet wurde und das Werk im Inland nur noch zusammengesetzt, zusammengeschraubt, hingestellt oder auf irgendeine Art und Weise befestigt (angeschraubt, einbetoniert etc.) werden muss.

Führt der Künstler einen Gegenstand ein, der im Ausland nicht mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers bearbeitet wurde, und schafft er das Kunstwerk folglich erst im Inland, liegt die Einfuhr eines steuerbaren Werkstoffs zur Herstellung eines Kunstwerks vor.

- Unfertige Kunstwerke;

  Ein unfertiges Kunstwerk ist steuerlich wie ein fertiges Kunstwerk zu behandeln.

  Ein unfertiges Kunstwerk liegt vor, wenn der Gegenstand mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers im Ausland bearbeitet wurde. Als Beispiel ist ein Granitblock zu nennen, den ein Bildhauer im Ausland bearbeitet hat und den er ins Inland verbringt, um ihn hier zu einer Skulptur zu vollenden.

  Keine Kunstwerke sind Gegenstände, welche der Künstler zur Herstellung eines Kunstwerks einführt, aber noch nicht mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers bearbeitet hat. Sie unterliegen der Einfuhrsteuer. Beispiele sind: Roher Marmorblock, gegossener Eisenblock, gewalzte Eisenplatte, Spiegel, Lampe, Leinwand, Farbe.

4.7 Übersicht über besteuerbare Kunstwerke

Folgende Einfuhren unterliegen der Einfuhrsteuer:

- Alle Kunstobjekte, die eine oder mehrere Voraussetzungen nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG nicht erfüllen;

- Werkstoffe zur Schaffung von Kunstwerken;

  Ein Künstler bezieht aus dem Ausland einen Werkstoff, d. h. einen nicht mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers bearbeiteten Gegenstand. Dieser Werkstoff wird durch den Künstler selbst oder in dessen Auftrag ins Inland verbracht und das Kunstwerk wird durch den Künstler selbst oder unter dessen Aufsicht von einer Drittperson im Inland geschaffen.

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt[8], das der Künstler für den eingeführten Werkstoff entrichtet hat, zuzüglich der Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des Werkstoffs im Inland. Das Entgelt für die künstlerische Idee und die durch den Künstler selbst im Inland ausgeführten Arbeiten unterliegen nicht der Einfuhrsteuer.

  Wird dagegen der Werkstoff vom inländischen Auftraggeber oder in dessen Auftrag von einer Drittperson ins Inland verbracht und/oder wird das Kunstwerk vom inländischen Auftraggeber oder in dessen Auftrag von einer Drittperson nach den Plänen des Künstlers geschaffen, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt[9], das der inländische Auftraggeber aufgrund des Kaufvertrags dem Künstler zu entrichten hat. Nicht steuerbar ist das Entgelt für das künstlerische Konzept, wenn es aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäfts erbracht wurde.

- Kunsthandwerkliche und kunstgewerbliche Erzeugnisse, wie z. B. die Arbeiten von Goldschmieden, Kunstschlossern und -schreinern, Grabsteinbildhauern, Drechslern, Töpfern, Glasbläsern, Teppichknüpfern und -webern, Graveuren, Kalligrafen, Heraldikern oder Restauratoren;

[8] vgl. Richtlinie 69-03
[9] vgl. Richtlinie 69-03

- Erzeugnisse, welche die Form von Gebrauchsgegenständen aufweisen, wie Vasen, Schalen, Töpfe, Teller, Platten, Kerzenstöcke, Nipp- und Krippenfiguren, Lampen, Wappenscheiben, Schriftzüge, Pokale, Teppiche, Tapisserien etc., auch wenn es sich um künstlerisch gestaltete und vom Künstler signierte Einzelanfertigungen handelt;

- serienmässig produzierte Collagen und Bilder, wie z. B. im Auftrag gemalte Reproduktionen von Meisterwerken;

- Bildgüsse in einer Auflage, die nicht begrenzt ist;

- Druckgrafiken in einer Auflage, die nicht begrenzt ist;

- Druckgrafiken, die mit Hilfe einer fotomechanisch bearbeiteten Druckvorlage hergestellt wurden (Heliogravüre, Lichtdruck);

- Serigrafien, die mit einer fotomechanisch hergestellten Schablone und/oder maschinell gedruckt wurden;

- Kunstwerke, die der Künstler mittels einer Technik hergestellt hat, welche als «Intaglio-Type» bezeichnet wird, d. h. das Bild wurde mittels Belichten durch UV-Licht auf eine mit einem lichtempfindlichen Material versehene Platte übertragen;

- Grafiken, die automatisch, halbautomatisch oder industriell gedruckt wurden (z. B. Offsetdruck);

- Fotocollagen und collagenähnliche Bilder, auch wenn es sich um künstlerische Unikate handelt;

- Ausstellungsplakate, selbst wenn vom Künstler signiert und nummeriert;

- Werke, die nicht mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers geschaffen wurden (Werke von Fotografen, Filmemachern, Architekten, Videokünstlern, Textilkünstlern);

  Beispiele:

  Im fotografischen Verfahren (Belichten, mehrfaches Überbelichten, Retuschieren) hergestellte Werke, mit Computern hergestellte Werke, filmische und audiovisuelle Werke, künstlerisch geschaffene Textil- und Patchworkarbeiten, Tapisserien etc.

- Handschriften, Kunstbücher, Kunstmappen mit gedruckten Textblättern und/oder Grafikblättern;

- Objekte zu Werbezwecken, wie Plakate, Karten, Dekorationen;

- technische Zeichnungen, Konstruktionspläne und andere Pläne und Zeichnungen.

5 Zahlungsmittel, Wertpapiere, Manuskripte, Urkunden, Postwertzeichen, Wertzeichen und Fahrscheine

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände, die der Bundesrat gestützt auf Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe b ZG für zollfrei erklärt hat (Art. 53 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Der Bundesrat hat in Artikel 13 ZV die in Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe b ZG genannten Zahlungsmittel, Wertpapiere, Manuskripte, Urkunden, Postwertzeichen, Wertzeichen und Fahrscheine für zollfrei erklärt.

Gestützt auf diese Rechtsgrundlage sind folgende Gegenstände von der Einfuhrsteuer befreit:

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- gesetzliche Zahlungsmittel ohne Sammlerwert (Ziff. 5.1)
- Wertpapiere ohne Sammlerwert (Ziff. 5.2)
- Manuskripte ohne Sammlerwert (Ziff. 5.3)
- Urkunden, Eintrittskarten, Lotterielose und Patentdokumente ohne Sammlerwert (Ziff. 5.4)
- im Inland gültige Postwertzeichen, höchstens zum aufgedruckten Wert (Briefmarken) (Ziff. 5.5)
- amtliche Wertzeichen, höchstens zum aufgedruckten Wert (Ziff. 5.6)
- Fahrscheine öffentlicher Transportanstalten (Ziff. 5.7)

5.1 Gesetzliche Zahlungsmittel ohne Sammlerwert (Münzen und Banknoten)

Gesetzliche Zahlungsmittel (in- und ausländische Münzen und Banknoten) sind von der Einfuhrsteuer befreit, solange sie als solche verwendet werden.

Nicht befreit sind demnach Zahlungsmittel, die zu Sammlerzwecken verwendet werden. Davon ausgenommen sind staatlich geprägte Goldmünzen der Zolltarif-Nummern 7118.9010 und 9705.000, welche auch dann steuerfrei sind, wenn sie nicht mehr als gesetzliches Zahlungsmittel verwendet werden.

Der Einfuhrsteuer unterliegen folgende Gegenstände:

- Münzen aus Silber oder unedlen Metallen und Banknoten, die nicht mehr legalen Kurswert haben;
- Gesetzliche Zahlungsmittel, die ein Gemeinwesen im Ausland herstellen liess;

  Mit diesen Zahlungsmitteln kann im Zeitpunkt der Einfuhr noch kein Rechtsanspruch im Gegenwert des aufgedruckten Werts geltend gemacht werden. Ein solcher Anspruch entsteht erst, nachdem das Gemeinwesen das Zahlungsmittel dem Zahlungsverkehr zugeführt hat. Im Zeitpunkt der Einfuhr liegen somit keine Zahlungsmittel im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG vor. Derartige Gegenstände unterliegen der Einfuhrsteuer. Diese berechnet sich auf dem Entgelt[10], welches das Gemeinwesen für die Herstellung der Zahlungsmittel zu entrichten hat, und – soweit nicht bereits im Entgelt enthalten – den Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

- Kursfähige Münzen aus Silber oder unedlen Metallen und Banknoten, die von numismatischem Interesse sind oder als Sammlerstücke oder zu Anlagezwecken und somit nicht als gesetzliche Zahlungsmittel verwendet werden. Dazu gehören:
  - Münzen aus Silber oder unedlen Metallen und Banknoten, die zu einem höheren Preis als dem Nominalwert verkauft werden;
  - Münzen aus Silber oder unedlen Metallen und Banknoten, die dazu bestimmt sind, im Inland zu Preisen über dem Nominalwert verkauft zu werden;

[10] vgl. Richtlinie 69-03

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Münzen aus Silber oder unedlen Metallen und Banknoten, die von Sammlern oder zum Verkauf an Sammler eingeführt werden;

- Münzen aus Silber oder unedlen Metallen sowie Banknoten, die infolge eines Tauschgeschäfts oder zum Tausch in für Sammlerzwecke üblichen Mengen ins Inland verbracht werden (Ausnahme: die Münzen und Banknoten werden nachweislich als Zahlungsmittel verwendet).

- Münzen aus Platin, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob sie als gesetzliche Zahlungsmittel verwendet werden oder nicht.

5.2 Wertpapiere ohne Sammlerwert

Wertpapiere sind von der Einfuhrsteuer befreit, solange sie als solche verwendet werden. Nicht befreit sind demnach Wertpapiere, die zu Sammlerzwecken verwendet werden.

Wertpapiere sind Urkunden, die ein privates Vermögensrecht derart verbriefen, dass es ohne Urkunde weder geltend gemacht noch auf andere übertragen werden kann (z. B. rechtsgültige Obligationen, Aktien, Schecks, Wechsel).

Bei der Einfuhr werden wie Wertpapiere behandelt:

Gutscheine sowie Telefon- und andere Zahlungskarten (Prepaid-Cards, Guthabenkarten mit aufgedruckter Geheimzahl, Karten mit Chip oder Magnetstreifen etc.), die im Zeitpunkt der Einfuhr gebrauchsfertig und gültig sind. Solche Gegenstände stellen Zahlungsmittel dar, sind jedoch keine gesetzlichen Zahlungsmittel.

Der Einfuhrsteuer unterliegen folgende Gegenstände:

- historische Wertpapiere (sogenannte Non-Valeurs);

- Wertpapiere (auch unbenutzte oder gebrauchte Telefonkarten und andere Zahlungskarten), die als Sammlerobjekte verwendet werden;

- Formulare für Schecks;

- Blanko-Schecks;

- unvollständige und noch nicht rechtsgültige Wertpapiere;

- Wertpapiere (auch Telefon- und Zahlungskarten), welche eine Person im Ausland herstellen liess.

Bei diesen Wertpapieren ist im Zeitpunkt der Einfuhr der Rechtsanspruch entweder bereits abgelaufen oder er besteht noch gar nicht, d. h. er kann erst geltend gemacht werden, nachdem das Wertpapier im Inland Rechtsgültigkeit erlangt hat. Im Zeitpunkt der Einfuhr liegen somit keine Wertpapiere im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG vor. Derartige Gegenstände unterliegen der Einfuhrsteuer. Diese berechnet sich auf dem Entgelt[11], das der Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson für die eingeführten Gegenstände zu entrichten hat, und – soweit nicht bereits im Entgelt enthalten – den Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

[11] vgl. Richtlinie 69-03

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.3 Manuskripte ohne Sammlerwert

Manuskripte ohne Sammlerwert sind von der Einfuhrsteuer befreit.

Manuskripte sind hand- oder maschinengeschriebene Druckvorlagen und Urdokumente von Autoren wie Schriftstellern, Journalisten, Filmemachern, Liedertextern, Zeichnern von Comic-Heften und Illustratoren von Büchern oder Zeitschriften. Den Manuskripten ist eigen, dass sie nicht für eine breite Öffentlichkeit, sondern nur für einen begrenzten Leserkreis bestimmt sind (z. B. für von einem Verlag speziell ausgewählte Leser).

Werden Manuskripte nicht ihres Inhaltes wegen, sondern als Sammlerobjekte eingeführt, unterliegen sie der Einfuhrsteuer.

5.4 Urkunden, Eintrittskarten, Lotterielose und Patentdokumente ohne Sammlerwert

5.4.1 Urkunden ohne Sammlerwert

Urkunden ohne Sammlerwert sind von der Einfuhrsteuer befreit. Sie können sowohl im Original als auch in Form einer Kopie vorliegen.

Urkunden sind Schriftstücke, die bestimmt oder geeignet sind, eine Tatsache von rechtlicher Bedeutung zu beweisen. Darunter fallen private und geschäftliche Korrespondenz, Buchhaltungsbelege, Verträge, Zeugnisse, Bescheinigungen, Gutachten, Fahrscheine öffentlicher Transportanstalten (vgl. Ziff. 5.7), Handelsregisterauszüge etc.

Ein Schriftstück liegt nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts vor, wenn es unmittelbar lesbar ist. Daten, welche auf nicht visuell lesbaren Trägern (elektronische Datenträger etc.) gespeichert sind, stellen demnach grundsätzlich keine Schriftstücke dar. Trotzdem werden diese Träger bei der Einfuhr wie geschriebene Schriftstücke behandelt.

Urkunden sind auch dann von der Einfuhrsteuer befreit, wenn die Person, welche die Urkunde ausstellt, für ihre Beurkundungs- oder Beglaubigungsleistung ein Entgelt berechnet.

Der Einfuhrsteuer unterliegen folgende Einfuhren:

- Urkunden, die Sammlerwert aufweisen;

  Als solche gelten Urkunden, die nicht wegen ihres Inhalts weitergegeben werden, sondern dazu bestimmt sind, als Sammlerobjekte gehandelt zu werden.

- Rechnungen oder andere Geschäftsdokumente, die ein ausländisches Unternehmen im Auftrag eines inländischen Unternehmens hergestellt hat;

- Schriftstücke und Dokumente, die aufgrund eines Vertrags zwischen einer Person im Inland und einer Person im Ausland geliefert werden und die keine rechtlichen Sachverhalte zwischen den beiden Vertragsparteien zum Gegenstand haben.

  Dies trifft beispielsweise zu, wenn die im Inland domizilierte Person einen im Ausland domizilierten Treuhänder abklären lässt, ob ein Unternehmen im ausländischen Handelsregister eingetragen ist. Im Rahmen dieses Auftrags lässt der Treuhänder der im Inland domizilierten Person den vom zuständigen Handelsregisteramt beglaubigten Registerauszug zugehen. Er berechnet ihr sowohl die Kosten für diesen Auszug als auch seine Aufwendungen zur Erfüllung dieses Auftrags.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.4.2 Eintrittskarten und Lotterielose ohne Sammlerwert

Eintrittskarten für Besuche von Konzerten, Theatervorführungen, Museen, Ausstellungen, Sportveranstaltungen oder andere Anlässe und Einrichtungen gelten als Urkunden. Sie sind daher von der Einfuhrsteuer befreit.

Gültige Lotterielose werden bei der Einfuhr den Urkunden gleichgestellt, weshalb auch sie steuerfrei sind. Dabei ist unerheblich, welches Vertragsverhältnis der Einfuhr zugrunde liegt.

Werden die Eintrittskarten oder Lotterielose für Rechnung des Importeurs im Ausland gedruckt, kann im Zeitpunkt der Einfuhr mit diesen Eintrittskarten und Lotterielosen gegenüber dem Veranstalter oder der Lotteriegesellschaft kein Rechtsanspruch geltend gemacht werden. Ein solcher entsteht erst mit dem Verkauf der Karten und Lose durch den Veranstalter oder die Lotteriegesellschaft. Es liegt somit im Zeitpunkt der Einfuhr keine Urkunde vor. Die Eintrittskarten und Lotterielose unterliegen der Einfuhrsteuer. Steuerbemessungsgrundlage sind das Entgelt[12], das für die Herstellung zu entrichten ist, und – soweit nicht bereits im Entgelt enthalten – die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland. Das Entgelt für die Leistung, die mit der Eintrittskarte bezogen wird, ist nicht Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage.

5.4.3 Patentdokumente ohne Sammlerwert

Patentdokumente in geschriebener oder gedruckter Form (einschliesslich Karteikarten), in Form von Mikrofilmen, Mikrofichen oder auf Datenträgern aufgezeichnet, sind bei der Einfuhr steuerlich wie folgt zu behandeln:

- Patentdokumente, die an das Eidgenössische Institut für Geistiges Eigentum im Rahmen des internationalen Patentschriftenaustausches eingehen, sind Urkunden. Sie sind von der Einfuhrsteuer befreit, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob der Versender eine nationale oder die europäische Patentorganisation ist.

- Patentdokumente, versandt von der europäischen Patentorganisation mit Sitz in München;

  - Die von der Patentorganisation im Rahmen ihrer amtlichen Tätigkeit (Registrierung von Patenten) oder in ihrem Auftrag durch Drittpersonen (Druckerei, EDV-Betrieb, Dienstleistungsunternehmen etc.) in die Schweiz oder ins Fürstentum Liechtenstein versandten Patentdokumente sind von der Einfuhrsteuer befreit (vgl. Protokoll über die Vorrechte und Immunitäten der europäischen Patentorganisation; SR 0.192.110.923.2);

  - die von der Patentorganisation ihren in der Schweiz oder im Fürstentum Liechtenstein domizilierten Kunden gegen Rechnung gelieferten Patentdokumente unterliegen der Einfuhrsteuer.

- Patentdokumente, versandt von nationalen Patentorganisationen;

  Die von den nationalen Patentorganisationen (z. B. deutsches Patent- und Markenamt) versandten Patentdokumente unterliegen der Einfuhrsteuer, sofern sie nicht an das Eidgenössische Institut für Geistiges Eigentum eingehen.

- Patentdokumente, versandt von Unternehmen, die auf das Patentrecht spezialisiert sind.

[12] vgl. Richtlinie 69-03

Patentdokumente, die Unternehmen, welche auf das Patentrecht spezialisiert sind, gegen Rechnung (Abonnement/Vereinbarung) an Kunden im Inland versenden, unterliegen der Einfuhrsteuer, und zwar selbst dann, wenn es sich um Kopien der Veröffentlichungen der europäischen Patentorganisation handelt.

5.5 Im Inland gültige Postwertzeichen (Briefmarken), höchstens zum aufgedruckten Wert

Im Inland gültige Postwertzeichen (Briefmarken) sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern sie höchstens zum aufgedruckten Wert abgegeben werden.

Als im Inland gültige Postwertzeichen gelten, und zwar ungeachtet dessen, ob sie zum Frankieren oder Sammeln verwendet werden:

- frankaturgültige schweizerische und liechtensteinische Briefmarken und Ganzsachen (Briefumschläge, Karten, Kreuzbänder etc. mit aufgedruckten oder geprägten Postwertzeichen), die im Inland höchstens zum aufgedruckten Wert abgegeben werden. Als aufgedruckter Wert gilt der Frankaturwert, bei Sondermarken zuzüglich des auf der Briefmarke selbst aufgedruckten Zuschlags;

- frankaturgültige deutsche Briefmarken, die an die Poststelle in Büsingen eingehen und dort nicht über dem aufgedruckten Wert abgegeben werden;

-

Von der Einfuhrsteuer befreit sind ausserdem nicht entwertete UNO-Briefmarken, die an die UNO eingehen. Diese Befreiung stützt sich auf eine Vereinbarung mit der Organisation der Vereinten Nationen (UNO) in Genf.

Der Einfuhrsteuer unterliegen alle oben nicht aufgeführten Briefmarken, Ganzsachen und philatelistischen Spezialitäten, unter anderem also:

- Blöcke, Streifen, Bogen etc. schweizerischer, liechtensteinischer, deutscher und italienischer Briefmarken, bei denen nur ein Teil der Marken gestempelt ist;

- ungestempelte und gestempelte Dienstmarken des Fürstentums Liechtenstein;

- schweizerische und liechtensteinische Briefmarken, welche die Schweizerische Post im Ausland drucken liess und welche an die Schweizerische Post eingehen;

  Mit diesen Briefmarken kann im Zeitpunkt der Einfuhr gegenüber der Schweizerischen Post noch kein Rechtsanspruch für eine Beförderungsleistung im Gegenwert des aufgedruckten Werts geltend gemacht werden. Ein solcher Anspruch entsteht erst mit dem Verkauf der Briefmarken durch die Schweizerische Post. Im Zeitpunkt der Einfuhr der Briefmarken liegen somit keine frankaturgültigen Briefmarken im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG vor. Die Briefmarken unterliegen der Einfuhrsteuer. Diese berechnet sich auf dem Entgelt[13], das die Post für die Herstellung der Briefmarken zu entrichten hat, und – soweit nicht bereits im Entgelt enthalten – den Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

- Ersttags-, Erstflugs-, Ballon- und Numisbriefe (einschliesslich der zugehörigen, allenfalls in Kurs stehenden Münzen und Banknoten);

[13] vgl. Richtlinie 69-03

- Jahreszusammenstellungen des Fürstentums Liechtenstein;
- Sammlungen mit ungestempelten und entwerteten Briefmarken;
- UNO-Briefmarken, die nicht an die UNO eingehen, auch wenn sie den Aufdruck «Helvetia» tragen;
- Dienstmarken der folgenden Organisationen, auch wenn sie den Aufdruck «Helvetia» tragen;
  - Bureau International du Travail (BIT),
  - Bureau International de l'Education (BIE),
  - Organisation Mondiale de la Santé (OMS),
  - Organisation Météorologique Mondiale (OMM),
  - Organisation Mondiale de la Propriété Intellectuelle (OMPI),
  - Union Postale Universelle (UPU)
  - Union Internationale des Télécommunications (UIT)
- Maximumkarten (zwischen Motiv der Karte, dem Sujet der Marke und dem Poststempel besteht eine maximale Beziehung, wie zum Beispiel Kartenmotiv Matterhorn, Markensujet Matterhorn, Poststempel Zermatt).

5.6 Amtliche Wertzeichen höchstens zum aufgedruckten Wert

5.6.1 Im Inland gültige Wertzeichen

Amtliche Wertzeichen (z. B. Steuermarken und Autobahnvignetten) sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern die Wertzeichen im Inland gültig sind und nicht über dem aufgedruckten Wert abgegeben werden.

Nicht befreit sind Wertzeichen, die ein Gemeinwesen im Ausland drucken liess und die an das Gemeinwesen eingehen. Denn der ausländische Hersteller kann im Zeitpunkt der Einfuhr mit diesen Wertzeichen gegenüber dem Gemeinwesen keinen Rechtsanspruch geltend machen. Ein solcher entsteht erst mit dem Verkauf des Wertzeichens durch das Gemeinwesen. Im Zeitpunkt der Einfuhr liegen somit keine amtlichen Wertzeichen im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG vor. Derartige Gegenstände unterliegen bei der Einfuhr der Einfuhrsteuer. Diese berechnet sich auf dem Entgelt[14], welches das Gemeinwesen für die Herstellung der Wertzeichen zu entrichten hat, und – soweit nicht bereits im Entgelt enthalten – den Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

5.6.2 Im Ausland gültige Wertzeichen

Vignetten und Gebührenkarten für ausländische Autobahnen können nur im Ausland verwendet werden. Sie sind daher von der Einfuhrsteuer befreit. Das Gleiche gilt für ausländische Steuerbanderolen für Zigaretten.

[14] vgl. Richtlinie 69-03

Diese Regelung trägt dem Umstand Rechnung, dass ausländische Autobahnvignetten und Steuerbanderolen für ausländische Zigaretten kaum zu Sammlerzwecken verwendet und in der Regel wieder ins Ausland verbracht werden.

5.7 Fahrscheine öffentlicher Transportanstalten

5.7.1 Fahrscheine ausländischer öffentlicher Transportanstalten

Fahrscheine ausländischer öffentlicher Transportanstalten sind von der Einfuhrsteuer befreit.

5.7.2 Fahrscheine inländischer öffentlicher Transportanstalten

Gültige Fahrscheine inländischer öffentlicher Transportanstalten sind Urkunden (vgl. Ziff. 5.4). Daher sind sie von der Einfuhrsteuer befreit. Das gilt auch dann, wenn der Importeur sie kauft oder über den Verkauf der Fahrscheine abrechnet.

Werden die Fahrscheine für Rechnung des Importeurs im Ausland gedruckt oder sind sie bei der Einfuhr noch nicht gültig (z. B. unvollständig ausgefüllt), unterliegen sie der Einfuhrsteuer. Denn im Zeitpunkt der Einfuhr kann mit diesen Fahrscheinen gegenüber der Transportanstalt kein Rechtsanspruch auf eine Beförderungsleistung im Gegenwert des aufgedruckten Werts geltend gemacht werden. Ein solcher entsteht erst mit dem Verkauf des Fahrscheins durch die Transportanstalt. Im Zeitpunkt der Einfuhr liegen somit keine Fahrscheine im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG vor. Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt[15], das für die Herstellung der Fahrscheine zu entrichten ist, und – soweit nicht bereits im Entgelt enthalten – den Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

6 Übersiedlungs-, Ausstattungs- und Erbschaftsgut

6.1 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände, die der Bundesrat gestützt auf Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe c ZG für zollfrei erklärt hat (Art. 53 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Der Bundesrat hat in den Artikeln 14 bis 16 ZV das in Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe c ZG genannte Übersiedlungs-, Ausstattungs- und Erbschaftsgut für zollfrei erklärt.

Gestützt auf diese Rechtsgrundlage sind folgende Gegenstände von der Einfuhrsteuer befreit:

- Übersiedlungsgut
- Ausstattungsgut
- Erbschaftsgut

6.2 Voraussetzungen

Die unter Ziffer 6.1 genannten Gegenstände sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern die Voraussetzungen für eine zollfreie Einfuhr nach den Artikeln 14 bis 16 ZV erfüllt sind.

[15] vgl. Richtlinie 69-03

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

7 Gegenstände für gemeinnützige Organisationen, Hilfswerke oder bedürftige Personen

7.1 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände, die der Bundesrat gestützt auf Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe d ZG für zollfrei erklärt hat (Art. 53 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Der Bundesrat hat in Artikel 17 ZV die in Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe d ZG genannten Gegenstände für gemeinnützige Organisationen, Hilfswerke oder bedürftige Personen für zollfrei erklärt.

Gestützt auf diese Rechtsgrundlage sind von der Einfuhrsteuer befreit:

Gespendete Gegenstände für anerkannte gemeinnützige Organisationen und Hilfswerke oder bedürftige Personen nach Artikel 2 Absatz 1 des Bundesgesetzes vom 24. Juni 1977 über die Zuständigkeit für die Unterstützung Bedürftiger (SR *851.1*).

Die Spende muss für den Zweck, Bedürftigkeit oder Schaden zu lindern, angemessen sein.

7.2 Voraussetzungen

Die unter Ziffer 7.1 genannten Gegenstände sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern die Voraussetzungen für eine zollfreie Einfuhr nach Artikel 17 ZV erfüllt sind.

8 Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen; Studien und Werke, geschaffen durch im Zollgebiet wohnhafte Kunstschaffende während eines vorübergehenden Studienaufenthalts im Ausland

8.1 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände, die der Bundesrat gestützt auf Artikel 8 Absatz 2 Buchstaben g und i ZG für zollfrei erklärt hat (Art. 53 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Der Bundesrat hat in den Artikeln 20 und 22 ZV die in Artikel 8 Absatz 2 Buchstaben g und i ZG genannten Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen sowie Studien und Werke von schweizerischen Künstlerinnen und Künstlern, die zu Studienzwecken vorübergehend im Ausland weilten, für zollfrei erklärt.

Gestützt auf diese Rechtsgrundlage sind folgende Gegenstände von der Einfuhrsteuer befreit:

- Kunst- und Ausstellungsgegenstände für öffentlich zugängliche Museen (Ziff. 8.2)
- Studien und Werke, geschaffen durch im Zollgebiet wohnhafte Kunstschaffende während eines vorübergehenden Studienaufenthalts im Ausland (Ziff. 8.3)

8.2 Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen

Kunst- und Ausstellungsgegenstände für öffentlich zugängliche Museen sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern die Voraussetzungen für eine zollfreie Einfuhr nach Artikel 20 ZV erfüllt sind.

Den Gegenständen für öffentlich zugängliche Museen gleichgestellt sind solche, die ausgestellt werden:

- in öffentlichen Parkanlagen sowie auf öffentlichen Plätzen und Strassen;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- in Gebäuden und Anlagen öffentlichrechtlicher Institutionen; oder
- in privaten Gebäuden und Anlagen, sofern diese allgemein zugänglich sind und nicht kommerziellen Zwecken dienen.

Die Kunst- oder Ausstellungsgegenstände müssen durch die Museen bzw. Aussteller selbst oder unmittelbar für diese eingeführt werden und dürfen im Inland nicht weitergegeben werden. Die Gegenstände müssen nicht Eigentum der Museen bzw. Aussteller sein. Sie können auch Leihgaben von Sammlern sein.

Von der Steuerbefreiung ausgeschlossen sind Gegenstände, die nicht nur zum Ausstellen und Betrachten bestimmt sind, sondern auch verwendet werden zum Musizieren, für eine Kulthandlung, für die Inneneinrichtung oder für den Unterricht (z. B. Orgeln, Altäre, Teppiche für kirchliche Räume, mobile Trennwände für Museen, Bücher für Bibliotheken und Museen, die zum Lesen ausgeliehen oder für wissenschaftliche Arbeiten benützt werden).

Soll ein von der Einfuhrsteuer befreiter Kunst- oder Ausstellungsgegenstand später zu einem anderen Zweck verwendet werden, hat das Museum bzw. der Aussteller vorgängig eine Bewilligung der Zollkreisdirektion einzuholen, welche die steuerfreie Einfuhr bewilligt hat. Diese Direktion entscheidet über die Nachentrichtung der Einfuhrsteuer. Der Steueranspruch entsteht im Zeitpunkt der Änderung der Verwendung. Dabei wird wie folgt unterschieden:

- der Kunst- oder Ausstellungsgegenstand wird wieder ausgeführt:

  Die Einfuhrsteuer wird nicht erhoben, wenn der Kunst- oder Ausstellungsgegenstand nach der Änderung des Verwendungszwecks ohne Ingebrauchnahme und unverändert wieder ausgeführt wird. Diese Voraussetzung gilt als erfüllt, wenn der Gegenstand nachweislich innert 30 Tagen seit der Änderung des Verwendungszwecks wieder ausgeführt wird.

  Gelangt der Kunst- oder Ausstellungsgegenstand nicht innert dieser Frist zur Wiederausfuhr, hat das Museum bzw. der Aussteller nachzuweisen, dass der Gegenstand nach Änderung des Verwendungszwecks ohne vorherige Ingebrauchnahme ausgeführt wurde.

- der Kunst- oder Ausstellungsgegenstand verbleibt im Inland:

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich zu dem im Zeitpunkt der Änderung der Verwendung gültigen Steuersatz. Welcher Steuersatz im Zeitpunkt der Einfuhr des Kunst- oder Ausstellungsgegenstands galt, ist für die nachträglich zu entrichtende Einfuhrsteuer somit unerheblich.

  Verkauft der Eigentümer (Museum, Aussteller oder Leihgeber) den Kunst- oder Ausstellungsgegenstand, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem um die MWST gekürzten Entgelt, das der Käufer zu entrichten hat. Importeur in der Zollanmeldung ist der Käufer des Gegenstandes.

  Wird der Gegenstand dagegen nicht verkauft, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert des Kunst- oder Ausstellungsgegenstands im Zeitpunkt der Änderung der Verwendung. Importeur in der Zollanmeldung ist der Eigentümer des Gegenstands.

8.3 Studien und Werke, geschaffen durch im Zollgebiet wohnhafte Kunstschaffende während eines vorübergehenden Studienaufenthalts im Ausland

Originalarbeiten, die eine Künstlerin oder ein Künstler mit Wohnsitz im Zollgebiet während eines zeitlich befristeten Studienaufenthalts im Ausland geschaffen hat, sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern die Voraussetzungen für eine zollfreie Einfuhr nach Artikel 22 ZV erfüllt sind.

Als Studienaufenthalt gelten namentlich:

- Aus- und Weiterbildungen an einer Schule;
- Aus- und Weiterbildungen, die durch öffentliche oder privatrechtliche Kulturförderungsinstitutionen unterstützt werden; oder
- Aus- und Weiterbildungen in Form einer Zusammenarbeit mit anderen Künstlerinnen und Künstlern oder Institutionen zum Erlernen oder Vertiefen künstlerischer Techniken oder Fertigkeiten.

Die Studien und Werke müssen im Zeitpunkt der Einfuhr Eigentum der Künstlerin oder des Künstlers sein. Dagegen spielt es keine Rolle, ob die Künstlerin oder der Künstler die Studien und Werke selbst einführt oder sie voraus- oder nachschicken lässt. Ebenfalls unerheblich ist, wofür die Studien und Werke nach der Einfuhr verwendet werden.

Den Studien und Werken gleichgestellt sind Meisterstücke, die eine im Zollgebiet wohnhafte Person während eines zeitlich befristeten Studienaufenthaltes an einer ausländischen Schule geschaffen hat, sofern die Schule diesen Sachverhalt bestätigt.

Kein Anspruch auf Steuerbefreiung besteht für Arbeiten, die Drittpersonen gekauft haben und die von ihnen ins Zollgebiet verbracht werden.

9 Gegenstände des Grenzzonenverkehrs und Tiere aus Grenzgewässern

9.1 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände, die der Bundesrat gestützt auf Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe j ZG für zollfrei erklärt hat (Art. 53 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Der Bundesrat hat in den Artikeln 23 bis 26 ZV die in Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe j ZG genannten Gegenstände des Grenzzonenverkehrs und Tiere aus Grenzgewässern für zollfrei erklärt.

Gestützt auf diese Rechtsgrundlage sind folgende Gegenstände von der Einfuhrsteuer befreit:

- Gegenstände des Grenzzonenverkehrs;
- Trauben und Wein von Grundstücken der Grenzzone;
- Gegenstände des Marktverkehrs;
- Fische aus Grenzgewässern.

9.2 Voraussetzungen

Die Einfuhr der unter Ziffer 9.1 genannten Gegenstände ist von der Einfuhrsteuer befreit, sofern die Voraussetzungen für eine zollfreie Einfuhr nach den Artikeln 23 bis 26 ZV erfüllt sind.

Die Befreiung von der Einfuhrsteuer gilt auch für die Mehrmengen von Trauben und Neuwein, für welche Artikel 24 Absatz 2 ZV einen herabgesetzten Zollansatz vorsieht.

10 Warenmuster, Warenproben und Musteraufmachungen; inländisches Verpackungsmaterial

10.1 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände, die der Bundesrat gestützt auf Artikel 8 Absatz 2 Buchstaben k und l ZG für zollfrei erklärt hat (Art. 53 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Der Bundesrat hat in den Artikeln 27 und 28 ZV die in Artikel 8 Absatz 2 Buchstaben k und l ZG genannten Warenmuster, Warenproben und inländisches Verpackungsmaterial für zollfrei erklärt.

Gestützt auf diese Rechtsgrundlage sind folgende Gegenstände von der Einfuhrsteuer befreit:

- Warenmuster und Warenproben (Ziff. 10.2)
- inländisches Verpackungsmaterial (Ziff. 10.3)

10.2 Warenmuster und Warenproben

Warenmuster und Warenproben sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern die Voraussetzungen für eine zollfreie Einfuhr nach Artikel 27 ZV erfüllt sind. Eine schematische Darstellung sowie Erläuterungen zu den zollfreien Warenmustern, Warenproben und Musteraufmachungen sind publiziert unter www.tares.admin.ch (> Erläuterungen [D. 6] > «Vorbemerkungen; III. Besondere Bestimmungen»).

Sind die Voraussetzungen für die zollfreie Einfuhr nicht erfüllt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt bzw. Marktwert[16] der eingeführten Gegenstände.

Von der Einfuhrsteuer befreit sind auch die nachfolgenden Gegenstände:

- Neuerscheinungen von Büchern, Musikwerken oder Theateraufführungen, die zur Besprechung bestimmt sind (Rezensionsexemplare).
- Probedrucke, die ein Verlag oder eine Druckerei dem Autor oder einer Drittperson zum Korrekturlesen zusendet.
- Neuerscheinungen von Ton- und Bildträgern (z. B. Videoaufnahmen, DVDs), die Verlagen oder Redaktionen zur Besprechung zugesandt werden, jedoch höchstens ein Exemplar je Neuerscheinung und nicht mehr als fünf Neuerscheinungen pro Sendung.

  Was die steuerliche Behandlung von Computerprogrammen anbelangt, die zum Testen und Beurteilen an Fachjournalisten oder deren Redaktionen eingehen, wird auf die von der EZV herausgegebene Publikation «Software» verwiesen.

Der Einfuhrsteuer unterliegen beispielsweise folgende Gegenstände, für die Artikel 27 ZV keine Zollbefreiung vorsieht:

- Warenmuster und -proben sowie Musteraufmachungen, die auf Bestellung und als Handelsware eingeführt werden;

[16] vgl. Richtlinie 69-03

- Reklamemustersendungen, die zur Abgabe – auch unentgeltlich – an einen anonymen Kreis voraussichtlicher Kunden bestimmt sind;
- verbrauchbare Warenmuster im Warenwert[17] von über CHF 100.- je Muster;
- nicht verbrauchbare Warenmuster im Warenwert von über CHF 100.- je Art und Qualität;
- nicht verbrauchbare Warenmuster in Sendungen mit mehr als einem Muster je Art und Qualität;
- Werbeprospekte und Reklameplakate mit darauf angebrachten oder eingelegten Warenmustern;
- Belegexemplare von Druckerzeugnissen und Datenträgern, die ein Autor oder Künstler kostenlos vom Verlag oder Hersteller erhält, und zwar ungeachtet der Anzahl;
- Warenproben die nicht ausschliesslich Prüfungsobjekt in Bezug auf Qualität, Zusammensetzung, Eigenschaften etc. sind (z. B. Proben zur Prüfung auf Eignung des Materials zur Herstellung bestimmter Gegenstände).

10.3 Inländisches Verpackungsmaterial

Inländisches Verpackungsmaterial ist von der Einfuhrsteuer befreit, sofern die Voraussetzungen für eine zollfreie Einfuhr nach Artikel 28 ZV erfüllt sind.

11 Gegenstände für Luftverkehrsunternehmen im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG

Nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG sind folgende Gegenstände von der Einfuhrsteuer befreit:

Alle in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG genannten Gegenstände, die

- Luftverkehrsunternehmen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG im Rahmen einer Lieferung einführen; oder
- solche Luftverkehrsunternehmen ins Inland verbringen, sofern sie die Gegenstände vor der Einfuhr im Rahmen einer Lieferung bezogen haben und nach der Einfuhr für eigene zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeiten (Art. 28 MWSTG) verwenden.

Gestützt auf diese Gesetzesbestimmung wird die steuerbefreite Einfuhr somit gewährt, wenn die folgenden Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- Der Gegenstand ist für ein Luftverkehrsunternehmen im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG bestimmt (Luftverkehrsunternehmen mit Anrecht auf Steuerbefreiung; vgl. Ziff. 11.1);
- Der Gegenstand ist:

ein Luftfahrzeug;

[17] Massgebend ist der Marktwert am Versendungsort. Als solcher gilt der Preis, den eine unabhängige Drittperson dem Versender unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs (Rabatte und Skonti abgezogen) ab Werk zahlen müsste (d. h. ohne Transport-, Versicherungs- und sonstige Kosten bis zum inländischen Bestimmungsort).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

oder

ein Gegenstand zum Einbau in Luftfahrzeuge des Luftverkehrsunternehmens;

oder

ein Gegenstand für den Betrieb oder die Versorgung von Luftfahrzeugen des Luftverkehrsunternehmens (Gegenstand mit Anrecht auf Steuerbefreiung; vgl. Ziff. 11.2).

- Der Gegenstand wird:

dem Luftverkehrsunternehmen geliefert (vgl. Ziff. 11.3);

oder

durch das Luftverkehrsunternehmen ins Inland verbracht, wobei es sich in letzterem Fall um einen Gegenstand handeln muss, den das Luftverkehrsunternehmen bereits vor der Einfuhr im Rahmen einer Lieferung bezogen hat und nach der Einfuhr für eigene zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeiten verwendet (keine Steuerbefreiung ist möglich für Luftfahrzeuge, die einem Luftverkehrsunternehmen nicht geliefert, sondern beispielsweise lediglich ins Aircraft Management übergeben wurden [vgl. unten]).

Die steuerbefreite Einfuhr ist in nachfolgenden Fällen ausgeschlossen:

- der Gegenstand wird dem Luftverkehrsunternehmen nicht geliefert, sondern lediglich zur Erfüllung eines Auftrags übergeben (Arbeiten am Luftfahrzeug, Planung und Durchführung von Flügen für den Eigentümer, Aircraft Management; vgl. Ziff. 11.4);

Beispiel:

Wird dem Luftverkehrsunternehmen ein Luftfahrzeug (ohne Bedienungspersonal) vermietet oder ins Leasing übergeben, d. h. im Sinne des MWST-Rechts gegen Entrichtung eines Entgelts zur Nutzung oder zum Gebrauch überlassen, so gilt dies als Lieferung an das Luftverkehrsunternehmen (Art. 3 Bst. d MWSTG). Davon abzugrenzen ist die Übergabe eines Luftfahrzeugs an das Luftverkehrsunternehmen mit dem Auftrag, das Luftfahrzeug für den Eigentümer zu betreiben, d. h. mit dem übergebenen Luftfahrzeug für den Eigentümer oder für mit diesem eng verbundene Personen Flüge zu planen und durchzuführen. Das Luftverkehrsunternehmen wird für die auftragsgemässe Erfüllung solcher Leistungen entschädigt (Management Fee). Auch wenn der Übergabe eines Luftfahrzeugs an das Luftverkehrsunternehmen ein Vertrag zu Grunde liegt, der die Bezeichnung «Aircraft Leasing» trägt, so ist für die Beurteilung, ob im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn eine Lieferung an das Luftverkehrsunternehmen stattfindet und damit eine steuerbefreite Einfuhr möglich ist, einzig der übereinstimmende wirkliche Wille der Vertragsparteien massgebend. Ein als Leasing bezeichneter Vertrag bedeutet nicht automatisch, dass das Luftfahrzeug dem Luftverkehrsunternehmen im Sinne des MWST-Rechts gegen Entgelt zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen wird (vgl. Ziff. 11.3 und 11.4).

- der ausländische Lieferant verbringt einen Gegenstand ins Inland, um ihn erst im Inland dem Luftverkehrsunternehmen zu liefern (z. B. bei werkvertraglichen Lieferung);

Ausnahme bei Lieferung ab Lager im Inland: vgl. Richtlinie 69-01, Ziffer 3.2.2

- das Luftverkehrsunternehmen führt einen in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG genannten Gegenstand nach Wartung oder Instandsetzung im Ausland wieder ein, es kann aber über diesen Gegenstand nicht im eigenen Namen wirtschaftlich verfügen

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

und der Gegenstand wurde ihm auch nicht gegen Entgelt zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen (vgl. Ziff. 11.3 und 11.4);

- das Luftverkehrsunternehmen kauft, mietet oder least nur Anteile eines Luftfahrzeugs.

11.1 Luftverkehrsunternehmen im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG

Bei Luftverkehrsunternehmen im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG ist zu unterscheiden zwischen solchen mit Sitz im Inland und solchen mit Sitz im Ausland.

11.1.1 Luftverkehrsunternehmen mit Sitz im Inland

Ein Luftverkehrsunternehmen mit Sitz im Inland gilt als Luftverkehrsunternehmen im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG, wenn:

- es gewerbsmässige Luftfahrt betreibt; und
- seine Beförderungsumsätze aus internationalen Flügen jene aus dem Binnenluftverkehr übersteigen.

Die ESTV hat sämtliche Luftverkehrsunternehmen mit Sitz im Inland, welche diese Voraussetzungen erfüllen, in einer Liste veröffentlicht. Dieses Dokument ist elektronisch verfügbar auf der Homepage der ESTV (www.estv.admin.ch > Mehrwertsteuer > Fachinformationen > Luftverkehr)

11.1.2 Luftverkehrsunternehmen mit Sitz im Ausland

Ein Luftverkehrsunternehmen mit Sitz im Ausland gilt als Luftverkehrsunternehmen im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG, wenn:

- es nachgewiesenermassen gewerbsmässigen Luftverkehr betreibt; und
- seine Umsätze aus internationalen Flügen überwiegen.

11.2 Gegenstände im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG

Als Gegenstände im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG gelten:

- Luftfahrzeuge;
- Gegenstände, die in das Luftfahrzeug eingebaut werden;

  Dazu gehören Gegenstände, die mit dem Luftfahrzeug dauerhaft verbunden werden (z. B. Turbinen, Bordmessgeräte) oder dem Luftfahrzeug als Zubehör zuzuordnen sind (z. B. Schwimmwesten, Sauerstoffmasken);

- Gegenstände für den Betrieb des Luftfahrzeugs (z. B. Treib-, Schmierstoffe);
- Gegenstände zur Versorgung des Luftfahrzeugs (z. B. Bordverpflegung, Zeitungen zum Verteilen an die Fluggäste).

11.3 Lieferungen an das Luftverkehrsunternehmen und Verbringen ins Inland eines im Rahmen einer Lieferung erworbenen Gegenstands durch das Luftverkehrsunternehmen

11.3.1 Rechtsgrundlage

Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG sieht bei der Einfuhr die Steuerbefreiung vor für Gegenstände, die:

- in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG genannt sind; und
- im Rahmen einer Lieferung an Luftverkehrsunternehmen im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG eingehen.

Die Steuerbefreiung bei der Einfuhr wird auch dann gewährt, wenn solche Luftverkehrsunternehmen einen in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG genannten Gegenstand bereits vor der Einfuhr im Rahmen einer Lieferung bezogen haben und nach der Einfuhr für eigene zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeiten verwenden.

Für Luftfahrzeuge, die einem Luftverkehrsunternehmen lediglich ins Aircraft Management übergeben werden, ist eine Steuerbefreiung ausgeschlossen (vgl. Ziff. 11.4).

Die Lieferung eines Gegenstands und das Verbringen ins Inland eines bereits vor der Einfuhr im Rahmen einer Lieferung bezogenen Gegenstands wird näher umschrieben unter:

- Lieferung von Gegenständen ins Inland (Ziff. 11.3.2)
- Verbringen von Gegenständen durch Luftverkehrsunternehmen ins Inland (ZIff. 11.3.3)

11.3.2 Lieferung von Gegenständen ins Inland

Die Steuerbefreiung wird gewährt, wenn der in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG genannte Gegenstand dem Luftverkehrsunternehmen mit Anrecht auf Steuerbefreiung im Zeitpunkt der Einfuhr:

- unmittelbar; und
- in seiner Gesamtheit

geliefert wird.

Besonderheiten sind zu beachten, wenn der Gegenstand dem Luftverkehrsunternehmen nach Wartung oder Instandsetzung im Ausland abgeliefert wird (vgl. nachstehender dritter Punkt).

Der Begriff «Lieferung» hat im MWST-Recht einen vom allgemeinen Sprachgebrauch abweichenden Sinn. Gemeint ist nicht der Transport des Gegenstands zu einem Luftverkehrsunternehmen, sondern dessen Lieferung im Sinne von Artikel 3 Buchstabe d MWSTG. Danach gelten als Lieferung:

- das entgeltliche Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen, (z. B. Verkauf eines Luftfahrzeugs an das Luftverkehrsunternehmen);
- das entgeltliche Überlassen eines Gegenstands zum Gebrauch oder zur Nutzung (z. B. Vermietung, Verleasen eines Luftfahrzeugs ohne Bedienungspersonal an das Luftverkehrsunternehmen);

- die entgeltliche Ablieferung von Gegenständen, an denen im Ausland Arbeiten besorgt worden sind (z. B. dem Luftverkehrsunternehmen wird ein von ihm gekauftes oder gemietetes Luftfahrzeug nach Wartung im Ausland abgeliefert).

Als Lieferung gelten auch die kostenlose Ersatz-, Nach- und Garantielieferung von Gegenständen.

Der Gegenstand muss dem Luftverkehrsunternehmen im Zeitpunkt der Einfuhr unmittelbar und in seiner Gesamtheit geliefert werden. Das Luftverkehrsunternehmen muss im Zeitpunkt der Einfuhr somit Abnehmer des gelieferten Gegenstandes sein (Importeur in der Zollanmeldung).

Das Vorliegen einer Lieferung setzt Entgeltlichkeit voraus, d. h. eine Lieferung kann nur dann vorliegen, wenn das Luftverkehrsunternehmen dem Lieferanten für den bezogenen Gegenstand tatsächlich ein Entgelt entrichtet. Das Entgelt kann einmalig, periodisch oder nach Anzahl Flugstunden etc. entrichtet werden. Bei kostenlosen Ersatz-, Nach- oder Garantielieferungen wurde das Entgelt bereits anlässlich der ursprünglichen Lieferung entrichtet.

Nähere Erläuterungen zu den einzelnen Liefertatbeständen:

- Entgeltliches Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen;

  Dem Luftverkehrsunternehmen wird die Befähigung verschafft, über einen Gegenstand im eigenen Namen wirtschaftlich zu verfügen. Hierfür entrichtet das Luftverkehrsunternehmen oder an seiner Stelle eine Drittperson dem Lieferanten ein Entgelt.

  Wirtschaftliche Verfügungsmacht bedeutet, dass das Luftverkehrsunternehmen frei über den eingeführten Gegenstand und dessen Verwendung verfügen kann. Das Luftverkehrsunternehmen kann den eingeführten Gegenstand selber verbrauchen, gebrauchen oder im eigenen Namen weiterveräussern.

  Eine solche Lieferung liegt beispielsweise vor, wenn der Lieferant dem Luftverkehrsunternehmen den Gegenstand verkauft. Ein Verkauf und damit eine Lieferung liegt auch dann vor, wenn ein Eigentumsvorbehalt eingetragen wird (Art. 2 Abs. 1 MWSTV).

- Entgeltliches Überlassen des Gegenstands zum Gebrauch oder zur Nutzung;

  Dem Luftverkehrsunternehmen wird ein Gegenstand zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen. Hierfür entrichtet das Luftverkehrsunternehmen oder an seiner Stelle eine Drittperson dem Lieferanten ein Entgelt.

  Das Überlassen des Gegenstands zum Gebrauch oder zur Nutzung bedeutet, dass das Luftverkehrsunternehmen aufgrund eines entsprechenden Vertrags das Recht auf Besitz des Gegenstandes erhält und Besitzesschutz geniesst.

  Ein entgeltliches Überlassen zum Gebrauch oder zur Nutzung liegt beispielsweise vor, wenn der Lieferant dem Luftverkehrsunternehmen den Gegenstand vermietet oder verleast. Der Mieter oder Leasingnehmer muss wirtschaftlich unbeschränkt über das Luftfahrzeug verfügen können, d. h. grundsätzlich das alleinige Recht haben, über den Einsatz des Luftfahrzeugs zu entscheiden. Toleriert werden Einschränkungen wie z. B. Überflugsverbote für bestimmte Länder. Die Lieferung kann sowohl durch Luftverkehrsunternehmen als auch durch andere Flugzeugeigentümer, namentlich durch Leasinggesellschaften, erbracht werden.

Kein entgeltliches Überlassen eines Luftfahrzeugs zum Gebrauch oder zur Nutzung und somit keine Lieferung, sondern das Erbringen einer Dienstleistung (Beförderungsleistung) liegt hingegen vor, wenn:

- zusammen mit dem Luftfahrzeug auch das Bedienungspersonal zur Verfügung gestellt wird (z. B. ACMI [Aircraft, Crew, Maintenance, Insurance], wet lease); und
- mit dem Luftfahrzeug eine Güter- oder Personenbeförderung vorgenommen wird (Art. 6 MWSTV).

Als Bedienungspersonal gelten Personen, die im Besitz der gesetzlichen Bewilligungen zur Führung des Luftfahrzeugs sind und die im Arbeits- oder Auftragsverhältnis zum Überlasser des Luftfahrzeuges stehen. Um als Personenbeförderung anerkannt zu werden, muss derjenige, der das Luftfahrzeug zur Verfügung stellt, aus luftverkehrsrechtlicher Sicht befähigt sein, das Personal entsprechend instruieren zu können und Flüge für einen (un)bestimmten Kreis von Personen durchzuführen. Im gegenteiligen Fall handelt es sich um eine Vermietung oder ein Leasing.

Eine Lieferung liegt somit nur vor, wenn das Beförderungsmittel ohne Bedienungspersonal im vorgenannten Sinn zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen wird.

Ebenfalls kein entgeltliches Überlassen zum Gebrauch oder zur Nutzung (keine Lieferung) liegt vor, wenn der eingeführte Gegenstand dem Luftverkehrsunternehmen nur zum Betrieb für den Eigentümer übergeben wird (vgl. Ziff. 11.4).

- Entgeltliche Ablieferung von Gegenständen, an denen im Ausland Arbeiten besorgt worden sind.

Dem Luftverkehrsunternehmen wird ein Gegenstand abgeliefert, an dem im Ausland Arbeiten besorgt worden sind. Hierfür entrichtet das Luftverkehrsunternehmen oder an seiner Stelle eine Drittperson dem Lieferanten ein Entgelt.

Im Rahmen dieser Arbeiten muss der Gegenstand nicht verändert, sondern kann auch bloss geprüft, geeicht, reguliert, in seiner Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt worden sein.

Bei der Einfuhr ist zu berücksichtigen, dass der nach der Ausführung von Arbeiten im Ausland dem Luftverkehrsunternehmen abgelieferte Gegenstand im Zeitpunkt der Einfuhr ein steuerbefreiter Gegenstand im Sinne von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG sein muss. Das bedeutet, dass das Luftverkehrsunternehmen mit Anrecht auf Steuerbefreiung den im Ausland gewarteten oder instand gesetzten Gegenstand vor der Einfuhr im Rahmen eines Kaufs, Leasings oder einer Miete bezogen haben muss oder dass ein Verkauf, eine Vermietung oder ein Verleasen des gewarteten resp. instandgesetzten Gegenstands an das Luftverkehrsunternehmen zur Einfuhr führt. Luftfahrzeuge, die dem Luftverkehrsunternehmen beispielsweise im Rahmen eines Aircraft Management-Vertrags lediglich zum Betreiben für den Eigentümer übergeben wurden, können durch das Luftverkehrsunternehmen auch nach Wartung oder Instandsetzung im Ausland nicht steuerbefreit eingeführt werden, da für das Luftfahrzeug an sich kein Anspruch auf Steuerbefreiung besteht. Das Luftverkehrsunternehmen hat dieses weder gekauft, noch gemietet oder geleast, sondern lediglich ins Aircraft Management übernommen.

Wird ein in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG genannter Gegenstand einem Luftverkehrsunternehmen mit Anspruch auf Steuerbefreiung verkauft oder gegen Entgelt zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen (Vermietung, Leasing), so muss dieses Luftverkehrsunternehmen bei der Einfuhr Importeurin (Abnehmerin) dieses Gegenstandes sein.

Importeurin ist ein Luftverkehrsunternehmen, wenn einer der folgenden Sachverhalte vorliegt:

- der Lieferant befördert den Gegenstand der Lieferung mit eigenen Mitteln oder eigenem Personal ab einem Ort im Ausland zum Luftverkehrsunternehmen ins Inland. Mit dem Transport des Gegenstands zum Luftverkehrsunternehmen können auch mehrere Lieferungen ausgelöst werden (vgl. Richtlinie 69-01, Ziff. 2.3.2 [Reihengeschäfte])

- der Lieferant beauftragt eine Drittperson mit der Beförderung des Gegenstands ab einem Ort im Ausland zum Luftverkehrsunternehmen ins Inland (Versand des Gegenstands). Mit dem Transport des Gegenstands zum Luftverkehrsunternehmen können auch mehrere Lieferungen ausgelöst werden (vgl. Richtlinie 69-01, Ziff. 2.3.2 [Reihengeschäfte])

- das Luftverkehrsunternehmen holt den Gegenstand der Lieferung beim Lieferanten an einem Ort im Ausland ab und überführt ihn ins Inland, oder es beauftragt eine Drittperson, den Gegenstand an einem Ort im Ausland abzuholen und zu ihm ins Inland zu überführen. Mit der Abholung des Gegenstands durch das Luftverkehrsunternehmen oder durch eine beauftragte Drittperson können mehrere Lieferungen ausgelöst werden (vgl. Richtlinie 69-01, Ziff. 2.3.2 [Reihengeschäfte])

Zu beachten ist, dass bei Reihengeschäften das Luftverkehrsunternehmen nicht Importeurin des Gegenstands ist, wenn beispielsweise ein Zwischenhändler oder eine Leasinggesellschaft den Gegenstand aufgrund einer Unterstellungserklärung Ausland im eigenen Namen einführt und folglich das Luftverkehrsunternehmen auf der Zollanmeldung nur als Empfängerin erscheint.

Im Zeitpunkt der Einfuhr liegt noch keine Lieferung an ein Luftverkehrsunternehmen im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG vor, wenn ein Lieferant mit Sitz im Ausland den Gegenstand ins Inland verbringt, hier bearbeitet oder montiert und den bearbeiteten resp. montierten Gegenstand dem Luftverkehrsunternehmen im Inland abliefert (werkvertragliche Lieferung an das Luftverkehrsunternehmen). Solche Einfuhren unterliegen der Einfuhrsteuer.

Bei der Lieferung von Luftfahrzeugen ist denkbar, dass einem Luftverkehrsunternehmen nur Anteile des Luftfahrzeugs verkauft, vermietet oder verleast werden. Wird das Luftfahrzeug dem Luftverkehrsunternehmen nicht in seiner Gesamtheit geliefert, so ist die steuerbefreite Einfuhr nicht möglich (z. B. Einfuhr durch Haltergemeinschaften, bei denen das Luftverkehrsunternehmen nur Teil der Haltergemeinschaft ist).

Schlussendlich gilt nicht jede Übergabe eines Gegenstands an ein Luftverkehrsunternehmen als Lieferung (vgl. Ziff. 11.4).

11.3.3 Verbringen von Gegenständen durch Luftverkehrsunternehmen ins Inland

Die Steuerbefreiung wird ebenfalls gewährt, wenn das Luftverkehrsunternehmen mit Anrecht auf Steuerbefreiung:

- den in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG genannten Gegenstand bereits vor der Einfuhr im Rahmen einer Lieferung (Kauf, Miete, Leasing) bezogen hat; und

- nach der Einfuhr für eigene zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeiten weiterverwendet.

Im Zeitpunkt der Einfuhr ist der Gegenstand somit im Besitz des Luftverkehrsunternehmens. Es hat den Gegenstand gekauft oder dieser wurde dem Luftverkehrsunternehmen gegen Entrichtung eines Entgelts zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen (Miete, Leasing).

Hat das Luftverkehrsunternehmen den in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG genannten Gegenstand vor der Einfuhr nicht gekauft und wurde es ihm auch nicht gegen Entgelt zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen (z. B. keine Vermietung, kein Verleasen), so ist keine

steuerbefreite Einfuhr möglich. Dies trifft beispielsweise bei Luftfahrzeugen zu, die dem Luftverkehrsunternehmen ins Aircraft Management übergeben wurden (vgl. Ziff. 11.4).

11.4 Fehlende Voraussetzungen für die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG

11.4.1 Unterschied zwischen Auftrag zum Betrieb für den Eigentümer und Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung

Die entgeltliche Überlassung eines Gegenstands an ein Luftverkehrsunternehmen zum Gebrauch oder zur Nutzung gilt als Lieferung im Sinne von Artikel 3 Buchstabe d MWSTG.

Nicht als Lieferung gilt die Überlassung des Luftfahrzeugs zusammen mit Bedienungspersonal, das im Besitz der gesetzlichen Bewilligungen zur Führung des Luftfahrzeugs ist (Art. 6 MWSTV).

Von der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung ebenfalls abzugrenzen ist die Übergabe des Luftfahrzeugs an ein Luftverkehrsunternehmen mit dem Auftrag, dieses rund um die Uhr für Flüge mit dem Eigentümer resp. mit diesem eng verbundene Drittpersonen (z. B. Konzerngesellschaften, Aktionäre) einzusetzen. In einem solchen Vertragsverhältnis hält das Luftverkehrsunternehmen das Luftfahrzeug ständig gemäss den Anweisungen der Eigentümer oder deren Aktionäre für diese bereit. Für seine Leistungen (Betrieb des Luftfahrzeugs, Flugplanung und -durchführung) wird das Luftverkehrsunternehmen mit einer sogenannten Management Fee entschädigt.

Um den Vertrag mit dem Auftraggeber (Eigentümer oder Besitzer) erfüllen zu können, bezieht das Luftverkehrsunternehmen für die Verwaltung und den Betrieb des Luftfahrzeugs seinerseits Leistungen von Drittpersonen oder erbringt die entsprechenden Leistungen selbst. Bei den von Drittpersonen bezogenen Leistungen kann es sich sowohl um Lieferungen (z. B. Bezug von Treibstoffen, Catering, Wartungs- und Reparaturleistungen) als auch um Dienstleistungen (z. B. Überflug- und Landerechte, Flugplanung oder Wetterinformation) handeln. Die Kosten für Unterhalt und Betrieb des Luftfahrzeugs trägt das Luftverkehrsunternehmen nicht selber, sondern verrechnet sie an den Eigentümer bzw. den Besitzer weiter. Das Luftverkehrsunternehmen stellt dem Eigentümer bzw. Besitzer des Luftfahrzeugs sowohl die vom Luftverkehrsunternehmen selbst erbrachten (inkl. Management Fees) als auch die von Drittpersonen bezogenen Leistungen in Rechnung.

Übernimmt ein Luftverkehrsunternehmen ein Luftfahrzeug zur Ausführung eines solchen Aircraft Management-Auftrags, ist keine steuerbefreite Einfuhr möglich. Es liegt keine entgeltliche Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung vor, bei der das Luftverkehrsunternehmen frei über das Luftfahrzeug und dessen Verwendung bestimmen kann und bei der dem Eigentümer lediglich ein Entgelt für die Gebrauchsüberlassung entrichtet wird. Das Luftverkehrsunternehmen kann das Luftfahrzeug nicht ohne Einschränkungen für Flüge mit Drittkunden auf dem Markt anbieten und einsetzen.

Auch wenn der Übergabe eines Luftfahrzeugs an ein Luftverkehrsunternehmen mit Anspruch auf Steuerbefreiung ein Vertrag zu Grunde liegt, der die Bezeichnung «Aircraft Leasing» oder Ähnliches trägt, so ist für die Beurteilung, ob eine steuerbefreite Einfuhr möglich ist, einzig der übereinstimmende wirkliche Wille der Vertragsparteien massgebend.

11.4.2 Verträge, die Elemente des Aircraft Managements und der entgeltlichen Gebrauchsüberlassung kombinieren

Enthält der vorgelegte Vertrag sowohl Elemente einer entgeltlichen Gebrauchsüberlassung als auch Bestimmungen, welche den Einsatz des Luftfahrzeugs für den Eigentümer und für mit ihm verbundene Personen regeln, so ist die steuerfreie Einfuhr nur möglich, wenn das

Luftfahrzeug überwiegend für Drittkunden eingesetzt wird. Davon wird ausgegangen, wenn der Vertrag, welcher der Luftfahrzeug-Einfuhr zu Grunde liegt:

- ausdrücklich eine überwiegende Nutzung für Flüge mit Drittkunden vorsieht; oder
- keine Vertragselemente enthält, die gegen eine überwiegende Nutzung für Flüge mit Drittkunden sprechen (z. B. Vertrag enthält hinsichtlich der Nutzung des Luftfahrzeugs keine Vorrechte für den Eigentümer und mit ihm verbundene Personen).

11.4.3 Wiedereinfuhr nach Wartung oder Instandsetzung im Ausland

Lässt ein Luftverkehrsunternehmen mit Anrecht auf Steuerbefreiung im Ausland einen in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG genannten Gegenstand warten oder instand setzen und führt es diesen anschliessend wieder ein, so liegt die Lieferung eines in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG genannten Gegenstands an ein Luftverkehrsunternehmen vor (Ablieferung eines Gegenstandes nach Bearbeitung). Bei der Einfuhr wird die Steuerbefreiung jedoch nur dann gewährt, wenn:

- das Luftverkehrsunternehmen im eigenen Namen wirtschaftlich über den Gegenstand verfügen kann, d. h. es diesen kauft oder gekauft hat; oder
- der Gegenstand dem Luftverkehrsunternehmen gegen Entgelt zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen wird oder überlassen wurde, d. h. es den Gegenstand mietet oder least.

Für die Wartung oder Instandsetzung wird keine Steuerbefreiung gewährt, wenn das Luftverkehrsunternehmen den Gegenstand beispielsweise nur ins Aircraft Management übernommen hat.

11.5 Bei der Einfuhr vorzulegende Dokumente

Bei der Einfuhr von Luftfahrzeugen müssen zusätzlich zu den üblicherweise bei der Einfuhr einzureichenden Begleitdokumenten[18] folgende Unterlagen zu Handen der Zollstelle vorgelegt werden können:

- Sämtliche im Zusammenhang mit dem einzuführenden Luftfahrzeug abgeschlossenen Verträge, einschliesslich aller dazugehörenden Anhänge. Schriftliche Verträge müssen rechtsgültig unterzeichnet sein.
- Das ausgefüllte und rechtsgültig unterzeichnete «Luftfahrzeug-Wertblatt» (elektronisch verfügbar auf der Homepage der EZV [www.ezv.admin.ch > Themen > Abgaben > Mehrwertsteuer]).
- Sofern anwendbar: Der ausgefüllte und unterzeichnete Fragebogen «Einfuhr eines Luftfahrzeugs mit Bedienungspersonal» (elektronisch verfügbar auf der Homepage der EZV [www.ezv.admin.ch > Themen > Abgaben > Mehrwertsteuer]). Als Bedienungspersonal gelten Personen, die im Besitz der gesetzlichen Bewilligungen zur Führung des Luftfahrzeugs sind und im Arbeits- oder Auftragsverhältnis zum Überlasser des Luftfahrzeugs stehen.

12 Inländische Rückgegenstände

Von der Einfuhrsteuer befreit ist die Wiedereinfuhr von Gegenständen, die nach dem Ausfuhrzollverfahren aus dem zollrechtlich freien Verkehr ausgeführt worden sind und unverändert an

[18] vgl. Art. 25 ZG

den Absender im Inland zurückgesandt werden, sofern sie nicht wegen der Ausfuhr von der Steuer (Inland- und Einfuhrsteuer) befreit worden sind. Ist die Einfuhrsteuer beachtlich, erfolgt die Befreiung von der Einfuhrsteuer nicht im Zeitpunkt der Wiedereinfuhr, sondern nachträglich durch Rückerstattung. Die Bestimmungen des Artikels 59 MWSTG gelten sinngemäss (Art. 53 Abs. 1 Bst. f MWSTG).

Nach Artikel 59 Absatz 2 MWSTG wird die Einfuhrsteuer von der EZV nicht erstattet, wenn der Importeur bei der ESTV oder der STV FL als Steuerpflichtiger eingetragen ist und er die erhobene Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der zuständigen Steuerverwaltung als Vorsteuer nach Artikel 28 ff. MWSTG geltend machen kann.

12.1 Steuerbefreite Veranlagung im Zeitpunkt der Wiedereinfuhr der inländischen Rückgegenstände

12.1.1 Befreiung wegen geringfügigem Einfuhrsteuerbetrag

Ist der Einfuhrsteuerbetrag unbeachtlich, wird die Steuerbefreiung bereits im Zeitpunkt der Wiedereinfuhr der inländischen Rückgegenstände gewährt. Unbeachtlichkeit liegt vor, wenn die Einfuhrsteuer auf den wieder eingeführten Gegenständen weniger als CHF 100.- beträgt. In der Zollanmeldung ist die steuerbefreite Veranlagung als inländische Rückgegenstände zu beantragen.

Die Steuerbefreiung wird nur gewährt, wenn die Gegenstände, die seinerzeit nach dem Ausfuhrverfahren aus dem zollrechtlich freien Verkehr ausgeführt wurden,

- unverändert;
- zum ursprünglichen Absender im Inland

zurückkehren.

Diese Voraussetzungen sind durch zweckdienliche Unterlagen zu belegen (z. B. Veranlagungsverfügung Ausfuhr).

Bestehen Zweifel, ob die Voraussetzungen für die Einfuhrsteuerbefreiung erfüllt sind, wird die Steuer bei der Wiedereinfuhr erhoben. In solchen Fällen kann die Befreiung unter Vorlage entsprechender Nachweise auf dem Weg der Rückerstattung[19] geltend gemacht werden.

12.1.2 Befreiung aus verwaltungsökonomischen Gründen

Auch wenn der Steuerbetrag CHF 100.- und mehr ausmacht (keine Befreiung wegen geringfügigem Einfuhrsteuerbetrag) wird aus verwaltungsökonomischen Gründen in folgenden Fällen die Befreiung von der Einfuhrsteuer im Zeitpunkt der Wiedereinfuhr auf Antrag hin gewährt:

- Die Gegenstände wurden im Ausland nicht ausgehändigt und der Einfuhrsteuerbetrag beträgt weniger als CHF 1'000.–.

  Für die Gewährung der Steuerbefreiung müssen folgende Bedingungen nebeneinander erfüllt sein:

  - Die Einfuhrsteuer auf den seinerzeit bei der Ausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagten und nun wieder eingeführten Gegenständen beträgt weniger als CHF 1'000.–;

[19] vgl. Richtlinie 69-07

- der Transporteur (Post, Kurierfirma etc.) hat die Gegenstände im Ausland dem Empfänger nicht ausgehändigt, was die anmeldepflichtige Person mit zweckdienlichen Unterlagen zu belegen hat;
- bei der Ausfuhr der Gegenstände hat die Zollverwaltung gestützt auf Artikel 60 MWSTG keine Einfuhrsteuer erstattet;
- die Gegenstände gehen unverändert an den ursprünglichen Absender im Inland zurück;
- der ursprüngliche Absender ist im Inland bei der ESTV oder der STV FL als Steuerpflichtiger eingetragen.

Bestehen Zweifel, ob die Voraussetzungen für die Einfuhrsteuerbefreiung erfüllt sind, wird die Einfuhrsteuer bei der Wiedereinfuhr erhoben. In solchen Fällen kann die Befreiung unter Vorlage entsprechender Nachweise auf dem Weg der Rückerstattung[20] geltend gemacht werden.

- Wiedereinfuhr von gebrauchtem Montagewerkzeug

  Die Einfuhrsteuer wird nicht erhoben bei der Wiedereinfuhr von gebrauchtem Handwerkzeug sowie gebrauchten Instrumenten und Apparaten (Montagewerkzeug), welche eine im Inland domizilierte Person vorübergehend für die Ausführung von Montagearbeiten ins Ausland verbracht hat oder dorthin verbringen liess und hierbei nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt hat resp. veranlagen liess.

  Bestehen Zweifel, ob die Voraussetzungen für die Einfuhrsteuerbefreiung erfüllt sind, wird die Steuer bei der Wiedereinfuhr erhoben. In solchen Fällen kann die Befreiung unter Vorlage entsprechender Nachweise auf dem Weg der Rückerstattung[21] geltend gemacht werden.

- Wiedereinfuhr von gebrauchtem Umzugsgut

  Die Einfuhrsteuer wird nicht erhoben bei der Wiedereinfuhr von Umzugsgut in gebrauchtem Zustand, das eine Person zur persönlichen Verwendung im Ausland seinerzeit nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt hat und das von dieser Person nach der Verwendung im Ausland wieder eingeführt wird.

  Bestehen Zweifel, ob die Voraussetzungen für die Einfuhrsteuerbefreiung erfüllt sind, wird die Steuer bei der Wiedereinfuhr erhoben. In solchen Fällen kann die Befreiung unter Vorlage entsprechender Nachweise auf dem Weg der Rückerstattung[22] geltend gemacht werden.

- Wiedereinfuhr von ausweislos ausgeführten privaten Strassenmotorfahrzeugen (ausgenommen Veteranenfahrzeuge) und Kleinschiffen

  Als private Strassenmotorfahrzeuge gelten Personenwagen, Motorräder, Kleinmotorräder und Motorwagen zu Campingzwecken, sowie von solchen Fahrzeugen gezogene Anhänger, die privat verwendet werden. Als Kleinschiffe gelten Segelschiffe, Motorboote, Rafts, Ruderboote, Schlauchboote, Paddelboote, Kajaks und Pedalos.

[20] vgl. Richtlinie 69-07
[21] vgl. Richtlinie 69-07
[22] vgl. Richtlinie 69-07

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Private Strassenmotorfahrzeuge und Kleinschiffe werden bei der Wiedereinfuhr steuerfrei zugelassen, sofern folgende Bedingungen nebeneinander erfüllt sind:

- Das private Strassenmotorfahrzeug oder das Kleinschiff befand sich vor der Ausfuhr im zollrechtlich freien Verkehr;
- das private Strassenmotorfahrzeug oder das Kleinschiff wurde vor der Ausfuhr von einer natürlichen Person (keine juristische Person) im Inland verwendet;
- die Ausfuhr des privaten Strassenmotorfahrzeugs oder des Kleinschiffes erfolgte ohne Zollanmeldung, weshalb dem Exporteur keine Veranlagungsverfügung Ausfuhr ausgehändigt wurde;
- das private Strassenmotorfahrzeug oder das Kleinschiff wurde im Ausland nicht verändert;
- das private Strassenmotorfahrzeug oder das Kleinschiff geht an den ursprünglichen Absender im Inland zurück.

Bestehen Zweifel, ob die Voraussetzungen für die Einfuhrsteuerbefreiung erfüllt sind, wird die Steuer bei der Wiedereinfuhr erhoben. In solchen Fällen kann die Befreiung unter Vorlage entsprechender Nachweise auf dem Weg der Rückerstattung[23] geltend gemacht werden.

12.2 Steuerbefreiung von inländischen Rückgegenständen durch Rückerstattung

Kann bei der Wiedereinfuhr der inländischen Rückgegenstände weder eine Befreiung wegen geringfügigem Einfuhrsteuerbetrag noch eine Befreiung aus verwaltungsökonomischen Gründen gewährt werden (vgl. Ziff. 12.1) oder unterbleibt bei einem dieser Sachverhalte der Antrag auf Steuerbefreiung, wird die Einfuhrsteuer erhoben und die Befreiung erfolgt auf dem Weg der Rückerstattung, sofern die entsprechenden Voraussetzungen hierfür erfüllt sind. Die Erstattung ist innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres zu beantragen, in dem die Veranlagungsverfügung MWST ausgestellt wurde. Zuständig für die Behandlung des Antrags ist die Zollkreisdirektion, in deren Kreis die Wiedereinfuhr stattfand. Näheres zum Vorgehen und zu den Voraussetzungen für die Rückerstattung vgl. Richtlinie 69-07.

13 Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme

Elektrizität, Gas und Wärme sind Gegenstände im Sinne der Einfuhrsteuer (Art. 52 MWSTG in Verbindung mit Art. 3 Bst. b MWSTG). Bei deren Einfuhr ist das Steuerobjekt der Einfuhr gegeben.

Gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe g MWSTG sind Elektrizität, Gas und Fernwärme von der Einfuhrsteuer befreit, sofern:

- die Elektrizität mittels Leitungen;
- das Erdgas über das Erdgasverteilnetz; und
- die Wärme über das Fernwärmenetz

aus dem Ausland ins Inland transportiert werden.

Diese Gegenstände unterliegen der MWST im Inland, da sich der Ort der Lieferung am Ort befindet, an dem der Empfänger der Lieferung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine

[23] vgl. Richtlinie 69-07

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Betriebsstätte hat, für welche die Lieferung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Ort, an dem die Elektrizität, das Gas oder die Fernwärme tatsächlich genutzt oder verbraucht wird (Art. 7 Abs. 2 MWSTG). Die Besteuerung derartiger Lieferungen fällt somit in den Zuständigkeitsbereich der ESTV oder der STV FL.

Die genannten Gegenstände unterliegen der Einfuhrsteuer, wenn sie nicht in Leitungen resp. nicht über das zugehörige Verteilnetz eingeführt werden (Gas in Behältern, Tankwagen etc.).

14 Gegenstände nach völkerrechtlichen Verträgen steuerfrei

Gegenstände sind von der Einfuhrsteuer befreit, wenn sie aufgrund eines völkerrechtlichen Vertrags streuerfrei sind (Art. 53 Abs. 1 Bst. h MWSTG).

Voraussetzung ist, dass dieser Vertrag durch die Schweiz ratifiziert wurde und dass er eine Befreiung von der Einfuhrsteuer vorsieht.

Die Abkommen, Verträge, Vereinbarungen und Übereinkommen erklären bestimmte Gegenstände als von der Einfuhrsteuer befreit. Der Umfang der Einfuhrsteuerbefreiung und die hierfür einzuhaltenden Auflagen ergeben sich aus dem Wortlaut der einzelnen Abkommen, Verträge oder Übereinkommen.

Folgende internationale Abkommen, Verträge, Übereinkommen und Vereinbarungen, die unter gewissen Voraussetzungen die Befreiung von der Einfuhrsteuer oder andere die Mehrwertsteuer betreffende Erleichterungen vorsehen, seien als Beispiele genannt:

- Ersatzteile für EUROP-Wagen mit Begleitschein Form. C – EUROP, sofern die Voraussetzungen des Zollabkommens über die zur Ausbesserung von EUROP-Wagen verwendeten Ersatzteile erfüllt sind (SR *0.631.145.272*);

- Gegenstände zur vorübergehenden Verwendung, die nach dem Übereinkommen der vorübergehenden Verwendung (Istanbuler Abkommen; SR *0.631.24*) von der Einfuhrsteuer befreit sind, sofern die Schweiz sich bei der Ratifizierung des Istanbuler Abkommens die Erhebung der Zollabgaben und der Einfuhrsteuer nicht vorbehalten hat;

- Lehrmittel für italienische Schulen in der Schweiz, die nach der Vereinbarung zwischen der Schweiz und Italien betreffend die Befreiung von Zollabgaben auf der Einfuhr von Lehrmitteln für Schweizerschulen in Italien und italienischen Schulen in der Schweiz abgabenfrei sind (SR *0.631.145.149.454*);

- Handelsmuster und Werbematerial, die nach dem Internationalen Abkommen zur Erleichterung der Einfuhr von Handelsmustern und Werbematerial (SR *0.631.244.52*) abgabenfrei sind (vgl. www.tares.admin.ch > Eintreten > Erläuterungen [D6] > direkter Link zu Dokument 49 > Besondere Bestimmungen – Übersicht über die Zoll- und Abgabenbefreiung von Drucksachen);

- In der Rheinschifffahrt verwendeter Dieselkraftstoff, der nach dem Abkommen über die zoll- und abgabenrechtliche Behandlung des Gasöls, das als Schiffsbedarf in der Rheinschifffahrt verwendet wird, abgabenfrei ist (SR *0.631.253.224.1*);

- Gegenstände für Truppen von Teilnehmerstaaten der Partnerschaft für Frieden (PFP-Truppen), die nach der Verordnung über die Zoll- und Steuerbefreiung der Truppen im Rahmen des PfP-Truppenstatus von der MWST befreit sind (SR *510.81*);

- Gegenstände, die gemäss Anhang 9 (Normes et Pratiques Recommandées Internationales – Facilitation) zum Übereinkommen über die internationale Zivilluftfahrt abgabenfrei sind;

- Gegenstände, die gemäss dem Abkommen vom 28. November 2007 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Atomgemeinschaft über die Mitgliedschaft der Schweiz im europäischen gemeinsamen Unternehmen für den ITER und die Entwicklung der Fusionsenergie abgabenfrei sind (SR *0.424.112*);

- Gegenstände, die gemäss Schweizerisch-deutschem Abkommen über den Grenz- und Durchgangsverkehr (SR *0.631.256.913.61*), gemäss Schweizerisch-österreichischem Abkommen über den Grenzverkehr (SR *0.631.256.916.31*), gemäss Übereinkunft zwischen der Schweiz und Frankreich betreffend die grenznachbarlichen Verhältnisse und Beaufsichtigung der Grenzwaldungen (SR *0.631.256.934.99*) oder gemäss Abkommen zwischen der Schweiz und Italien betreffend den Grenz- und Weideverkehr (SR *0.631.256.945.41*) abgabenfrei sind;

- Übereinkommen über den Austausch von Reagenzien zur Blutgruppenbestimmung (SR *0.812.31*), Europäisches Übereinkommen über den Austausch von Reagenzien zur Gewebstypisierung (SR *0.812.32*) und Übereinkommen über den Austausch von therapeutischer Substanzen menschlichen Ursprungs (SR *0.812.161*);

  Reagenzien zur Blutgruppenbestimmung und zur Gewebstypisierung sind von der Einfuhrsteuer befreit, wenn die:

  - im Europäischen Übereinkommen über den Austausch von Reagenzien zur Blutgruppenbestimmung (SR *0.812.31*); oder
  - im Europäischen Übereinkommen über den Austausch von Reagenzien zur Gewebstypisierung (SR *0.812.32*)

  festgelegten Bedingungen eingehalten sind.

  Das Gleiche gilt für therapeutische Substanzen, wenn die im Europäischen Übereinkommen über den Austausch therapeutischer Substanzen (SR *0.812.161*) festgelegten Bedingungen eingehalten sind.

  Als Reagenzien im Sinne der Übereinkommen gelten:

  - Reagenzien menschlichen, tierischen, pflanzlichen und sonstigen Ursprungs zur Blutgruppenbestimmung und zur Feststellung von Blutunverträglichkeiten;
  - Reagenzien menschlichen, tierischen, pflanzlichen und andern Ursprungs, die zur Gewebstypisierung verwendet werden.

  Als therapeutische Substanzen im Sinne der Übereinkommen gelten menschliches Blut und seine Derivate.

  Die Reagenzien und therapeutischen Substanzen müssen von einer Bescheinigung begleitet sein, dass sie gemäss Protokoll zu den Übereinkommen hergestellt worden sind. Sie dürfen nur für medizinische Zwecke, also nicht kommerziell verwendet werden. Ihre Verwendung darf mit keinem Gewinn verbunden sein.

  Die Einfuhr von anderen Reagenzien und anderen Blutderivaten unterliegt der Einfuhrsteuer.

- Apparate und Instrumente für die Hochalpine Forschungsstation Jungraujoch (nicht veröffentlichter Bundesratsbeschluss vom 20. Juli 1931).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

15 Gegenstände im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der aktiven Veredelung mit Rückerstattung eingeführt

15.1 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände, die nach den Artikeln 9 und 58 ZG im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder nach den Artikeln 12 und 59 ZG im Zollverfahren der aktiven Veredelung mit Rückerstattungsanspruch ins Inland eingeführt werden (Art. 53 Abs. 1 Bst. i MWSTG).

Von der Steuerbefreiung ausgenommen ist das Entgelt für den Gebrauch der Gegenstände im Inland (Art. 54 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Zu unterscheiden ist wie folgt:

- Gegenstände, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung vorübergehend eingeführt werden (Ziff. 15.2);
- Gegenstände, die nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung vorübergehend eingeführt werden und bei denen die Einfuhrsteuer mit Rückerstattungsanspruch veranlagt wird (Ziff. 15.3).

15.2 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung

Gegenstände, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ins Inland eingeführt werden, sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern dieses Zollverfahren ordnungsgemäss abgeschlossen wird.

Von dieser Steuerbefreiung ausgenommen ist das Entgelt für den Gebrauch der Gegenstände im Inland (Art. 54 Abs. 1 Bst. d MWSTG). Die auf dem Gebrauch geschuldete Einfuhrsteuer wird nach dem ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung veranlagt.

Findet kein ordnungsgemässer Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung statt, wird die bei der Einfuhr bedingt veranlagte (sichergestellte) Einfuhrsteuer endgültig erhoben.

Für weitere Informationen zur Veranlagung der Einfuhrsteuer beim Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung, vgl. die Richtlinie 69-10.

15.3 Zollverfahren der aktiven Veredelung – Einfuhrsteuer mit Rückerstattungsanspruch veranlagt

Gegenstände, die nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung ins Inland eingeführt werden und bei denen die Einfuhrsteuer mit Rückerstattungsanspruch veranlagt wird, sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern das Verfahren ordnungsgemäss abgeschlossen wird.

Beim ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung wird die erhobene Einfuhrsteuer erstattet. Keine Erstattung durch die EZV erfolgt, wenn der Importeur bei der ESTV oder der STV FL als Steuerpflichtiger eingetragen und berechtigt ist, die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der zuständigen Steuerverwaltung vollumfänglich als Vorsteuer geltend zu machen.

Findet kein ordnungsgemässer Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung statt, wird die erhobene Einfuhrsteuer ebenfalls nicht erstattet.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Für weitere Informationen zur Veranlagung der Einfuhrsteuer beim Zollverfahren der aktiven Veredelung, vgl. die Richtlinie 69-11.

16 Gegenstände zur Lohnveredelung durch im Inland Steuerpflichtige im Zollverfahren der aktiven Veredelung eingeführt – Einfuhrsteuer nach dem Nichterhebungsverfahren veranlagt

16.1 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände, die zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags von einer im Inland als steuerpflichtig eingetragenen Person vorübergehend ins Inland eingeführt und nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung mit bedingter Zahlungspflicht (Nichterhebungsverfahren) veranlagt werden (Art. 12 und 59 ZG; Art. 53 Abs. 1 Bst. j MWSTG).

16.2 Voraussetzungen

Die Steuerbefreiung wird gewährt, wenn die Gegenstände:

- zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags;
- von einer bei der ESTV oder der STV FL als Steuerpflichtige eingetragenen Person;
- im Zollverfahren der aktiven Veredelung unter Anwendung des Nichterhebungsverfahrens vorübergehend eingeführt werden

  und

  das Zollverfahren der aktiven Veredelung ordnungsgemäss abgeschlossen wird.

Für Zwecke der Einfuhrsteuer wird beim aktiven Veredelungsverkehr die Einfuhr von Gegenständen zur Garantiereparatur (Ausbesserung aufgrund einer Garantieverpflichtung des Lieferanten) der Einfuhr von Gegenständen zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags gleichgestellt.

Findet kein ordnungsgemässer Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung statt, wird die bei der Einfuhr bedingt veranlagte Einfuhrsteuer endgültig erhoben.

Für weitere Informationen zur Veranlagung der Einfuhrsteuer beim Zollverfahren der aktiven Veredelung, vgl. die Richtlinie 69-13.

17 Wiedereinfuhr nach Lohnveredelung (Werkvertrag) im Ausland – Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung

17.1 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände, die nach den Artikeln 13 und 60 ZG zur passiven Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrages aus dem Inland ausgeführt wurden und an den Absender im Inland zurückgesandt werden (Art. 53 Abs. 1 Bst. k MWSTG). Nicht befreit ist das Entgelt nach Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG.

17.2 Voraussetzungen und zu besteuerndes Entgelt

Gegenstände, die:

- nach den Artikeln 13 und 60 ZG im Zollverfahren der passiven Veredelung;

- zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrages vorübergehend ausgeführt wurden; und

- an den Absender im Inland zurückgesandt werden;

sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern dieses Zollverfahren bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände ordnungsgemäss abgeschlossen wird.

Beim Zollverfahren der passiven Veredelung wird laut Zollrecht unter gewissen Voraussetzungen der Äquivalenzverkehr bewilligt. Äquivalenzverkehr bedeutet, dass die zur Bearbeitung resp. Verarbeitung ausgeführten Gegenstände durch ausländische Gegenstände ersetzt werden dürfen. Dabei müssen ausländische Gegenstände in gleicher Menge sowie von gleicher Beschaffenheit und Qualität wie die ausgeführten Gegenstände verwendet werden. Wird der Äquivalenzverkehr gemäss Zollrecht bewilligt, so gilt dieser auch für die Veranlagung der Einfuhrsteuer, da beim Zollverfahren der passiven Veredelung eine Abrechnungspflicht besteht und beim Äquivalenzverkehr nachgewiesen werden muss, dass ausländische Gegenstände gleicher Menge, Beschaffenheit und Qualität verwendet wurden. Die Steuerberechnungsgrundlage nach Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG (vgl. unten) ist somit auch dann anwendbar, wenn nach der Lohnveredelung nicht die seinerzeit ausgeführten Gegenstände wieder eingeführt werden, sondern die im Äquivalenzverkehr ersetzten Gegenstände. Nicht bewilligt wird der Äquivalenzverkehr beim Ausbesserungsverkehr (Reparaturverkehr; vgl. hierzu auch Ziffer 17.3).

Findet kein ordnungsgemässer Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung statt und werden die Gegenstände wieder ins Inland verbracht, können diese unter bestimmten Voraussetzungen als Gegenstände betrachtet werden, die steuerbefreit sind wegen Wiedereinfuhr nach einer Ausfuhr im Ausfuhrzollverfahren zur Lohnveredelung im Ausland (Art. 53 Abs. 1 Bst. l MWSTG; vgl. Richtlinie 69-14).

Von der Steuerbefreiung ausgenommen ist das Entgelt[24] für die an den Gegenständen im Ausland besorgten Arbeiten, und zwar selbst dann, wenn kein Neumaterial hinzugefügt worden ist (Art. 54 Abs. 1 Bst. e MWSTG). Zu diesem Entgelt gehören, sofern nicht bereits darin enthalten, auch die Kosten für das Befördern oder Versenden der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

Für die Veranlagung der Einfuhrsteuer nach dieser Gesetzesbestimmung genügt es nicht, dass die Gegenstände zur Veredelung ausgeführt wurden. Sie müssen zur Lohnveredelung ausgeführt worden sein und an den Absender im Inland zurückgesandt werden. Lohnveredelung liegt für Zwecke der Einfuhrsteuer vor, wenn ein Veredelungsunternehmen die ausgeführten Gegenstände im Auftrag und auf Rechnung derjenigen Person veredelt, welche die zu veredelnden Gegenstände zur Verfügung gestellt hat.

Nicht möglich ist die Besteuerung gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k in Verbindung mit Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG, wenn die Gegenstände an das Veredelungsunternehmen oder eine Drittperson verkauft wurden oder bei der Wiedereinfuhr nicht mehr an den Absender im Inland zurückgehen. Bei solchen Sachverhalten wird das gesamte für das Veredelungserzeugnis zu entrichtende Entgelt (Kosten für die unveredelten Gegenstände + Veredelung) resp. ihr Marktwert[25].

Besondere Bestimmungen gelten für die:

[24] vgl. Richtlinie 69-03
[25] vgl. Richtlinie 69-03

- Einfuhr von Ersatzgegenständen anstelle der ausgebesserten Gegenstände (ZIff. 17.3);

- Wiedereinfuhr von Gegenständen nach Garantieausbesserung (Ziff. 17.4);

- Wiedereinfuhr von Gegenständen nach kostenloser Ausbesserung aus Kulanz (Ziff. 17.5).

17.3 Einfuhr von Ersatzgegenständen anstelle der ausgebesserten Gegenstände

Gelangen beim Ausbesserungsverkehr nicht die ausgebesserten Gegenstände, sondern Ersatzgegenstände zur Einfuhr, kann das Zollverfahren der passiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen werden. Bei der Überführung der Ersatzgegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr ist hinsichtlich der Einfuhrsteuer folgendermassen zu unterscheiden:

- Einfuhr von Ersatzgegenständen nach Ausfuhr von Gegenständen zur Ausbesserung im Rahmen eines Werkvertrags;

  Werden Gegenstände für einen Auftraggeber gegen Entgelt ausgebessert, so gilt dies als Lohnveredelung von Gegenständen im Rahmen eines Werkvertrags. Werden dem Auftraggeber anstelle der ausgebesserten Gegenstände Ersatzgegenstände zugestellt, so ist Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k MWSTG (Ziff. 17.1) nicht mehr anwendbar (kein Äquivalenzverkehr beim Ausbesserungsverkehr). Bei der Einfuhr der Ersatzgegenstände sind hinsichtlich der Steuerberechnungsgrundlage jedoch allenfalls die Bestimmungen über die Austauschreparatur[26] zu berücksichtigen.

- Einfuhr von Ersatzgegenständen nach Ausfuhr von Gegenständen zur Ausbesserung – Zustellung der Ersatzgegenstände im Rahmen einer Garantieverpflichtung des Lieferanten ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts;

  Hat der Abnehmer Gegenstände ausgeführt oder ausführen lassen, um sie im Rahmen einer Garantieverpflichtung des Lieferanten ausbessern zu lassen, und erhält er anstelle der ausgebesserten Gegenstände Ersatzgegenstände (Garantieersatz), für die er kein zusätzliches Entgelt entrichten muss, so ist Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k MWSTG (Ziff. 17.1) nicht anwendbar. Die steuerfreie Einfuhr der Ersatzgegenstände ist unter bestimmten Voraussetzungen jedoch möglich (vgl. Ziff. 23).

- Einfuhr von Ersatzgegenständen nach Ausfuhr von Gegenständen zur Ausbesserung – Zustellung der Ersatzgegenstände aus Kulanz des Lieferanten ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts.

  Vom kostenlosen Garantieersatz abzugrenzen sind Sachverhalte, bei denen der Lieferant dem Abnehmer Ersatzgegenstände aus Kulanz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts zugehen lässt (z. B. nach Ablauf der Garantieperiode). Bei solchen Sachverhalten wurden Gegenstände zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend ausgeführt. Anstelle der ausgebesserten Gegenstände erhält der Abnehmer jedoch Ersatzgegenstände. Für diese muss er aus Kulanz des Lieferanten kein zusätzliches Entgelt entrichten. Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k MWSTG (Ziff. 17.1) ist bei solchen Sachverhalten nicht anwendbar (kein Äquivalenzverkehr beim Ausbesserungsverkehr). Dennoch ist unter gewissen Voraussetzungen die steuerfreie Einfuhr der Ersatzgegenstände möglich (vgl. Ziff. 23).

[26] vgl. Richtlinie 69-03

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Für weitere Informationen zur Veranlagung der Einfuhrsteuer beim Zollverfahren der passiven Veredelung, vgl. die Richtlinie 69-14.

17.4 Wiedereinfuhr von Gegenständen nach Garantieausbesserung

Die Rechtsgrundlage gemäss Ziffer 17.1 ist nicht anwendbar bei der Wiedereinfuhr von Gegenständen nach Garantieausbesserung.

Ausbesserungsleistungen des Lieferanten im Rahmen seiner Garantieverpflichtung gegenüber dem Abnehmer sind Bestandteil eines bereits bestehenden Vertrags (z. B. Kaufvertrag) und nicht eines separaten Werkvertrags (kein separater Auftrag zur Lohnveredelung). Deshalb gelten zur Garantieausbesserung ausgeführte Gegenstände nicht als solche, die im Rahmen eines Werkvertrags zur Lohnveredelung ausgeführt wurden. Die Voraussetzungen für eine Einfuhr gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k MWSTG (Ziff. 17.1) sind nicht erfüllt. Dennoch können Gegenstände, die der Lieferant im Rahmen seiner Garantieverpflichtung ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts ausgebessert hat, unter gewissen Voraussetzungen steuerfrei wieder eingeführt werden (vgl. Ziff. 22).

17.5 Wiedereinfuhr von Gegenständen nach kostenloser Ausbesserung aus Kulanz

Von Garantieausbesserungen abzugrenzen sind Sachverhalte, bei denen der Lieferant die Ausbesserung aus Kulanz (z. B. nach Ablauf der Garantieperiode) ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts besorgt hat. Bei solchen Sachverhalten wurden die Gegenstände zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend ausgeführt, weshalb Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k MWSTG (Ziff.17.1) anwendbar ist. Da bei Kulanzfällen für die Ausbesserung jedoch kein zusätzliches Entgelt berechnet wird, ist unter gewissen Voraussetzungen die steuerfreie Wiedereinfuhr möglich (vgl. Ziff. 23).

18 Wiedereinfuhr mit Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung

18.1 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände, die nach den Artikeln 9 und 58 ZG zur vorübergehenden Verwendung aus dem Inland ausgeführt wurden und an den Absender im Inland zurückgesandt werden (Art. 53 Abs. 1 Bst. k MWSTG). Nicht befreit ist das Entgelt nach Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG.

18.2 Voraussetzungen und zu besteuerndes Entgelt

Gegenstände, die

- nach den Artikeln 9 und 58 ZG im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ausgeführt wurden; und
- an den Absender im Inland zurückgesandt werden;

sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern dieses Zollverfahren bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände ordnungsgemäss abgeschlossen wird.

Findet kein ordnungsgemässer Abschluss dieses Zollverfahrens statt und werden die Gegenstände wieder ins Inland verbracht, können diese unter bestimmten Voraussetzungen als inländische Rückgegenstände eingeführt werden (Art. 53 Abs. 1 Bst. f MWSTG; vgl. Ziff. 12).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Von der Steuerbefreiung ausgenommen ist das Entgelt[27] für die an den Gegenständen im Ausland vorgenommenen Arbeiten, und zwar selbst dann, wenn kein Neumaterial hinzugefügt worden ist (Art. 54 Abs. 1 Bst. e MWSTG). Bei Gegenständen, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ausgeführt werden, kann während der Verwendung im Ausland beispielsweise ein Schaden auftreten, der eine Ausbesserung im Ausland notwendig macht, die dem Absender der Gegenstände im Inland in Rechnung gestellt wird. Zu besteuern sind nur Entgelte, die der Importeur der wieder eingeführten Gegenstände (= seinerzeitiger Absender der Gegenstände) zu entrichten hat oder hatte. Ist bei der Wiedereinfuhr ein derartiges Entgelt zu besteuern, gehören auch die Kosten[28] für das Befördern oder Versenden der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland dazu, sofern diese Kosten im Entgelt nicht bereits enthalten sind.

Für weitere Informationen zur Veranlagung der Einfuhrsteuer beim Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung bei der Ausfuhr, vgl. die Richtlinie 69-12.

19 Wiedereinfuhr nach Ausfuhr im Ausfuhrzollverfahren zur Lohnveredelung (Werkvertrag) im Ausland

19.1 Rechtliche Grundlage

Gegenstände werden zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend ausgeführt. Bei der Ausfuhr werden sie nach dem Ausfuhrzollverfahren und bei der Wiedereinfuhr nach dem Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr veranlagt.

Bei der Wiedereinfuhr sind diese Gegenstände gemäss Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG von der Einfuhrsteuer befreit, sofern nachgewiesen wird, dass sie:

- nach dem Ausfuhrzollverfahren im Rahmen eines Werkvertrags zur Lohnveredelung vorübergehend ausgeführt wurden; und
- an den Absender im Inland zurückgesandt werden.

Im Unterschied zum Zollverfahren der passiven Veredelung wird bei diesem Verfahren der Äquivalenzverkehr nicht toleriert (vgl. auch Ziff. 19.3). Nach der Lohnveredelung im Ausland müssen die seinerzeit ausgeführten Gegenstände wieder eingeführt werden.

Von der Steuerbefreiung ausgenommen ist das Entgelt für die an den Gegenständen im Ausland besorgten Arbeiten (Art. 54 Abs. 1 Bst. f MWSTG).

19.2 Voraussetzungen und zu besteuerndes Entgelt

Die Wiedereinfuhr von Gegenständen, die nicht im Zollverfahren der passiven Veredelung, sondern im Ausfuhrzollverfahren vorübergehend ins Ausland verbracht worden sind, ist von der Einfuhrsteuer befreit, wenn folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- Die nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführten Gegenstände sind zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ausgeführt worden;
- anlässlich der Ausfuhr der Gegenstände ist keine Einfuhrsteuer aufgrund von Artikel 60 MWSTG erstattet worden; und
- die Gegenstände gehen an den ursprünglichen Absender im Inland zurück.

[27] vgl. Richtlinie 69-03
[28] vgl. Richtlinie 69-03

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Von der Befreiung ausgenommen ist das Entgelt[29] für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten (Art. 3 Bst. d Ziff. 2 MWSTG), und zwar selbst dann, wenn kein Neumaterial hinzugefügt worden ist (Art. 54 Abs. 1 Bst. f MWSTG). Zu diesem Entgelt gehören, sofern nicht bereits darin enthalten, auch die Kosten[30] für das Befördern oder Versenden der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

Besondere Bestimmungen gelten für die:

- Wiedereinfuhr von Gegenständen nach Garantieausbesserung (Ziff. 19.3);
- Wiedereinfuhr von Gegenständen nach kostenloser Ausbesserung aus Kulanz (Ziff. 19.4);
- Einfuhr von Ersatzgegenständen anstelle der ausgebesserten Gegenstände (Ziff. 19.5).

19.3 Wiedereinfuhr von Gegenständen nach Garantieausbesserung

Die Rechtsgrundlage gemäss Ziffer 19.1 ist nicht anwendbar bei der Wiedereinfuhr von Gegenständen nach Garantieausbesserung.

Ausbesserungsleistungen des Lieferanten im Rahmen seiner Garantieverpflichtung gegenüber dem Abnehmer sind Bestandteil eines bereits bestehenden Vertrags (z. B. Kaufvertrag) und nicht eines separaten Werkvertrags (kein separater Auftrag zur Lohnveredelung). Deshalb gelten zur Garantieausbesserung ausgeführte Gegenstände nicht als solche, die im Rahmen eines Werkvertrags zur Lohnveredelung ausgeführt wurden. Die Voraussetzungen für eine Einfuhr gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG (Ziff. 19.1) sind nicht erfüllt. Dennoch können Gegenstände, die der Lieferant im Rahmen seiner Garantieverpflichtung ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts ausgebessert hat, unter gewissen Voraussetzungen steuerfrei wieder eingeführt werden (vgl. Ziff. 22).

19.4 Wiedereinfuhr von Gegenständen nach kostenloser Ausbesserung aus Kulanz

Von Garantieausbesserungen abzugrenzen sind Sachverhalte, bei denen der Lieferant die Ausbesserung aus Kulanz (z. B. nach Ablauf der Garantieperiode) ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts besorgt hat. Bei solchen Sachverhalten wurden Gegenstände zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrages vorübergehend ausgeführt, weshalb Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG (Ziff. 19.1) anwendbar ist. Da bei Kulanzfällen für die Ausbesserung jedoch kein zusätzliches Entgelt berechnet wird, ist unter gewissen Voraussetzungen die steuerfreie Wiedereinfuhr möglich (vgl. Ziff. 23).

19.5 Einfuhr von Ersatzgegenständen anstelle der ausgebesserten Gegenstände

Gelangen beim Ausbesserungsverkehr nicht die ausgebesserten Gegenstände, sondern Ersatzgegenstände zur Einfuhr, sind die Voraussetzungen für eine Einfuhr gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG (Ziff. 19.1) nicht mehr erfüllt, da nicht die seinerzeit ausgeführten Gegenstände eingeführt werden. Bei der Überführung der Ersatzgegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr ist hinsichtlich der Einfuhrsteuer folgendermassen zu unterscheiden:

- Einfuhr von Ersatzgegenständen nach Ausfuhr von Gegenständen zur Ausbesserung im Rahmen eines Werkvertrags:

[29] vgl. Richtlinie 69-03
[30] vgl. Richtlinie 69-03

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Werden Gegenstände für einen Auftraggeber gegen Entgelt ausgebessert, so gilt dies als Lohnveredelung von Gegenständen im Rahmen eines Werkvertrags. Werden dem Auftraggeber anstelle der ausgebesserten Gegenstände Ersatzgegenstände zugestellt, so ist Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG (Ziff. 19.1) nicht mehr anwendbar. Bei der Einfuhr der Ersatzgegenstände sind hinsichtlich der Steuerberechnungsgrundlage jedoch allenfalls die Bestimmungen über die Austauschreparatur[31] zu berücksichtigen.

- Einfuhr von Ersatzgegenständen nach Ausfuhr von Gegenständen zur Ausbesserung, im Rahmen einer Garantieverpflichtung des Lieferanten ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts zugestellt:

  Hat der Abnehmer Gegenstände ausgeführt oder ausführen lassen, um sie im Rahmen einer Garantieverpflichtung des Lieferanten ausbessern zu lassen, und erhält er anstelle der ausgebesserten Gegenstände Ersatzgegenstände, für die er kein zusätzliches Entgelt entrichten muss, so ist Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG (Ziff. 19.1) nicht anwendbar. Die steuerfreie Einfuhr der Ersatzgegenstände ist unter bestimmten Voraussetzungen jedoch möglich (vgl. Ziff. 22).

- Einfuhr von Ersatzgegenständen nach Ausfuhr von Gegenständen zur Ausbesserung, aus Kulanz des Lieferanten ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts zugestellt:

  Vom kostenlosen Garantieersatz abzugrenzen sind Sachverhalte, bei denen der Lieferant dem Abnehmer Ersatzgegenstände aus Kulanz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts zugehen lässt (z. B. nach Ablauf der Garantieperiode). Bei solchen Sachverhalten wurden Gegenstände zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend ausgeführt. Anstelle der ausgebesserten Gegenstände erhält der Abnehmer jedoch Ersatzgegenstände. Für diese muss er aus Kulanz des Lieferanten kein zusätzliches Entgelt entrichten. Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG (Ziff. 19.1) ist bei solchen Sachverhalten nicht anwendbar. Dennoch ist unter gewissen Voraussetzungen die steuerfreie Einfuhr der Ersatzgegenstände möglich (vgl. Ziff. 23).

Für weitere Informationen zur Veranlagung der Einfuhrsteuer beim Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung bei der Ausfuhr, vgl. die Richtlinie 69-14.

[31] vgl. Richtlinie 69-03

20 Gegenstände durch den Bundesrat von der Einfuhrsteuer befreit (Diplomatengut, Gegenstände für Konsulate, Ehrenpreise, Speisewagenvorräte etc.)

20.1 Rechtliche Grundlage

Gegenstände, die der Bundesrat nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe a ZG für zollfrei erklärt, sind von der Einfuhrsteuer befreit (Art. 53 Abs. 2 MWSTG).

Der Bundesrat hat in Artikel 113 MWSTV gestützt auf Artikel 53 Absatz 2 MWSTG folgende Gegenstände von der Einfuhrsteuer befreit:

- Gegenstände für Staatsoberhäupter sowie für diplomatische, konsularische und internationale Stellen und deren Mitglieder, die nach Artikel 6 ZV zollfrei sind (Ziff. 20.2)
- Särge, Urnen und Trauerschmuck, die nach Artikel 7 ZV zollfrei sind (Ziff. 20.3)
- Ehrenpreise, Erinnerungszeichen und Ehrengaben, die nach Artikel 8 ZV zollfrei sind (Ziff. 20.4)
- Speisewagenvorräte, die nach Artikel 10 ZV zollfrei sind (Ziff. 20.5)
- Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände auf Schiffen, die nach Artikel 11 ZV zollfrei sind (Ziff. 20.6)
- Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände an Bord von Luftfahrzeugen, die nach Artikel 12 ZV (Ziff. 20.7)

20.2 Gegenstände für Staatsoberhäupter sowie für diplomatische, konsularische und internationale Stellen und deren Mitglieder

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände für Staatsoberhäupter sowie für diplomatische, konsularische und internationale Stellen und deren Mitglieder, die nach Artikel 6 ZV zollfrei sind.

Nachstehender Ziffer 20.8 enthält eine Liste der internationalen Organisationen, mit denen Verträge, Vereinbarungen oder Beschlüsse bestehen, die bestimmte Gegenstände von der Einfuhrsteuer befreien. Der Umfang der Einfuhrsteuerbefreiung und die hiefür einzuhaltenden Auflagen ergeben sich aus dem Wortlaut der einzelnen Vereinbarungen und Beschlüsse.

20.3 Särge mit Leichen, Urnen mit Asche verbrannter Leichen, Trauerschmuck und Trauerkränze

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Särge mit Leichen, Urnen mit Asche verbrannter Leichen, Trauerschmuck und Trauerkränze, die nach Artikel 7 ZV zollfrei sind.

Das Entgelt für die Überführung der Leichen oder Asche ins Inland und die Bestattung unterliegt auch dann nicht der Einfuhrsteuer, wenn es von einer im Inland wohnhaften Person entrichtet wird.

Von der Einfuhrsteuer nicht befreit sind:

- Trauerschmuck und Trauerkränze, die eine im Inland domizilierte Person für ein Begräbnis im Inland kauft;
- Trauerschmuck und Trauerkränze, die eine Gärtnerei oder ein Ladengeschäft im Auftrag einer im In- oder Ausland domizilierten Person zum Ort der Bestattung oder an einen anderen Ort im Inland liefert;

- leere Särge und Urnen.

20.4 Ehrenpreise, Erinnerungszeichen und Ehrengaben

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Ehrenpreise, Erinnerungszeichen oder Ehrengaben, die nach Artikel 8 ZV zollfrei sind.

Nach dieser Bestimmung sind von der Einfuhrsteuer befreit:

- Ehrenpreise und Erinnerungszeichen, die vom Empfänger eingeführt oder an ihn gesandt werden;
- Ehrengaben von Personen mit Sitz oder Wohnsitz ausserhalb des Zollgebietes für inländische Feste.

20.5 Speisewagenvorräte

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Speisewagenvorräte, die nach Artikel 10 ZV zollfrei sind.

Nach dieser Bestimmung sind Speisewagenvorräte in internationalen Eisenbahnzügen von der Einfuhrsteuer befreit, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- Die Speisewagenvorräte stammen aus dem zollrechtlich freien Verkehr eines durch den Zug befahrenen Landes;
- die Speisewagenvorräte werden in Mengen mitgeführt, die jeweils für eine normale Versorgung bei der Hin- und Rückfahrt auf der gesamten Strecke benötigt werden; und
- die Speisewagenvorräte werden im Zug selbst konsumiert.

20.6 Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände auf Schiffen

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände auf Schiffen, die nach Artikel 11 ZV zollfrei sind.

Nach dieser Bestimmung sind Schiffsvorräte auf Güterschiffen und Schiffen des Linienverkehrs von der Einfuhrsteuer befreit, wenn folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- Die Vorräte sind für die Verwendung an Bord bestimmt;
- die Vorräte werden nicht an Land gebracht; und
- das Schiff verbleibt nur vorübergehend im Zollgebiet.

Die Schiffsvorräte auf den übrigen Schiffen sind von der Einfuhrsteuer befreit, wenn das Schiff nicht in Häfen, an Landestellen oder an Bojen im Inland anlegt.

Als Schiffsvorräte gelten Treibstoffe und Schmiermittel sowie Güter, die zum Gebrauch oder zum Verkauf an Bord eines Schiffes bestimmt sind. Nicht als Schiffsvorräte gelten die Schiffsersatzteile und die Schiffsausrüstung.

20.7 Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände an Bord von Luftfahrzeugen

Von der Einfuhrsteuer befreit sind Vorräte an Bord von Luftfahrzeugen, die nach Artikel 12 ZV zollfrei sind. Unter diese Bestimmung fallen Vorräte zur Verpflegung der Passagiere oder zum

Verkauf an Bord eines Luftfahrzeugs, wenn sie während eines Aufenthalts im Inland an Bord verbleiben.

Ersatzteile oder Ausrüstungsgegenstände für Luftfahrzeuge sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern sie nach Artikel 12 ZV zollfrei sind. Darunter fallen Ersatzteile oder Ausrüstungsgegenstände, wenn sie an Bord eines ausländischen Luftfahrzeugs verbleiben.

20.8 Verträge, Vereinbarungen und Beschlüsse mit internationalen Organisationen

Ergänzung zu Ziffer 20.2

Mit den nachstehend genannten internationalen Organisationen wurden Abkommen, Verträge, Übereinkommen und Vereinbarungen abgeschlossen, wonach unter gewissen Voraussetzungen Gegenstände von der Einfuhrsteuer befreit sind (z. B. Gegenstände für den persönlichen Gebrauch und / oder für den amtlichen Gebrauch).

Internationale Organisationen mit Sitz in der Schweiz

ACICI /AITIC	Agence de coopération et d'information pour le commerce international / Agentur für Internationale Handelsinformation und -kooperation, Genève (SR *0.192.122.632.13*)
ACP	Groupe des Etats d'Afrique, des Caraïbes et du Pacifique
AELE / EFTA	Association européenne de libre-échange / Europäische Freihandelsassoziation, Genève (SR *0.192.122.632.3*); Cour de justice AELE
AMA	Agence mondiale antidopage / Anti-Doping-Weltagentur, Lausanne (SR *0.192.120.240*)
APEF	Association des pays exportateurs de minerai de fer / Vereinigung Eisenerz exportierender Staaten, Genève (SR *0.192.122.931*)
BAD	Banque asiatique de développement / Asiatische Entwicklungsbank, Zürich (SR *0.192.122.975*)
BM	Bureau de la Banque Mondiale
BRI / BIZ / BIS	Banque des Règlements Internationaux / Bank für Internationalen Zahlungsausgleich, Basel (SR *0.192.122.971.3*)
CCI	Centre du Commerce International CNUCED / OMC
CDI	Commission du droit international (organe de l'ONU)
CERN	Organisation européenne pour la recherche nucléaire / Europäische Organisation für Kernphysikalische Forschung, Genève (SR *0.192.122.42*)
CICR / IKRK	Comité international de la Croix-Rouge / Internationales Komitee vom Roten Kreuz, Genève (SR *0.192.122.50*)
CNUCED/ UNCTAD	Conférence des Nations Unies sur le commerce de développement
Cour OSCE	Cour de conciliation et d'arbitrage au sein de l'OSCE / Vergleichs- und Schiedsgerichtshof innerhalb der OSZE, Genève (SR *0.192.120.193.1*)
CS	Centre Sud, Genève (SR *0.192.122.972.11*)
FISCR	Fédération internationale des Sociétés de la Croix-Rouge et du Croissant Rouge / Internationale Föderation der nationalen Rotkreuz- und Rothalbmondgesellschaften, Genève (SR *0.192.122.51*); Fonds Masambo

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

G 15	Groupe des 15 (Groupe à haut niveau des pays en développement)
GFATM	Fonds mondial de lutte contre le sida, la tuberculose et le paludisme / Globaler Fonds zur Bekämpfung von Aids, Tuberkulose und Malaria (SR *0.192.122.818.11*)
HCR	Haut Commissariat des Nations Unies pour les réfugies
LEA	Délegation permanente de la Ligue des Etats Arabes
MACAO	Office économique et commercial de Macao auprès de l'OMC
OAT	Délégation permanente de l'Organisation arabe du travail
OCI	Délégation permanente de l'Organisation de la Conférence islamique
OIF	Délégation permanente de l'Organisation internationale de la francophonie
OIM / IOM	Organisations internationale pour les migrations / Internationale Organisation für Migration, Genève (SR *0.192.122.935*)
OIPC / ICDO	Organisation internationale de protection civile / Organisation für Zivilschutz, Genève (SR *0.192.122.52*)
OIT / IAO / ILO	Organisation international du travail / Internationale Arbeitsorganisation, Genève (SR *0.192.120.282*)
OMC / WTO	Organisation mondiale du Commerce / Welthandelsorganisation, Genève (SR *0.192.122.632*) ; Centre consultatif sur la législation de l'OMC
OMM / WMO	Organisation météorologique mondiale / Meteorologische Weltorganisation, Genève (SR *0.192.120.242*)
OMPI / WIPO	Organisation mondiale de la propriété intellectuelle / Weltorganisation für geistiges Eigentum, Genève (SR *0.192.122.23*)
OMS / WHO	Organisation mondiale de la santé / Weltgesundheitsorganisation, Genève (SR *0.192.120.281*)
ONU / UNO	Organisation des Nations Unies / Organisation der Vereinten Nationen, Genève (SR *0.192.120.1*)
OTIF	Organisation intergouvernementale pour les transports internationaux ferroviaires / Organisation für den internationalen Eisenbahnverkehr, Bern (SR *0.192.122.742*)
PNUD	Programme des Nations Unies pour le développement
PNUE	Programme des Nations Unies pour l'environnement
SIECA	Délégation en Europe du Traité général d'intégration Economique Centraléricaine
UA	Délégation permanente de l'Union africaine
UE	Délégation permanente de la Commission des CE; Bureau liaison du Secrétariat général du Conseil de l'UE
UI / IPU	Union interparlementaire / Interparlamentarischen Union, Genève (SR *0.192.121.71*)
UICN / IUCN	Union internationale pour la conversation de la nature et des ressources / Internationale Union zur Erhaltung der Natur und der natürlichen Lebensräume, Gland (SR *0.192.122.451*)
UIT	Union internationale des télécommunications
UNICEF	Fonds des Nations Unies pour l'enfance
UNIFEM	Fonds de développement des Nations Unies pour la femme

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

UNITAR	Institut des Nations Unies pour la formation et la recherche
UPEACE	Université pour la Paix
UPOV	Union internationale pour la protection des obtentions végétales ; Internationaler Verband zum Schutz von Pflanzenzüchtungen, Genève (SR *0.192.122.25*)
UPU	Union postale universelle / Weltpostverein, Bern (SR *0.192.120.278.3*)
(Iles Pacif.)	Délégation permanente du Forum des Iles du Pacifique auprès de l'OMC
(Malte)	Délégation de l'Ordre souverain et militaire de Malte auprès de l'ONU

Internationale Organisationen mit Sitz im Ausland

AIEA	Agence internationale de l'énérgie atomique, Sitz Wien
CE	Conseil de l'Europe / Europarat, Sitz Strassburg (SR *0.192.110.36*)
CEPM	Centre européen pour les prévisions météorologiques à moyen terme / Europäisches Zentrum für mittelfristige Wettervorhersage, Sitz Grossbritannien (SR *0.192.110.942.9*)
CPI	Cour pénale internationale / Internationaler Strafgerichtshof (IStGH), Sitz Den Haag (SR *0.192.110.931.2*)
ESA	Agence spatiale européenne / Europäische Weltraumorganisation, Sitz Paris (SR *0.425.09*)
ESO	Organisation européenne pour les recherches astronomiques dans l'hémisphère austral / Europäische Organisation für Astronomische Forschung in der Südlichen Hemisphäre, Sitz München, Observatorium: Chile (SR *0.192.110.942.7*)
EUMETSAT	Organisation européenne pour l'exploitation de satellites météorologiques / Europäische Organisation für die Nutzung von meteorologischen Satelliten, Sitz Darmstadt (SR. *0.192.110.942.6*)
EUTELSAT	Organisation européenne de télécommunications par satellite / Europäische Fernmeldesatellitenorganisation (SR *0.192.110.978.41*)
FAO	Organisation internationale pour l'alimentation et l'agriculture / Ernährungs- und Landwirtschaftsorganisation der Vereinten Nationen, Sitz Rom (SR *0.910.5*)
FIDA	Fonds international de développement agricole / Internationaler Fonds für landwirtschaftliche Entwicklung, Sitz Rom (SR *0.192.122.972.0*)
IATA	Association internationale du transport aérien, Sitz Montréal (SR *0.192.122.748*)
INTELSAT	Organisation internationale des télécommunications par satellites / Internationale Fernemeldesatellitenorganisation, Washington (SR *0.192.110.978.4*)
OACI	Organisation de l'aviation civile internationale, Sitz Montréal (SR *0.748.0*)
OCDE	Organisation de coopération et de développement économique, Sitz Paris
OEB	Organisation européenne des brevets / Europäische Patentorganisation, Sitz München (SR *0.192.110.923.2*; vgl. auch Ziff. 5.4)

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

OMT	Organisation mondiale du tourisme, Sitz Madrid
ONUDI	Organisation des Nations Unies pour le développement industriel, Sitz Wien
UNESCO	Organisation des Nations Unies pour l'éducation, la science et la culture / Organisation der Vereinten Nationen für Erziehung, Wissenschaft und Kultur, Sitz Paris (SR *0.192.120.241*); Bureau international de l'éducation (BIE)

21 Münz- und Feingold

21.1 Rechtliche Grundlage

Der Bundesrat kann nach Artikel 107 Absatz 2 MWSTG vom Gesetz abweichende Bestimmungen über die Einfuhr von Münz- und Feingold erlassen.

In Artikel 113 Buchstabe g MWSTV in Verbindung mit Artikel 44 MWSTV hat der Bundesrat von dieser Befugnis Gebrauch gemacht. Er hat folgende Gegenstände bei der Einfuhr von der MWST befreit:

- staatlich geprägte Goldmünzen der Zolltarif-Nummern 7118.9010 und 9705.0000 (Zlff. 21.2);
- Gold zu Anlagezwecken (Ziff. 21.3);
- Gold in Rohform oder in Form von Halbzeug, zur Raffination oder Wiedergewinnung bestimmt (Ziff. 21.4);
- Gold in Form von Abfällen und Schrott (Ziff. 21.5).

21.2 Staatlich geprägte Goldmünzen

Von der MWST befreit sind nach Artikel 44 Absatz 1 Buchstabe a MWSTV staatlich geprägte Goldmünzen der Zolltarif-Nummern 7118.9010 und 9705.0000.

Die Befreiung schliesst auch Münzen ein, die nicht mehr bestehende Gebietskörperschaften kraft ihrer Münzhoheit prägen liessen.

Nicht steuerbefreit sind münzenähnliche Medaillen aus Gold sowie Münzen aus Platin.

21.3 Gold zu Anlagezwecken

Von der MWST befreit ist nach Artikel 44 Absatz 1 Buchstabe b und c MWSTV:

- Gold zu Anlagezwecken im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln, in Form von:

1. gegossenen Barren, versehen mit der Angabe des Feingehalts und dem Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers; oder
2. gestanzten Plättchen, versehen mit der Angabe des Feingehalts und dem Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers oder einer in der Schweiz registrierten Verantwortlichkeitsmarke.

Befreit sind demnach gegossene Barren und gestanzte Plättchen aus Gold im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln. Sie müssen mindestens eine Feingehaltsangabe und das Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers tragen. Bei gestanzten

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Plättchen genügt anstelle des Stempelzeichens eines anerkannten Prüfer-Schmelzers eine in der Schweiz registrierte Verantwortlichkeitsmarke.

Die Form der Barren und Plättchen spielt keine Rolle (rechteckig, rund, oval, dreieckig etc.). Ebenfalls unerheblich sind zusätzliche erhabene oder eingeprägte Verzierungen, Logos, bildliche Darstellungen und dergleichen.

Der Einfuhrsteuer unterliegen jedoch Schmuckwaren, wie z. B. Barren und Plättchen, die gefasst sind, eine Lochung zum Durchziehen einer Halskette aufweisen oder mit einer Aufhängeöse versehen sind.

- Gold in Form von Granalien im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln, die von einem anerkannten Prüfer-Schmelzer verpackt und versiegelt wurden.

  Als Granalien werden kugel- oder körnerähnliche Gebilde bezeichnet, die durch Schmelzen hergestellt wurden. Sie werden unter anderem zwischen Banken gehandelt (in der Regel in Säcken von 10 kg). Der Bundesrat hat Granalien aus Gold von der MWST befreit, wenn sie einen Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln aufweisen und von einem anerkannten Prüfer-Schmelzer verpackt und versiegelt worden sind.

Die Liste der international anerkannten Prüfer-Schmelzer für Gold ist abrufbar unter: www.lbma.org.uk (> The London Bullion Market > Good Delivery > The Good Delivery List > Refiners > Gold Current; für die vollständige Liste im rechten Rahmen «Search» anklicken).

21.4 Gold in Rohform oder in Form von Halbzeug, zur Raffination oder Wiedergewinnung bestimmt

Von der MWST befreit ist nach Artikel 44 Absatz 1 Buchstabe d MWSTV Gold:

- in Rohform, d. h. in Pulverform, in Form von Körnern, Blöcken, Granalien, gegossenen Barren und Stäben etc. sowie im Naturzustand, vom Ganggestein befreit, in Blöcken, Klumpen, Kristallen, Nuggets etc.;

- in Form von Halbfabrikaten, d. h. in massiven Stäben, Stäbchen, Drähten, Profilen sowie Barren, Platten, Blättern, Bändern oder Streifen, unmittelbar durch Walzen oder Ziehen oder durch Zuschneiden (z. B. im Fall der Bänder, Streifen oder Scheiben) aus gewalztem Material gewonnen.

Das Gold muss zur Raffination oder Wiedergewinnung bestimmt sein. Bei Goldsendungen an eine Scheideanstalt (Inhaber einer Schmelz- und Handelsprüferbewilligung gemäss Art. 24 und 41 EMKG) ist davon auszugehen, dass das Gold zur Raffination oder Wiedergewinnung bestimmt ist. Für die Einfuhrbestimmungen für Schmelzprodukte vgl. das Merkblatt «Vorschriften über Schmelzen und Prüfen von Edelmetallen» (Ziff. 6 und 7). Als Gold gelten auch Legierungen, die zwei oder mehr Gewichtsprozent Gold oder, wenn Platin enthalten ist, mehr Gold als Platin aufweisen. Im MWST-Recht gilt demnach bei Legierungen eine andere Regelung als im Zolltarifrecht.

21.5 Gold in Form von Abfällen und Schrott

Von der MWST befreit sind nach Artikel 44 Absatz 1 Buchstabe e MWSTV Abfälle und Schrott aus Gold.

Als Gold gelten auch Legierungen, die zwei oder mehr Gewichtsprozent Gold oder, wenn Platin enthalten ist, mehr Gold als Platin aufweisen. Im MWST-Recht gilt demnach bei Legierungen eine andere Regelung als im Zolltarifrecht.

Von der MWST befreit sind insbesondere:

- Aschen, welche kein anderes Edelmetall als Gold enthalten;

  Bestehen die Aschen aus mehreren Edelmetallen, liegt eine Mehrheit von Leistungen vor. Sie sind gemäss den Weisungen zu den Kombinationen von Gegenständen[32] zur Einfuhr zu veranlagen. Wenn – was die Regel sein wird – das anteilige Entgelt resp. der anteilige Wert der in der Kombination enthaltenen unterschiedlichen Edelmetalle nicht mit einer Kostenkalkulation belegt ist, unterliegen derartige Aschen als Ganzes der Steuer.

- Abfälle und Rückstände, einschliesslich Goldplattierungen, die bei der mechanischen Bearbeitung von Gold oder Goldplattierungen in Goldschmiedewerkstätten, Münzstätten etc. anfallen, wie Kehricht, Staub, Feilspäne, Abschabsel, Späne vom Bohren oder Drehen, Goldgekrätz etc.;

  Enthalten die Abfälle und Rückstände weitere Edelmetalle (Abfälle der Zolltarif-Nummer 7112.9900), liegt eine Mehrheit von Leistungen vor. Sie sind gemäss den Weisungen zu den Kombinationen von Gegenständen[33] zur Einfuhr zu veranlagen. Wenn – was die Regel sein wird – das anteilige Entgelt resp. der anteilige Wert der in der Kombination enthaltenen unterschiedlichen Edelmetalle nicht mit einer Kostenkalkulation belegt ist, unterliegen derartige Abfälle und Rückstände als Ganzes der Steuer.

- Goldabfälle von Zahnärzten oder Bearbeitungsabfälle aus Gold, die von der Zahntechnik herrühren;

- Durch Zerbrechen, Zerschlagen oder Abnutzung für ihren ursprünglichen Verwendungszweck unbrauchbar gewordene alte Gegenstände aus Gold (z. B. Goldschmiedewaren, Schmuck).

  Zu besteuern sind jedoch Gegenstände, welche unmittelbar oder nach erfolgter Instandsetzung für ihren ursprünglichen Zweck verwendbar sind oder die zu anderen Zwecken ohne Anwendung eines Verfahrens zur Wiedergewinnung des Goldes gebraucht werden. Sie sind nach den allgemeinen Bestimmungen des MWSTG zu versteuern.

  Massgebend für die diesbezügliche Beurteilung ist die Art und Beschaffenheit der Gegenstände im Zeitpunkt der Zollanmeldung. So unterliegt gebrauchter und im Zeitpunkt der Zollanmeldung immer noch als solcher verwendbarer Goldschmuck auch dann der Einfuhrsteuer, wenn er zum Einschmelzen ins Inland verbracht wird.

22 Garantieausbesserung und Garantieersatz

22.1 Sachverhalt

Ein Abnehmer erhält Gegenstände, die sein Lieferant aufgrund einer Garantieverpflichtung ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts ausgebessert hat (Garantiereparatur). Denkbar ist auch, dass der Abnehmer anstelle der ausgebesserten Gegenstände Ersatzgegenstände ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts erhält (Garantieersatz).

Gründe für solche Garantieleistungen können sein, dass:

- die ursprünglichen Gegenstände beim Transport beschädigt wurden, in Verlust geraten oder untergegangen sind; oder

[32] vgl. Richtlinie 69-01
[33] vgl. Richtlinie 69-01

- an den ursprünglichen Gegenständen während der Garantiefrist Mängel oder Schäden aufgetreten sind.

Aus vertraglichen oder gesetzlichen Gründen ist der Lieferant dazu verpflichtet, die Gegenstände kostenlos auszubessern oder dem Importeur kostenlos Ersatzgegenstände zuzustellen.

Für Sachverhalte, bei denen der Lieferant die Gegenstände nicht aufgrund einer Garantieverpflichtung, sondern aus Kulanz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts ausgebessert oder ersetzt hat, vgl. Ziff. 23.

22.2 Steuerveranlagung bei Garantieausbesserung und Garantieersatz

Garantieleistungen sind Bestandteil eines bereits bestehenden Vertrags (z. B. Kauf-, Mietvertrag). Werden Gegenstände zur Garantieausbesserung ausgeführt, so findet keine Ausfuhr zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags statt, weil der Abnehmer der Gegenstände mit dem Lieferanten keinen separaten Werkvertrag über die Ausbesserung abschliesst. Der Abnehmer erwartet stattdessen eine kostenlose Ausbesserung oder einen kostenlosen Ersatz für Gegenstände, die er im Rahmen eines bestehenden Vertrags bereits bezahlt hat. Bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände nicht anwendbar sind somit die Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k MWSTG (Wiedereinfuhr nach Ausfuhr zur Lohnveredelung im Zollverfahren der passiven Veredelung) und Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG (Wiedereinfuhr nach Ausfuhr im Ausfuhrverfahren zur Lohnveredelung).

Bei der Wiedereinfuhr der ausgebesserten Gegenstände (Garantiereperatur) resp. bei der Einfuhr der Ersatzgegenstände unter Garantie (Garantieersatz) ist die Einfuhrsteuer grundsätzlich zu erheben (Ausnahme: vgl. Ziff. 22.3). Steuerberechnungsgrundlage ist der Marktwert[34] der ausgebesserten Gegenstände resp. der Ersatzgegenstände. Die Einfuhrsteuer kann nachträglich bei erfüllten Voraussetzungen und unter Vorlage entsprechender Beweismittel erstattet werden[35], wenn dem Importeur hinsichtlich der eingeführten Gegenstände das Vorsteuerabzugsrecht nicht oder nur teilweise zusteht.

22.3 Steuerbefreiung im Zeitpunkt der Einfuhr bei Garantieausbesserung und Garantieersatz

Bei der Einfuhr von Gegenständen, die der Lieferant unter Garantie und somit ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts für den Abnehmer ausgebessert hat oder die er dem Abnehmer als Garantieersatz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts zustellt, sind die Kosten für die Ausbesserung resp. für den Ersatz bereits durch das Entgelt abgegolten, das der Abnehmer für die ursprünglichen Gegenstände entrichtet hat. Die Kosten für die Garantieausbesserung resp. den Garantieersatz mindern beim Lieferanten somit das Entgelt, das er vom Abnehmer für die ursprünglichen Gegenstände erhalten hat, d. h. der Lieferant muss mit diesem ursprünglich vereinnahmten Entgelt sowohl die Kosten für die ursprünglichen Gegenstände als auch die Kosten für die Garantieleistung decken.

Da der Abnehmer für beide Leistungen nur das ursprünglich berechnete Entgelt entrichtet hat, kann auch nur dieses Entgelt Steuerberechnungsgrundlage sein für beide Leistungen (ursprüngliche Gegenstände + Garantieleistung). Würden die Kosten für die im Rahmen der Garantieleistung eingeführten Gegenstände versteuert, so müsste gleichzeitig das seinerzeit besteuerte Entgelt für die ursprünglich eingeführten Gegenstände um die Kosten für die Garantieleistung vermindert werden (Rückerstattung der Einfuhrsteuer gestützt auf Art. 59 Abs. 1 MWSTG wegen Entgeltsminderung gestützt auf Art. 54 Abs. 2 MWSTG). Aus Vereinfachungsgründen wird auf die Besteuerung der Kosten für die Garantieleistung verzichtet und dafür das

[34] vgl. Richtlinie 69-03
[35] vgl. Richtlinie 69-05

seinerzeit besteuerte Entgelt unverändert belassen. Dieser Verzicht auf Besteuerung erfolgt grundsätzlich nicht im Zeitpunkt der Einfuhr der Gegenstände, sondern auf dem Weg der Rückerstattung[36]. Unter folgenden kumulativ erfüllten Voraussetzungen kann die Steuerbefreiung jedoch bereits im Zeitpunkt der Einfuhr gewährt werden:

- Die beschädigten oder defekten Gegenstände wurden nachweislich zur Garantieausbesserung ausgeführt. Dies ist mit zweckdienlichen Unterlagen zu belegen (Veranlagungsverfügung Ausfuhr, Frachtbrief etc.);

- die Gegenstände werden nach der Ausbesserung wieder eingeführt (Garantiereparatur) oder anstelle der ausgebesserten Gegenstände werden Ersatzgegenstände eingeführt (Garantieersatz);

- die ausgebesserten Gegenstände resp. die Ersatzgegenstände werden nachweislich ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts abgegeben (kostenlose Reparatur oder kostenloser Ersatz);

- die ausgebesserten Gegenstände resp. die Ersatzgegenstände gehen an den Absender ein, welcher die beschädigten resp. defekten Gegenstände zur Garantieausbesserung ausgeführt hat; und

- anlässlich der Ausfuhr der beschädigten resp. defekten Gegenstände wurde die Einfuhrsteuer nicht erstattet (Art. 60 MWSTG).

Sind alle diese Voraussetzungen erfüllt, so ist in der Zollanmeldung der MWST-Wert 0 zu erfassen und die steuerfreie Einfuhr zu beantragen. Zudem ist in der Zollanmeldung darauf hinzuweisen, dass:

- im Ausland eine kostenlose Garantiereparatur stattgefunden hat resp. die Gegenstände als kostenloser Garantieersatz eingeführt werden; und

- die Gegenstände an den ursprünglichen Absender eingehen.

23 Ausbesserung und Ersatz von Gegenständen – aus Kulanz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts

23.1 Sachverhalt

Ein Abnehmer erhält Gegenstände, die sein Lieferant aus Kulanz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts ausgebessert hat (Reparatur aus Kulanz). Denkbar ist auch, dass der Abnehmer anstelle der ausgebesserten Gegenstände Ersatzgegenstände ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts erhält (Ersatz aus Kulanz). Gründe für diese Kulanzleistungen können sein, dass:

- die ursprünglichen Gegenstände beim Transport beschädigt wurden, in Verlust geraten oder untergegangen sind; oder

- an den ursprünglichen Gegenständen Mängel oder Schäden aufgetreten sind.

Für Sachverhalte, bei denen der Lieferant die Gegenstände nicht aus Kulanz, sondern aufgrund einer Garantieverpflichtung ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts ausgebessert oder ersetzt hat, vgl. Ziff. 22.

[36] vgl. Richtlinie 69-05

23.2 Steuerveranlagung bei kostenloser Ausbesserung aus Kulanz des Lieferanten

Der Lieferant hat die Gegenstände seines Abnehmers aus Kulanz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts ausgebessert (z. B. nach Ablauf der Garantieperiode). Solche Gegenstände wurden in der Regel zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend ausgeführt. Anwendbar sind somit:

- Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k in Verbindung mit Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG (Wiedereinfuhr nach Ausfuhr im Zollverfahren der passiven Veredelung); oder

- Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l in Verbindung mit Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe f MWSTG (Wiedereinfuhr nach Ausfuhr im Ausfuhrzollverfahren).

Bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände nach der Ausbesserung sind der Wert des zugefügten Materials und der Aufwand für die Ausbesserung der Gegenstände jedoch steuerfrei, da der Lieferant aus Kulanz hierfür kein zusätzliches Entgelt in Rechnung stellt. Folglich sind auch die Kosten für das Befördern oder Versenden der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland und allfällige Einfuhrabgaben nicht besteuerbar.

In der Zollanmeldung ist der MWST-Wert 0 zu erfassen und die steuerfreie Einfuhr zu beantragen. Zudem ist in dieser Zollanmeldung darauf hinzuweisen, dass die Gegenstände im Ausland aus Kulanz kostenlos ausgebessert wurden.

23.3 Steuerveranlagung bei kostenlosen Ersatzgegenständen aus Kulanz des Lieferanten

Der Lieferant lässt dem Abnehmer aus Kulanz Ersatzgegenstände ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts zugehen (z. B. nach Ablauf der Garantieperiode). Auch wenn der Abnehmer Gegenstände zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend ausgeführt hat, erhält er vom Lieferanten anstelle der ausgebesserten Gegenstände Ersatzgegenstände. Bei der Einfuhr nicht anwendbar sind deshalb Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k MWSTG (Wiedereinfuhr nach Ausfuhr zur Lohnveredelung im Zollverfahren der passiven Veredelung) und Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG (Wiedereinfuhr nach Ausfuhr im Ausfuhrverfahren zur Lohnveredelung).

Bei der Einfuhr der Ersatzgegenstände ist die Einfuhrsteuer grundsätzlich zu erheben (Ausnahme: vgl. Ziff. 23.4). Steuerberechnungsgrundlage ist der Marktwert[37] der Ersatzgegenstände. Die Einfuhrsteuer kann nachträglich bei erfüllten Voraussetzungen und unter Vorlage entsprechender Beweismittel erstattet werden, wenn dem Importeur hinsichtlich der eingeführten Gegenstände das Vorsteuerabzugsrecht nicht oder nur teilweise zusteht.

23.4 Steuerbefreiung im Zeitpunkt der Einfuhr bei kostenlosem Ersatz aus Kulanz des Lieferanten

Bei der Einfuhr von Ersatzgegenständen, die der Lieferant dem Abnehmer aus Kulanz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts zustellt, sind die Kosten für den Ersatz bereits durch das Entgelt abgegolten, das der Abnehmer für die ursprünglichen Gegenstände entrichtet hat. Die Kosten für die Ersatzgegenstände mindern beim Lieferanten somit das Entgelt, das er vom Abnehmer für die ursprünglichen Gegenstände erhalten hat, d. h. der Lieferant muss mit diesem ursprünglich vereinnahmten Entgelt sowohl die Kosten für die ursprünglichen Gegenstände als auch die Kosten für die Ersatzgegenstände decken.

[37] vgl. Richtlinie 69-03

Da der Abnehmer für beide Leistungen nur das ursprünglich berechnete Entgelt entrichtet hat, kann auch nur dieses Entgelt Steuerberechnungsgrundlage sein für beide Leistungen (ursprüngliche Gegenstände + Ersatzgegenstände). Würden die Kosten der aus Kulanz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts zugesandten Ersatzgegenstände versteuert, so müsste gleichzeitig das seinerzeit besteuerte Entgelt für die ursprünglich eingeführten Gegenstände um die Kosten für die Ersatzgegenstände vermindert werden (Rückerstattung der Einfuhrsteuer gestützt auf Art. 59 Abs. 1 MWSTG wegen Entgeltsminderung gestützt auf Art. 54 Abs. 2 MWSTG). Aus Vereinfachungsgründen wird auf die Besteuerung der Kosten für die Ersatzgegenstände verzichtet und dafür das seinerzeit besteuerte Entgelt unverändert belassen. Dieser Verzicht auf Besteuerung erfolgt grundsätzlich nicht im Zeitpunkt der Einfuhr der Gegenstände, sondern auf dem Weg der Rückerstattung (Ziff. 23.3). Unter folgenden kumulativ erfüllten Voraussetzungen kann die Steuerbefreiung jedoch bereits im Zeitpunkt der Einfuhr gewährt werden:

- Die beschädigten oder defekten Gegenstände wurden nachweislich zur Garantieausbesserung ausgeführt. Dies ist durch zweckdienliche Unterlagen zu belegen (Veranlagungsverfügung Ausfuhr, Frachtbrief, etc.);
- anstelle der ausgebesserten Gegenstände werden Ersatzgegenstände eingeführt;
- die Ersatzgegenstände werden nachweislich aus Kulanz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts abgegeben (kostenloser Ersatz aus Kulanz);
- die Ersatzgegenstände gehen an den Absender ein, welcher die beschädigten resp. defekten Gegenstände zur Ausbesserung ausgeführt hat; und
- anlässlich der Ausfuhr der beschädigten resp. defekten Gegenstände wurde die Einfuhrsteuer nicht erstattet (Art. 60 MWSTG).

Sind diese Voraussetzungen kumulativ erfüllt, so ist in der Zollanmeldung der MWST-Wert CHF 0 zu erfassen und die steuerfreie Einfuhr zu beantragen. Zudem ist in der Zollanmeldung darauf hinzuweisen, dass:

- die Gegenstände als kostenloser Ersatz aus Kulanz eingeführt werden; und
- die Gegenstände an den ursprünglichen Absender eingehen.

24 Zusammenstellungen und Kombinationen von steuerbefreiten und steuerbaren Gegenständen

Werden Gegenstände in Form einer Zusammenstellung oder Kombination eingeführt und bestehen die Bestandteile der Zusammenstellung oder Kombination aus steuerbefreiten und steuerbaren (auch unterschiedlichen Steuersätzen unterliegenden) Gegenständen, sind die nachfolgenden Ziffern der Richtlinie 69-01 zu beachten:

- Gesamtleistung (Richtlinie 69-01, Ziff. 5.4.1)
- Haupt- und Nebenleistung (Richtlinie 69-01, Ziff. 5.4.2)
- Kombination von Gegenständen (Richtlinie 69-01, Ziff. 5.4.3)
- Übersicht Gesamtleistung, Haupt- und Nebenleistung sowie Kombination von Leistungen (Richtlinie 69-01, Ziff. 5.4.4)

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-03

Steuerbemessungsgrundlage Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhalt

1 Bemessungsgrundlage ... 5
2 Wertnachweis ... 5
3 Umrechnung in Schweizerfranken ... 6
3.1 Rechtliche Grundlage ... 6
3.2 Werkvertragliche Lieferung – Einfuhr der Gegenstände in Teilsendungen ... 7
4 Fahrzeug-Chassis mit Aufbau – getrennte Zollanmeldungen ... 7
4.1 Sachverhalt ... 7
4.2 Vorgehen bei der Einfuhr ... 7
5 Entgelt bei Veräusserungs- und Kommissionsgeschäften ... 9
5.1 Rechtliche Grundlage ... 9
5.2 Definition des Entgelts ... 9
5.3 Form des Entgelts ... 10
5.4 Entgelt in anderer Form als durch Geldzahlung entrichtet ... 11
5.5 Kostenelemente der Steuerbemessungsgrundlage ... 13
5.5.1 Lieferklauseln Incoterms ... 13
5.5.2 Skonti ... 14
5.5.3 Rabatte ... 15
5.5.4 Pfandgelder ... 15
5.5.5 Zu besteuernde Kostenelemente ... 15
5.5.6 Nicht zu besteuernde Kostenelemente ... 17
5.6 Gebühren für Lizenzen, Rechte, Patente und Warenzeichen ... 18
5.6.1 Grundsatz ... 18
5.6.2 Gebühren für Rechte und deren Besteuerung ... 19
5.6.3 Höhe der Gebühr für Lizenzen, Rechte, Patente und Warenzeichen im Zeitpunkt der Einfuhr unbekannt ... 22
5.7 Geschäfte mit eng verbundenen oder diesen nahe stehenden Personen ... 23
5.7.1 Rechtliche Grundlage ... 23
5.7.2 Regelung Einfuhr ... 24
5.8 Massgebender Zeitpunkt für die Ermittlung des Entgelts ... 24
5.9 Gegenstand nicht unmittelbar nach dem Kauf eingeführt ... 25
6 Entgelt bei Arbeiten an eingeführten Gegenständen (z. B. Werkvertrag) ... 25
6.1 Rechtliche Grundlage ... 25
6.2 Definition des Entgelts ... 25
6.3 Massgebendes Entgelt; Lieferklauseln, Skonti und Rabatte ... 26
6.4 Einkaufspreis resp. Marktwert der eingeführten Gegenstände ... 27
6.5 Verkaufspreis der eingeführten Gegenstände ... 28
6.6 Im Inland bezahlte Mehrwertsteuer (Inlandsteuer) ... 28
6.7 Provisorische Veranlagung ... 29
6.7.1 Allgemeines ... 29
6.7.2 Definitive Veranlagung nach Abschluss der Arbeiten ... 29
7 Entgelt für den Gebrauch im Inland von Gegenständen des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung ... 29
7.1 Rechtliche Grundlage ... 29
7.2 Definition des Entgelts ... 30
7.3 Massgebendes Entgelt; Lieferklauseln, Skonti und Rabatte ... 30
7.4 Bezug der für den vorübergehenden Gebrauch geschuldeten Einfuhrsteuer ... 30
8 Entgelt in den übrigen Fällen ... 30
8.1 Entgelt für im Ausland an einfuhrsteuerbefreiten Kunstwerken besorgte Arbeiten ... 30
8.1.1 Rechtliche Grundlage ... 30
8.1.2 Definition des Entgelts ... 31
8.1.3 Massgebendes Entgelt; Lieferklauseln, Skonti und Rabatte ... 31

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

8.2 Entgelt für im Ausland besorgte Arbeiten an Gegenständen des Zollverfahrens der passiven Veredelung (Lohnveredelung) ... 31
8.2.1 Rechtliche Grundlage ... 31
8.2.2 Zu besteuerndes Entgelt bei der Einfuhr ... 31
8.2.3 Definition des Entgelts ... 33
8.2.4 Massgebendes Entgelt; Lieferklauseln, Skonti und Rabatte ... 33
8.2.5 Steuerveranlagung beim Äquivalenzverkehr im Bearbeitungs- und Verarbeitungsverkehr ... 33
8.2.6 Steuerveranlagung bei Wiedereinfuhr der Gegenstände ohne Veredelung ... 33
8.2.7 Steuerveranlagung bei der Einfuhr von kostenpflichtigen Ersatzgegenständen im Ausbesserungsverkehr ... 34
8.2.8 Steuerveranlagung bei Garantieleistungen des Lieferanten ... 34
8.2.9 Steuerveranlagung bei kostenloser Ausbesserung aus Kulanz des Lieferanten ... 34
8.2.10 Steuerveranlagung bei kostenlosen Ersatzgegenständen aus Kulanz des Lieferanten ... 35
8.3 Entgelt für im Ausland besorgte Arbeiten an Gegenständen des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung ... 35
8.3.1 Rechtliche Grundlage ... 35
8.3.2 Zu besteuerndes Entgelt bei der Wiedereinfuhr ... 35
8.3.3 Definition des Entgelts ... 36
8.3.4 Massgebendes Entgelt; Lieferklauseln, Skonti und Rabatte ... 36
8.3.5 Ausbesserung / Wartung der zur vorübergehenden Verwendung ausgeführten Gegenstände auf Rechnung des Verwenders im Ausland ... 36
8.4 Entgelt für im Ausland besorgte Arbeiten an Gegenständen des Ausfuhrzollverfahrens (Lohnveredelung) ... 37
8.4.1 Rechtliche Grundlage ... 37
8.4.2 Definition des Entgelts ... 38
8.4.3 Massgebendes Entgelt; Lieferklauseln, Skonti und Rabatte ... 38
8.4.4 Vorgehen bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände ... 38
8.4.5 Steuerveranlagung bei Wiedereinfuhr der Gegenstände ohne Veredelung ... 38
8.4.6 Steuerveranlagung bei der Einfuhr von Ersatzgegenständen im Ausbesserungsverkehr ... 39
8.4.7 Steuerveranlagung bei Garantieleistungen des Lieferanten ... 39
8.4.8 Steuerveranlagung bei kostenloser Ausbesserung aus Kulanz des Lieferanten ... 39
8.4.9 Steuerveranlagung bei kostenlosen Ersatzgegenständen aus Kulanz des Lieferanten ... 40
8.5 Entgelt für eingeführte Esswaren sowie alkoholfreie und alkoholische Getränke zur Erbringung gastgewerblicher Leistungen im Inland (Partydienst) ... 40

9 Marktwert ... 41
9.1 Definition des Marktwerts ... 41
9.1.1 Definition ... 41
9.1.2 Wert gleicher Gegenstände ... 42
9.1.3 Wert gleichartiger Gegenstände ... 43
9.1.4 Wert nach der deduktiven Methode (Weiterverkaufspreis) ... 44
9.1.5 Errechneter Wert ... 45
9.1.6 Geschätzter Wert ... 45
9.2 Marktwert bei Mietgeschäften ... 45
9.3 Marktwert bei Leasinggeschäften ... 46
9.3.1 Operatingleasing ... 46
9.3.2 Finanzierungsleasing ... 46
9.3.2.1 Allgemeines ... 46
9.3.2.2 Kein klassisches Finanzierungsleasing – Folgen für die Einfuhrsteuer ... 48
9.3.2.3 Sachverhalt zum klassischen Finanzierungsleasing ... 49
9.3.2.4 Grundsätze zur Einfuhrsteuer beim klassischen Finanzierungsleasing ... 50

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

9.3.2.5 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland) beim klassischen Finanzierungsleasing, ohne Montage durch ausländischen Lieferanten A 52
9.4 Marktwert bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr von Gegenständen zur Veräusserung ab Lager im Inland 52
9.4.1 Sachverhalt 52
9.4.2 Abnehmer und Entgelt der Lieferungen ab Lager im Zeitpunkt der Einfuhr bekannt 52
9.4.3 Andere Sachverhalte als unter Ziffer 9.4.2 beschrieben 53
9.5 Marktwert bei Nachlieferungen ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts .. 54
9.5.1 Sachverhalt 54
9.5.2 Bemessungsgrundlage für die Einfuhrsteuer 54
9.5.3 Rückerstattung der Einfuhrsteuer 54
9.6 Marktwert bei kostenlosen Ersatzgegenständen aufgrund einer Garantieverpflichtung oder aus Kulanz 55
9.6.1 Sachverhalt 55
9.6.2 Steuerveranlagung bei Garantieersatz sowie bei Ersatzgegenständen aus Kulanz 55

10 Schätzung 56
10.1 Schätzung durch EZV 56
10.2 Schätzung durch die anmeldepflichtige Person oder in deren Auftrag durch eine Drittperson 56
10.3 Hinweis bezüglich Schätzung in der Zollanmeldung 56

11 Kosten für den Transport und damit zusammenhängende Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (Nebenkosten) 56
11.1 Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen (Nebenkosten) 57
11.1.1 Allgemeines 57
11.1.2 Drittpersonen besorgen im Auftrag des Versenders, Importeurs oder Empfängers den Transport und die damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort 57
11.1.3 Der Versender, Importeur oder Empfänger besorgt den Transport und die damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort mit eigenen Mitteln 57
11.1.4 Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands 59
11.1.5 Kosten für Leistungen, die mit dem Transport des eingeführten Gegenstands zusammenhängen 59
11.1.6 Frachtvertrag 60
11.1.7 Speditionsvertrag 60
11.2 Bestimmungsort im Inland 61
11.2.1 Rechtliche Grundlage 61
11.2.2 Bestimmungsort bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr, bei Veranlagung nach einem Zollverfahren mit Zollüberwachung oder beim Wechsel eines Zollverfahrens 61
11.2.3 Rohrleitungen (Pipelines) 63
11.2.4 Fehlende Angaben zum Bestimmungsort im Inland 63
11.3 Abgrenzung zwischen Einfuhr- und Inlandsteuer bei der Besteuerung der Nebenkosten 64
11.3.1 Allgemeines 64
11.3.2 Zu berücksichtigende Sachverhaltselemente bei der Festlegung des Bestimmungsorts 64
11.3.3 Auswirkungen der Abgrenzungskriterien zwischen Einfuhr- und Inlandsteuer 69

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Bemessungsgrundlage

Artikel 54 MWSTG nennt die Bemessungsgrundlagen der Einfuhrsteuer. Die Richtlinie 69-03 gliedert sich nach folgenden Themen:

- Wertnachweis (Ziff. 2)
- Umrechnung in Schweizerfranken des Entgelts oder Marktwerts in ausländischer Währung (Ziff. 3)
- Fahrzeug-Chassis mit Aufbau; getrennte Zollanmeldung für Gegenstände, die als zolltarifarische Einheit gelten (Ziff. 4)
- Entgelt bei Veräusserungs- und Kommissionsgeschäften (Ziff. 5)
- Entgelt bei werkvertraglichen Lieferungen und Ablieferung von eingeführten Gegenständen nach Bearbeitung im Inland (Ziff. 6)
- Entgelt für den Gebrauch von Gegenständen, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt wurden (Ziff. 7)
- Entgelt in den übrigen Fällen (Ziff. 8)
- Marktwert (Ziff. 9)
- Schätzung der Bemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer (Ziff. 10)
- Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (Ziff. 11)

2 Wertnachweis

Für das Zollveranlagungsverfahren gilt das Prinzip der Selbstdeklaration der eingeführten Gegenstände durch die anmeldepflichtige Person. Nach diesem Prinzip hat die anmeldepflichtige Person die der Zollstelle zugeführten resp. – bei vereinfachten Verfahren – die bei der Kontrollzollstelle angemeldeten Gegenstände zur Veranlagung anzumelden und die Begleitdokumente einzureichen. Die anmeldepflichtige Person muss der EZV in der Zollanmeldung mitteilen (Art. 50 MWSTG in Verbindung mit Art. 25 ZG):

- den Wert der Gegenstände, einschliesslich der Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[1]; und
- den anzuwendenden Steuersatz[2].

Prüft die Zollstelle die Steuerbemessungsgrundlage (MWST-Wert) in der Zollanmeldung, ist ihr ein Wertnachweis vorzulegen, und zwar ohne Rücksicht auf das gewählte Zollverfahren.

- Rechnung

  Existiert im Zeitpunkt der Zollanmeldung eine Handelsrechnung des Lieferanten, so ist der Zollstelle grundsätzlich diese Rechnung vorzulegen.

[1] vgl. Ziff. 11
[2] vgl. Richtlinie 69-04

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Anderer Wertnachweis

  Ist die Rechnung noch nicht ausgestellt oder wird eine solche nie ausgestellt und kennt die Zollstelle den Grund für das Fehlen der Rechnung, akzeptiert sie zur Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage andere Wertnachweise (z. B. Proforma-Rechnung, Wertbestätigung des Importeurs, Veranlagungsverfügung Ausfuhr des Herkunftslandes, Bestellung, Auftragsbestätigung, andere Dokumente, aufgrund derer die anmeldepflichtige Person den in der Zollanmeldung erfassten Wert ermittelt hat). Voraussetzung ist allerdings, dass die Zollstelle die Richtigkeit des Wertnachweises nicht anzweifelt.

  Proforma-Rechnungen sind demnach als Wertnachweis tauglich, wenn im Zeitpunkt der Einfuhr keine durch den Importeur zu zahlende Rechnung existiert oder diese erst nach der Einfuhr erstellt wird.

  Gründe für im Zeitpunkt der Einfuhr fehlende Rechnungen sind beispielsweise:

  - Einfuhr kostenloser Gegenstände;
  - Teillieferungen;
  - periodische oder nachträgliche Rechnungsstellung.

  Zweifelt die Zollstelle an der Richtigkeit des auf dem Wertnachweis ausgewiesenen Werts, steht ihr das Recht zu:

  - die Vorlage weiterer Geschäftsbelege zu verlangen (z. B. Bestellung, Auftrag, Buchhaltungsbelege, Transportauftrag, Speditionsauftrag); oder
  - den Wert des eingeführten Gegenstands nach pflichtgemässem Ermessen zu schätzen (Art. 54 Abs. 4 MWSTG).

3 Umrechnung in Schweizerfranken

3.1 Rechtliche Grundlage

Die Einfuhrsteuer wird in Schweizerfranken berechnet. In ausländischer Währung ausgewiesene Werte sind für die Besteuerung in Schweizerfranken umzurechnen. Laut Artikel 54 Absatz 5 MWSTG ist folgender Wechselkurs anwendbar:

- Devisenkurs Verkauf des letzten Börsentags vor der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld (Art. 56 MWSTG)

Die aktuellen und vergangenen Devisenkurse werden auf der Homepage der EZV elektronisch bereitgestellt (www.ezv.admin.ch > Themen > Steuern und Abgaben > Mehrwertsteuer > Devisenkurse [Verkauf]).

Die durch die EZV publizierten Devisenkurse sind nicht absolute Grössen. Je nach Bank, bei der die Devisen beschafft werden, gelten unterschiedliche Kurse. Auch hängen sie vom Volumen der gekauften Devisen ab. Verwenden anmeldepflichtige Personen Devisenkurse, die von den auf der Homepage der EZV bereitgestellten unwesentlich abweichen, werden diese nicht beanstandet. Der Zollstelle steht das Recht zu, die verwendeten Kurse durch geeignete Unterlagen belegen zu lassen.

3.2 Werkvertragliche Lieferung – Einfuhr der Gegenstände in Teilsendungen

Bei der Einfuhr von Teilsendungen für die Ausführung einer werkvertraglichen Lieferung[3] im Inland sind die in Fremdwährung ausgewiesenen Steuerbemessungsgrundlagen jeweils zu dem am letzten Börsentag vor der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld gültigen Devisenkurs (Verkauf) umzurechnen.

Wurden die Teilsendungen bei der Einfuhr provisorisch veranlagt, ist bei der definitiven Veranlagung (Schlussabrechnung) der werkvertraglichen Lieferung folgendes Vorgehen zu wählen:

- Einfuhr der Teilsendungen mit provisorischer Veranlagung:

  Bei jeder provisorischen Veranlagung wird zur Umrechnung der Bemessungsgrundlagen in Fremdwährung der Devisenkurs (Verkauf) verwendet, der jeweils am letzten Börsentag vor Annahme der provisorischen Zollanmeldung gültig war.

- Schlussabrechnung der werkvertraglichen Lieferung:

  - Zu ermitteln ist die Differenz zwischen dem Total der anlässlich der Einfuhr der Teilsendungen bereits besteuerten Werte und dem Gesamtentgelt für die werkvertragliche Lieferung gemäss Schlussabrechnung.

  - Diese Differenz ist zum Kurs umzurechnen, der sich aus dem Durchschnitt der bei der provisorischen Veranlagung der Gegenstände angewandten Devisenkurse ergibt.

4 Fahrzeug-Chassis mit Aufbau – getrennte Zollanmeldungen

4.1 Sachverhalt

Ein Kunde bestellt bei einem inländischen Händler ein Fahrzeug-Chassis. Der Händler seinerseits bestellt das Chassis beim Hersteller im Ausland. Den Fahrzeug-Aufbau bestellt der Kunde separat bei einem Karosseriebauer im Ausland. Der Hersteller übergibt das Fahrzeug-Chassis im Ausland dem Karosseriebauer für die Montage des Fahrzeug-Aufbaus. Nach der Montage wird das komplette Fahrzeug (Chassis und Aufbau) zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet und geht an den Händler ein. Der inländische Händler liefert das fertige Fahrzeug dem Kunden im Inland aus.

4.2 Vorgehen bei der Einfuhr

Unter Berücksichtigung des Zollrechts, der Vorschriften zur Handelsstatistik und der Interessen der Beteiligten (Händler und Kunde benötigen je eine Veranlagungsverfügung MWST für den Vorsteuerabzug) ist für diese Fälle eine Spezialregelung vorgesehen.

Nach dieser sind bei der Einfuhr getrennte Zollanmeldungen für das Fahrzeug-Chassis und den Aufbau einzureichen. Das Fahrzeug ist aber als Einheit unter der Zolltarif-Nummer des kompletten Fahrzeugs anzumelden.

[3] vgl. Ziff. 6 und Richtlinie 69-01, Ziff. 2.2

Die Rubriken der Zollanmeldung müssen folgende Daten enthalten:

• Fahrzeug-Chassis	
o Importeur:	o Händler
o Empfänger:	o Kunde
o MWST-Wert in der Zollanmeldung:	o Verkaufspreis gemäss Rechnung des Herstellers an den Händler (zuzüglich – sofern im Verkaufspreis nicht bereits enthalten – der ausserhalb des Inlands für das Chassis geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben sowie der anteiligen Kosten für den Transport des Fahrzeug-Chassis und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland [vgl. Ziff. 11])
o statistischer Wert in der Zollanmeldung, Veranlagungscode, statistischer Schlüssel etc.:	o es gelten die für diese Sonderfälle vorgesehenen Bestimmungen der Handelsstatistik (R-25-03, Ziff. 3.7.1)

• Aufbau	
o Importeur:	o Kunde
o Empfänger:	o Kunde
o MWST-Wert in der Zollanmeldung:	o Verkaufspreis gemäss Rechnung des Karosseriebauers an den Kunden (zuzüglich – sofern im Verkaufspreis nicht bereits enthalten – der ausserhalb des Inlands für den Aufbau geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben sowie der anteiligen Kosten für den Transport des Aufbaus und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland [vgl. Ziff. 11])
o statistischer Wert in der Zollanmeldung, Veranlagungscode, statistischer Schlüssel etc.:	o es gelten die für diese Sonderfälle vorgesehenen Bestimmungen der Handelsstatistik (R-25-03, Ziff. 3.7.1)

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5 Entgelt bei Veräusserungs- und Kommissionsgeschäften

5.1 Rechtliche Grundlage

Erfolgt die Einfuhr des Gegenstands in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem entrichteten oder zu entrichtenden Entgelt (Art. 54 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

Ebenfalls besteuert werden:

- die ausserhalb des Inlands geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben (Art. 54 Abs. 3 Bst. a MWSTG);
- die aufgrund der Einfuhr geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben, mit Ausnahme der zu erhebenden MWST selber (Art. 54 Abs. 3 Bst. a MWSTG); und
- die Kosten für den Transport des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des Gegenstands im Inland (Art. 54 Abs. 3 Bst. b MWSTG; vgl. Ziff. 11).

Zum MWST-Wert in der Zollanmeldung hinzuzurechnen sind, soweit nicht bereits im Entgelt enthalten, die ausserhalb des Inlands geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben sowie die Kosten für den Transport des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des Gegenstands im Inland[4]. Die bei der Einfuhr geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben werden bei der elektronischen Zollanmeldung automatisch zur angemeldeten Bemessungsgrundlage hinzugerechnet, weshalb sie in der Zollanmeldung nicht zum MWST-Wert hinzuzurechnen sind.

Beim Veräusserungsgeschäft verpflichtet sich der Leistungserbringer (Lieferant, Verkäufer), dem Leistungsempfänger (Abnehmer, Käufer) einen Gegenstand zu übergeben und ihm das Eigentum daran zu verschaffen. Der Leistungsempfänger seinerseits übernimmt die Verpflichtung, den vom Leistungserbringer vertragsgemäss angebotenen Gegenstand anzunehmen und den Preis nach den Bestimmungen des Vertrags zu bezahlen.

Beim Kommissionsgeschäft erteilt ein Auftraggeber (Kommittent) einem Beauftragten (Kommissionär) den Auftrag, einen Gegenstand im eigenen Namen zu kaufen oder zu verkaufen. Der Kommissionär[5] (Beauftragter) handelt bei diesem Geschäft im eigenen Namen, aber auf fremde Rechnung. Er erhält vom Kommittenten (Auftraggeber) eine Provision.

Dem Veräusserungsgeschäft gleichgestellt ist der so genannte unkündbare Mietvertrag (verkappter Abzahlungskauf). Solche Verträge enthalten eine Klausel, wonach der Gegenstand nach Ablauf der Vertragsdauer in das Eigentum des Mieters übergeht.

5.2 Definition des Entgelts

Das Entgelt ist in Artikel 3 Buchstabe f MWSTG definiert. Danach gilt als Entgelt der Vermögenswert, den der Empfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet.

Richtet sich bei der Einfuhr die Steuerberechnung nach dem Entgelt, so ist gestützt auf Artikel 54 Absatz 2 MWSTG das vom Importeur oder an seiner Stelle von einer Drittperson entrichtete

[4] vgl. Ziff. 11
[5] vgl. Richtlinie 69-01, Ziff. 3.2.3

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

oder zu entrichtende Entgelt nach Artikel 24 MWSTG massgebend, unter Vorbehalt von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe h MWSTG, der die steuerliche Behandlung von Pfandgeldern regelt.

Nach Artikel 24 MWSTG gelten für das Entgelt folgende Grundsätze:

- Die Steuer wird auf dem tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet;

  Zum Entgelt gehört namentlich auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden oder im Ausland angefallen sind. Dazu gehören beispielsweise:

  - Beschaffungskosten;
  - Kleinmengenzuschlag;
  - Provisionen aller Art, die der Leistungserbringer einer Drittperson ausrichtet und als Kostenfaktor auf seinen Kunden überwälzt;
  - Mahngebühren;
  - vereinbarte Teilzahlungszuschläge;
  - Vertragszinsen;
  - sonstige Zuschläge;
  - Auslagen für Reisen, Verpflegung, Unterkunft;
  - etc.

- bei Leistungen an eng verbundene Personen (Art. 3 Bst. h MWSTG) gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Drittpersonen vereinbart würde (vgl. Ziff. 5.3);
- bei Tauschverhältnissen gilt der Marktwert jeder Leistung als Entgelt für die andere Leistung (vgl. Ziff. 5.4);
- bei Austauschreparaturen umfasst das Entgelt lediglich den Werklohn für die ausgeführte Arbeit (vgl Ziff. 5.4);
- bei Leistungen an Zahlungs statt gilt als Entgelt der Betrag, der dadurch ausgeglichen wird (vgl. Ziff. 5.4).

Diese für die Inlandsteuer geltenden Bestimmungen sind gestützt auf Artikel 54 Absatz 2 MWSTG auch für die Einfuhrsteuer massgebend.

Bei den so genannten unkündbaren Mietverträgen (verkappter Abzahlungskauf) gilt als Entgelt die Summe der Zahlungen, die der Importeur während der Vertragsdauer zu leisten hat.

Bei Einfuhren für einen Verkaufskommissionär ist für die Besteuerung das Entgelt heranzuziehen, das der Kommittent für den Gegenstand erhält bzw. bei einem Verkauf erhalten wird, und nicht etwa der Preis, den der Kommissionär erzielt.

5.3 Form des Entgelts

Das vom Importeur oder an seiner Stelle von einer Drittperson zu entrichtende oder entrichtete Entgelt braucht nicht in einer Geldzahlung zu bestehen. Auch jede andere geldwerte Leistung ist Entgelt (z. B. Hingabe eines Gegenstands an Zahlungs statt, Abtretung einer Forderung mit einer Gegenforderung, Tilgung einer Schuld des Lieferers gegenüber einer Drittperson).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.4 Entgelt in anderer Form als durch Geldzahlung entrichtet

- Entgegennahme von Wechseln, Schecks oder anderen Anweisungen

  Bei der Entgegennahme von Wechseln, Schecks oder Anweisungen gilt als Entgelt der dadurch ausgeglichene Rechnungsbetrag ohne Abzug des Diskonts, der Wechselspesen und anderer Einlösungsspesen oder Bankgebühren.

- Entgegennahme von WIR-Geld

  Bei Entgegennahme von WIR-Geldern gilt als Entgelt der dadurch ausgeglichene Rechnungsbetrag. Die bei der Veräusserung gegen Währungsgeld oder bei der Verwendung beim Einkauf von Gegenständen erlittenen Einbussen gelten nicht als Minderung des Entgelts.

- Entgegennahme von Wertschriften

  Bei der Entgegennahme von Wertschriften gilt als Entgelt der dadurch ausgeglichene Rechnungsbetrag, ohne Rücksicht auf den Nominal- oder Kurswert und allfällige spätere Gewinne oder Verluste bei Veräusserung.

- Tausch von Gegenständen

  Beim Tausch gilt der Marktwert des eingetauschten Gegenstands als Entgelt für den gelieferten Gegenstand. Die beiden Tauschobjekte müssen somit nicht einzeln für sich bewertet werden.

  Beispiel:

  A in Basel (Schweiz) übergibt B in Bremen (Deutschland) ein neues Auto im Wert von CHF 50'000.– im Tausch gegen ein neues Motorboot gleichen Werts. B führt das Motorboot in die Schweiz ein. Als Entgelt gilt der Betrag von CHF 50'000.–.

  Das steuerlich massgebende Entgelt bestimmt sich demnach nach dem Preis, der bei Barzahlung gefordert würde. Dieser ist durch geeignete Unterlagen (z. B. Preislisten) zu belegen.

- Entgegennahme von Gegenständen an Zahlungs statt

  Bei Entgegennahme eines Gegenstands an Zahlungs statt (Eintauschgeschäft) gilt auch jener Betrag als Entgelt, der durch die Entgegennahme ausgeglichen wird. Dieser Teil des Gesamtentgelts bestimmt sich nach dem Betrag, der in der Rechnung und/oder dem Liefervertrag (sofern dieser schriftlich abgefasst wird) für den an Zahlungs statt entgegengenommenen Gegenstand angerechnet wird. Wird dieser Preis nirgends ausgewiesen, so entspricht das Entgelt dem Katalogpreis bzw. dem Listen- oder offiziellen Verkaufspreis des eingeführten Gegenstands.

  Beispiel:

  A verkauft B eine Maschine im Wert von CHF 40'000.–. B gibt A eine gebrauchte Maschine im Wert von CHF 10'000.– an Zahlung und vergütet A CHF 30'000.– in Geld. Als Entgelt gilt der Betrag von CHF 40'000.–.

- Austauschreparatur

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Liegt der Einfuhr eines Gegenstands eine Austauschreparatur zugrunde, ist für die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage nur jener Betrag zu berücksichtigen, den der ausländische Lieferant fakturiert (Werklohn für die ausgeführte Arbeit). Der Marktwert des ausgetauschten Gegenstands bleibt somit unberücksichtigt.

Eine Austauschreparatur liegt vor, wenn eine inländische Person einem Unternehmen im Ausland einen Altstoff, einen defekten oder benutzen Gegenstand für die Umarbeitung, Instandsetzung oder Aufbereitung übergibt. Das ausländische Unternehmen seinerseits liefert der Person keinen aus dem übergebenen Altstoff hergestellten Gegenstand und auch nicht den übergebenen Gegenstand in instand gesetztem Zustand, sondern einen gleichwertigen revidierten Gegenstand. Solche Vorgänge werden oft auch als Standardaustausch bezeichnet.

Berechnet das ausländische Unternehmen nur den Werklohn für die ausgeführte Arbeit, liegt bei solchen Vorgängen aus steuerlicher Sicht keine steuerbare Hingabe an Zahlungs statt vor. Bei der Einfuhr des gleichwertigen Gegenstands gilt als Entgelt der Betrag, den das ausländische Unternehmen für die von ihm ausgeführte Arbeit in Rechnung stellt. Dies ohne Rücksicht auf den Marktwert des Materials oder des Gegenstands, den die inländische Person dem ausländischen Unternehmen übergeben hat.

Beispiel:

A erhält von B einen defekten Automotor zur Instandsetzung. Statt ihn sogleich instand zu setzen, liefert A einen revidierten gleichartigen Motor (Austauschmotor), während der defekte Motor in sein Eigentum übergeht. Berechnet A nur den Werklohn (tatsächliche Instandsetzungskosten oder Pauschalbetrag), liegt bei ihm keine Entgegennahme eines Gegenstands an Zahlung statt vor. Als Entgelt gilt der für die ausgeführte Arbeit berechnete Werklohn.

Weitere Anwendungsfälle von Austauschreparaturen:

Übergabe des B an A	Lieferung des A an B
• defekte Kupplung	• revidierte Kupplung
• abgenützte Bremsbacken	• Bremsbacken mit neuen Belägen
• Kupferabfälle	• Kupferkabel
• defekte Module, z. B. für elektronische Geräte	• reparierte Module
• defekte oder leere Feuerlöscher	• funktionstüchtige Feuerlöscher
• leere Tonerkartuschen oder Farbbandkassetten	• neue Kartuschen oder Kassetten

Kein Standardaustausch liegt beispielsweise vor, wenn ein Auftraggeber einem Hersteller Gold in Rohform oder in Form von Halbzeug für die Fabrikation von Schmuck, Uhrenschalen etc. zur Verfügung stellt.

- Bezahlung mit Kredit- oder Kundenkarten

Bei Bezahlung mit Kreditkarten gilt als Entgelt der Betrag, welcher der Verkäufer seinem Abnehmer berechnet. Die Kommission, welche die Kreditkartenorganisation für sich beansprucht, gilt nicht als Minderung des Entgelts.

Wird mit einer Kundenkarte bezahlt, gilt als Entgelt der Betrag, der vom Käufer dem Verkäufer nach Abzug eines allfällig nachträglich gewährten Rabatts bezahlt wird.

- Entgegennahme von Gutscheinen

  Bei der Entgegennahme von Gutscheinen gilt als Entgelt der Gegenwert der damit abgegoltenen Leistung.

- Abtretung einer Forderung

  Bei der Abtretung einer Forderung gilt als Entgelt der Geldbetrag, der abgetreten wird.

- Verrechnung mit einer Gegenforderung

  Bei der Verrechnung mit einer Gegenforderung gilt als Entgelt der Geldbetrag, der dadurch ausgeglichen wird.

- Tilgung einer Schuld des Leistungserbringers, welche dieser gegenüber einer Drittperson hat, oder Tilgung der Schuld durch Begründung einer neuen Schuld, beispielsweise einer Darlehensschuld (Novation).

  Bei Tilgung einer Schuld gilt als Entgelt der Geldbetrag, der dadurch ausgeglichen wird.

Die nachfolgenden Themen zur Steuerbemessungsgrundlage werden in separaten Ziffern näher behandelt:

- Kostenelemente, die bei der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage zu berücksichtigen sind (Ziff. 5.1);
- Gebühren für Lizenzen, Rechte, Patente und Warenzeichen (Ziff. 5.2);
- Geschäfte mit eng verbundenen oder diesen nahen stehenden Personen (Ziff. 5.3);
- Massgebender Zeitpunkt für die Ermittlung des Entgelts (Ziff. 5.4);
- Gegenstand nicht unmittelbar nach dem Kauf eingeführt (Ziff. 5.5).

5.5 Kostenelemente der Steuerbemessungsgrundlage

5.5.1 Lieferklauseln Incoterms

Lieferklauseln sind Vereinbarungen darüber, welche Kosten im Lieferpreis eingerechnet sind. Die Incoterms® 2010 gliedern die Klauseln wie folgt:

Gruppe E	Abholklausel	EXW	ab Werk (... benannter Ort)
Gruppe F	Haupttransport nicht vom Verkäufer bezahlt	FCA	frei Frachtführer (... benannter Ort)
		FAS	frei Längsseite Seeschiff (... benannter Verschiffungshafen)
		FOB	frei an Bord (... benannter Verschiffungshafen)

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Gruppe C	Haupttransport vom Verkäufer bezahlt	CFR	Kosten und Fracht (... benannter Bestimmungshafen)
		CIF	Kosten, Versicherung, Fracht (... benannter Bestimmungshafen)
		CPT	frachtfrei (... benannter Bestimmungsort)
		CIP	frachtfrei versichert (... benannter Bestimmungsort)
Gruppe D	Ankunftsklausel	DAP	geliefert am Ort (... benannter Bestimmungsort)
		DAT	geliefert ab Terminal (... benanntes Terminal im Hafen oder am Bestimmungsort)
		DDP	geliefert verzollt (... benannter Bestimmungsort)

Die Incoterms® 2000 (Vorläufer der Incoterms® 2010) verwendeten folgende zusätzliche Ankunftsklauseln:

DAF	geliefert Grenze (...benannter Ort)
DES	geliefert ab Schiff (...benannter Bestimmungshafen)
DEQ	geliefert ab Kai (...benannter Bestimmungshafen)
DDU	geliefert unverzollt (...benannter Bestimmungsort)

Bei der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage sind die Incoterms® zu berücksichtigen, wenn die Geschäftspartner darauf Bezug nehmen. Die Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland sind immer Teil der Steuerbemessungsgrundlage (vgl. Ziff. 11).

5.5.2 Skonti

Sehen die Zahlungsbedingungen in der Rechnung oder im Kaufvertrag bei Einhaltung bestimmter Zahlungsfristen einen Skontoabzug vor, kann die anmeldepflichtige Person bei der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage dieses Skonto vom Endbetrag der Rechnung in Abzug bringen. Ein Nachweis oder eine Bestätigung, dass der Importeur bei Bezahlung der Rechnung vom Skontoabzug Gebrauch gemacht hat, ist nicht nötig. Sind mehrere Zahlungsfristen angeführt (z. B. bei Zahlung innert 10 Tagen 3%, innert 30 Tagen 2% Skonto) wird – ebenfalls ohne Nachweis – angenommen, der Importeur beanspruche den höchstmöglichen Skontoabzug.

Ist in der Rechnung die Möglichkeit eines Skontoabzugs vorgesehen und wird dieser von der anmeldepflichtigen Person bei der Ermittlung des besteuerbaren Entgelts nicht berücksichtigt, wird die Zollanmeldung deswegen nicht zurückgewiesen.

Zieht die anmeldepflichtige Person bei der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage ein Skonto ab, obwohl der Lieferant diese Möglichkeit auf der Rechnung nicht vorsieht, wird dieser Abzug nicht zugelassen. Wird dem Importeur trotz fehlendem Hinweis auf der Rechnung ein Skonto gewährt, kann er den aus einer solchen Entgeltsminderung resultierenden Rückerstattungsanspruch[6] nach der Veranlagung bei der zuständigen Stelle der EZV geltend machen, sofern er die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL

[6] vgl. Richtlinie 69-05

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann (Art. 59 MWSTG). Solchen Eingaben sind die entsprechenden Beweismittel beizulegen.

5.5.3 Rabatte

Rabatte sind nicht Bestandteil des besteuerbaren Entgelts.

Auch ist ein Gegenstand, den der Lieferant zusammen mit einem verkauften Gegenstand als Naturalrabatt oder Zugabe abgibt, bei der Einfuhr nicht zusätzlich zu besteuern. Voraussetzung ist allerdings, dass die Abgabe des Naturalrabatts oder der Zugabe in direktem Zusammenhang mit der zur Einfuhr führenden Lieferung steht.

Dagegen liegt kein Rabatt vor, wenn der Lieferant eines Gegenstands den Verkaufspreis reduziert, weil ein anderer Gegenstand an Zahlungs statt gegeben wurde (z. B. beim Kauf eines neuen Fernsehgeräts und Rückgabe des alten Geräts wird der Kaufpreis um CHF 500.– reduziert). Dabei spielt keine Rolle, ob der zurückgegebene Gegenstand nach der Rücknahme vernichtet oder anderweitig verwendet wird.

5.5.4 Pfandgelder

Pfandgelder, namentlich auf Umschliessungen und Gebinden, gehören nicht zum Entgelt (Art. 18 Abs. 1 Bst. h MWSTG). Sie unterliegen daher nicht der Einfuhrsteuer (Art. 54 Abs. 2 MWSTG).

5.5.5 Zu besteuernde Kostenelemente

Folgende Kostenelemente sind besteuerbar und unterliegen somit der Einfuhrsteuer. Sie sind zum Entgelt oder Marktwert hinzuzuzählen, soweit sie nicht bereits darin enthalten sind oder im Rahmen des Veranlagungsverfahrens automatisch (z. B. Einfuhrzölle) zum angemeldeten MWST-Wert hinzugerechnet werden:

- Die ausserhalb des Inlands geschuldeten Zölle, Steuern und sonstigen Abgaben, für die keine Befreiungs- bzw. Erstattungsmöglichkeit wegen der Ausfuhr besteht;

  Bei ausländischen Mehrwertsteuern und ähnlichen Umsatzsteuern (z. B. Sales Tax in den USA) wird immer dann von einer Befreiungs- bzw. Erstattungsmöglichkeit wegen der Ausfuhr ausgegangen, wenn die Steuer beim Versand ins Ausland nicht erhoben wird. Touristen, welche die USA besuchen, haben bei Einkäufen in den USA in zahlreichen Bundesstaaten keine Möglichkeit, sich die Steuer erstatten zu lassen. Die Sales Tax wird in den USA beim Versand ins Ausland jedoch nicht erhoben, weshalb sie kein Kostenelement ist, das bei der Einfuhr zu besteuern ist.

- die aufgrund der Einfuhr geschuldeten Zölle und Abgaben, wie z. B.:

  - Einfuhrzölle;
  - Automobilsteuer;
  - Biersteuer;
  - Tabaksteuer, die im Zeitpunkt der Einfuhr geschuldet ist;
  - Mineralölsteuer, die im Zeitpunkt der Einfuhr (Lagercode 1) oder im Rahmen der provisorischen Steueranmeldung zu einem späteren Zeitpunkt (Lagercode 2) geschuldet ist;

- Lenkungsabgaben (VOC, Heizöl extraleicht, CO2-Abgabe auf Brennstoffen etc.), die im Zeitpunkt der Einfuhr oder im Rahmen des Verpflichtungsverfahrens zu einem späteren Zeitpunkt geschuldet sind;
- Spirituosensteuer, die im Zeitpunkt der Einfuhr geschuldet sind.

- bei Nachforderungen: allfällige der EZV zu entrichtende Verzugszinsen auf nachgeforderten Einfuhrabgaben (andere als Verzugszinsen auf der Einfuhrsteuer);
- Gebühren der EZV, die in direktem Zusammenhang mit der Einfuhrveranlagung erhoben werden, wie z. B.:
  - Gebühren für die Umwandlung von provisorischen in endgültige Veranlagungen;
  - Gebühren für das Ausstellen und Beglaubigen des Formulars 13.20 A;
  - Gebühren für das Ausfüllen einer Zollanmeldung;
  - Kontrollgebühren für Zollerleichterungen.
- Gebühren, die von der EZV für andere Stellen erhoben werden, wie z. B.:_
  - grenztierärztliche Untersuchungsgebühren;
  - Gebühren für die Edelmetallkontrolle.
- Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort der Gegenstände im Inland (Nebenkosten wie Transport-, Versicherungs- und Veranlagungskosten sowie Kosten der Nebentätigkeiten des Transportgewerbes; vgl. Ziff. 11);
- Vorauszahlungen oder der Wert eines an Zahlungs statt gegebenen Gegenstands (vgl: Ziff. 5);
- Zinsen oder Teilzahlungszuschläge, die mit dem Lieferanten des Gegenstands vertraglich vereinbart wurden;
- Gebühren für die Übertragung immaterieller Rechte, die mit dem eingeführten Gegenstand verbunden sind (vgl. Ziff. 5.2);
- Provisionen, welche der Importeur dem Lieferanten des Gegenstands oder an seiner Stelle einer Drittperson zu bezahlen hat;
- Kreditkartenkommissionen, Scheckgebühren und dergleichen;
- Bearbeitungsgebühren (Kommissionen), welche Dienstleistungsunternehmen von der auszuzahlenden ausländischen Mehrwertsteuer abziehen, sofern diese Gebühr vor der Einreise ins Inland entrichtet wurde (Auszahlung der Mehrwertsteuer im Ausland);

  Lässt sich der Reisende die ausländische Mehrwertsteuer erst im Inland auszahlen, so unterliegt die Kommission, welche das Dienstleistungsunternehmen berechnet, nicht der Einfuhrsteuer.
- Kleinmengenzuschlag;
- Kosten für die Schulung des Personals, sofern diese Leistungen in ursächlichem Zusammenhang mit dem eingeführten Gegenstand erbracht werden (auch wenn separat berechnet);

- Kosten für das Projektieren, Planen, Entwickeln, Entwerfen (z. B. Honorare von Architekten, Ingenieuren, Grafikern, Werbeberatern), sofern diese Leistungen in ursächlichem Zusammenhang mit dem eingeführten Gegenstand erbracht werden.

5.5.6 Nicht zu besteuernde Kostenelemente

Folgende Kostenelemente sind nicht besteuerbar und deshalb vom Entgelt oder Marktwert in Abzug zu bringen, wenn sie darin eingeschlossen sein sollten:

- ausländische Steuern oder Abgaben, die für ausgeführte Gegenstände beim Versand ins Ausland nicht zu entrichten sind, wie die ausländische Mehrwertsteuer und ähnliche ausländische Umsatzsteuern (z. B. die Sales Tax in den USA ist beim Versand ins Ausland nicht zu entrichten);

  Solche ausländische Mehrwert- und Umsatzsteuern dürfen jedoch nur dann abgezogen werden, wenn sie beim Verkauf ohne Ausfuhr geschuldet wären.

  Beispiel:

  Eine Privatperson in Belgien verkauft einer Privatperson in der Schweiz ein Fahrzeug. Dieses wird von Belgien in die Schweiz transportiert und in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt. Bei der Veranlagung der Einfuhrsteuer darf vom Verkaufspreis keine ausländische Mehrwertsteuer abgezogen werden, weil die Privatperson in Belgien gar nicht als steuerpflichtige Person eingetragen ist und demzufolge auf ihrem Verkauf der belgischen Steuerbehörde grundsätzlich keine Mehrwertsteuer abzuliefern hat.

- Bearbeitungsgebühren (Kommissionen), welche Dienstleistungsunternehmen von der auszuzahlenden ausländischen Mehrwertsteuer abziehen, sofern diese Gebühr im Inland entrichtet wurde (Auszahlung der Mehrwertsteuer im Inland);

  Lässt sich der Reisende die ausländische Mehrwertsteuer im Ausland auszahlen, so unterliegt die Kommission, die das Dienstleistungsunternehmen berechnet, der Einfuhrsteuer.

- Rabatte oder andere Preisermässigungen (vgl. Ziff. 5.5.3);

- Skonti (vgl. Ziff. 5.5.2);

- nicht vereinbarte, wegen verspäteter Zahlung geschuldete Verzugszinsen des Lieferanten;

- Einfuhr von Jagdtrophäen: Kosten für Jagdlizenzen, -patente oder -pachten;

  Solche Lizenzen sind keine Rechte, welche nach Artikel 52 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG im eingeführten Gegenstand enthalten sind.

- schweizerische Einfuhrsteuer;

- Pfandgelder, namentlich auf Umschliessungen und Gebinden (vgl. Publikation «Umschliessungen und Gebinde [mit und ohne Pfandgeld]»);

- Preiszuschläge und Garantiefondsbeiträge privater Organisationen (z. B. CARBURA);

- Gebühren der EZV, die nicht in direktem Zusammenhang mit der Einfuhrveranlagung erhoben werden, wie z. B.:

  - Bewilligungsgebühren für das Nichterhebungsverfahren im Veredelungsverkehr;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Gebühren für das Ausstellen von Ersatzbelegen oder Duplikaten;
- Gebühren für die Umbuchung auf ein anderes Zollkonto;
- Formularverkauf ohne gleichzeitige Veranlagung.
- Gebühren für Einfuhrbewilligungen, Zeugnisse und Zollkontingente, die von anderen Stellen als der EZV im Inland erhoben und die nicht von dem mit der Zollanmeldung Beauftragten seinem Kunden in Rechnung gestellt werden;

- Spirituosensteuern, wenn dem Importeur bewilligt wurde, gebrannte Wasser unter Steueraussetzung in Steuer- oder Verschlusslager zu verbringen;

  Werden beim Verfahren der Steueraussetzung hingegen Unstimmigkeiten festgestellt und ist die Spirituosensteuer durch die EZV nachzufordern, wird darauf auch die Einfuhrsteuer erhoben.

- Tabaksteuer, wenn die EZV dem Hersteller oder Importeur bewilligt hat, Tabakfabrikate unter Steueraussetzung in zugelassene Steuerlager zu verbringen;

- Mineralölsteuer auf Mineralölprodukten, die mit Lagercode 3 bis 5 (zugelassene Lager, Pflichtlager und privilegierte Verbraucher) eingeführt werden.

5.6 Gebühren für Lizenzen, Rechte, Patente und Warenzeichen

5.6.1 Grundsatz

Der Einfuhrsteuer unterliegt die Einfuhr von Gegenständen, einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte (Art. 52 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

Teil der Steuerbemessungsgrundlage (Entgelt, Marktwert) sind somit auch die Kosten für:

- die im Gegenstand enthaltenen Dienstleistungen; und
- die mit dem Gegenstand verbundenen, d. h. im Gegenstand verkörperten Rechte.

Die enge Verknüpfung zwischen dem eingeführten Gegenstand und dem übertragenen Recht ist zwingend. Steuerobjekt der Einfuhrsteuer kann nur der in das Inland verbrachte Gegenstand mit dem darin verkörperten Recht sein, nicht hingegen eine Übertragung von Rechten, die nicht direkt mit dem eingeführten Gegenstand im Zusammenhang steht.

Unter Gebühren für Lizenzen, Rechte, Patente und Warenzeichen sind Kosten zu verstehen, die für die Nutzung eines Rechts im weitesten Sinn zu bezahlen sind. Diese sind bei der Einfuhr des Gegenstands zu besteuern, soweit das gegen Gebühr übertragene Recht im eingeführten Gegenstand enthalten resp. mit diesem verbunden ist.

Davon wird ausgegangen bei Gebühren, die:

- sich auf den eingeführten Gegenstand beziehen; und
- dem Lieferanten im Zusammenhang mit dem Rechtsgeschäft zu zahlen sind, das zur Einfuhr des Gegenstands führt.

Keine Rolle spielt, ob die Gebühr unmittelbar nach der Einfuhr des Gegenstands oder erst zu einem späteren Zeitpunkt zu bezahlen ist (z. B. nach dem Verkauf des eingeführten Gegenstands im Inland).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

In Anwendung dieses Grundsatzes gehören beispielsweise Gebühren nicht zur Steuerbemessungsgrundlage, wenn der Importeur diese auf der Grundlage eines separaten Vertriebsvertrags entrichtet, um das Recht auf Vertrieb des eingeführten Gegenstands zu erhalten. Derartige Gebühren beziehen sich nicht auf den eingeführten Gegenstand selber, sondern auf ein Recht, das der Inhaber der Vertriebsrechte unabhängig von der Einfuhr der Gegenstände auf den Importeur überträgt. Auch werden derartige Gebühren nicht im Zusammenhang mit dem Rechtsgeschäft fällig, das zur Einfuhr des Gegenstands führt, sondern nach eigenen, im Vertriebsvertrag vereinbarten Zahlungsbedingungen.

Im Sinne einer Ausnahme gehören Zahlungen für Rechte, die aufgrund des oben beschriebenen Grundsatzes theoretisch in die Steuerbemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer einbezogen werden müssten, nicht zur Steuerbemessungsgrundlage, wenn deren Besteuerung aus Praktikabilitätsgründen nicht angezeigt erscheint. Diese Ausnahme betrifft nur Gebühren, deren Höhe im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands noch nicht bekannt ist, da sie aufgrund einer Grösse berechnet werden, die im Zeitpunkt der Einfuhr noch nicht feststeht.

5.6.2 Gebühren für Rechte und deren Besteuerung

- Lizenzgebühr für Warenzeichen

  Die Lizenzgebühr für Warenzeichen ist Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer, wenn sie sich auf den eingeführten Gegenstand bezieht und folglich vom Importeur für den eingeführten Gegenstand dem Lieferanten zu zahlen ist. Diese Umschreibung trifft zu, wenn:

  - die Lizenzgebühr einen Gegenstand betrifft, der nach der Einfuhr in unverändertem Zustand weiterverkauft oder nur unwesentlich be- oder verarbeitet wird (z. B. durch Anbringen des Warenzeichens); und
  - der Gegenstand unter dem vor oder nach der Einfuhr angebrachten Warenzeichen vertrieben wird, für das die Lizenzgebühr bezahlt wird; und
  - es dem Importeur nicht freisteht, sich den betreffenden Gegenstand bei anderen mit dem Lieferanten nicht verbundenen Lieferanten zu beschaffen.

  Sind diese Voraussetzungen kumulativ erfüllt und kommt die Lizenzgebühr dem Lieferanten des Gegenstands zugute, ist sie Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer.

  Beispiel:

  Eine Boutique kauft bei einem Lieferanten im Ausland T-Shirts der Marke Lacoste und bezahlt dem Lieferanten zusätzlich eine Lizenzgebühr für das Warenzeichen Lacoste. Die T-Shirts werden in unverändertem Zustand unter dem Markenzeichen Lacoste weiterverkauft. Die Boutique darf die T-Shirts nicht aus dem bestehenden Sortiment eines beliebigen Lieferanten beziehen.

  Bei der Einfuhr der T-Shirts berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem gesamten Entgelt, das dem Lieferanten zu entrichten ist, d. h. auf dem Entgelt für die T-Shirts, einschliesslich der Lizenzgebühr für das mit den T-Shirts verbundene Warenzeichen. Ebenfalls zu besteuern sind die Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

- Gebühr für Urheberrechte

  Die Gebühr für Urheberrechte ist Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer, wenn die Gebühr:

- sich auf den eingeführten Gegenstand bezieht; und
- dem Lieferanten im Zusammenhang mit dem Rechtsgeschäft zu zahlen ist, das zur Einfuhr des Gegenstands führt; und
- aufgrund einer Grösse berechnet wird, die im Zeitpunkt der Einfuhr feststeht.

Die Lizenzgebühr muss demnach im Zusammenhang mit der Einfuhr des Gegenstands zu bezahlen sein und dem Lieferanten des Gegenstands zugutekommen. Ob die Gebühr unmittelbar nach der Einfuhr oder erst bei späteren Weiterverkäufen, sonstigen Überlassungen oder Verwendungen des Gegenstands zu bezahlen ist, macht keinen Unterschied. Steht im Zeitpunkt der Einfuhr der Gegenstände die Grösse nicht fest, nach der die Höhe der Lizenzgebühr zu berechnen ist, so gilt Ziffer 5.6.3.

Beispiel:

Ein Tonträgerhändler im Inland kauft direkt bei einer ausländischen Musikgruppe Tonträger. Er bezahlt der Musikgruppe ein Entgelt für die Tonträger sowie eine Urheberrechtsgebühr für jeden im Inland verkauften Tonträger.

Bei der Einfuhr der Tonträger berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem gesamten Entgelt, d. h. auf dem Entgelt für die Tonträger, einschliesslich der im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Urheberrechtsgebühr, die beim Verkauf der Tonträger geschuldet und der Musikgruppe zu entrichten ist. Die im Zeitpunkt der Einfuhr in ihrer Höhe bekannte Urheberrechtsgebühr ist zu versteuern, obwohl die Tonträger noch nicht verkauft sind. Ebenfalls zu besteuern sind die Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

- Lizenzgebühr für Verfahrenspatente

Lizenzgebühren für Verfahrenspatente sind Teil der Steuerbemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer, wenn:

- das Verfahren im eingeführten Gegenstand verkörpert ist; und
- die Gebühr dem Lieferanten im Zusammenhang mit dem Rechtsgeschäft zu zahlen ist, das zur Einfuhr des Gegenstands führt; und
- die dem Lieferanten zu zahlende Lizenzgebühr aufgrund einer Grösse berechnet wird, die im Zeitpunkt der Einfuhr feststeht.

Steht im Zeitpunkt der Einfuhr der Gegenstände die Grösse nicht fest, nach der die Höhe der Lizenzgebühr zu berechnen ist, so gilt Ziffer 5.6.3.

Beispiel

Ein Unternehmen im Ausland hat einen Staubsauger mit neuer Saugtechnologie erfunden. Es verkauft 1000 Stück an einen Händler im Inland. Der Händler entrichtet dem Unternehmen pro Staubsauger ein Entgelt, zuzüglich einer festen Lizenzgebühr pro Staubsauger für die neue Technologie.

Bei der Einfuhr der Staubsauger berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem gesamten Entgelt, d. h. auf dem Entgelt für die Staubsauger und die im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Lizenzgebühren für die im eingeführten Staubsauger verkörperte neue Saugtechnologie. Ebenfalls zu besteuern sind die Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

- Gebühr für das Recht auf Vervielfältigung und öffentliche Wiedergabe

  Zahlungen für das Recht auf Vervielfältigung oder öffentliche Wiedergabe des eingeführten Gegenstands (z. B. Sende-, Vorführ- und Verwendungsrechte für Filme, Musik- oder Theaterwerke [geschützte oder ungeschützte Werke], Recht für die Herstellung von Datenträgern mit einer Matrize) sind Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer, wenn:

  - sich die Zahlungen auf den eingeführten Gegenstand beziehen; und
  - die Zahlungen dem Lieferanten im Zusammenhang mit dem Rechtsgeschäft zu zahlen sind, das zur Einfuhr des Gegenstands führt; und
  - die Zahlungen aufgrund einer Grösse berechnet werden, die im Zeitpunkt der Einfuhr feststeht.

  Keine Rolle spielt, ob der Importeur diese Zahlungen anlässlich der Einfuhr des Gegenstands oder später zu leisten hat.

  Steht die zu bezahlende Gebühr für das Recht auf Vervielfältigung oder öffentliche Wiedergabe im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands nicht fest, ist sie nicht Bestandteil der Bemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer (vgl. Ziff. 5.6.3). Dies trifft zu, wenn sie von Faktoren abhängt, die bei der Einfuhr des Gegenstands noch unbekannt sind (z. B. Anzahl der Vervielfältigungen, Anzahl Vorführungen).

  Beispiele:

  - Ein inländischer Hersteller von Lebensmitteln beauftragt einen Werbefilmproduzenten mit Sitz im Ausland mit der Herstellung eines Werbespots für ein neues Produkt zwecks Ausstrahlung durch eine inländische Fernsehanstalt. Das dafür vereinbarte Entgelt wird dem Hersteller im Zeitpunkt der Einfuhr des Films in Rechnung gestellt.

    Bei der Einfuhr des Werbespots berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem gesamten Entgelt, d. h. einschliesslich des zu zahlenden Entgelts für die im Werbespot enthaltenen Dienstleistungen und die zeitlich oder geographisch begrenzten Ausstrahlungsrechte, sofern die hierfür geschuldete Lizenzgebühr aufgrund einer Grösse berechnet wird, die im Zeitpunkt der Einfuhr feststeht. Ebenfalls zu besteuern sind die Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

  - Ein ausländischer Produzent von Tonträgern lässt einem inländischen Händler Tonträger zugehen. Im Zeitpunkt der Einfuhr berechnet er ihm nur die Herstellungskosten dieser Träger, obwohl die Höhe der Lizenzgebühr feststeht, die der Händler dem Produzenten für jeden einzelnen im Inland verkauften Tonträger zu bezahlen hat.

    Bei der Einfuhr der Tonträger berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem gesamten Entgelt, d. h. einschliesslich der erst beim Verkauf der Tonträger zu zahlenden, im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Lizenzgebühr. Die im Zeitpunkt der Einfuhr in ihrer Höhe bekannte Lizenzgebühr ist zu versteuern, obwohl die Tonträger noch nicht verkauft sind. Ebenfalls zu besteuern sind die Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

5.6.3 Höhe der Gebühr für Lizenzen, Rechte, Patente und Warenzeichen im Zeitpunkt der Einfuhr unbekannt

Im Zeitpunkt der Einfuhr eines Gegenstands steht die Höhe der Gebühr nicht fest, welche für die damit verbundenen oder darin enthaltenen Rechte oder Dienstleistungen zu bezahlen ist. Dies deshalb, weil die Gebühr von Faktoren abhängt, welche bei der Einfuhr des Gegenstands noch unbekannt sind (Anzahl Zuschauer, Anzahl Vorführungen, hergestellte Stückzahl etc.).

Der Importeur des Gegenstands hat zu prüfen, ob er die nach Massgabe dieser Faktoren berechnete Gebühr bei der ESTV oder der STV FL über die Bezugsteuer zu versteuern hat.

Beispiele:

- Ein ausländisches Unternehmen, das über ein Verfahrenspatent verfügt und die nach diesem Verfahren arbeitenden Maschinen selbst herstellt, veräussert einem inländischen Fabrikanten eine solche Maschine. Aufgrund der Lizenzvereinbarung hat der inländische Fabrikant (Lizenznehmer) nebst dem für die Maschine zu entrichtenden Entgelt dem ausländischen Unternehmen (Lizenzgeber) während der Verwendungsdauer der Maschine eine Lizenzgebühr nach Massgabe der Anzahl hergestellter Werkstücke zu entrichten.

  Bei der Einfuhr der Maschine berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt, das der inländische Fabrikant dem ausländischen Unternehmen entrichtet, ohne die Lizenzgebühr, die nach Massgabe der Anzahl hergestellter Werkstücke berechnet wird und daher im Zeitpunkt der Einfuhr in ihrer Höhe unbekannt ist. Zu besteuern sind aber die Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

- Ein ausländischer Filmproduzent verkauft einem inländischen Filmverleiher mehrere Kopien eines Spielfilms. Die nach Massgabe der Anzahl Zuschauereintritte zu entrichtende Lizenzgebühr stellt der Produzent dem Verleiher erst dann in Rechnung, wenn bekannt ist, wie viele Zuschauer die Filmvorführungen besucht haben.

  Bei der Einfuhr der Spielfilmkopien berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem für diese Kopien berechneten Entgelt, ohne die Lizenzgebühr, die nach Massgabe der Anzahl Zuschauereintritte berechnet wird und daher im Zeitpunkt der Einfuhr in ihrer Höhe unbekannt ist. Ebenfalls besteuert werden die Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

- Ein inländischer Filmverleiher erwirbt von einem ausländischen Filmproduzenten die Aetcertungsrechte verschiedener Spielfilme (Vervielfältigung und Verbreitung). Der Verleiher hat die Lizenzgebühr dem Produzenten nach Massgabe der Anzahl Vorführungen zu entrichten. Die Spielfilmkopien lässt der Verleiher im Ausland von einer Drittperson (Kopieranstalt) herstellen.

  Bei der Einfuhr der Spielfilmkopien berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem von der Kopieranstalt berechneten Entgelt, einschliesslich der Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland. Die Lizenzgebühr, die nach Massgabe der Anzahl Vorführungen berechnet wird und daher im Zeitpunkt der Einfuhr in ihrer Höhe unbekannt ist, wird nicht durch die Einfuhrsteuer erfasst.

- Ein ausländischer Designer hat für einen inländischen Milchverarbeitungsbetrieb Verpackungen zu entwerfen. Im Verlaufe dieses Auftrags gelangen mehrere Verpackungsentwürfe zur Einfuhr.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Bei der Einfuhr der Verpackungs-Entwürfe berechnet sich die Einfuhrsteuer auf deren Marktwert. Dazu gehören die Herstellungskosten der Entwürfe, zuzüglich der Kosten für den Transport der Entwürfe und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

Das im Zeitpunkt der Einfuhr unbekannte Entgelt, das dem ausländischen Designer für das Recht zu zahlen ist, diese Verpackungen nach dem Entwurf des Designers im Inland kommerziell herstellen zu lassen, wird nicht durch die Einfuhrsteuer erfasst.

5.7 Geschäfte mit eng verbundenen oder diesen nahe stehenden Personen

5.7.1 Rechtliche Grundlage

Nach Artikel 24 Absatz 2 MWSTG gilt für die Inlandsteuer bei Leistungen an eng verbundene Personen als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Drittpersonen vereinbart würde.

Gestützt auf Artikel 3 Buchstabe h MWSTG sind Leistungsempfänger und Leistungserbringer eng verbunden, wenn sie in einer der nachfolgenden Beziehungen zueinander stehen:

- Der eine besitzt am anderen eine massgebende Beteiligung, d. h. er ist:
    - Inhaber von mindestens 20% des Stamm- oder Grundkapitals des anderen; oder
    - Inhaber einer entsprechenden Beteiligung an einer Personengesellschaft des anderen.
- der eine steht einer Person nahe, die am anderen eine Beteiligung der beschriebenen Art besitzt.

Ebenfalls als eng verbundene Personen gelten Stiftungen und Vereine, zu denen eine besonders enge wirtschaftliche, vertragliche oder personelle Beziehung besteht. Nicht als eng verbundene Personen gelten Vorsorgeeinrichtungen.

Enge Verbundenheit kann dazu führen, dass der Leistungserbringer dem Leistungsempfänger eine bestimmte Leistung zu einem tieferen Preis erbringt, als dies aus unternehmerischen Überlegungen üblich wäre (Leistungsempfänger erhält vom Leistungserbringer einen geldwerten Vorteil). Der tiefere Preis ist somit nicht das Resultat unternehmerischer Überlegungen, sondern erfolgt auf Erwirken einer Person, die am leistungserbringenden Unternehmen beteiligt ist (Anteilsinhaber). Personen, die einer mit dem Leistungserbringer eng verbundenen Person nahe stehen, können sowohl natürliche Personen (z. B. Familienmitglieder) als auch juristische Personen (z. B. Tochtergesellschaften, Schwestergesellschaften) sein.

Beispiele für Leistungsempfänger, die einer Person nahe stehen, die mit dem Leistungserbringer eng verbunden ist:

- Leistungsempfänger, die:
    - juristische Personen sind; und
    - zu einer anderen juristischen Person, die Inhaberin einer massgebenden Beteiligung am Leistungserbringer ist, in einem der folgenden Verhältnisse stehen: Muttergesellschaft-Tochtergesellschaft, Grossmuttergesellschaft-Muttergesellschaft, Muttergesellschaft-Schwestergesellschaft etc.
- Leistungsempfänger, die:
    - natürliche Personen sind; und

  - Familienmitglieder einer anderen natürlichen Person sind, die Inhaberin einer massgebenden Beteiligung am Leistungserbringer ist.

- Leistungsempfänger, die:
  - natürliche Personen sind; und
  - an einer juristischen Person, die selber Inhaberin einer massgebenden Beteiligung am Leistungserbringer ist, eine massgebende Beteiligung besitzen.

5.7.2 Regelung Einfuhr

Die Grundsätze zur Steuerbemessungsgrundlage bei Geschäften mit eng verbundenen oder diesen nahe stehende Personen gelten gestützt auf Art. 53 Abs. 2 MWSTG in Verbindung mit Art. 24 Abs. 2 MWSTG auch für die Einfuhrsteuer.

Verkauft ein Leistungserbringer (Lieferant) einen Gegenstand an einen Leistungsempfänger (Abnehmer, Importeur), der mit ihm eng verbunden ist, gilt als besteuerbares Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Drittpersonen vereinbart würde.

Beispiele:

- Importeurin B besitzt eine massgebende Beteiligung an Lieferantin A

  Wird ein Gegenstand aufgrund eines Geschäftes eingeführt, bei dem die Lieferantin A den Gegenstand einer eng verbundenen Importeurin B verkauft, d. h. einer Importeurin B mit massgebender Beteiligung an der Lieferantin A, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Preis, der unter unabhängigen Drittpersonen vereinbart würde.

- Importeurin B steht einer Person C mit massgebender Beteiligung an Lieferantin A nahe

  Verkauft die Lieferantin A den Gegenstand der Importeurin B, die einer Person C nahe steht, die mit der Lieferantin A eng verbunden ist (z. B. Importeurin B ist Familienmitglied der mit der Lieferantin A eng verbundenen Person C), berechnet sich die Einfuhrsteuer ebenfalls auf dem Preis, der unter unabhängigen Drittpersonen vereinbart würde.

Diese Grundsätze gelten bei allen Geschäften, bei denen das Entgelt die Steuerbemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer bildet (Verkaufs- und Kommissionsgeschäfte, werkvertragliche Lieferungen, Wiedereinfuhr nach Lohnveredelung im Ausland etc.).

Ein solcher unter unabhängigen Drittpersonen üblicher Preis muss nicht gesucht werden, wenn das von der Importeurin oder an ihrer Stelle von einer Drittperson zu entrichtende oder entrichtete Entgelt einem Drittvergleich bereits standhält.

5.8 Massgebender Zeitpunkt für die Ermittlung des Entgelts

Ist das vom Importeur oder an seiner Stelle von einer Drittperson für den eingeführten Gegenstand zu entrichtende Entgelt bis zur Entstehung der Einfuhrsteuerschuld (Art. 56 MWSTG) Änderungen unterworfen, so ist für die Berechnung der Einfuhrsteuer dasjenige Entgelt massgebend, das im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld gilt (Art. 50 MWSTG in Verbindung mit Art. 19 Abs. 1 Bst. b ZG und Art. 69 ZG).

Der Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld geht aus Artikel 69 ZG hervor (beim Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung gilt auch Art. 162 Abs. 4 ZV).

5.9 Gegenstand nicht unmittelbar nach dem Kauf eingeführt

Kauft eine Person ein Beförderungsmittel (Auto, Motorboot, Segelschiff, Luftfahrzeug etc.) im Ausland, das sie:

- am Domizil des ausländischen Lieferanten abholt; und
- nach Übergabe durch den ausländischen Lieferanten im Ausland kurzfristig verwendet (z. B. zu einer Reise von wenigen Tagen);

ist bei der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage vom Kaufpreis des Beförderungsmittels auszugehen.

6 Entgelt bei Arbeiten an eingeführten Gegenständen (z. B. Werkvertrag)

6.1 Rechtliche Grundlage

Besorgt ein ausländischer Leistungserbringer unter Verwendung von in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Gegenständen werkvertragliche Lieferungen[7] im Inland oder besorgt er an solchen Gegenständen Arbeiten im Sinne von Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 MWSTG, berechnet sich die Einfuhrsteuer grundsätzlich auf dem Entgelt (Ziff. 6.2 und 6.3). Davon abweichend berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Einkaufspreis resp. Marktwert (Ziff. 6.4) des eingeführten Gegenstands, wenn der ausländische Leistungserbringer im Inland als Steuerpflichtiger eingetragen ist (Art. 54 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

In der Verwaltungspraxis existiert eine zusätzliche Vereinfachung:

Ist der ausländische Leistungserbringer im Inland nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen und liefert er im Inland nach Abschluss der Arbeiten am eingeführten Gegenstand einen Fahrnisgegenstand an einen Leistungsempfänger mit Anrecht auf vollen Vorsteuerabzug ab, berechnet sich die Einfuhrsteuer nur auf dem Verkaufspreis des eingeführten Gegenstands (ohne Montagekosten; Ziff. 6.5).

Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Entgelt oder Marktwert nicht bereits enthalten, die Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des Gegenstands im Inland (Art. 54 Abs. 3 Bst. b MWSTG; vgl. Ziff. 11).

6.2 Definition des Entgelts

Führt ein ausländischer Leistungserbringer einen Gegenstand ein oder lässt er diesen durch eine Drittperson ins Inland verbringen und verwendet er den Gegenstand zur Ausführung von Arbeiten für fremde Rechnung, liegt solchen Einfuhren in der Regel ein Werkvertrag zugrunde. Mit diesem Vertrag verpflichtet sich der Leistungserbringer zur Herstellung eines Werks. Den Werkvertrag charakterisiert somit das Versprechen, einen bestimmten Arbeitserfolg oder ein bestimmtes Arbeitsresultat als Ganzes zu erbringen. Die aufgrund solcher Verträge erbrachten Leistungen werden als werkvertragliche Lieferungen bezeichnet.

Beispiele von werkvertraglichen Lieferungen unter Verwendung von eingeführten Gegenständen:

- Ablieferung von eingeführten Fertighäusern nach Montage im Inland;

[7] vgl. Richtlinie 69-01, Ziff. 2.2

- Ablieferung von eingeführten Küchen, Fenstern oder Geländern nach Einbau im Inland;
- Ablieferung von eingeführten Türen nach Anschlagen im Inland;
- Ablieferung von eingeführten Fussböden nach Einbau im Inland;
- Ablieferung von Gegenständen, die ein ausländisches Unternehmen eingeführt und zur Instandsetzung oder Wartung von Geräten oder Gebäuden im Inland verwendet hat;
- Ablieferung von eingeführten Maschinen oder Maschinenanlagen nach Montage im Inland;
- Ablieferung von eingeführten Software-Programmen nach Installation im Inland;
- Ablieferung von eingeführten Belüftungsanlagen und Ventilatoren nach Einbau im Inland;
- Ablieferung von eingeführten Gegenständen nach Ausführung von Tiefbau- und Kanalisationsarbeiten im Inland.

Das aufgrund des Werkvertrags abzuliefernde Werk gilt im Sinne des Mehrwertsteuerrechts (Art. 3 Bst. d Ziff. 2 MWSTG in Verbindung mit Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG) erst in dem Zeitpunkt als geliefert, in dem das Werk an den Leistungsempfänger im Inland übergeben wird. Die Lieferung erfolgt somit erst nach der Montage oder dem Einbau und allenfalls nach der Inbetriebnahme.

Bei solchen werkvertraglichen Lieferungen oder Ablieferungen von eingeführten Gegenständen nach Abschluss von daran besorgten Arbeiten im Inland berechnet sich die Einfuhrsteuer grundsätzlich auf dem Entgelt, das der Leistungsempfänger (Auftraggeber) oder an seiner Stelle eine Drittperson dem beauftragten ausländischen Lieferanten entrichtet. Die Steuerbemessungsgrundlage umfasst die Kosten für:

- den eingeführten Gegenstand;
- die im Inland besorgten Arbeiten (Montage- oder Einbaukosten); und
- den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

Für Ausnahmen von diesem Grundsatz, vgl. die nachstehenden Ziffern 6.4 und 6.5.

Sind die Montage- oder Einbaukosten im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands unbekannt und sind diese Kosten durch die EZV zu besteuern, ist eine provisorische Veranlagung angezeigt (vgl. Ziff. 6.2). Dasselbe gilt, wenn:

- im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands noch nicht feststeht, welcher Anteil der Gegenstände oder Leistungen im Zusammenhang mit der Auftragserfüllung im Inland zu beziehen ist; oder
- der nach Abschluss der Arbeiten im Inland abzuliefernde Gegenstand in mehreren Teilsendungen zur Einfuhr gelangt.

Umfassendere Ausführungen zu werkvertraglichen Lieferungen finden sich in der Publikation «Werkvertragliche Lieferungen und Ablieferungen von eingeführten Gegenständen nach Abschluss von daran ausgeführten Arbeiten im Inland».

6.3 Massgebendes Entgelt; Lieferklauseln, Skonti und Rabatte

Für nähere Informationen zu Lieferklauseln, Rabatte und Skonti, vgl. Ziffer 5.

Das Entgelt ist aufgrund der Lieferantenrechnung und/oder des Werkvertrags zu ermitteln. Zu berücksichtigen sind auch Auslöse-, Verpflegungs-, Reise- und Übernachtungskosten, die dem Leistungsempfänger gesondert in Rechnung gestellt werden und in ursächlichem Zusammenhang mit der werkvertraglichen Lieferung stehen. Teil der zu besteuernden Kosten sind z. B.:

- Einbau- und Montagekosten;
- Instandsetzungs- und Unterhaltskosten;
- Kosten der Miete oder Amortisation von Maschinen und anderen Einrichtungen für die Ausführung der Arbeiten;
- Reisespesen und alle übrigen Entschädigungen an die Arbeitskräfte;

  Dies gilt auch bei direkter Auszahlung an die Arbeitskräfte durch den Auftraggeber.

- Honorare, die an Drittpersonen zu zahlen sind (Architekten, Ingenieure, Grafiker, Werbeberater etc.) für Projekte, Pläne, Entwürfe, Berechnungen, Entwicklungsarbeit etc., sofern diese im ursächlichen Zusammenhang mit der werkvertraglichen Lieferung erbracht werden.

Zum Entgelt gehört der Vermögenswert, den der Empfänger oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet (Art. 3 Bst. f MWSTG). Dieser Grundsatz gilt auch für die Einfuhrsteuer. Massgebend ist das vom Empfänger der Leistung oder an seiner Stelle von einer Drittperson entrichtete oder zu entrichtende Entgelt nach Artikel 24 MWSTG (Art. 54 Abs. 2 MWSTG). Dazu gehört namentlich auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden (Art. 54 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 24 Abs. 1 MWSTG). Zu beachten sind auch die Bestimmungen zum Entgelt in Ziffer 5.

Die nachfolgenden Themen werden in separaten Ziffern erläutert:

- Im Inland bezahlte Mehrwertsteuer (Ziff. 6.1);
- provisorische Veranlagung (Ziff. 6.2).

6.4 Einkaufspreis resp. Marktwert der eingeführten Gegenstände

Ist der ausländische Leistungserbringer im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt, das der ausländische Leistungserbringer (Importeur) für die eingeführten Gegenstände beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. In anderen Fällen berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert der eingeführten Gegenstände. Als Marktwert[8] gilt nach Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe g MWSTG der Preis, den der ausländische Leistungserbringer (Importeur):

- auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird,
- an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands,
- zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld,
- unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs,

[8] vgl. Ziff. 9

bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten.

Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Entgelt oder Marktwert noch nicht enthalten, die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort des eingeführten Gegenstands im Inland[9].

Zur Vereinfachung kann der Importeur als Alternative zum Einkaufspreis resp. Marktwert das Entgelt zur Besteuerung anmelden, das der Leistungsempfänger ihm für den eingeführten Gegenstand (ohne Montagekosten) entrichtet oder zu entrichten hat.

6.5 Verkaufspreis der eingeführten Gegenstände

Ist der ausländische Leistungserbringer im Inland nicht als Steuerpflichtiger registriert, so gilt in Abweichung zum Grundsatz gemäss Ziffer 6.1 bis 6.3 folgende Verwaltungspraxis:

Die Einfuhrsteuer berechnet sich nur auf dem Verkaufspreis (ohne Montagekosten), den der ausländische Leistungserbringer dem Leistungsempfänger für den eingeführten Gegenstand berechnet, sofern nach Abschluss der am Gegenstand besorgten Arbeiten im Inland:

- ein Fahrnisgegenstand an den Leistungsempfänger abgeliefert wird;
- der Leistungsempfänger die Einfuhrsteuer auf dem eingeführten Fahrnisgegenstand in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann; und
- im Zeitpunkt der Einfuhr die Montagekosten unbekannt oder die Kosten für den Fahrnisgegenstand und die Montage in der Wertunterlage getrennt ausgewiesen sind.

Hat der ausländische Leistungserbringer den Gegenstand vor der Einfuhr eingekauft, so gilt als Verkaufspreis sein Einstandspreis, erhöht um die branchenübliche Handelsspanne und die Kosten für den Transport des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[10].

6.6 Im Inland bezahlte Mehrwertsteuer (Inlandsteuer)

Der ausländische Leistungserbringer (ohne inländische MWST-Nr.), der im Inland werkvertragliche Lieferungen erbringt oder eingeführte Gegenstände erst nach Beendigung von daran besorgten Arbeiten abliefert, kann für die Ausführung seines Auftrags Gegenstände oder Dienstleistungen von Steuerpflichtigen im Inland beziehen. Dazu gehören z. B.:

- Inlandbezüge von Einbaumaterialien (Werkstoffe)
- Architektur- und Ingenieurleistungen
- Unterkunftskosten für das Personal
- Verpflegungskosten für das Personal

Die Inlandsteuer auf diesen Inlandbezügen wird bei der Festsetzung der Einfuhrsteuer, die endgültig für die Ausführung des Auftrags geschuldet ist, berücksichtigt. Dazu wird bei der Schlussabrechnung die geschuldete Einfuhrsteuer ermittelt und von dieser die Inlandsteuer auf Inlandbezügen abgezogen. Voraussetzung ist, dass die Steuerbelastungen mit Rechnungen des inländischen Steuerpflichtigen nachgewiesen werden, die auf den ausländischen

[9] vgl. Ziff. 11
[10] vgl. Ziff. 11

Leistungserbringer lauten. Bei Beträgen bis CHF 400.– können die Inlandbezüge auch mit einem Kassenzettel belegt werden (Art. 57 MWSTV). Die Beweismittel müssen einen Hinweis auf die belastete Inlandsteuer enthalten. Ausserdem muss zweifelsfrei feststehen, dass der Inlandbezug Kostenfaktor der werkvertraglichen Lieferung resp. der Besorgung von Arbeiten am eingeführten Gegenstand war, mit welcher der ausländische Leistungserbringer im Inland beauftragt war.

6.7 Provisorische Veranlagung

6.7.1 Allgemeines

Bei werkvertraglichen Lieferungen oder der Einfuhr von Gegenständen, die der ausländische Leistungserbringer dem Leistungsempfänger erst nach Bearbeitung im Inland abliefert, kann in folgenden Fällen eine provisorische Veranlagung nötig sein:

- die Montage-, Einbau- oder Inbetriebnahmekosten sind im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands unbekannt oder noch nicht endgültig bestimmt;
- der ausländische Leistungserbringer bezieht im Rahmen der werkvertraglichen Lieferung oder der Bearbeitung des eingeführten Gegenstands im Inland Gegenstände oder Dienstleistungen von inländischen Steuerpflichtigen und der Anteil der Inlandbezüge ist im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands unbekannt oder noch nicht endgültig bestimmt;
- der zur Ausführung der werkvertraglichen Lieferung benötigte Gegenstand gelangt in mehreren Teilsendungen zur Einfuhr.

Bei grösseren Projekten kommen häufig Kostenüberschreitungen vor. Auch aus diesem Grund kann eine provisorische Veranlagung nötig sein.

Erfolgt die Einfuhr des Gegenstands über verschiedene Zollstellen, wird die Zollstelle, welche die erste Einfuhr veranlagt hat, als Kontrollzollstelle bezeichnet. Kopien der weiteren Veranlagungen werden dieser Zollstelle zugestellt. Die endgültige Veranlagung erfolgt durch die Kontrollzollstelle.

6.7.2 Definitive Veranlagung nach Abschluss der Arbeiten

Der Abnehmer oder die anmeldepflichtige Person hat für die definitive Veranlagung der Einfuhrsteuer das Formular 52.61 auszufüllen und dieses der Eingangs- bzw. Kontrollzollstelle mit den entsprechenden Unterlagen (z. B. Rechnungen) zuzustellen. Bei Einzelsendungen genügt auch die Vorlage der Schlussabrechnung.

7 Entgelt für den Gebrauch im Inland von Gegenständen des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung

7.1 Rechtliche Grundlage

Werden Gegenstände nach den Artikeln 9 und 58 ZG zur vorübergehenden Verwendung eingeführt (Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung), so unterliegt das Entgelt für den Gebrauch der Gegenstände im Inland der Einfuhrsteuer, sofern die Steuer auf diesem Entgelt beachtlich ist. Wird für den vorübergehenden Gebrauch kein oder ein ermässigtes Entgelt gefordert, so ist das Entgelt massgebend, das einer unabhängigen Drittperson berechnet würde (Art. 54 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Damit nur das Entgelt für den vorübergehenden Gebrauch des eingeführten Gegenstands besteuert wird und nicht etwa der Marktwert des Gegenstands, muss das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung durch Wiederausfuhr oder durch einen Wechsel des Zollverfahrens ordnungsgemäss abgeschlossen werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

7.2 Definition des Entgelts

Die Einfuhrsteuer wird auf dem Entgelt für den Gebrauch des eingeführten Gegenstands berechnet, einschliesslich der Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[11].

Wird für den vorübergehenden Gebrauch kein oder ein ermässigtes Entgelt gefordert, so ist das Entgelt massgebend, das einer unabhängigen Drittperson berechnet würde.

Ist das Entgelt unbeachtlich, entfällt die Besteuerung.

7.3 Massgebendes Entgelt; Lieferklauseln, Skonti und Rabatte

Vgl. Ziffer 5

7.4 Bezug der für den vorübergehenden Gebrauch geschuldeten Einfuhrsteuer

Die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den Gebrauch von Gegenständen im Inland, die im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt wurden, wird erst nach ordnungsgemässem Abschluss des genannten Verfahrens erhoben.

8 Entgelt in den übrigen Fällen

Die Ziffer 8 gliedert sich nach folgenden Themen:

- Entgelt für im Ausland an einfuhrsteuerbefreiten Kunstwerken besorgte Arbeiten (Ziff. 8.1)
- Entgelt für im Ausland an Gegenständen des Zollverfahrens der passiven Veredelung (Lohnveredelung) besorgte Arbeiten (Ziff. 8.2)
- Entgelt für im Ausland an Gegenständen des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung besorgte Arbeiten (Ziff. 8.3)
- Entgelt für im Ausland an Gegenständen des Ausfuhrzollverfahrens (Lohnveredelung) besorgte Arbeiten (Ziff. 8.4)
- Entgelt für eingeführte Esswaren sowie alkoholfreie und alkoholische Getränke zur Erbringung gastgewerblicher Leistungen im Inland (Partydienst; Ziff. 8.5)

8.1 Entgelt für im Ausland an einfuhrsteuerbefreiten Kunstwerken besorgte Arbeiten

8.1.1 Rechtliche Grundlage

Steuerbefreit ist die Einfuhr von Kunstwerken, welche Kunstmaler oder Bildhauer persönlich geschaffen haben und selber ins Inland verbringen oder in ihrem Auftrag ins Inland verbringen lassen (vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 4). Nicht steuerbefreit ist jedoch das Entgelt für Arbeiten, welche solche Künstler an ihren steuerbefreiten Kunstwerken im Ausland durch Drittpersonen besorgen liessen (Art. 54 Abs. 1 Bst. c MWSTG).

Als Arbeiten gelten solche im Sinne von Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 MWSTG, d. h. jede Verarbeitung, Bearbeitung, Zusammensetzung, Instandstellung, Veredelung oder sonstige Umgestaltung des Kunstwerks. Zu nennen sind als Beispiele:

[11] vgl. Ziff. 11

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Giessen von Skulpturen durch Drittpersonen;
- Bearbeiten von Marmorblöcken durch Drittpersonen;
- Einrahmen von Bildern durch Drittpersonen.

8.1.2 Definition des Entgelts

Zum besteuerbaren Entgelt gehört alles, was der Künstler oder an seiner Stelle eine Drittperson zu entrichten hat für die Arbeiten, die Drittpersonen im Ausland am Kunstwerk des Künstlers besorgten. Ebenfalls besteuerbar sind die Kosten für den Transport des Kunstwerks und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[12].

8.1.3 Massgebendes Entgelt; Lieferklauseln, Skonti und Rabatte

Vgl. Ziffer 5

8.2 Entgelt für im Ausland besorgte Arbeiten an Gegenständen des Zollverfahrens der passiven Veredelung (Lohnveredelung)

8.2.1 Rechtliche Grundlage

Das Entgelt für die im Ausland besorgten Arbeiten an Gegenständen, die nach den Artikeln 13 und 60 ZG zur passiven Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ausgeführt wurden und an den Absender oder die Absenderin im Inland zurückgesandt werden, unterliegt der Einfuhrsteuer (Art. 54 Abs. 1 Bst. e MWSTG).

Damit bei der Wiedereinfuhr nur das Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten besteuert wird und nicht der Marktwert der wieder eingeführten Gegenstände resp. das Entgelt bei einem Verkauf der wieder eingeführten Gegenstände, müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Das Zollverfahren der passiven Veredelung wird ordnungsgemäss abgeschlossen;
- die wiedereingeführten Gegenstände gehen an den seinerzeitigen Absender im Inland zurück; und
- die nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung veranlagten Gegenstände wurden zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ausgeführt.

8.2.2 Zu besteuerndes Entgelt bei der Einfuhr

Bei solchen Sachverhalten unterliegt das Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten der Einfuhrsteuer (Art. 54 Abs. 1 Bst. e MWSTG). Dies gilt selbst dann, wenn bei der Ausführung der Arbeiten im Ausland kein Neumaterial verwendet wurde. Als besorgte Arbeiten gelten solche im Sinne von Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 MWSTG, d. h. jede Verarbeitung, Bearbeitung, Zusammensetzung, Ausbesserung, Veredelung oder sonstige Umgestaltung der Gegenstände und auch Arbeiten, bei denen der Gegenstand nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt worden sind.

[12] vgl. Ziff. 11

Ist bei der Wiedereinfuhr ein derartiges Entgelt zu besteuern (vgl. Ziff. 8.2.3 und 8.2.4), werden auch die Kosten für den Transport der wieder eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[13] besteuert.

Die Besteuerung des Entgelts für die im Ausland besorgten Arbeiten erfolgt:

- nachträglich durch die überwachende Stelle (Nichterhebungsverfahren); oder
- bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände durch die Zollstelle (vereinfachtes Nichterhebungsverfahren).

Ist die Einfuhrsteuer gemäss der Bewilligung der EZV durch die überwachende Stelle nachträglich zu erheben, so ist in der Zollanmeldung ein Antrag auf nachträgliche Steuerveranlagung zu stellen (MWST-Satz «0% - Nachträgliche Steuerveranlagung» [Code 92]).

Bei Gegenständen, die nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung vorübergehend ausgeführt wurden, muss die Ausfuhr der unveredelten Gegenstände aufgrund eines Auftrags zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrages erfolgt sein und die Gegenstände müssen bei der Wiedereinfuhr an den Absender im Inland zurückgesandt werden. Lohnveredelung liegt für Zwecke der Einfuhrsteuer vor, wenn ein Veredelungsunternehmen die ausgeführten Gegenstände im Auftrag und auf Rechnung derjenigen Person veredelt, welche die zu veredelnden Gegenstände zur Verfügung gestellt hat.

Nicht möglich ist die Besteuerung gestützt auf Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG, wenn die Gegenstände:

- an das Veredelungsunternehmen oder eine Drittperson verkauft wurden; oder
- bei der Wiedereinfuhr nicht mehr an den Absender im Inland zurückgehen.

Für die Besteuerung massgebend ist bei nicht erfüllten Voraussetzungen das gesamte für das Veredelungserzeugnis zu entrichtende Entgelt (Kosten für die unveredelten Gegenstände + Veredelung) resp. sein Marktwert.

Hinsichtlich der Steuerveranlagung beim ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung sind zusätzlich folgende Spezialfälle zu beachten:

- Steuerveranlagung beim Äquivalenzverkehr im Bearbeitungs- und Verarbeitungsverkehr (Ziff. 8.2.5);
- Steuerveranlagung bei Wiedereinfuhr der Gegenstände ohne Veredelung (Ziff. 8.2.6).
- Steuerveranlagung bei der Einfuhr von Ersatzgegenständen im Ausbesserungsverkehr (Ziff. 8.2.7);
- Steuerveranlagung bei Garantieleistungen des Lieferanten (Ziff. 8.2.8);
- Steuerveranlagung bei kostenloser Ausbesserung aus Kulanz des Lieferanten (Ziff. 8.2.9);
- Steuerveranlagung bei kostenlosen Ersatzgegenständen aus Kulanz des Lieferanten (Ziff. 8.2.10).

[13] vgl. Ziff. 11

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

8.2.3 Definition des Entgelts

Bei Gegenständen, die nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrages vorübergehend ausgeführt wurden und bei der Wiedereinfuhr mit ordnungsgemässem Verfahrensabschluss an den Absender im Inland zurückgesandt werden, gehört zum besteuerbaren Entgelt alles, was der Importeur (Absender der unveredelten Gegenstände) oder an seiner Stelle eine Drittperson für die an den Gegenständen besorgten Arbeiten zu entrichten hat oder hatte, einschliesslich der Kosten für den Transport der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[14].

8.2.4 Massgebendes Entgelt; Lieferklauseln, Skonti und Rabatte

Die Steuerbemessungsgrundlage setzt sich aus folgenden Elementen zusammen:

- Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten (Arbeits- und Materialkosten);
- Kosten für den Transport der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[15];
- Einfuhrzoll und andere wegen der Einfuhr zu entrichtende Abgaben, die auf dem Neumaterial geschuldet sind.

Im Übrigen gelten die Bestimmungen gemäss Ziffer 5.

8.2.5 Steuerveranlagung beim Äquivalenzverkehr im Bearbeitungs- und Verarbeitungsverkehr

Beim Zollverfahren der passiven Veredelung gilt die Berechnungsgrundlage gemäss Ziffer 8.2.2 bis 8.2.4 für die Einfuhrsteuer auch dann, wenn beim Zollverfahren der passiven Veredelung der Äquivalenzverkehr bewilligt wurde. Äquivalenzverkehr bedeutet, dass die zur Veredelung ausgeführten Gegenstände durch ausländische Gegenstände ersetzt werden dürfen. Dabei müssen ausländische Gegenstände in gleicher Menge sowie von gleicher Beschaffenheit und Qualität wie die ausgeführten Gegenstände verwendet werden. Im Rahmen der Abrechnung mit der Kontrollzollstelle muss nachgewiesen werden, dass die Bestimmungen des Äquivalenzverkehrs eingehalten wurden.

Nicht bewilligt wird der Äquivalenzverkehr beim Ausbesserungsverkehr (Reparaturverkehr). Werden beim Ausbesserungsverkehr anstelle der ausgebesserten Gegenstände Ersatzgegenstände eingeführt, kann das Zollverfahren der passiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen werden. Vgl. hierzu Ziffer 8.2.7.

8.2.6 Steuerveranlagung bei Wiedereinfuhr der Gegenstände ohne Veredelung

Gegenstände wurden zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung ausgeführt. Die Veredelungs- oder Ausbesserungsarbeiten konnten jedoch aus irgendwelchen Gründen nicht oder nicht erfolgreich durchgeführt werden (z. B. Arbeiten nicht lohnend, erfolglose Ausbesserung). Bei der Rücksendung der Gegenstände an den Absender im Inland unterliegt der Einfuhrsteuer das Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten (Ziff. 8.2.2), einschliesslich der Kosten für den

[14] vgl. Ziff. 11
[15] vgl. Ziff. 11

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Transport der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland und allfällige Einfuhrabgaben[16].

Dies gilt auch dann, wenn die Veredelung oder Ausbesserung erfolglos geblieben ist. Hat der Absender jedoch für die erfolglose Veredelung resp. Ausbesserung kein Entgelt zu entrichten (andere Sachverhalte als solche gemäss Ziff. 8.2.8 und 8.2.9), so wird auch keine Einfuhrsteuer erhoben. Folglich sind auch die Kosten für den Transport der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[17] und allfällige Einfuhrabgaben nicht besteuerbar.

8.2.7 Steuerveranlagung bei der Einfuhr von kostenpflichtigen Ersatzgegenständen im Ausbesserungsverkehr

Gelangen beim Ausbesserungsverkehr nicht die ausgebesserten Gegenstände, sondern Ersatzgegenstände zur Einfuhr, kann das Zollverfahren der passiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen werden. Obwohl Gegenstände zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ausgeführt wurden, ist Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k in Verbindung mit Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG (Ziff. 8.2.1) nicht anwendbar. Bei Überführung der Ersatzgegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr sind hinsichtlich der Einfuhrsteuer jedoch allenfalls die Bestimmungen über die Austauschreparatur[18] zu berücksichtigen.

8.2.8 Steuerveranlagung bei Garantieleistungen des Lieferanten

Bei einer Garantieausbesserung besorgt der Lieferant die Ausbesserungsleistungen im Rahmen seiner Garantieverpflichtung gegenüber dem Abnehmer ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts. Die Ausbesserungsleistung ist Bestandteil eines bereits bestehenden Vertrags (z. B. Kaufvertrag) und nicht eines separaten Werkvertrags (kein separater Auftrag zur Lohnveredelung). Deshalb gelten zur Garantieausbesserung ausgeführte Gegenstände nicht als solche, die im Rahmen eines Werkvertrags zur Lohnveredelung ausgeführt wurden. Die Voraussetzungen für eine Wiedereinfuhr gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k in Verbindung mit Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG (Ziff. 8.2.1) sind somit nicht erfüllt. Dasselbe gilt, wenn der Lieferant aufgrund seiner Garantieverpflichtung dem Abnehmer anstelle der ausgebesserten Gegenstände Ersatzgegenstände ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts zustellt (Garantieersatz).

Dennoch können solche Gegenstände unter gewissen Voraussetzungen steuerfrei eingeführt werden[19]. Wenn die kostenlose Ausbesserung oder der kostenlose Ersatz aus Kulanz erfolgt und nicht aufgrund einer Garantieverpflichtung, vgl. Ziffer 8.2.9 und 8.2.10.

8.2.9 Steuerveranlagung bei kostenloser Ausbesserung aus Kulanz des Lieferanten

Der Lieferant hat die Gegenstände seines Abnehmers aus Kulanz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts ausgebessert (z. B. nach Ablauf der Garantieperiode). Solche Gegenstände wurden im Unterschied zu Sachverhalten gemäss Ziffer 8.2.8 zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrages vorübergehend ausgeführt. Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k in Verbindung mit Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG (Ziff. 8.2.1) ist somit anwendbar.

Bei der Wiedereinfuhr der ausgeführten Gegenstände nach der Ausbesserung sind der Wert des zugefügten Materials und der Aufwand für die Instandsetzung (Ausbesserung) der Gegenstände bei der Wiedereinfuhr jedoch steuerfrei, da der Lieferant aus Kulanz hierfür kein

[16] vgl. Ziff. 11
[17] vgl. Ziff. 11
[18] vgl. Ziff. 5
[19] vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 22

zusätzliches Entgelt berechnet. Folglich sind auch die Kosten für den Transport der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[20] und allfällige Einfuhrabgaben nicht besteuerbar.

In der Zollanmeldung ist als MWST-Wert CHF 0.– und als MWST-Code «0% - Steuerfrei» anzugeben. Zudem ist in dieser Anmeldung darauf hinzuweisen, dass die Gegenstände im Ausland aus Kulanz kostenlos instandgesetzt (ausgebessert) worden sind.

8.2.10 Steuerveranlagung bei kostenlosen Ersatzgegenständen aus Kulanz des Lieferanten

Von der kostenlosen Ausbesserung aus Kulanz (Ziff. 8.2.9) sind Sachverhalte abzugrenzen, bei denen der Lieferant dem Abnehmer aus Kulanz Ersatzgegenstände ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts zugehen lässt (z. B. nach Ablauf der Garantieperiode). Bei solchen Sachverhalten wurden Gegenstände zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend ausgeführt. Anstelle der ausgebesserten Gegenstände erhält der Abnehmer jedoch Ersatzgegenstände. Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k in Verbindung mit Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG (Ziff. 8.2.1) ist bei solchen Sachverhalten somit nicht anwendbar. Dennoch ist unter gewissen Voraussetzungen die steuerfreie Einfuhr der Ersatzgegenstände möglich (vgl. Richtlinie 69-02, Ziffer 23).

8.3 Entgelt für im Ausland besorgte Arbeiten an Gegenständen des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung

8.3.1 Rechtliche Grundlage

Das Entgelt für die im Ausland besorgten Arbeiten an Gegenständen, die nach den Artikeln 9 und 58 ZG (Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung) zur vorübergehenden Verwendung ausgeführt wurden und an den Absender oder die Absenderin im Inland zurückgesandt werden, unterliegt der Einfuhrsteuer (Art. 54 Abs. 1 Bst. e MWSTG).

Damit bei der Wiedereinfuhr nur das Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten besteuert wird und nicht der Marktwert der wieder eingeführten Gegenstände, müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung wird ordnungsgemäss abgeschlossen; und
- die wiedereingeführten Gegenstände gehen an den seinerzeitigen Absender im Inland zurück.

8.3.2 Zu besteuerndes Entgelt bei der Wiedereinfuhr

Während die nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung zur Lohnveredelung vorübergehend ausgeführten Gegenstände bereits mit der Absicht ausgeführt wurden, im Ausland bearbeitet zu werden, bilden Arbeiten an Gegenständen, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ausgeführt wurden, die Ausnahme. Zweck der Ausfuhr ist nicht die Bearbeitung, sondern die vorübergehende Verwendung im Ausland.

Dennoch sind auch bei solchen Gegenständen Bearbeitungen im Ausland möglich. Denkbar ist beispielsweise, dass die zur vorübergehenden Verwendung ausgeführten Gegenstände im Ausland einen Schaden erlitten haben, was eine Ausbesserung im Ausland notwendig machte. Bei der Wiedereinfuhr derartiger Gegenstände sind solche im Ausland an den Gegenständen besorgte Arbeiten zu versteuern (Art. 54 Abs. 1 Bst. e MWSTG), sofern der Importeur der

[20] vgl. Ziff. 11

wieder eingeführten Gegenstände (= seinerzeitiger Absender der Gegenstände) diese Kosten zu tragen hat.

Auch hier gilt, dass das Entgelt (vgl. Ziff. 8.3.3 und 8.3.4) selbst dann zu versteuern ist, wenn bei der Ausführung der Arbeiten im Ausland kein Neumaterial verwendet wurde. Ist bei der Wiedereinfuhr ein derartiges Entgelt zu besteuern, werden auch die Kosten für den Transport der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[21] besteuert. Die Besteuerung des Entgelts der im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten erfolgt durch die Zollstelle.

8.3.3 Definition des Entgelts

Bei Gegenständen, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ausgeführt wurden und bei der Wiedereinfuhr mit ordnungsgemässem Verfahrensabschluss an den Absender im Inland zurückgesandt werden, gehört zum besteuerbaren Entgelt alles, was der Importeur (Absender der Gegenstände) oder an seiner Stelle eine Drittperson für die an den Gegenständen im Ausland besorgten Arbeiten zu entrichten hat oder hatte, zuzüglich der Kosten für den Transport der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[22].

Nicht zu besteuern sind Entgelte für Unterhaltsarbeiten im Ausland, die nicht der Importeur, sondern beispielsweise der Mieter oder Leasingnehmer der Gegenstände anlässlich des vorübergehenden Gebrauchs im Ausland zu tragen hatte.

8.3.4 Massgebendes Entgelt; Lieferklauseln, Skonti und Rabatte

Die Steuerbemessungsgrundlage setzt sich aus folgenden Elementen zusammen:

- Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten (Arbeits- und Materialkosten) gemäss Ziffer 8.3.3;
- Kosten für den Transport des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (vgl. Ziff. 11);
- Einfuhrzoll und andere wegen der Einfuhr zu entrichtende Abgaben.

Im Übrigen gelten die Bestimmungen gemäss Ziffer 5.

8.3.5 Ausbesserung / Wartung der zur vorübergehenden Verwendung ausgeführten Gegenstände auf Rechnung des Verwenders im Ausland

Bei der Wiedereinfuhr von zur vorübergehenden Verwendung ausgeführten Gegenständen unterliegen die im Ausland an den Gegenständen besorgten Ausbesserungs- oder Wartungsarbeiten nicht der Einfuhrsteuer, wenn diese Kosten nicht der Importeur (Absender im Inland), sondern der Verwender im Ausland (z. B. Mieter oder Leasingnehmer) zu tragen hatte. Solche nur dem Verwender im Ausland in Rechnung gestellte Kosten sind bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände nicht anzumelden.

[21] vgl. Ziff. 11
[22] vgl. Ziff. 11

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

8.4 Entgelt für im Ausland besorgte Arbeiten an Gegenständen des Ausfuhrzollverfahrens (Lohnveredelung)

8.4.1 Rechtliche Grundlage

Der Einfuhrsteuer unterliegt das Entgelt für im Ausland besorgte Arbeiten an Gegenständen, die:

- nach dem Ausfuhrzollverfahren zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend ausgeführt wurden; und
- durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wieder an den Absender im Inland zurückgehen.

(Art. 54 Abs. 1 Bst. f MWSTG)

Dieses Entgelt ist selbst dann zu besteuern, wenn kein Neumaterial verwendet worden ist. Als besorgte Arbeiten gelten solche im Sinne von Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 MWSTG, d. h. jede Verarbeitung, Bearbeitung, Zusammensetzung, Ausbesserung, Veredelung oder sonstige Umgestaltung von Gegenständen und auch Arbeiten, bei denen die Gegenstände nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt worden sind. Ist bei der Wiedereinfuhr ein derartiges Entgelt zu besteuern (vgl. Ziff. 8.4.2 und 8.4.3), werden auch die Kosten für den Transport der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[23] besteuert.

Der Nachweis, dass Gegenstände nach dem Ausfuhrverfahren zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ins Ausland verbracht worden sind und anschliessend wieder an den Absender im Inland zurückgehen, ist mit geeigneten Dokumenten zu erbringen (Kopie der Veranlagungsverfügung Ausfuhr, Transportdokumente, Rechnungen für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten, Auftrag des Versenders etc.). Kann die anmeldepflichtige Person diesen Nachweis nicht erbringen, ist die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert der Gegenstände geschuldet.

Für die Veranlagung der Einfuhrsteuer nach Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe f MWSTG genügt es nicht, dass Gegenstände zur Veredelung ausgeführt wurden. Sie müssen zur Lohnveredelung ausgeführt worden sein und an den Absender im Inland zurückgesandt werden. Lohnveredelung liegt für Zwecke der Einfuhrsteuer vor, wenn ein Veredelungsunternehmen die ausgeführten Gegenstände im Auftrag und auf Rechnung derjenigen Person veredelt, welche die zu veredelnden Gegenstände zur Verfügung gestellt hat.

Nicht möglich ist die Besteuerung gestützt auf Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe f MWSTG, wenn Gegenstände:

- an das Veredelungsunternehmen oder eine Drittperson verkauft wurden; oder
- bei der Wiedereinfuhr nicht mehr an den Absender im Inland zurückgehen.

Bei solchen Sachverhalten wird das gesamte für das Veredelungserzeugnis zu entrichtende Entgelt (Kosten für unveredelte Gegenstände + Veredelung) resp. sein Marktwert versteuert, einschliesslich der Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

[23] vgl. Ziff. 11

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Hinsichtlich der Steuerveranlagung bei der Wiedereinfuhr sind zusätzlich folgende Spezialfälle zu beachten:

- Steuerveranlagung bei Wiedereinfuhr der Gegenstände ohne Veredelung (Ziff. 8.4.5);
- Steuerveranlagung bei der Einfuhr von Ersatzgegenständen im Ausbesserungsverkehr (Ziff. 8.4.6);
- Steuerveranlagung bei Garantieleistungen des Lieferanten (Ziff. 8.4.7);
- Steuerveranlagung bei kostenloser Ausbesserung aus Kulanz des Lieferanten (Ziff. 8.4.8);
- Steuerveranlagung bei kostenlosen Ersatzgegenständen aus Kulanz des Lieferanten (Ziff. 8.4.9).

8.4.2 Definition des Entgelts

Bei Gegenständen, die nach dem Ausfuhrzollverfahren zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrages vorübergehend ausgeführt wurden und durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wieder an den Absender im Inland zurückgehen, gehört zum besteuerbaren Entgelt alles, was der Importeur (Absender der unveredelten Gegenstände) oder an seiner Stelle eine Drittperson für die an den Gegenständen besorgten Arbeiten zu entrichten hat oder hatte, einschliesslich der Kosten für den Transport der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[24].

8.4.3 Massgebendes Entgelt; Lieferklauseln, Skonti und Rabatte

Die Steuerbemessungsgrundlage setzt sich aus folgenden Elementen zusammen:

- Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten (Arbeits- und Materialkosten);
- Kosten für den Transport der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland;
- Einfuhrzoll und andere wegen der Einfuhr zu entrichtende Abgaben, die auf dem Neumaterial geschuldet sind.

Im Übrigen gelten die Bestimmungen gemäss Ziffer 5.

8.4.4 Vorgehen bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände

Für die Besteuerung der im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten ist bei der Wiedereinfuhr eine Zollanmeldung für die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr einzureichen. Darin ist als Bemessungsgrundlage für die Einfuhrsteuer das Entgelt gemäss Ziffer 8.4.2 und 8.4.3 zu erfassen.

8.4.5 Steuerveranlagung bei Wiedereinfuhr der Gegenstände ohne Veredelung

Gegenstände wurden zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt. Die Veredelungs- oder Ausbesserungsarbeiten konnten jedoch aus irgendwelchen Gründen nicht oder nicht erfolgreich durchgeführt werden (z. B. Arbeiten nicht lohnend, erfolglose Ausbesserung). Bei der Rücksendung der Gegenstände an den Absender im Inland unterliegt der Einfuhrsteuer das Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen

[24] vgl. Ziff. 11

besorgten Arbeiten (Ziff. 8.4.1), einschliesslich der Kosten für den Transport der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[25] und allfällige Einfuhrabgaben. Dies gilt auch dann, wenn die Veredelung oder Ausbesserung erfolglos geblieben ist. Hat der Absender jedoch für die erfolglose Veredelung resp. Ausbesserung kein Entgelt zu entrichten (andere Sachverhalte als solche gemäss Ziff. 8.4.7 und 8.4.8), so wird auch keine Einfuhrsteuer erhoben. Folglich sind auch die Kosten für den Transport der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland und allfällige Einfuhrabgaben nicht besteuerbar.

8.4.6 Steuerveranlagung bei der Einfuhr von Ersatzgegenständen im Ausbesserungsverkehr

Gelangen beim Ausbesserungsverkehr (Reparaturverkehr) nicht die ausgebesserten Gegenstände, sondern Ersatzgegenstände zur Einfuhr, sind die Voraussetzungen für eine Einfuhr gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG (Ziff. 8.4.1) nicht mehr erfüllt. Obwohl Gegenstände zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ausgeführt wurden, ist Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l in Verbindung mit Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe f MWSTG nicht anwendbar. Bei Überführung der Ersatzgegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr sind hinsichtlich der Einfuhrsteuer jedoch allenfalls die Bestimmungen über die Austauschreparatur[26] zu berücksichtigen.

8.4.7 Steuerveranlagung bei Garantieleistungen des Lieferanten

Bei einer Garantieausbesserung besorgt der Lieferant die Ausbesserungsleistungen im Rahmen seiner Garantieverpflichtung gegenüber dem Abnehmer ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts. Die Ausbesserungsleistung ist Bestandteil eines bereits bestehenden Vertrags (z. B. Kaufvertrag) und nicht eines separaten Werkvertrags (kein separater Auftrag zur Lohnveredelung). Deshalb gelten zur Garantieausbesserung ausgeführte Gegenstände nicht als solche, die im Rahmen eines Werkvertrags zur Lohnveredelung ausgeführt werden. Nicht erfüllt sind somit die Voraussetzungen für eine Wiedereinfuhr gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l in Verbindung mit Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe f MWSTG (Ziff. 8.4.1.). Dasselbe gilt, wenn der Lieferant aufgrund seiner Garantieverpflichtung dem Abnehmer anstelle der ausgebesserten Gegenstände Ersatzgegenstände ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts zustellt (Garantieersatz).

Dennoch können solche Gegenstände unter gewissen Voraussetzungen steuerfrei eingeführt werden (vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 22). Bei kostenloser Ausbesserung oder kostenlosem Ersatz aus Kulanz, vgl. Ziffer 8.4.8 resp. 8.4.9.

8.4.8 Steuerveranlagung bei kostenloser Ausbesserung aus Kulanz des Lieferanten

Der Lieferant hat Gegenstände seines Abnehmers aus Kulanz ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts ausgebessert (z. B. nach Ablauf der Garantieperiode). Solche Gegenstände wurden im Unterschied zu Sachverhalten gemäss Ziffer 8.4.7 zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrages vorübergehend ausgeführt. Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l in Verbindung mit Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe f MWSTG (Ziff. 8.4.1) ist somit anwendbar.

Bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände nach der Ausbesserung sind der Wert des zugefügten Materials und der Aufwand für die Ausbesserung der Gegenstände jedoch steuerfrei, da der Lieferant aus Kulanz hierfür kein zusätzliches Entgelt in Rechnung stellt. Folglich sind auch

[25] vgl. Ziff. 11
[26] vgl. Ziff. 5

die Kosten für den Transport der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[27] und allfällige Einfuhrabgaben nicht besteuerbar.

In der Zollanmeldung ist als MWST-Wert CHF 0.– und als MWST-Code «0% - Steuerfrei» anzugeben. Zudem ist in dieser Anmeldung darauf hinzuweisen, dass die Gegenstände im Ausland aus Kulanz kostenlos ausgebessert wurden.

8.4.9 Steuerveranlagung bei kostenlosen Ersatzgegenständen aus Kulanz des Lieferanten

Von der kostenlosen Ausbesserung aus Kulanz (Ziff. 8.4.8) sind Sachverhalte abzugrenzen, bei denen der Lieferant dem Abnehmer aus Kulanz Ersatzgegenstände ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts zugehen lässt (z. B. nach Ablauf der Garantieperiode). Bei solchen Sachverhalten wurden Gegenstände zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend ausgeführt. Anstelle der ausgebesserten Gegenstände erhält der Abnehmer jedoch Ersatzgegenstände. Nicht anwendbar ist somit Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l in Verbindung mit Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe f MWSTG (Ziff. 8.4.1). Dennoch ist unter gewissen Voraussetzungen die steuerfreie Einfuhr der Ersatzgegenstände möglich (vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 23).

8.5 Entgelt für eingeführte Esswaren sowie alkoholfreie und alkoholische Getränke zur Erbringung gastgewerblicher Leistungen im Inland (Partydienst)

Ein ausländischer Leistungserbringer führt Esswaren, alkoholfreie Getränke und/oder alkoholische Getränke ein, um damit im Inland eine gastgewerbliche Leistung zu erbringen (Partydienst). Eine solche Leistung liegt vor, wenn der Leistungserbringer die Ess- und Trinkwaren beim Kunden zubereitet und/oder serviert.

Werden Ess- und Trinkwaren zur Erbringung von gastgewerblichen Leistungen eingeführt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf folgender Grundlage:

- Getrennter Ausweis der Kosten auf dem Wertnachweis (z. B. Rechnung)

  Weist der Wertnachweis die Kosten für die Esswaren und alkoholfreien Getränke, die alkoholischen Getränke und die übrigen erbrachten Leistungen getrennt aus, so berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt, das berechnet wird für die eingeführten Esswaren und alkoholfreien Getränke sowie gegebenenfalls für die alkoholischen Getränke (unterschiedliche Steuersätze). Ebenfalls besteuert werden die Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland. Betreffend Steuersatz, vgl. Richtlinie 69-04.

  Die Kosten für die Zubereitung und Serviceleistungen werden von der EZV nicht besteuert.

- Kein getrennter Ausweis der Kosten auf dem Wertnachweis (z. B. Rechnung)

  Liegt bei der Einfuhr ein Wertnachweis vor, der nur das Gesamtentgelt für die erbrachte gastgewerbliche Leistung ausweist, wird die Einfuhrsteuer auf diesem Gesamtentgelt berechnet. Betreffend Steuersatz, vgl. Richtlinie 69-04.

Für die Inlandsteuer befindet sich der Ort der Dienstleistung bei gastgewerblichen Leistungen dort, wo die Dienstleistung tatsächlich erbracht wird. Dies kann für den Leistungserbringer aus dem Ausland die subjektive Steuerpflicht im Inland zur Folge haben. Wer im Inland gastgewerbliche Leistungen erbringt, hat je nach Ort, wo er die Leistung erbracht hat, bei der ESTV

[27] vgl. Ziff. 11

oder der STV FL seine Mehrwertsteuerpflicht zu prüfen (Art. 10 MWSTG). Da für die Mehrwertsteuer auf dem Umsatz im Inland das Selbstveranlagungsprinzip gilt, ist jeder Leistungserbringer selber dafür verantwortlich, sich über seine allfällige Steuerpflicht ins Bild zu setzen und sich nötigenfalls als Steuerpflichtiger anzumelden. Nähere Auskünfte darüber erteilen die ESTV und die STV FL.

9 Marktwert

Liegt der Einfuhr kein Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäft zu Grunde, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert, einschliesslich der Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (54 Abs. 1 Bst. g MWSTG und Art. 54 Abs. 3 MWSTG). Das trifft beispielsweise zu bei der Einfuhr von Geschenksendungen, kostenlosen Gegenständen und inländischen Rückgegenständen, aber auch bei Miet- und Leasinggeschäften.

Die Ziffer 9 gliedert sich nach folgenden Themen:

- Definition des Marktwerts (Ziff. 9.1)
- Marktwert bei Mietgeschäften (Ziff. 9.2)
- Marktwert bei Leasinggeschäften (Ziff. 9.3)
- Marktwert bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr von Gegenständen zur Veräusserung ab Lager im Inland (Ziff. 9.4)
- Marktwert bei Nachlieferungen ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts (Ziff. 9.5)
- Marktwert bei Ersatzgegenständen ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts (Ziff. 9.6)

9.1 Definition des Marktwerts

9.1.1 Definition

Als Marktwert gilt, was der Importeur auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbstständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld nach Artikel 56 MWSTG unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten (Art. 54 Abs. 1 Bst. g MWSTG).

Nach dieser Gesetzesbestimmung ist bei der Festsetzung des Marktwertes des eingeführten Gegenstandes somit der Preis zu suchen, den der Importeur:

- auf der Wirtschaftsstufe (Handelsstufe), auf der die Einfuhr bewirkt wird,
- bei Unabhängigkeit des Leistungserbringers (Verkäufer) vom Leistungsempfänger (Importeur),
- im Herkunftsland des eingeführten Gegenstands,
- zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld (vgl. Art. 56 MWSTG),
- unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs,
- für den gleichen Gegenstand,

bei einem Kauf bezahlen müsste.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Die Ermittlung des Marktwerts ist nach einem positiven System aufgebaut. Es sind verschiedene Methoden vorgesehen, die nur bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen zum Zuge kommen. Gleichzeitig ist eine bestimmte Reihenfolge für die Anwendung der einzelnen Methoden festgelegt, wobei die jeweils nächste Methode erst anzuwenden ist, wenn der Marktwert nicht nach der vorangegangenen Methode ermittelt werden konnte. Es gibt folgende fünf Ermittlungsmethoden, die in der angegebenen Reihenfolge heranzuziehen sind:

- Wert gleicher Gegenstände (Ziff. 9.1.2)
- Wert gleichartiger Gegenstände (Ziff. 9.1.3)
- Wert nach der deduktiven Bewertungsmethode (Ziff. 9.1.4)
- errechneter Wert (Ziff. 9.1.5)
- geschätzter Wert (Ziff. 9.1.6)

9.1.2 Wert gleicher Gegenstände

Führt kein Veräusserungsgeschäft zur Einfuhr, ist zu prüfen, ob der Marktwert auf der Grundlage eines Verkaufsgeschäfts für einen gleichen Gegenstand ermittelt werden kann.

Die Ermittlung nach dieser Methode setzt voraus, dass ein gleicher Gegenstand wie der zu bewertende zu demselben oder annähernd demselben Zeitpunkt ins Inland verkauft worden ist und dieser Wert bekannt ist.

Ein Gegenstand ist dann als gleich anzusehen, wenn er:

- in demselben Land hergestellt; und
- in jeder Hinsicht gleich ist (gleiche körperliche Eigenschaften, Qualität, Ansehen und allfälliges Warenzeichen).

Die Gleichheit ist nicht dadurch ausgeschlossen, dass die Gegenstände von verschiedenen Personen (desselben Landes) hergestellt worden sind. Gegenstände desselben Herstellers haben jedoch Vorrang. Allenfalls farbliche Unterschiede oder geringfügige dekorative Veränderungen sind unerheblich.

Ist der Gegenstand gleich, so ist grundsätzlich vom Verkaufspreis für diesen Gegenstand auszugehen. Bezüglich Handelsstufe, Menge, Beförderung, Versicherung und unterschiedliche Preisen gilt Folgendes:

- Grundsätzlich ist auf der Grundlage eines Geschäfts auf der gleichen Handelsstufe und über im Wesentlichen gleiche Mengen auszugehen (plus/minus 10%). Damit wird der Tatsache Rechnung getragen, dass unterschiedliche Handelsstufen (z. B. Gross- oder Einzelhändler) unterschiedliche Preise bedingen können, was gleichfalls für die Abnahme bestimmter Mengen gilt.
- Kann ein Veräusserungsgeschäft auf der gleichen Handelsstufe oder für etwa die gleiche Menge (plus/minus 10%) nicht festgestellt werden, schliesst dies die Anwendung dieser Methode nicht aus. In diesem Fall können andere Bewertungsstufen herangezogen werden, wobei allerdings hinsichtlich der Abweichungen Berichtigungen vorzunehmen sind. Solche Berichtungen sind nur auf Grund nachprüfbarer Unterlagen vorzunehmen (z. B. Preislisten, die sich auf verschiedene Handelsstufen oder Mengen beziehen).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Sind die Beförderungs- und Versicherungskosten im Verkaufspreis eines gleichen Gegenstands enthalten, ist eine Berichtigung vorzunehmen, wenn diese Kosten bei dem zu bewertenden Gegenstand gegenüber dem gleichen Gegenstand wegen Unterschieden in der Entfernung oder der Art der Beförderung erheblich abweichen.

- Werden mehrere gleiche Gegenstände zu verschiedenen Preisen gehandelt, ist der niedrigste dieser Preise zur Ermittlung des Marktwerts heranzuziehen.

Wegen anderer handelsmässiger Umstände, die sich zwischen dem zu bewertenden Gegenstand und dem der Ermittlung zugrunde liegenden Veräusserungsgeschäft ergeben, sind keine Berichtigungen vorzunehmen.

Die Berücksichtigung eines Verkaufspreises für einen gleichen Gegenstand kommt nur dann in Betracht, wenn die fragliche Einfuhr zu demselben oder annähernd demselben Zeitpunkt erfolgte. Dieses Tatbestandsmerkmal ist erfüllt, wenn der Zeitpunkt nicht mehr als 60 Tage vor oder nach der Einfuhr liegt.

Die Bewertung eines Gegenstands nach dieser Methode dürfte sich in der Regel nur dann anbieten, wenn die anmeldepflichtige Person selbst geeignete Unterlagen zur Verfügung stellt. Denn es ist nicht Aufgabe der Zollstelle abzuklären, ob gleiche Einfuhren stattgefunden haben. Sind der Zollstelle solche Einfuhren bekannt, hat sie zudem das Amtsgeheimnis zu wahren. Sie kann somit bekannte Tatsachen nicht ohne Weiteres einem vergleichbaren Sachverhalt zugrunde legen.

9.1.3 Wert gleichartiger Gegenstände

War die Ermittlung des Marktwerts nach der Methode «Wert gleicher Gegenstände» (Ziff. 9.1.2) nicht möglich, so ist zu prüfen, ob der Marktwert auf der Grundlage eines Verkaufspreises für einen gleichartigen Gegenstand ermittelt werden kann. Bei dieser Methode wird der Anwendungsbereich erweitert und es werden weniger strenge Anforderungen verlangt. Zwar muss auch bei einem (lediglich) gleichartigen Gegenstand das Herkunftsland identisch sein, jedoch ist es nicht erforderlich, dass der zur Bewertung heranzuziehende Gegenstand in nahezu jeder Hinsicht mit dem eingeführten übereinstimmt.

Ein Gegenstand ist gleichartig, wenn er:

- in demselben Land hergestellt ist;

- gleiche Eigenschaften oder Materialzusammensetzungen aufweist, die es ihm ermöglicht, die gleichen Aufgaben zu erfüllen; und

- im Handel austauschbar ist.

Die Qualität des Gegenstands, sein Aussehen und das Vorhandensein eines Warenzeichens müssen somit berücksichtigt werden. Das bedeutet, dass der zu bewertende Markengegenstand nur einem Markengegenstand gleichwertig sein kann. Andererseits bedeutet der Umstand, dass ein Vergleichs-Markengegenstand vorliegt, allein noch nicht, dass es sich um einen gleichartigen Gegenstand handelt. So sind z. B. ein PKW mit 1.5 Liter-Motor und ein PKW mit 4.5 Liter-Motor derselben Marke nicht gleichartig, wohl aber ein PKW mit 1.5 Liter-Motor und ein ebensolcher einer anderen Marke.

Was die Handelsstufe, Menge, Beförderung, Versicherung und unterschiedlichen Preise der gleichartigen Gegenstände anbelangt, wird auf die Ausführungen unter «Wert gleicher Gegenstände (Ziff. 9.1.2)» verwiesen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

9.1.4 Wert nach der deduktiven Methode (Weiterverkaufspreis)

War die Ermittlung des Marktwerts nach den vorangehenden Methoden «Wert gleicher Gegenstände (Ziff. 9.1.2)» und «Wert gleichartiger Gegenstände (Ziff. 9.1.3)» nicht möglich und ist ein gleicher oder ein gleichartiger Gegenstand im Inland bereits verkauft worden, kann der Marktwert der berichtigte Weiterverkaufspreis sein. Dabei ist vom Preis auszugehen, zu dem der gleiche oder gleichartige Gegenstand im Inland durch einen massgebenden Käufer verkauft wurde. Der Verkauf muss im selben oder annähernd demselben Zeitpunkt wie die Einfuhr des zu bewertenden Gegenstands erfolgt sein (nicht länger als 60 Tage zurückliegend). Verkäufer kann dabei nur eine im Inland ansässige Person sein, die dem ausländischen Hersteller des zu bewertenden Gegenstands keine Gegenstände oder Leistungen (Materialien, Werkzeuge, Techniken, Entwicklungen, Pläne etc.) zur Verfügung gestellt hat. Zudem kann Verkäufer nur eine Person sein, die beim Verkauf des eingeführten Gegenstands massgebender Käufer war, also nicht ein Vermittler.

Wurde der Gegenstand im Inland in Teilmengen zu Preisen je Einheit verkauft (z. B. je Stück oder Tonne), ist der Marktwert der eingeführten Menge zu ermitteln, indem der Einheitspreis, zu dem die grösste Anzahl von Einheiten verkauft worden ist, mit der Zahl der eingeführten Einheiten multipliziert wird. Wurden im Inland gleich grosse Teilmengen zu unterschiedlichen Preisen pro Einheit verkauft, ist der niedrigste Preis pro Einheit der Berechnung zugrunde zu legen. Der Verkaufspreis eines gleichen oder eines gleichartigen Gegenstands im Inland kann nur herangezogen werden, wenn dieser Gegenstand in einer annähernd gleich grossen Menge (plus/minus 10%) wie der zu bewertende Gegenstand verkauft worden ist.

Hat der Importeur den eingeführten gleichen oder gleichartigen Gegenstand erst nach Be- oder Verarbeitung verkauft, ist bei der Ermittlung des Marktwerts vom Verkaufspreis des be- oder verarbeiteten Gegenstands auszugehen.

Der auf diese Art und Weise ermittelte Verkaufspreis im Inland ist zur Bestimmung des Marktwerts um folgende Elemente zu kürzen:

- Die branchenübliche Handelsspanne (Gewinn- und Gemeinkosten), die beim Verkauf von Gegenständen derselben Gattung oder Art im Inland üblicherweise erzielt wird. Die Handelsspanne entspricht der Differenz zwischen dem Einstandspreis (Preis frei Lager einschliesslich Einfuhrabgaben) und dem Verkaufspreis. Dabei kommt es auf die Herkunft der verkauften Gegenstände nicht an. Die übliche Handelsspanne ist auch dann heranzuziehen, wenn dem Verkauf des zu bewertenden Gegenstands selbst eine andere, z. B. niedrigere Handelsspanne zugrunde gelegen hat.

  Gegenstände derselben Gattung oder Art sind Gegenstände, die zu einer Gruppe oder einem Bereich von Gegenständen gehören, welche von einer bestimmten Industrie oder einem bestimmten Industriezweig hergestellt werden. Dieser Ausdruck schliesst gleiche oder gleichartige Gegenstände ein.

- Die Beförderungs- und Versicherungskosten vom Importeur zu seinem inländischen Abnehmer, sofern sie nicht in der Handelsspanne enthalten sind.

- Die geschuldete Einfuhrsteuer und sonstige wegen der Einfuhr zu entrichtende Abgaben.

- Der in der Branche übliche Zuschlag bei einem Verkauf des zu bewertenden Gegenstands nach Be- oder Verarbeitung.

Sind diese Elemente unbekannt, kann der Marktwert nicht nach dieser Methode ermittelt werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

9.1.5 Errechneter Wert

Der errechnete Wert ist als Marktwert nur dann heranzuziehen, wenn der Marktwert nicht aufgrund der vorangehenden Bewertungsmethoden (Ziff. 9.1.2 bis 9.1.4) ermittelt werden kann. Die Anwendung bleibt in der Regel auf Fälle beschränkt, in denen der ausländische Hersteller dem Importeur oder der Zollstelle die erforderlichen Preisberechnungen (Unterlagen des internen Rechnungswesens [Betriebsbuchhaltung]) zur Verfügung stellt und sich bereit erklärt, gegebenenfalls später notwendige Überprüfungen möglich zu machen. Dies wird vielfach nur zutreffen, wo Lieferer und Importeur geschäftlich miteinander verbunden sind.

Als Marktwert ist ein errechneter Wert heranzuziehen, der aus der Summe folgender Elemente besteht:

- Die Kosten oder der Wert des Materials, der Herstellung sowie sonstiger Be- oder Verarbeitungen, die bei der Fabrikation des zu bewertenden Gegenstands angefallen sind;
- die Kosten für Umschliessung und Verpackung des Gegenstands;
- der Betrag für Gewinn und Gemeinkosten, wie er üblicherweise von Herstellern im Herkunftsland bei Veräusserungsgeschäften von Gegenständen derselben Gattung oder Art zur Ausfuhr ins Inland festgelegt wird;

  Der Begriff «Gewinn und Gemeinkosten» ist als Ganzes anzusehen. Wenn daher in einem konkreten Fall die Gewinnmarge des Herstellers tief ist und seine Gemeinkosten hoch sind, können beide zusammen dennoch mit dem im Einklang stehen, was sich üblicherweise bei Veräusserung von Gegenständen derselben Gattung oder Art ergibt. Gegenstände derselben Gattung oder Art sind Gegenstände, die zu einer Gruppe oder einem Bereich von Gegenständen gehören, welche von einer bestimmten Industrie oder von einem bestimmten Industriezweig hergestellt werden. Dieser Ausdruck schliesst gleiche oder gleichartige Gegenstände ein.

- die Kosten für den Transport des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[28].

9.1.6 Geschätzter Wert

Kann die Steuerbemessungsgrundlage nicht nach einer der vorangehenden Methoden (Ziff. 9.1.2 bis 9.2.5) festgesetzt werden, so ist der Marktwert nach pflichtgemässem Ermessen zu schätzen. Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen bedeutet, dass der konkrete Einzelfall zu würdigen ist. Das Prinzip der Verhältnismässigkeit und der Gleichbehandlung ist einzuhalten. Die Schätzung ist unter Berücksichtigung der im konkreten Einzelfall vorhandenen Informationen zum eingeführten Gegenstand vorzunehmen. Das Ergebnis der Schätzung muss der tatsächlichen Steuerbemessungsgrundlage möglichst nahe kommen.

9.2 Marktwert bei Mietgeschäften

Miete ist die entgeltliche Überlassung einer Sache zum Gebrauch. In Betracht kommen bewegliche und unbewegliche Sachen. Bei der Miete wird im Zivilrecht nicht von Gegenstand, sondern von Sache gesprochen.

Im Gegensatz zum Kauf wird die Sache nicht zu Eigentum übergeben, sondern nur vorübergehend zum Gebrauch überlassen. Der Mieter hat ein Recht zum Besitz auf Grund des Mietvertrags und geniesst Besitzesschutz.

[28] vgl. Ziff. 11

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Führt ein Mietgeschäft zur Einfuhr gilt es, Folgendes zu beachten:

Die Vermietung eines Gegenstands gegen Entgelt ist kein Verkaufsgeschäft. Daher wird die Einfuhrsteuer nicht auf dem Entgelt, sondern auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstands berechnet. Als Marktwert gilt der Preis, den der ausländische Vermieter bei einem Verkauf des vermieteten Gegenstands einer unabhängigen Drittperson zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs berechnen würde.

Zu diesem Marktwert sind die Kosten für den Transport des vermieteten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[29] hinzuzurechnen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind. Allfällige vom Vermieter berechnete Kosten für die Installation und Inbetriebnahme des Mietgegenstandes sind Teil der Steuerbemessungsgrundlage, sofern keine Ausnahmen vorgesehen sind (vgl. Ziffer 6).

9.3 Marktwert bei Leasinggeschäften

Der Begriff «Leasing» stammt vom englischen Wort «to lease» (überlassen, vermieten). Diese Vertragsform tritt in verschiedenen Ausprägungen auf. Allgemein kann man den Leasingvertrag definieren als:

- Überlassung einer Sache auf eine bestimmte Zeit;
- gegen ein in Teilbeträgen (monatlich, halbjährlich etc.) zu zahlendes Entgelt;
- wobei Gefahr und Instandhaltungskosten in der Regel zu Lasten des Leasingnehmers gehen.

Bei solchen Geschäften ist Leasinggeber entweder der Hersteller des Gegenstands (direktes Leasing; weniger häufig) oder eine zwischengeschaltete Leasinggesellschaft (indirektes Leasing; häufiger).

Die zwei Hauptarten des Leasings sind das Operatingleasing (vgl. Ziff. 9.3.1) und das Finanzierungsleasing (vgl. Ziff. 9.3.2).

9.3.1 Operatingleasing

Das Operatingleasing zeichnet sich dadurch aus, dass die Vertragszeit entweder unbestimmt oder kurz ist. Der Vertrag ist jederzeit kündbar. Dieser Vertragstyp ist der Miete gleichzustellen.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert (vgl. Ziff. 9.2).

9.3.2 Finanzierungsleasing

9.3.2.1 Allgemeines

Für das Finanzierungsleasing ist typisch, dass der Leasinggeber B den Leasinggegenstand vom Lieferanten A erwirbt (Eigentum am Leasinggegenstand geht vom Lieferanten A definitiv auf den Leasinggeber B über) und ihn sodann im Rahmen des Leasingvertrags dem Leasingnehmer C überlässt. Es handelt sich somit um ein Dreipersonenverhältnis (indirektes Leasing). Meist wird der Geschäftskontakt zum Lieferanten A durch den künftigen Leasingnehmer C geknüpft. Ergibt sich dann, dass C den Gegenstand nicht kaufen, sondern lediglich leasen will,

[29] vgl. Ziff. 11

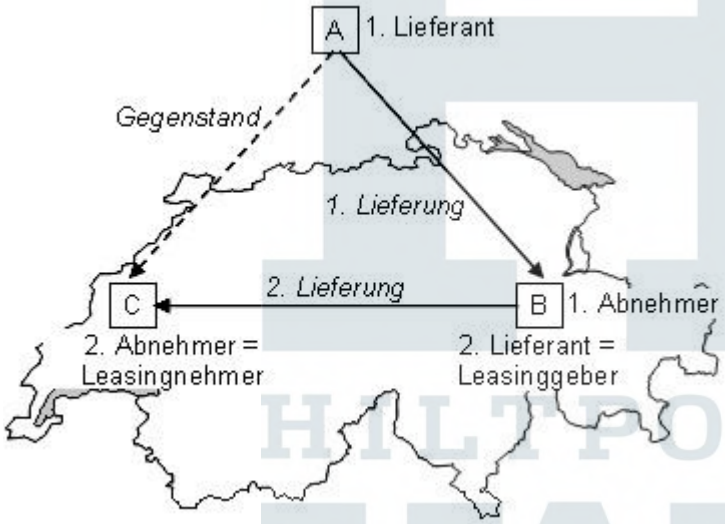
wird eine Leasinggesellschaft dazwischengeschaltet, die zumeist in laufendem Geschäftskontakt zum Verkäufer steht.

Die Leasingraten dienen nicht nur zur Finanzierung des Anschaffungspreises, sondern auch zur Kreditverzinsung. Sie enthalten zudem den Gewinn und die Gemeinkosten des Leasinggebers.

Finanzierungsleasing-Verträge sehen nach Ablauf der unkündbaren Vertragszeit in der Regel ein Wahlrecht vor. Dieses Recht kann folgende Möglichkeiten umfassen:

- Der Leasingnehmer kann den Gegenstand kaufen, wodurch der Leasingvertrag in die Nähe des Abzahlungsgeschäfts rückt;
- der Leasingnehmer kann den Gegenstand zurückgeben;
- der Leasingnehmer kann den Gegenstand weiterhin zu einer reduzierten Rate leasen.

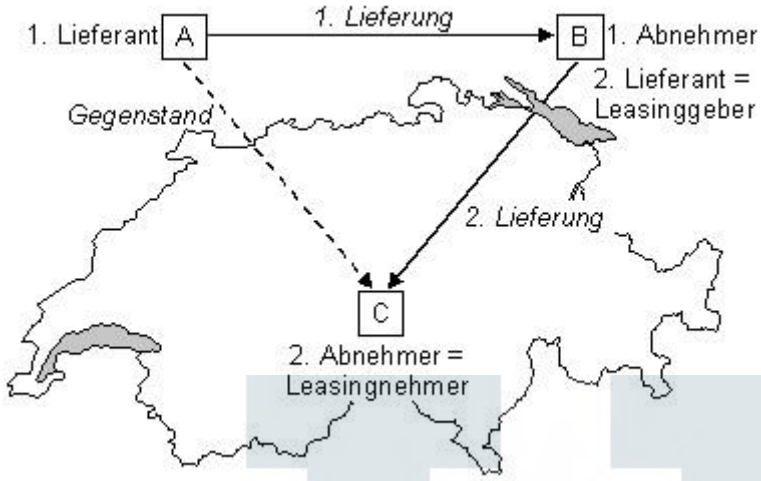
Grafik 1



HALTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Grafik 2



9.3.2.2 Kein klassisches Finanzierungsleasing – Folgen für die Einfuhrsteuer

Kein klassisches Finanzierungsleasing liegt vor, wenn der zukünftige Leasingnehmer C den Gegenstand zunächst selber vom Lieferanten A kauft und anschliessend:

- den Kaufvertrag an einen Leasinggeber B abtritt; oder
- den Gegenstand an den Leasinggeber B verkauft, um ihn sogleich wieder zurück zu leasen.

Im ersten Fall liegt eine Fremdfinanzierung mit Sicherungsübereignung des finanzierten Gegenstands vor und im zweiten Fall ein Sale-and-Lease-back-Geschäft. Massgebend für die Beurteilung, ob ein klassisches Finanzierungsleasing oder einer der vorgenannten Sachverhalte vorliegen, sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld.

- Fremdfinanzierung mit Sicherungsübereignung:

  Kein Finanzierungsleasing liegt bei einer Fremdfinanzierung mit Sicherungsübereignung vor.

  Bei der Fremdfinanzierung mit Sicherungsübereignung erwirbt zunächst der zukünftige Leasingnehmer C als Käufer den Gegenstand vom Lieferanten A.

  Zur Finanzierung des Gegenstands tritt der Käufer C den Kaufvertrag an ein Leasingunternehmen B ab. Dieses gewährt dem künftigen Leasingnehmer C einen Kredit unter der Bedingung, dass das zivilrechtliche Eigentum am Leasinggegenstand als Absicherung für die Kreditgewährung vom künftigen Leasingnehmer C an den Leasinggeber B übergeht. Dagegen verbleibt die wirtschaftliche Verfügungsmacht über den Leasinggegenstand beim Leasingnehmer C.

  Bei einer solchen Übertragung eines Gegenstands im Rahmen einer Sicherungsübereignung liegt keine Lieferung im Sinne des Mehrwertsteuerrechts vor (Art. 2 Abs. 2 MWSTV). Führt ein solches Geschäft zur Einfuhr, ist das zwischen dem Lieferanten A und dem Leasingnehmer C ursprünglich beim Kauf vereinbarte Entgelt der Besteuerung zugrunde zu legen, einschliesslich der Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland. Importeur ist der Leasingnehmer C. Zwischen Leasinggeber B und Leasingnehmer C findet eine von der Steuer ausgenommene Kreditgewährung statt, die nicht der Einfuhrsteuer unterliegt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Sale and Lease back-Geschäft:

  Ebenfalls kein Finanzierungsleasing liegt bei einem Sale and lease back-Geschäft vor.

  Beim sogenannten Sale and lease back-Geschäft erwirbt ebenfalls zunächst ein Käufer C den Gegenstand vom Lieferanten A.

  Da der Käufer C den Gegenstand nicht finanzieren kann oder nicht finanzieren will, lässt er den Gegenstand durch ein Finanzinstitut B finanzieren.

  Zu diesem Zweck überträgt der Käufer C das Eigentum am Gegenstand durch Verkauf auf das Finanzinstitut B (= sale) und schliesst gleichzeitig mit dem Finanzinstitut einen Leasingvertrag ab, mit dem der Käufer C (gilt aus Sicht des Finanzinstituts als Verkäufer) den verkauften Gegenstand sogleich wieder zurückleast (= lease back). Der ursprüngliche Käufer C wird zum Leasingnehmer C.

  Beim Verkauf des Gegenstands durch den ursprünglichen Käufer und neu Verkäufer C an das Finanzinstitut B geht das Eigentum am Leasinggegenstand im Gegensatz zum klassischen Finanzierungsleasing nur treuhänderisch auf das Finanzinstitut B über. Das Sale and lease back-Geschäft gilt nicht als Lieferung im Sinne des Mehrwertsteuerrechts, wenn im Zeitpunkt des Vertragsschlusses eine Rückübereignung vereinbart wird (Art. 2 Abs. 3 MWSTV). Die Vereinbarung einer Rückübereignung bedeutet, dass das Eigentum am Gegenstand nach Ablauf der unkündbaren Leasingdauer und Bezahlung aller Raten oder bei vorzeitiger Vertragsauflösung gegen einen zum voraus festgesetzten Restbetrag wieder an den Leasingnehmer (hier: den ursprünglichen Käufer C) zurückfällt.

  Führt ein solches Sale and lease back-Geschäft zur Einfuhr, ist das zwischen dem Lieferanten A und dem Käufer C ursprünglich vereinbarte Entgelt der Besteuerung zugrunde zu legen, einschliesslich der Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[30]. Importeur ist der Leasingnehmer C (ursprünglicher Käufer C). Zwischen dem Leasinggeber (Finanzinstitut B) und dem Leasingnehmer (Käufer C) findet eine Finanzierungsdienstleistung statt, die nicht der Einfuhrsteuer unterliegt.

  Die nachfolgenden Beispiele beschreiben nur das klassische Finanzierungsleasing. Es liegen keine Sale and lease back-Geschäfte und keine Übertragungen von Gegenständen im Rahmen von Sicherungsübereignungen vor.

9.3.2.3 Sachverhalt zum klassischen Finanzierungsleasing

Der Leasinggeber B erwirbt den Leasinggegenstand vom ausländischen Lieferanten A. Das Eigentum am Leasinggegenstand geht vom ausländischen Lieferanten A definitiv auf den Leasinggeber B über. Der Leasinggeber B überlässt den Gegenstand im Rahmen eines Leasings dem Leasingnehmer C und dieses Geschäft führt zur Einfuhr. Das Leasing ist im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld vereinbart. Es handelt sich um ein Dreipersonenverhältnis (indirektes Leasing). Der Leasinggegenstand wird direkt vom ausländischen Lieferanten A zum Leasingnehmer C transportiert. Der Leasinggeber B kann entweder im Inland (Grafik 1) oder im Ausland (Grafik 2) domiziliert sein.

[30] vgl. Ziff. 11

9.3.2.4 Grundsätze zur Einfuhrsteuer beim klassischen Finanzierungsleasing

Nachstehend wird beschrieben, wer bei unterschiedlichen Sachverhalten zum Finanzierungsleasing in der Zollanmeldung als Importeur auftritt und welche Bemessungsgrundlage besteuert wird.

- Montage des eingeführten Leasinggegenstands durch ausländischen Lieferanten A oder in dessen Auftrag durch eine Drittperson

  - Auftrag für Montage erfolgt durch Leasinggeber B und Kosten hierfür werden durch Leasinggeber B bezahlt

    Der ausländische Lieferant A oder in dessen Auftrag eine Drittperson montiert im Inland im Auftrag und auf Rechnung des Leasinggebers B den eingeführten Leasinggegenstand. Der Lieferant A erbringt somit eine werkvertragliche Lieferung im Inland an den Leasinggeber B resp. er liefert den Leasinggegenstand dem Leasinggeber B erst nach Abschluss der Montage im Inland ab.

    Bei solchen Sachverhalten richtet sich das Vorgehen bezüglich Einfuhrsteuer nach den Vorschriften für werkvertragliche Lieferungen[31]. Importeur in der Zollanmeldung ist der ausländische Lieferant A per Adresse seines Steuervertreters bzw. des Leasingnehmers C.

  - Auftrag für Montage erfolgt durch Leasingnehmer C und die Kosten hierfür werden durch den Leasingnehmer C bezahlt

    Der ausländische Lieferant A oder in dessen Auftrag eine Drittperson montiert im Inland im Auftrag und auf Rechnung des Leasingnehmers C den eingeführten Leasinggegenstand. Den Leasinggegenstand selber bezieht der Leasingnehmer C im Rahmen des Leasingvertrags jedoch vom Leasinggeber B. Das Leasing und die Montage sind somit voneinander unabhängige Rechtsgeschäfte, weshalb diese auch bezüglich Einfuhrsteuer separat zu beurteilen sind. Die Besteuerung des Leasinggegenstandes ist von der Besteuerung der Montage zu trennen:

    - Besteuerung des Leasinggegenstandes

      Das Leasinggeschäft führt zur Einfuhr. Da die Montage nicht im Auftrag des Leasinggebers B, sondern des Leasingnehmers C erfolgt, richtet sich die Besteuerung des Leasinggeschäfts nach den Bestimmungen, die gelten, wenn keine Montage durch den Lieferanten A stattfindet (vgl. nachstehender Punkt mit Titel «Keine Montage durch ausländischen Lieferanten A oder in dessen Auftrag durch eine Drittperson»). Importeur in der Zollanmeldung ist der Leasingnehmer C.

    - Besteuerung der Montage

      Die vom ausländischen Lieferanten A direkt im Auftrag und auf Rechnung des Leasingnehmers C besorgten Montagearbeiten sind nach den Vorschriften für werkvertragliche Lieferungen[32] und mit separater Zollanmeldung zu veranlagen, sofern der ausländische Lieferant A für die Montage Gegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr überführt (Einfuhr von Montagematerial wie beispielsweise Schrauben [andere Gegenstände als der Leasinggegenstand selber oder Werkzeug, das nach Abschluss der Arbeiten wiederausgeführt wird]).

[31] vgl. Richtlinie 69-01, Ziff. 2.2
[32] vgl. Richtlinie 69-01, Ziff. 2.2

Wird kein Montagematerial in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, unterliegt die Montage nicht der Einfuhrsteuer.

- Keine Montage durch ausländischen Lieferanten A oder in dessen Auftrag durch eine Drittperson

  Der eingeführte Gegenstand wird nicht montiert oder aber er wird durch den Leasingnehmer C selbst oder in dessen Auftrag durch eine Drittperson D montiert . Allfällige Montagekosten bezahlt der Leasingnehmer C nicht dem Leasinggeber B, sondern direkt dem Erbringer der Montageleistungen.

  Der Leasinggeber B führt eine Lieferung im Ausland aus. Er hat demnach über die Umsätze aus dem Leasinggeschäft mit der ESTV oder der STV FL nicht abzurechnen. In der Zollanmeldung ist der Leasingnehmer C als Importeur und Empfänger aufzuführen (für Leasinggeber mit Unterstellungserklärung Ausland, vgl. Ziff. 9.1.5). Zur Einfuhr führt das Geschäft zwischen dem Leasinggeber B und dem Leasingnehmer C.

  Je nachdem ob zur Einfuhr des Gegenstands ein Vollamortisations- oder Teilamortisationsvertrag führt, berechnet sich die Einfuhrsteuer wie folgt:

  o Vollamortisationsvertrag (Full pay out-Vertrag)

    Ein Vollamortisationsvertrag liegt vor, wenn während der vertraglich festgelegten Leasingdauer (Grundlaufzeit) der Leasinggegenstand mit den Leasinggebühren vollumfänglich finanziert wird. Der Kaufpreis des Gegenstands sowie die Kreditfinanzierung, die Gemeinkosten und der handelsübliche Gewinn des Leasinggebers B werden somit mit den Gebühren abgegolten.

    Führt ein solcher Vertrag zur Einfuhr des Gegenstands, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Gesamtaufkommen der Leasinggebühren. Dieses entspricht der Summe der während der Leasingvertragszeit (Grundlaufzeit) zu bezahlenden Gebühren.

  o Teilamortisationsvertrag (Not full pay out- oder Non full pay out-Vertrag)

    Bei Teilamortisationsverträgen wird der Leasinggegenstand während der vertraglich festgelegten Leasingdauer (Grundlaufzeit) nur zu 40% bis 90% finanziert.

    Liegt der Einfuhr ein solcher Vertrag zugrunde, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert des importierten Gegenstands. Als solcher Wert gilt der Preis, den der Leasinggeber B bei einem Verkauf des verleasten Gegenstands einer unabhängigen Drittperson zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs berechnen würde.

  In dieses Gesamtaufkommen bzw. den Marktwert sind noch die Kosten für den Transport des Leasinggegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[33] einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind.

  Allfällige Montagekosten, welche der Leasingnehmer C nicht dem Leasinggeber B, sondern einer Drittperson D bezahlt, sind nicht Teil der Steuerbemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer auf dem Leasinggegenstand. Die Montage ist bei solchen Sachverhalten ein separates Rechtsgeschäft, das nur dann der Einfuhrsteuer unterliegt (aufgrund einer separaten Zollanmeldung), wenn die Montage durch einen ausländischen Leistungserbringer erfolgt, der für die Montage Gegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr überführt

[33] vgl. Ziff. 11

(z. B. Schrauben oder anderes Montagematerial). Derartige Einfuhren von Montagematerial sind nach den Vorschriften für werkvertragliche Lieferungen[34] zu beurteilen. Wird kein Montagematerial in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, so unterliegt die Montage nicht der Einfuhrsteuer. Zu erwähnen ist, dass sich ein ausländischer Erbringer solcher Leistungen im Inland allenfalls als Steuerpflichtiger registrieren lassen muss.

9.3.2.5 Ausnahme (Unterstellungserklärung Ausland) beim klassischen Finanzierungsleasing, ohne Montage durch ausländischen Lieferanten A

Ein Leasinggeber B, der im Inland als Steuerpflichtiger registriert ist und derartige Lieferungen im Ausland ausführt, kann über diese Lieferungen freiwillig mit der ESTV oder der STV FL abrechnen. Dieses vereinfachte Verfahren für eingeführte Gegenstände setzt jedoch eine Bewilligung der ESTV oder der STV FL voraus (Unterstellungserklärung Ausland).

Bei solchen Sachverhalten gelten für den Leasinggeber B die gleichen einfuhrsteuerrechtlichen Auswirkungen wie für Zwischenhändler B bei Reihengeschäften. Für nähere Informationen hierzu, vgl. Richtlinie 69-01, Ziffer 2.3.2.3.

9.4 Marktwert bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr von Gegenständen zur Veräusserung ab Lager im Inland

9.4.1 Sachverhalt

Ein ausländischer Leistungserbringer (Lieferant) betreibt im Inland ein Lager. Er verbringt einen Gegenstand aus dem Ausland in sein Lager im Inland und überführt ihn hierbei in den zollrechtlich freien Verkehr. Der Gegenstand hat somit nicht den Status eines in ein Zolllagerverfahren übergeführten oder in ein Zollfreilager eingelagerten Gegenstands. Ab Lager im Inland beliefert der ausländische Lieferant seine Abnehmer Im Inland. Vgl. hierzu auch Richtlinie 69-01, Ziffer 3.2.2.1.

9.4.2 Abnehmer und Entgelt der Lieferungen ab Lager im Zeitpunkt der Einfuhr bekannt

Im Zeitpunkt des Verbringens des Gegenstands ins Inland steht fest:

- welchem Abnehmer der ausländische Lieferant den in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Gegenstand ab Lager im Inland liefern wird; und
- welches Entgelt der Abnehmer für diese Lieferung zu entrichten hat (Art. 4 MWSTV).

Sind diese Voraussetzungen erfüllt, ist Grundlage für die Veranlagung der Einfuhrsteuer das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten und dem Abnehmer des ab Lager im Inland gelieferten Gegenstands. In der Zollanmeldung ist der Abnehmer des ab Lager gelieferten Gegenstands sowohl Importeur als auch Empfänger.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das der Abnehmer dem ausländischen Lieferanten für den ab Lager gelieferten Gegenstand zu entrichten hat (Rechnung des Lieferanten an den Abnehmer), einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland. Der Bestimmungsort im Inland ist das Lager, wenn der Käufer den Gegenstand dort abholt (Übernahme des Gegenstands ab Lager durch den Käufer). Wenn der Gegenstand durch den Lieferanten zum Käufer transportiert oder versendet wird, ist der Bestimmungsort der Ort, an dem der Gegenstand nach dem Verlassen des Lagers transportiert wird (Transport oder Versenden des Gegenstandes durch den Lieferanten).

[34] vgl. Richtlinie 69-01, Ziff. 2.2

Ist der ausländische Lieferant im Inland als Steuerpflichtiger registriert und will er über diese Lieferung freiwillig mit der ESTV oder der STV FL abrechnen, so setzt dies eine Bewilligung der ESTV oder der STV FL voraus (Unterstellungserklärung Ausland). In diesem Fall gelten die Bestimmungen gemäss Richtlinie 69-01, Ziffer 2.3.1 (Ziffer 3.2.1.3).

9.4.3 Andere Sachverhalte als unter Ziffer 9.4.2 beschrieben

Sind die Voraussetzungen gemäss Ziffer 9.4.2 nicht erfüllt, ist Grundlage für die Veranlagung der Einfuhrsteuer das Verbringen des Gegenstands durch den ausländischen Leistungserbringer ins Lager im Inland. Der Transport des Gegenstands über die Zollgrenze ins Lager gilt nicht als Lieferung, sondern lediglich als Verbringen eines Gegenstands ins Inland. Im Zeitpunkt der Einfuhr verfügt immer noch der ausländische Leistungserbringer wirtschaftlich über den Gegenstand, d. h. ausschliesslich er kann den eingelagerten Gegenstand im eigenen Namen veräussern oder einer anderen Bestimmung zuführen. Deshalb ist in der Zollanmeldung als Importeur aufzuführen:

- Der ausländische Leistungserbringer per Adresse seines inländischen Steuervertreters, wenn er im Inland im Mehrwertsteuerregister als Steuerpflichtiger eingetragen ist; oder
- der ausländische Leistungserbringer per Adresse des Lagerorts, wenn er im Inland nicht als Steuerpflichtiger im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist.

Als Empfänger ist der ausländische Leistungserbringer per Adresse des Lagerorts zu vermerken.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das der Lieferant (Importeur) beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. In anderen Fällen berechnet sich die Steuer auf dem Marktwert[35], d. h. auf dem Preis, den der ausländische Lieferant:

- auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird,
- an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands,
- zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld,
- unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs

bezahlen müsste, um den eingeführten Gegenstand zu erhalten.

Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Entgelt oder Marktwert noch nicht enthalten, die Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

Zur Vereinfachung kann als Alternative zum Marktwert der um 10 % gekürzte Verkaufspreis zur Besteuerung angemeldet werden. Es handelt sich hierbei um den Verkaufspreis, den der ausländische Lieferant (Importeur) auf der Stufe, auf der er tätig ist (Grosshandel, Detailhandel etc.), bei einem Verkauf einem unabhängigen Dritten berechnen würde. Ist er auf verschiedenen Stufen tätig (z. B. Verkauf sowohl an Händler als auch Endkonsument) ist diejenige Stufe massgebend, welche dem Endkonsum näher liegt. Mit der 10%-Kürzung werden die im Inland bei der Lagerung angefallenen Aufwendungen berücksichtigt.

[35] vgl. Ziff. 9.1

Ebenfalls Teil der Steuerbemessungsgrundlage sind, sofern im Marktwert oder Entgelt noch nicht enthalten, die Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[36].

Verkauft der ausländische Leistungserbringer seinen Abnehmern einen Gegenstand ab Lager im Inland und tritt er im eigenen Namen und für eigene Rechnung auf, so liefert er den Gegenstand im Inland, was seine Steuerpflicht begründen kann. Nähere Auskünfte dazu erteilt die ESTV oder die STV FL.

9.5 Marktwert bei Nachlieferungen ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts

9.5.1 Sachverhalt

Ein Lieferant lässt einem Importeur nachträglich einen Gegenstand zukommen, den der Importeur bereits bei der ersten Einfuhr hätte erhalten müssen. Die Nachlieferung des fehlenden Gegenstands (zweite Einfuhr) vervollständigt die Hauptlieferung (erste Einfuhr) und erfolgt daher ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts. Unter «Lieferung» ist der Verkauf, die entgeltliche Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung (z. B. Miete) oder die Ablieferung eines Gegenstands nach Bearbeitung zu verstehen.

9.5.2 Bemessungsgrundlage für die Einfuhrsteuer

Der nachgelieferte Gegenstand unterliegt beim Grenzübertritt der Einfuhrsteuer, da das Steuerobjekt, d. h. die Bewegung eines Gegenstands über die Zollgrenze (Art. 52 Abs. 1 MWSTG) gegeben ist, und Artikel 53 MWSTG keine Steuerbefreiung vorsieht, auch wenn der Importeur den Gegenstand der Nachlieferung ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts erhält.

Zu besteuern ist der Marktwert[37] des nachgelieferten Gegenstands, einschliesslich der Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland[38]. Erfolgt die Einfuhr des nachgelieferten Gegenstands im Rahmen einer werkvertraglichen Lieferung, so ist ebenfalls nur der Marktwert des nachgelieferten Gegenstands zu besteuern (ohne Montage- oder Einbaukosten, aber einschliesslich der Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Wird hierbei festgestellt, dass im Zeitpunkt der Einfuhr des ersten Gegenstands die Montage- oder Einbaukosten zu Unrecht nicht versteuert wurden, so ist die Veranlagung des ersten Gegenstands zu korrigieren.

9.5.3 Rückerstattung der Einfuhrsteuer

Steht dem Importeur hinsichtlich des eingeführten Gegenstands der Nachlieferung (zweite Einfuhr) das Vorsteuerabzugsrecht nicht oder nur teilweise zu, so hat er Anspruch auf Rückerstattung der erhobenen Einfuhrsteuer, sofern alle diesbezüglichen Voraussetzungen (z. B. Gegenstand der Nachlieferung bei der ersten Einfuhr besteuert) erfüllt sind und die entsprechenden Nachweise (z. B. Veranlagungsverfügung MWST und Begleitdokumente der ersten Einfuhr) vorgelegt werden.

[36] vgl. Ziff. 11
[37] vgl. Ziff. 9.1
[38] vgl. Ziff. 11

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

9.6 Marktwert bei kostenlosen Ersatzgegenständen aufgrund einer Garantieverpflichtung oder aus Kulanz

9.6.1 Sachverhalt

Beim nachfolgenden Sachverhalt sind die Voraussetzungen für die steuerfreie Einfuhr im Zeitpunkt der Einfuhr nicht erfüllt (steuerfreie Einfuhr bei Garantieersatz, vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 22; steuerfreie Einfuhr bei Ersatz aus Kulanz, vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 23).

Ein Abnehmer (Importeur) erhält Gegenstände, die sein Lieferant aufgrund einer Garantieverpflichtung ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts ersetzt hat (Garantieersatz). Gründe für diese Garantieleistung können sein, dass die ursprünglichen Gegenstände beim Transport beschädigt wurden, in Verlust geraten oder untergegangen sind, oder dass an den ursprünglichen Gegenständen während der Garantiefrist Mängel oder Schäden aufgetreten sind. Aus vertraglichen oder gesetzlichen Gründen ist der Lieferant dazu verpflichtet, dem Importeur kostenlos Ersatzgegenstände zuzustellen.

Möglich ist auch, dass der Lieferant dem Abnehmer aus Kulanz Ersatzgegenstände ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts zugehen lässt (z. B. nach Ablauf der Garantieperiode). Auch wenn der Abnehmer die Gegenstände zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend ausgeführt hat, erhält er vom Lieferanten anstelle der ausgebesserten Gegenstände Ersatzgegenstände.

9.6.2 Steuerveranlagung bei Garantieersatz sowie bei Ersatzgegenständen aus Kulanz

Garantieleistungen sind Bestandteil eines bereits bestehenden Vertrags (z. B. Kauf-, Mietvertrag). Werden Gegenstände zur Garantieausbesserung ausgeführt, so findet keine Ausfuhr zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags statt, weil der Abnehmer der Gegenstände mit dem Lieferanten keinen separaten Werkvertrag über die Ausbesserung abschliesst. Der Abnehmer erwartet stattdessen eine kostenlose Ausbesserung oder einen kostenlosen Ersatz für Gegenstände, die er im Rahmen eines bestehenden Vertrags bereits bezahlt hat. Nicht anwendbar sind somit bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände die Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k MWSTG (Wiedereinfuhr nach Ausfuhr zur Lohnveredelung im Zollverfahren der passiven Veredelung) und 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG (Wiedereinfuhr nach Ausfuhr im Ausfuhrverfahren zur Lohnveredelung).

Die Ersatzgegenstände unterliegen beim Grenzübertritt der Einfuhrsteuer, da das Steuerobjekt, d. h. die Bewegung eines Gegenstandes über die Zollgrenze (Art. 52 Abs. 1 MWSTG) gegeben ist. Dies gilt auch bei der Einfuhr von Ersatzgegenständen aus Kulanz.

Steuerbemessungsgrundlage ist der Marktwert[39] der Ersatzgegenstände, einschliesslich der Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[40]. Erfolgt die Einfuhr der Ersatzgegenstände im Rahmen einer Garantieleistung oder aus Kulanz bei einer werkvertraglichen Lieferung, so ist ebenfalls nur der Marktwert der Ersatzgegenstände zu besteuern (ohne Montage- oder Einbaukosten, aber einschliesslich der Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Wird hierbei festgestellt, dass im Zeitpunkt der Einfuhr der ursprünglichen Gegenstände die Montage- oder Einbaukosten zu Unrecht nicht versteuert wurden, so ist die Veranlagung der ursprünglichen Gegenstände zu korrigieren.

[39] vgl. Ziff. 9.1
[40] vgl. Ziff. 11

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

10 Schätzung

10.1 Schätzung durch EZV

Bestehen Zweifel an der Richtigkeit der Zollanmeldung oder fehlen Wertangaben, kann die EZV die Steuerbemessungsgrundlage nach pflichtgemässem Ermessen schätzen (Art. 54 Abs. 4 MWSTG). Eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen bedeutet, dass der konkrete Einzelfall zu würdigen ist. Das Prinzip der Verhältnismässigkeit und der Gleichbehandlung ist einzuhalten. Die Schätzung ist unter Berücksichtigung der im konkreten Einzelfall vorhandenen Informationen zum eingeführten Gegenstand vorzunehmen. Das Ergebnis der Schätzung muss der tatsächlichen Steuerbemessungsgrundlage möglichst nahe kommen. Die Schätzung erfolgt in flexibler Anwendung der in Ziffer 9.1 beschriebenen Methoden. Eine solche Schätzung kann die EZV selbst vornehmen oder durch eine Fachperson durchführen lassen.

Wird die Schätzung im Auftrag der EZV durch eine Fachperson vorgenommen, gilt bezüglich der durch die Schätzung verursachten Kosten folgende Regelung:

- Bestätigt die Fachperson die in der Zollanmeldung aufgeführte Steuerbemessungsgrundlage, gehen die Kosten der Expertise zu Lasten der EZV.

- Hat die Fachperson eine höhere Steuerbemessungsgrundlage geschätzt als in der Zollanmeldung aufgeführt, gehen die Kosten der Expertise zu Lasten der anmeldepflichtigen Person. Zudem bleibt die Einleitung eines Strafverfahrens vorbehalten.

10.2 Schätzung durch die anmeldepflichtige Person oder in deren Auftrag durch eine Drittperson

Hat die anmeldepflichtige Person Zweifel an den in den Begleitpapieren aufgeführten Wertangaben oder fehlen solche Angaben, kann sie oder eine von ihr beauftragte Drittperson die Steuerbemessungsgrundlage schätzen. Die Schätzung hat vor Abgabe der Zollanmeldung zu erfolgen. Bei Vergabe des Schätzungsauftrags an eine Drittperson, hat der Auftraggeber die Kosten zu tragen.

10.3 Hinweis bezüglich Schätzung in der Zollanmeldung

Wird die Steuerbemessungsgrundlage geschätzt, ist in der Zollanmeldung zu vermerken, wer die Schätzung angeordnet und wer sie vorgenommen hat.

11 Kosten für den Transport und damit zusammenhängende Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (Nebenkosten)

In die Steuerbemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer sind einzubeziehen, sofern nicht bereits darin enthalten, die Kosten für:

- den Transport der eingeführten Gegenstände, und

- alle damit zusammenhängenden Leistungen,

bis zum Bestimmungsort im Inland, an den die Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld nach Artikel 56 MWSTG zu befördern sind (Art. 54 Abs. 3 Bst. b MWSTG).

Diese Kosten werden auch als Nebenkosten bis zum Bestimmungsort im Inland bezeichnet.

Sind diese Kosten im Entgelt oder Marktwert bereits enthalten, müssen sie nicht hinzugerechnet werden.

Nähere Informationen zum Umfang der Nebenkosten und zum Bestimmungsort im Inland sind zu finden unter:

- Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen (Nebenkosten; Ziff. 11.1);
- Bestimmungsort im Inland (Ziff. 11.2);
- Abgrenzung zwischen Einfuhr- und Inlandsteuer bei der Besteuerung der Nebenkosten (Ziff. 11.3).

11.1 Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen (Nebenkosten)

11.1.1 Allgemeines

Bei der Einfuhr können Gegenstände durch den Versender, Importeur oder Empfänger vollständig oder teilweise mit eigenen Mitteln bis zum Bestimmungsort im Inland befördert werden. Auch die mit dem Befördern zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort (z. B. Veranlagung des Gegenstands bei der Zollstelle) kann der Versender, Importeur oder Empfänger vollständig oder teilweise mit eigenen Mitteln erbringen. Der Versender, Importeur oder Empfänger kann für diese Leistungen aber auch einen Spediteur oder Frachtführer (Auftragnehmer) beauftragen. Dabei wird zwischen Frachtvertrag (Ziff. 11.1.6) und Speditionsvertrag (Ziff. 11.1.7) unterschieden.

Unabhängig davon, ob der Transport des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland mit eigenen Mitteln oder durch eine beauftragte Drittperson (Spediteur, Frachtführer, Verzollungsagent etc.) ausgeführt werden, führen diese Tätigkeiten zu Kosten (vgl. Ziff. 11.1.3 und 11.1.5). Diese sind Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die Einfuhrsteuer. Je nach dem, ob die Leistungen durch Drittpersonen (z. B. Frachtführer oder Spediteur) oder mit eigenen Mitteln ausgeführt werden, ist zu unterscheiden:

- Drittpersonen besorgen im Auftrag des Versenders, Importeurs oder Empfängers den Transport und die damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort (Ziff. 11.1.2);
- Der Versender, Importeur oder Empfänger besorgt den Transport und die damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort mit eigenen Mitteln (Ziff. 11.1.3).

11.1.2 Drittpersonen besorgen im Auftrag des Versenders, Importeurs oder Empfängers den Transport und die damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort

Besorgen Drittpersonen (z. B. Spediteure oder Frachtführer) den Transport des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland, so erbringen diese gegenüber dem Auftraggeber (Versender, Importeur oder Empfänger) Dienstleistungen, die sie in Rechnung stellen. Massgebend für die Besteuerung bei der Einfuhr ist somit das für diese Dienstleistungen entrichtete oder zu entrichtende Entgelt.

Die Kosten für diese Dienstleistungen bis zum Bestimmungsort im Inland sind jedoch nur dann zur Steuerbemessungsgrundlage (Entgelt oder Marktwert) hinzuzurechnen, wenn sie nicht bereits darin enthalten sind.

11.1.3 Der Versender, Importeur oder Empfänger besorgt den Transport und die damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort mit eigenen Mitteln

- Grundsatz

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Führt der Versender, Importeur oder Empfänger den Transport des Gegenstands bis zum Bestimmungsort im Inland mit eigenen Mitteln durch und/oder erbringt er die damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland mit eigenen Mitteln, so sind als Kosten seine Selbstkosten zur Steuerbemessungsgrundlage hinzuzurechnen. Sie sind jedoch nur dann hinzuzurechnen, wenn sie nicht bereits im Entgelt oder Marktwert enthalten sind. Letzteres wird bei Sachverhalten, wo der Versender diese Leistungen mit eigenen Mitteln erbringt, in der Regel zutreffen.

Erfolgt der Transport des eingeführten Gegenstands mit eigenen Mitteln, gehören zu den Selbstkosten die Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland, welche für das Transportmittel und allenfalls den Fahrer anfallen. Als Beispiel einer mit dem Transport zusammenhängenden Leistung, die mit eigenen Mitteln erbracht werden kann, ist die Zollanmeldung zu nennen. Hierbei entstehen beispielsweise Personalkosten. Erfolgt die Zollanmeldung mit eigenen Mitteln, sind hierfür Selbstkosten anzusetzen.

- Ausnahmen

  Keine Selbstkosten sind zu versteuern bei folgenden drei Sachverhalten:

  - Einfuhrveranlagung von Gegenständen des Reiseverkehrs nach Artikel 16 ZG;

    Keine Selbstkosten sind zu versteuern bei der Einfuhr von Gegenständen des Reiseverkehrs im Sinne von Artikel 16 Absatz 2 ZG. Das sind Gegenstände, die jemand auf einer Reise über die Zollgrenze mitführt oder bei der Ankunft aus dem Ausland in einem inländischen Zollfreiladen erwirbt, ohne dass sie für den Handel bestimmt sind.

  - Einfuhrveranlagung von eigenen Gegenständen, die nicht zu unternehmerischen Tätigkeiten verwendet werden;

    Keine Selbstkosten sind zu versteuern bei folgendem Sachverhalt:

    Eine Person verfügt wirtschaftlich über den eingeführten Gegenstand, d. h. sie ist dessen Eigentümer, Besitzer, Käufer, Mieter, Leasingnehmer etc. Sie meldet den Gegenstand selber zur Einfuhrveranlagung an und/oder transportiert ihn mit eigenen Mitteln (z. B. eigenem Beförderungsmittel) bis zum Bestimmungsort im Inland. Die Person verwendet den eingeführten Gegenstand nicht zu unternehmerischen Tätigkeiten, d. h. nicht zur Produktion, zum Verkauf, zur Vermietung, zum Erbringen von Dienstleistungen etc. Eine unternehmerische Tätigkeit liegt grundsätzlich immer dann vor, wenn der Gegenstand für eine berufliche oder gewerbliche Tätigkeit verwendet wird, die nachhaltig (dauerhaft) und auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist.

    Diese Ausnahme gilt nur für die Selbstkosten, die der erwähnten Person entstehen. Wenn sie den eingeführten Gegenstand auf dem Weg bis zum Bestimmungsort im Inland nur teilweise mit eigenen Mitteln transportiert und den Gegenstand für die übrige Strecke einer Drittperson (z. B. Logistiker) zur Beförderung übergibt, so unterliegt das Entgelt, das sie hierfür der Drittperson (z. B. Logistikunternehmen) entrichtet, der Einfuhrsteuer. Dasselbe gilt für das Entgelt, das sie für die Einfuhrveranlagung entrichtet, wenn sie die Einfuhrveranlagung durch eine Drittperson vornehmen lässt.

  - Einfuhrveranlagung von Beförderungsmitteln, die gleichzeitig eine Personen- oder Güterbeförderung durchführen.

    Keine Selbstkosten sind zu versteuern, wenn mit dem Beförderungsmittel, das zur Einfuhr veranlagt wird, gleichzeitig eine von diesem Vorgang unabhängige Personen- oder Güterbeförderung durchgeführt wird (z. B. ein Luftfahrzeug fliegt nach einer Wartung im Ausland im Rahmen eines Linienflugs wieder ins Inland zurück).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

11.1.4 Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands

Zu den Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands gehören die Frachtkosten (Seefracht, Eisenbahnfracht, LKW-Fracht, Luftfracht, Portokosten der Post etc.), also das Entgelt für das gewerbliche Transportieren des Gegenstands, das der Versender, Importeur oder Empfänger einem Logistikdienstleister (Frachtführer, Spediteur etc.) zu entrichten hat.

Bei der Einfuhr von Kaufgegenständen des Versandhandels, die im Postkanal befördert werden, geht die EZV grundsätzlich davon aus, dass die Portokosten im Rechnungsbetrag inbegriffen sind. Vorausgesetzt werden plausible Wertangaben in den Begleitdokumenten.

Bei unentgeltlichen Sendungen wie beispielsweise Geschenksendungen von Privat an Privat von über Fr. 100.- Wert, Mustern u. dgl. sind die Portokosten dazuzuzählen, wenn sie nicht im. Marktwert enthalten sind.

11.1.5 Kosten für Leistungen, die mit dem Transport des eingeführten Gegenstands zusammenhängen

Als Kosten für Leistungen, die mit dem Befördern oder Versenden des Gegenstands zusammenhängen, gelten beispielsweise Kosten, die der Versender, Importeur oder Empfänger zu entrichten hat für die im Zusammenhang mit dem Befördern oder Versenden stehenden Nebentätigkeiten des Transportgewerbes, die Versicherungsleistungen oder die Veranlagungsleistungen bei der Zollstelle.

Als Kostenfaktoren im Zusammenhang mit Nebentätigkeiten des Transport- und Speditionsgewerbes (Logistikgewerbe) sind beispielsweise zu nennen:

- Kosten für:
  - das Zwischenlagern des Gegenstands während des Transports oder vor der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr (Offenes Zolllager etc.);
  - das Auf- und Abladen des Gegenstands;
  - das Aus- oder Umpacken des Gegenstands;
  - das Umschichten des Gegenstands;
  - das Umzeichnen oder neu Etikettieren der Verpackung.
- Provisionen des Spediteurs;
- Kostenersatz für Aufwendungen des Spediteurs. Ein solcher liegt vor, wenn der Spediteur die Kosten der Aufwendungen des von ihm beauftragten Dienstleistungserbringers (z. B. Frachtführer, Zollagent) seinem Auftraggeber weiterbelastet.

Als Kostenfaktoren im Zusammenhang mit Veranlagungsleistungen sind beispielsweise zu nennen:

- Kosten für:
  - die Zollanmeldung des Gegenstands zur Ausfuhr aus dem Herkunftsland und zur Einfuhr ins Inland;
  - das Erstellen eines Konnossements;
  - die Reexpedition des Gegenstands;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

  - die Beschau des Gegenstands durch die Zollstelle;
  - die Registratur;
  - die zollamtliche Gestellung des Gegenstands und die summarische Anmeldung;
  - die Untersuchung des Gegenstands.

- Kosten für Bewilligungen, Zeugnisse und Kontrollen, die von andern Stellen als der EZV erhoben und von dem mit der Zollanmeldung Beauftragten seinem Kunden weiter berechnet werden;
- Vorlage- und Inkassoprovisionen;
- Telefon- und Faxspesen;
- Avis und Porto.

Als weitere Kostenfaktoren im Zusammenhang mit dem Transport des eingeführten Gegenstands sind zu nennen:

- Kosten für:
  - die Transportversicherung;
  - die Leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (LSVA);
  - Bewilligungen für Spezialtransporte;
  - das Überschreiten der Entlade- oder Zollanmeldefristen (z. B. Standgelder);
  - die Kühlung des eingeführten Gegenstands;
  - die Miete von Beförderungsmitteln und Behältern (z. B. Container);
  - das Benutzen von Schutzplanen oder anderem Stau- und Verpackungsmaterial;
  - das Füttern von Tieren.

11.1.6 Frachtvertrag

Der zwischen dem Frachtführer und seinem Auftraggeber (Spediteur, Versender, Importeur, Empfänger) abgeschlossene Frachtvertrag hat zum Inhalt, den Transport eines Gegenstands von A nach B physisch durchzuführen. Typische Frachtverträge sind beispielsweise der Vertrag mit dem Strassenfrachtführer, der Eisenbahn, der Post, der Airline oder der Reederei.

11.1.7 Speditionsvertrag

Der Speditionsvertrag ist ein Vertrag zwischen einem Auftraggeber (Versender, Importeur, Empfänger) und einem Spediteur mit dem Inhalt, dass der Spediteur gegen Bezahlung die Organisation des Transports eines Gegenstands übernimmt. Der Spediteur kann sich dabei sogenannter Unterbeauftragter, Frachtführer, Versicherungsgesellschaften, Zollagenten, Spediteure etc. bedienen. Mit diesen schliesst er Verträge in seinem Namen, aber letztendlich auf Rechnung seines Auftraggebers ab. Es kann sich dabei um alle Arten von Verträgen handeln, wie beispielsweise um Frachtverträge, Versicherungsverträge, einfache Aufträge (Auftrag an Zollagenten), Speditionsverträge (hier ist der Erstspediteur Auftraggeber), Werkverträge (z. B. Erstellen einer Verpackung), Mietverträge (z. B. Miete eines Containers) etc.

Oft erbringt der Spediteur gewisse Leistungen des Speditionsvertrags selbst. Er setzt seinen eigenen Lastkraftwagen ein, er hat eigene Angestellte, welche gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellen etc. Dies wird Selbsteintritt genannt, weil er Verträge, die er normalerweise mit Unterbeauftragten abschliessen würde, nun in gewisser Weise mit sich selbst «abschliesst».

11.2 Bestimmungsort im Inland

11.2.1 Rechtliche Grundlage

Der Einfuhrsteuer unterliegen alle Kosten für:

- das Befördern oder Versenden der eingeführten Gegenstände, und
- alle damit zusammenhängenden Leistungen,

bis zum Bestimmungsort im Inland, an den die Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld nach Artikel 56 MWSTG zu befördern sind.

Der Bestimmungsort im Inland ist der Ort, an den der Gegenstand zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld nach Artikel 56 zu befördern ist. Um bei einer konkreten Einfuhr eines Gegenstandes festzustellen, wo der Bestimmungsort im Inland liegt, muss somit bekannt sein, wann die Einfuhrsteuerschuld entsteht. Nach Artikel 56 MWSTG entsteht die Einfuhrsteuerschuld zur gleichen Zeit wie die Zollschuld. Artikel 69 ZG legt fest, wann die Zollschuld entsteht. Zur Festlegung des für die Einfuhrsteuer massgebenden Bestimmungs-ortes im Inland muss somit bekannt sein, wo und wann die Zollanmeldung stattfindet (Grenzzollstelle, Inlandzollstelle, Offenes Zolllager, Zollfreilager etc.) und an welchen Bestimmungsort der eingeführte Gegenstand im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld gemäss Versender, Importeur oder Empfänger zu transportieren ist.

Jeder Wechsel eines Zollverfahrens, d. h. die Ablösung eines bestehenden Zollverfahrens durch ein anderes Zollverfahren, und jede Auslagerung aus einem Zollfreilager führt zu einem neuen Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld. Beim Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ist zusätzlich Artikel 162 ZV zu beachten.

Sobald feststeht, wann im konkreten Einzelfall die Zollschuld entsteht, kann der Bestimmungsort im Inland festgestellt werden, bis zu dem die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen der Einfuhrsteuer unterliegen. Ist dieser Ort im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld unbekannt, so gilt als Bestimmungsort der Ort, an dem das Umladen nach Entstehung der Zollschuld im Inland erfolgt (Art. 54 Abs. 3 Bst. b MWSTG).

11.2.2 Bestimmungsort bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr, bei Veranlagung nach einem Zollverfahren mit Zollüberwachung oder beim Wechsel eines Zollverfahrens

Massgebender Bestimmungsort im Inland ist der Ort, an den der Gegenstand im Zeitpunkt, in dem die Zollschuld entsteht (Art. 69 ZG), gemäss Versender, Importeur oder Empfänger zu transportieren ist oder bei unterlassener Zollanmeldung zu transportieren gewesen ist. Massgebend ist allein der Bestimmungsort gemäss Versender, Importeur oder Empfänger des Gegenstands und nicht ein Ort vor diesem Bestimmungsort, wo die Strecke eines Frachtführers oder Spediteurs endet, der nur einen Teil der Beförderung bis zu diesem Bestimmungsort durchführt.

Für Näheres zur Abgrenzung zwischen der Einfuhr- und der Inlandsteuer bei der Festlegung des Bestimmungsorts, vgl. Ziff. 11.3.

Sämtliche Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (z. B. allfällige Versicherungs-, Veranlagungs- und Verpackungsleistungen, Nebentätigkeiten des Logistikgewerbes) unterliegen der Einfuhrsteuer. Sie sind zur Steuerbemessungsgrundlage hinzuzurechnen, soweit sie nicht bereits darin enthalten sind (vgl. Ziff. 11.1).

Je nach Sachverhalt führt dies zu folgenden Ergebnissen:

- Ein Gegenstand wird aus dem Ausland im Land- oder Schiffsverkehr ins Inland verbracht und bei einer Grenzzollstelle in den zollrechtlich freien Verkehr überführt;

  Beispiel:

  Ein ausländischer Lieferant gibt einem Spediteur den Auftrag, einen Gegenstand bei ihm in München abzuholen und nach Bern zu seinem Kunden zu transportieren. Der Spediteur meldet diesen Gegenstand bei der Grenzzollstelle zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr an.

  Im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld ist Bern der massgebende Bestimmungsort im Inland.

  Die Kosten der vom Spediteur erbrachten Leistungen (Transport, Versicherung, Veranlagung etc.) bis Bern sind Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer und somit durch die EZV zu besteuern. Im Inland sind diese Leistungen von der Inlandsteuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 5 MWSTG).

- Ein Gegenstand wird aus dem Ausland im Luftverkehr ins Inland verbracht und nach der Landung bei der zuständigen Flughafenzollstelle in den zollrechtlich freien Verkehr überführt;

  Beispiel:

  Ein ausländischer Versender gibt einem Spediteur den Auftrag, einen Gegenstand per Luftfracht von Tokio nach Zürich-Flughafen zu befördern. Der Importeur gibt einem weiteren Spediteur den Auftrag, den in Zürich-Flughafen ausgeladenen Gegenstand bei der Flughafenzollstelle in den zollrechtlich freien Verkehr zu überführen und zu seinem Geschäftsdomizil in Lugano zu transportieren.

  Im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld ist Lugano der massgebende Bestimmungsort im Inland.

  Die Kosten der von den beiden Spediteuren erbrachten Leistungen (Transport Tokio - ZH-Flughafen, Versicherung, Veranlagung, Transport ZH-Flughafen - Lugano etc.) bis Lugano sind Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer und somit durch die EZV zu besteuern. Im Inland sind diese Leistungen von der Inlandsteuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 5 MWSTG).

- Ein Gegenstand aus dem Ausland wird bei der Grenzzollstelle oder im Luftverkehr nach der Landung bei der zuständigen Flughafenzollstelle in ein Zollverfahren mit Zollüberwachung nach Artikel 47 ZG überführt (z. B. Transitverfahren oder Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung);

  Beispiel:

  Ein Importeur gibt einem Spediteur den Auftrag, einen Gegenstand in Paris abzuholen, in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zu überführen und nach Bern an

sein Geschäftsdomizil zu transportieren. Der Spediteur veranlagt den Gegenstand bei der Grenzzollstelle nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung und transportiert ihn zu seinem Auftraggeber nach Bern.

Im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld ist Bestimmungsort im Inland das Geschäftsdomizil des Importeurs in Bern.

Die Kosten der vom Spediteur erbrachten Leistungen (Transport, allenfalls Versicherung, Einfuhrveranlagung etc.) bis zum Geschäftsdomizil des Importeurs in Bern sind Bestandteil der Steuerbemessungsgrundlage für die im Rahmen dieses Zollverfahrens sicherzustellende Einfuhrsteuer. Im Inland sind diese Leistungen von der Inlandsteuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 5 MWSTG).

- Ein Gegenstand aus dem Ausland befindet sich in einem Zollverfahren mit Zollüberwachung nach Artikel 47 ZG (z. B. Transitverfahren, Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung, Zolllagerverfahren [Offenes Zolllager]) oder der Gegenstand ist in einem Zollfreilager eingelagert; dieser unter Zollüberwachung stehende Gegenstand wird in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt.

  Beispiel:

  Ein ausländischer Versender gibt einem Spediteur den Auftrag, einen Gegenstand bei ihm in Milano abzuholen und im Inland zu lagern. Der Gegenstand wird von der Zollgrenze im Transitverfahren nach Bern verbracht und dort im offenen Zolllager des Spediteurs eingelagert. Nach zwei Monaten wird der Gegenstand im Auftrag des Versenders (Lieferanten) in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt und nach Sion befördert, wo er dem Kunden des Versenders (Lieferanten) ausgehändigt wird.

  Im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld ist Sion der massgebende Bestimmungsort im Inland.

  Die Kosten der vom Spediteur erbrachten Transportleistungen (Transport Milano - Bern, Transport Bern - Sion etc.), die Lagerkosten sowie die Kosten der Veranlagung zum Transitverfahren und der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr sind Bestandteil der Bemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer. Im Inland sind diese Leistungen von der Inlandsteuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 5 und Ziff. 7 MWSTG)

11.2.3 Rohrleitungen (Pipelines)

Bestimmungsort im Inland bei Gegenständen (z. B. Wasser), die in Rohrleitungen eingeführt werden, ist die erste Mess- und/oder Pumpstation des Importeurs, bis zu welcher der Gegenstand nach Entstehung der Einfuhrsteuerschuld geleitet wird.

11.2.4 Fehlende Angaben zum Bestimmungsort im Inland

Ist der Bestimmungsort im Inland unbekannt, so gilt als dieser Bestimmungsort der Ort, an dem das Umladen nach Entstehung der Einfuhrsteuerschuld im Inland erfolgt.

11.3 Abgrenzung zwischen Einfuhr- und Inlandsteuer bei der Besteuerung der Nebenkosten

11.3.1 Allgemeines

Bei der Einfuhr eines Gegenstands werden auch die Nebenkosten bis zum Bestimmungsort im Inland[41] besteuert, an den der Gegenstand zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld gemäss Versender, Importeur oder Empfänger zu transportieren ist. Die Einfuhrsteuerschuld entsteht zur gleichen Zeit wie die Zollschuld (Art. 56 Abs. 1 MWSTG).

Die Praxis zeigt, dass dieser Grundsatz nicht bei jeder Einfuhr zu eindeutigen Ergebnissen führt. Immer wieder taucht die Frage auf, wessen Sicht bei der Festlegung des Bestimmungsortes massgebend ist, diejenige des Versenders, des Importeurs oder des Empfängers.

Beispiel:

Ein Versender aus den USA lässt einen Gegenstand per Luftfracht nach Zürich transportieren. Er beauftragt eine Zollagentur, die Einfuhrveranlagung vorzunehmen und den Gegenstand dem Importeur an einem vereinbarten Ort beim Flughafen Zürich zu übergeben. Der Importeur lässt den Gegenstand anschliessend bis zu seinem Sitz in Bern transportieren.

Bei der Anwendung des oben genannten Grundsatzes könnte der Bestimmungsort sowohl Bern als auch Zürich-Flughafen sein, weil nicht präzisiert wird, ob dieser Ort aus Sicht des Versenders festgelegt wird oder aus Sicht des Importeurs.

Für den Versender gilt beim vorliegenden Beispiel der Flughafen Zürich als Bestimmungsort, konkret der Übergabeort beim Flughafen Zürich, wo er den Gegenstand nach der Einfuhrveranlagung dem Importeur durch die Zollagentur überreichen lässt. Dem Versender ist nicht bekannt, dass der Importeur den Gegenstand anschliessend zu seinem Sitz nach Bern transportieren lässt. Der Versender weiss auch nicht, ob der Importeur den Gegenstand selber nach Bern weitertransportiert oder eine Drittperson damit beauftragt.

Für den Importeur hingegen ist Bern der Bestimmungsort des Gegenstands. Er ist bei der Einfuhrveranlagung nicht selber aktiv geworden, sondern hat beim Flughafen Zürich einen bereits veranlagten Gegenstand entgegengenommen.

Da Logistikleistungen, die von der Einfuhrsteuer erfasst werden, von der Mehrwertsteuer im Inland (Inlandsteuer) befreit sind (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 5 MWSTG), ist die Definition des Bestimmungsortes auch für Zwecke der Inlandsteuer von grosser Bedeutung. Dem Erbringer von Logistikleistungen im Inland muss klar sein, wann seine Leistung der Einfuhrsteuer und wann sie der Inlandsteuer unterliegt. Die nachfolgenden Präzisierungen sollen in dieser Hinsicht Klarheit schaffen.

11.3.2 Zu berücksichtigende Sachverhaltselemente bei der Festlegung des Bestimmungsorts

Der Bestimmungsort richtet sich danach:

- wer die Einfuhrveranlagung vornimmt resp. vornehmen lässt; und
- wer nach der Einfuhrveranlagung den Weitertransport besorgt resp. besorgen lässt.

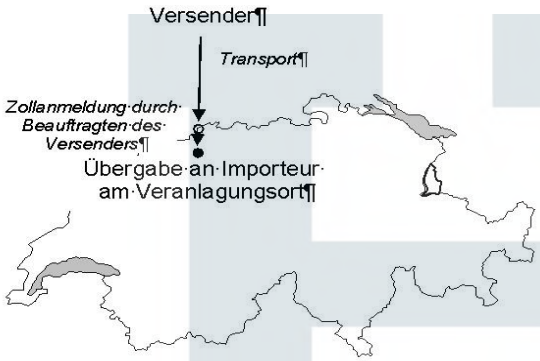
[41] vgl. Ziff. 11.2

Unterschieden wird zwischen folgenden Sachverhalten:

- Der Versender oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z. B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstands.

  Der Versender oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z. B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstands und übergibt den Gegenstand nach der Einfuhrveranlagung dem Importeur/Empfänger am Ort, wo die Veranlagung stattfand;

  Bestimmungsort im Inland ist der Ort, wo der Versender oder die von ihm beauftragte Drittperson den veranlagten Gegenstand dem Importeur oder Empfänger übergibt.



  Beispiel:

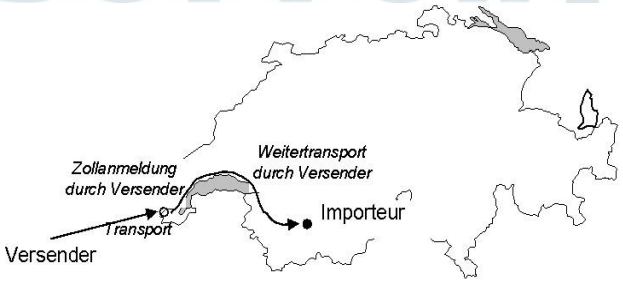
  Ein Lieferant in Deutschland (Versender) erteilt einem Spediteur den Auftrag, einen Gegenstand bei ihm in Köln abzuholen, zur Einfuhr zu veranlagen und in Basel seinem Abnehmer (Importeur und Empfänger) zu übergeben.

  Bestimmungsort im Inland ist Basel.

  Der Versender oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z. B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstands und dessen Weitertransport im Inland.

  Bestimmungsort ist der Ort im Inland, wohin der Versender oder die von ihm beauftragte Drittperson den eingeführten Gegenstand nach der Einfuhrveranlagung zu transportieren hat. Der Versender oder die von ihm beauftragte Drittperson kann den veranlagten Gegenstand bis zu diesem Ort im Inland auch zwischenlagern oder einen Unterfrachtführer mit dem Transport beauftragen. Diese Vorgänge beeinflussen den Bestimmungsort nicht.

  Beispiel:



  Ein Lieferant in Frankreich (Versender) transportiert einen Gegenstand von Lyon nach Genf, besorgt in Genf die Einfuhrveranlagung und transportiert den Gegenstand anschliessend bis zu seinem Abnehmer (Importeur und Empfänger) in Sion.

  Bestimmungsort im Inland ist Sion.

Ist der Versender die gleiche Person wie der Importeur, so gilt der nächste Punkt.

- Der Importeur/Empfänger oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z. B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstands.

  Der Importeur oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z. B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstands und übergibt den Gegenstand nach der Einfuhrveranlagung dem Empfänger am Ort, wo die Veranlagung stattfand;

  Bestimmungsort im Inland ist der Ort, wo der Importeur oder die von ihm beauftragte Drittperson den veranlagten Gegenstand dem Empfänger übergibt.



HILTPOLD
VAT
SUPPORT

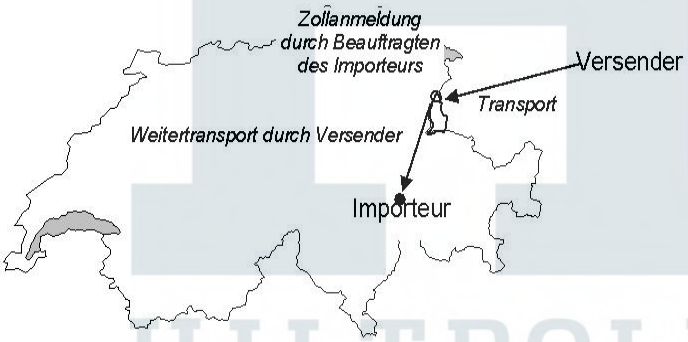
Beispiel:

Die Tessili AG in Bellinzona handelt mit Textilien. Sie kauft Mäntel in Italien und verkauft diese weiter an die Vestiti AG in Lugano. Die Tessili AG beauftragt einen Spediteur mit der Einfuhrveranlagung einer Sendung Mäntel in Chiasso. Anschliessend überlässt sie die Mäntel der Vestiti AG in Chiasso zur Abholung. Die Vestiti AG beauftragt einen Transporteur, die zur Einfuhr veranlagten Mäntel in Chiasso abzuholen und bis zu ihrem Lager in Lugano zu transportieren.

Bestimmungsort im Inland ist Chiasso.

Der Importeur/Empfänger oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z. B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstands; der Versender oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z. B. Spediteur) besorgt nach der Einfuhrveranlagung des Gegenstands dessen Weitertransport im Inland;

Bestimmungsort im Inland ist der Ort, wohin der Versender oder die von ihm beauftragte Drittperson den eingeführten Gegenstand zu transportieren hat. Der Versender oder die von ihm beauftragte Drittperson kann den veranlagten Gegenstand bis zu diesem Ort im Inland auch zwischenlagern oder einen Unterfrachtführer mit dem Transport beauftragen. Diese Vorgänge beeinflussen den Bestimmungsort nicht.



Beispiel:

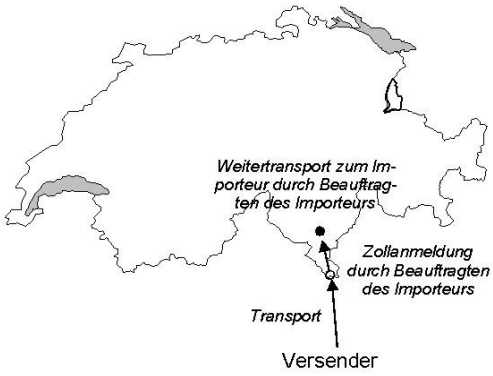
Die Musik AG in Chur importiert Musikinstrumente aus Österreich. Der Verkäufer in Salzburg (Versender) transportiert die Musikinstrumente mit eigenem LKW bis nach Chur. Die Durchführung der Einfuhrformalitäten überlässt er der Musik AG. Die Musik AG (Importeurin und Empfängerin) beauftragt einen Spediteur mit der Einfuhrveranlagung der Musikinstrumente.

Bestimmungsort im Inland ist Chur.

Der Importeur / Empfänger oder eine von ihm beauftragte Drittperson (z. B. Spediteur) besorgt die Einfuhrveranlagung des Gegenstands und dessen Weitertransport im Inland.

Bestimmungsort im Inland ist der Ort, wohin der Importeur / Empfänger oder die von ihm beauftragte Drittperson den eingeführten Gegenstand transportiert. Der Importeur / Empfänger oder die von ihm beauftragte Drittperson kann den veranlagten Gegenstand bis zu diesem Ort im Inland auch zwischenlagern oder einen Unterfrachtführer mit dem Transport beauftragen. Diese Vorgänge beeinflussen den Bestimmungsort nicht.

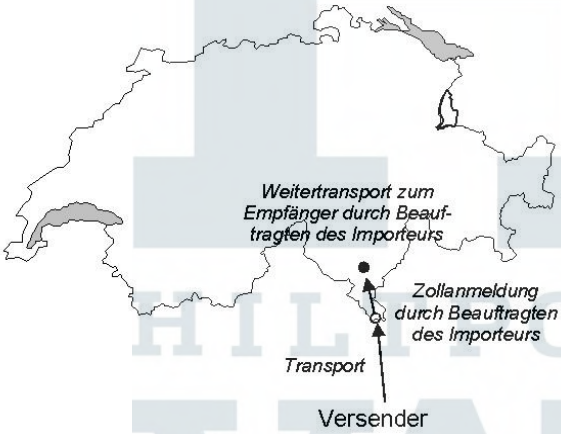
Beispiel 1:



Die Tessili AG in Bellinzona handelt mit Textilien. Sie kauft Mäntel in Italien und beauftragt einen Spediteur mit der Einfuhrveranlagung und dem Transport dieser Mäntel bis zu ihrem Lager in Giubiasco.

Bestimmungsort im Inland ist Giubiasco.

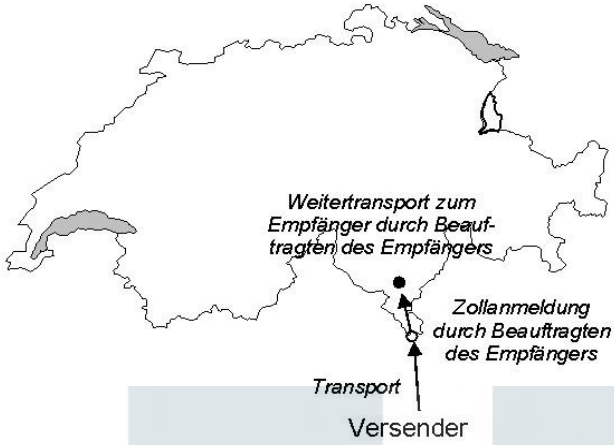
Beispiel 2:



Die Tessili AG handelt mit Textilien. Sie kauft Mäntel in Italien und verkauft diese weiter an die Vestiti AG in Lugano. Die Tessili AG beauftragt einen Spediteur mit der Einfuhrveranlagung einer Sendung Mäntel in Chiasso und dem Transport dieser Mäntel bis zum Lager der Vestiti AG in Lugano.

Bestimmungsort im Inland ist Lugano.

Beispiel 3:



Die Tessili AG handelt mit Textilien. Sie kauft Mäntel in Italien und verkauft diese weiter an die Vestiti AG in Lugano. Die Vestiti AG beauftragt einen Spediteur mit der Einfuhrveranlagung einer Sendung Mäntel in Chiasso und mit dem Transport dieser Mäntel bis zu ihrem Lager in Lugano.

Bestimmungsort im Inland ist Lugano.

11.3.3 Auswirkungen der Abgrenzungskriterien zwischen Einfuhr- und Inlandsteuer

- Wenn der Versender die Einfuhrveranlagung selber vornimmt oder durch eine Drittperson vornehmen lässt, muss er beim Importeur/Empfänger nicht nachfragen, wo der Bestimmungsort ist. Der Versender kennt seinen Bestimmungsort (= Ort der Übergabe des eingeführten Gegenstands an den Importeur/Empfänger). Er kennt seinen Bestimmungsort auch dann, wenn er zwar nicht die Einfuhrveranlagung besorgt, aber den Weitertransport im Inland, der auf die Einfuhrveranlagung folgt.

- Wenn der Importeur die Einfuhrveranlagung selber vornimmt oder durch eine Drittperson vornehmen lässt, so ist er immer auch im Besitz der Veranlagungsverfügungen MWST. Beauftragt ein solcher Importeur ein Logistikunternehmen mit Transportleistungen im Inland, so kann er dem Logistikunternehmen Kopien der Veranlagungsverfügungen MWST übergeben, wenn dieser sie benötigt, um gegenüber der zuständigen Steuerverwaltung eine Befreiung der Transportleistungen von der Inlandsteuer geltend zu machen. Sind der Importeur und der Empfänger verschiedene Personen und übergibt der Importeur den veranlagten Gegenstand dem Empfänger am Ort der Veranlagung, so muss er beim Empfänger nicht nachfragen, wo der Bestimmungsort des Empfängers ist. Der Importeur kennt seinen Bestimmungsort, welcher dem Ort entspricht, an dem der eingeführte Gegenstand dem Empfänger übergeben wird.

- Allfällige weitere Logistikleistungen, die der Kunde des Importeurs nach der Übergabe im Inland durch eine Drittperson erbringen lässt, unterliegen der Inlandsteuer zum Normalsatz. Der Importeur muss daher dem Logistikunternehmen im Inland, den sein Kunde mit dem Weitertransport beauftragt hat, keine Kopien der Veranlagungsverfügungen MWST übergeben.

- Der Bestimmungsort eines eingeführten Gegenstands kann sich ändern, je nachdem, wer die Einfuhrveranlagung und den Weitertransport nach der Einfuhrveranlagung besorgt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-04

Steuersätze

Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

1 Normalsatz ... 4

2 Reduzierter Satz ... 4
2.1 Wasser in Leitungen ... 4
2.2 Lebensmittel nach dem Lebensmittelgesetz (LMG), ohne alkoholische Getränke 5
2.2.1 Rechtliche Grundlage und Übersicht ... 5
2.2.2 Begriffe ... 5
2.2.3 Lebensmittel nach LMG (ohne alkoholische Getränke) ... 7
2.2.4 Lebensmittel nach LMG, für die Herstellung von zum Normalsatz besteuerbaren Erzeugnissen oder Medikamenten bestimmt ... 8
2.2.5 Lebensmittel nach LMG, für die Erbringung einer gastgewerblichen Leistung im Inland bestimmt ... 8
2.2.6 Aromen und Zusatzstoffe nach LMG ... 8
2.2.7 Verarbeitungshilfsstoffe nach LMG ... 9
2.2.8 Medizinprodukte, zur Bestimmung des Steuersatzes den Lebensmitteln nach LMG gleichgestellt ... 9
2.3 Vieh, Geflügel und Fische ... 10
2.4 Getreide ... 10
2.5 Sämereien, Setzknollen und –zwiebeln, lebende Pflanzen, Stecklinge, Pfropfreiser, Schnittblumen und Zweige ... 10
2.6 Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel für Tiere ... 11
2.6.1 Übersicht ... 11
2.6.2 Futtermittel und Silagesäuren ... 11
2.6.3 Streumittel für Tiere ... 12
2.7 Dünger, Pflanzenschutzmittel, Mulch und anderes pflanzliches Abdeckmaterial 12
2.7.1 Übersicht ... 12
2.7.2 Dünger ... 12
2.7.3 Pflanzenschutzmittel ... 13
2.7.4 Mulch und pflanzliches Abdeckmaterial ... 14
2.8 Medikamente; Rechtsgrundlage und Übersicht ... 14
2.8.1 Zugelassene Arzneimittel und Tierarzneimittel-Vormischungen ... 16
2.8.1.1 Begriffe ... 16
2.8.1.2 Voraussetzungen für die Anwendung des reduzierten Steuersatzes ... 16
2.8.2 Zugelassene Komplementär- und Phytoarzneimittel ... 18
2.8.2.1 Begriffe ... 18
2.8.2.2 Voraussetzungen für die Anwendung des reduzierten Steuersatzes ... 18
2.8.3 Verwendungsfertige Arzneimittel, die keiner Zulassung des HMI bedürfen (ohne Vollblut) oder befristet bewilligt sind ... 19
2.8.3.1 Magistralrezepturen, Arzneimittel nach Formula officinalis, Hausspezialitäten ... 19
2.8.3.2 Arzneimittel für klinische Versuche oder mit Bewilligung HMI, Arzneimitel zur Überbrückung, Arzneimittel gegen lebensbedrohende oder Invalidität zur Folge habende Krankheiten, nicht standardisierbare Arzneimittel ... 20
2.8.4 Nicht zugelassene verwendungsfertige Arzneimittel, von Privatpersonen in kleinen Mengen für den Eigengebrauch eingeführt ... 21
2.8.5 Nicht zugelassene verwendungsfertige Arzneimittel, von Fachpersonen in kleinen Mengen eingeführt ... 21
2.8.5.1 Begriffe ... 21
2.8.5.2 Nicht zugelassene Humanarzneimittel ... 22
2.8.5.3 Nicht zugelassene Tierarzneimittel ... 23
2.8.6 Arzneimittel, vorübergehend eingeführt zum Verpacken oder Weiterverkauf ins Ausland ... 23
2.8.7 Medikamente, zum Normalsatz steuerbar ... 23
2.9 Gedruckte Zeitungen und Zeitschriften ohne Reklamecharakter ... 23
2.9.1 Rechtliche Grundlage ... 23
2.9.2 Erläuterungen ... 24

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.9.3 Beispiele für gedruckte Zeitungen und Zeitschriften mit reduziertem Steuersatz ... 25
2.9.4 Beispiele für Druckerzeugnisse mit Normalsatz ... 25
2.10 Gedruckte Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter ... 25
2.10.1 Rechtliche Grundlage ... 25
2.10.2 Begriff «Druckerzeugnis» ... 26
2.10.3 Form des Druckerzeugnisses ... 26
2.10.4 Umfang des Druckerzeugnisses ... 26
2.10.5 Inhalt des Druckerzeugnisses ... 27
2.10.6 Druckerzeugnisse zur Aufnahme von Eintragungen oder Sammelbildern ... 27
2.10.7 Reklamecharakter im Sinne von Artikel 52 MWSTV ... 27
2.10.8 Beispiele für Druckerzeugnisse mit reduziertem Steuersatz ... 28
2.10.9 Beispiele für Druckerzeugnisse mit Normalsatz ... 29
2.11 Elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher ohne Reklamecharakter ... 30
2.11.1 Rechtliche Grundlage ... 30
2.11.2 Erläuterungen zu elektronischen Zeitungen und Zeitschriften ... 30
2.11.3 Erläuterungen zu elektronischen Büchern ... 30
2.11.4 Reklamecharakter im Sinne von 52 MWSTV ... 31

3 Zusammenstellungen und Kombinationen von Gegenständen mit unterschiedlichen Steuersätzen ... 31

4 Übergangsbestimmungen bei der Änderung von Steuersätzen ... 32
4.1 Allgemeines ... 32
4.2 Einfuhr von Gegenständen in Teilsendungen ... 32

5 Angaben zu den Steuersätzen im elektronischen Zolltarif (www.tares.ch) ... 33

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Normalsatz

Bei der Einfuhr von Gegenständen ist der Normalsatz anwendbar (Art. 55 Abs. 1 MWSTG).

Davon ausgenommen ist die Einfuhr von Gegenständen nach Artikel 55 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 25 Absatz 2 Buchstaben a und a^{bis} MWSTG, die dem reduzierten Steuersatz unterliegen.

2 Reduzierter Satz

Die zum reduzierten Steuersatz besteuerbaren Gegenstände sind in Artikel 55 Absatz 2 MWSTG in Verbindung mit Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a und a^{bis} MWSTG genannt.

Dazu gehören:

- Wasser in Leitungen (Ziff. 2.1)
- Lebensmittel (ohne alkoholische Getränke) nach dem Lebensmittelgesetz (Ziff. 2.2)
- Vieh, Geflügel, Fische (Ziff. 2.3)
- Getreide (Ziff. 2.4)
- Sämereien, Setzknollen und -zwiebeln, lebende Pflanzen, Stecklinge, Pfropfreiser sowie Schnittblumen und Zweige, auch zu Arrangements, Sträussen, Kränzen und dergleichen veredelt (Ziff. 2.5)
- Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel für Tiere (Ziff. 2.6)
- Dünger, Pflanzenschutzmittel, Mulch und anderes pflanzliches Abdeckmaterial (Ziff. 2.7)
- Medikamente (Ziff. 2.8)
- Gedruckte Zeitungen und Zeitschriften ohne Reklamecharakter (Ziff. 2.9)
- Gedruckte Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter (Ziff. 2.10)
- Elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher ohne Reklamecharakter (Ziff. 2.11)

2.1 Wasser in Leitungen

Zum reduzierten Satz besteuerbar ist nach Artikel 55 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 1 MWSTG:

- Wasser in Leitungen

Bei der Einfuhr ist gilt dieser Steuersatz für Wasser, das in festen Leitungen vom Ausland über die Zollgrenze ins Inland geführt wird.

Zum Normalsatz besteuerbar ist die Einfuhr von:

- Wasser in Zisternen, Flaschen etc., sofern das Wasser nicht als Lebensmittel nach Lebensmittelgesetz gilt[1];

[1] vgl. Ziff. 2.2.2

- Abwasser.

2.2 Lebensmittel nach dem Lebensmittelgesetz (LMG), ohne alkoholische Getränke

2.2.1 Rechtliche Grundlage und Übersicht

Lebensmittel nach dem Lebensmittelgesetz vom 20. Juni 2014 (LMG; SR *817.0*) unterliegen – mit Ausnahme der alkoholischen Getränke – der Einfuhrsteuer zum reduzierten Satz (Art. 55 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 2 MWSTG).

Zu unterscheiden ist:

- Lebensmittel nach LMG, einschliesslich Rohstoffe, Zwischenprodukte und Halbfabrikate sowie Nahrungsergänzungsmittel und Lebensmittel für Personen mit besonderem Ernährungsbedarf (Ziff. 2.2.3);
- Lebensmittel nach LMG, für die Herstellung von zum Normalsatz besteuerbaren Erzeugnissen oder Medikamenten bestimmt (Ziff. 2.2.4);
- Lebensmittel nach LMG, für die Erbringung einer gastgewerblichen Leistung im Inland bestimmt (Ziff. 2.2.5);
- Zusatzstoffe und Aromen nach LMG (Ziff. 2.2.6);
- Verarbeitungshilfsstoffe nach LMG (Ziff. 2.2.7);
- Medizinprodukte, zur Bestimmung des Steuersatzes den Lebensmitteln nach LMG gleichgestellt (Ziff. 2.2.8).

Zum Normalsatz besteuerbar sind:

- alkoholische Getränke (Getränke mit einem Alkoholgehalt von über 0,5 Volumenprozent [Art. 61 der Verordnung des EDI vom 16.12.2016 über Getränke; SR *817.022.12*])
- Tabak und Tabakerzeugnisse;
- ungeniessbare Pilze;
- Lebensmittel, Zusatzstoffe, Aromen und Verarbeitungshilfsstoffe, die im Zeitpunkt der Einfuhr in ihrer Art und Beschaffenheit dem Lebensmittelgesetz und seinen Ausführungsbestimmungen nicht entsprechen;
- Hilfsmittel und Betriebsmittel für die Herstellung von Lebensmitteln (Teigknetmaschine, Kuchenbleche, Rahmbläser etc.).

2.2.2 Begriffe

- Lebensmittel

Als Lebensmittel gelten nach Artikel 4 Absatz 1 und 2 LMG:

Stoffe oder Erzeugnisse, die dazu bestimmt sind oder von denen sich vernünftigerweise vorhersehen lässt, dass sie in verarbeitetem, teilweise verarbeitetem oder unverarbeitetem Zustand von Menschen aufgenommen zu werden.

Zu den Lebensmitteln gehören auch:

  - Getränke, einschliesslich Wasser für den menschlichen Konsum;

- Kaugummi; sowie
- alle Stoffe, die dem Lebensmittel bei seiner Herstellung, Verarbeitung oder Bearbeitung absichtlich zugesetzt werden, z. B. Zusatzstoffe und Verarbeitungshilfsstoffe.

Nicht als Lebensmittel gelten (Art. 4 Abs. 3 LMG):

- Tabak und Tabakerzeugnisse;
- Arzneimittel;
- kosmetische Mittel;
- Betäubungsmittel und psychotrope Stoffe;
- Futtermittel;
- Pflanzen vor dem Ernten;
- lebende Tiere, soweit sie nicht für das Inverkehrbringen zum menschlichen Konsum hergerichtet worden sind.

Lebensmittel dürfen nicht als Heilmittel angepriesen werden (Art. 12 der Lebensmittel- und Gebrauchsgegenständeverordnung [LGV; SR *817.02*]). Für die Kriterien zur Abgrenzung zwischen Medikamenten, Lebensmitteln und Gebrauchsgegenständen, vgl. www.blv.admin.ch (Lebensmittel und Ernährung > Hilfsmittel und Vollzugsgrundlagen > Abgrenzungskriterien > Publikationen)

- Rohstoffe, Zwischenerzeugnisse und Halbfabrikate für die Herstellung von Lebensmitteln

Als Rohstoffe, Zwischenerzeugnisse und Halbfabrikate nach LMG gelten Erzeugnisse, die nicht zur unmittelbaren Abgabe an Konsumentinnen und Konsumenten bestimmt sind, aber zu Lebensmitteln verarbeitet werden sollen (Art. 2 Abs. 1 Ziff. 19 LGV). Unter Verarbeitung ist eine wesentliche Veränderung des ursprünglichen Erzeugnisses zu verstehen (Art. 2 Abs. 1 Ziff. 13 LGV).

- Zusatzstoffe

Als Lebensmittel gelten auch Zusatzstoffe. Das sind Stoffe mit oder ohne Nährwert, die in der Regel weder selbst als Lebensmittel verzehrt noch als charakteristische Lebensmittelzutat verwendet werden und einem Lebensmittel aus technologischen Gründen bei der Herstellung, Verarbeitung, Zubereitung, Behandlung, Verpackung, Beförderung oder Lagerung zugesetzt werden, wodurch sie selbst oder ihre Nebenprodukte mittelbar oder unmittelbar zu einem Bestandteil des Lebensmittels werden oder werden können (Art. 2 Abs. 1 Ziff. 24 LGV).

Artikel 1a Absatz 6 der Zusatzstoffverordnung (ZuV; SR 817.022.31) definiert, was nicht als Zusatzstoff gilt. Als Zusatzstoffe dürfen nur Stoffe nach Anhang 1 dieser Verordnung verwendet werden.

- Aromen

Gemäss Artikel 2 Absatz 1 Ziffer 25 LGV sind Aromen Erzeugnisse, die:

  - als solche nicht zum Verzehr bestimmt sind und Lebensmitteln zugesetzt werden, um ihnen einen besonderen Geruch oder Geschmack zu verleihen oder diese zu verändern, und

  - aus den folgenden Kategorien hergestellt worden sind oder bestehen: Aromastoffe, Aromaextrakte, thermisch gewonnene Reaktionsaromen, Raucharomen, Aromavorstufen, sonstige Aromen oder deren Mischungen;

Näheres hierzu regelt das Lebensmittelrecht in der Aromenverordnung (SR *817.022.41*).

- Verarbeitungshilfsstoffe

Als Lebensmittel gelten auch Verarbeitungshilfsstoffe. Gemäss Artikel 2 Absatz 1 Ziffer 23 LGV sind das Stoffe, die nicht als Lebensmittel verzehrt werden, jedoch bei der Verarbeitung von Rohstoffen, Lebensmitteln oder deren Zutaten aus technologischen Gründen während der Be- oder Verarbeitung verwendet werden und unbeabsichtigte, technisch unvermeidbare Rückstände des Stoffes oder seiner Derivate im Enderzeugnis hinterlassen können, wobei diese Rückstände gesundheitlich unbedenklich sein müssen und sich technologisch nicht auf das Enderzeugnis auswirken dürfen.

2.2.3 Lebensmittel nach LMG (ohne alkoholische Getränke)

Zum reduzierten Satz besteuerbar sind Lebensmittel nach LMG, mit Ausnahme der alkoholischen Getränke, d. h. Getränke mit einem Alkoholgehalt von über 0,5 Volumenprozent.

Lebensmittel nach LMG sind solche, die dem Lebensmittelgesetz und seinen Ausführungsbestimmungen entsprechen,

Dazu gehören auch:

- Rohstoffe, Zwischenprodukte und Halbfabrikate nach Artikel 2 Absatz 1 Ziffer 19 LGV;

- Nahrungsergänzungsmittel nach Artikel 1 der Verordnung des EDI über Nahrungsergänzungsmittel (VNem; SR *817.022.14*); und

- Lebensmittel für Personen mit besonderem Ernährungsbedarf nach Artikel 2 der Verordnung des EDI über Lebensmittel für Personen mit besonderem Ernährungsbedarf (VLBE; SR 817.022.104).

Rohstoffe, Zwischenprodukte und Halbfabrikate nach LMG sind Lebensmittel, die dem LMG entsprechen, aber nicht in der Art und Beschaffenheit konsumiert werden, wie sie im Zeitpunkt der Zollanmeldung vorliegen. Nach der Einfuhr werden sie zu Lebensmitteln verarbeitet. Sie unterliegen ungeachtet des Fertigungsstands dem reduzierten Satz, solange sie im Zeitpunkt der Einfuhr aufgrund ihrer Art und Beschaffenheit dem Lebensmittelgesetz und seinen Ausführungsbestimmungen entsprechen.

Als zum reduzierten Satz besteuerbare Lebensmittel gelten auch Tiere zum Schlachten, soweit sie für das Inverkehrbringen zum menschlichen Konsum hergerichtet worden sind. Die Tiere können vor dem Schlachten auch noch aufgezogen werden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.2.4 Lebensmittel nach LMG, für die Herstellung von zum Normalsatz besteuerbaren Erzeugnissen oder Medikamenten bestimmt

Lebensmittel, die zur Herstellung von zum Normalsatz besteuerbaren Erzeugnissen oder Medikamenten bestimmt sind, unterliegen dem reduzierten Satz, wenn sie:

- im Zeitpunkt der Einfuhr in ihrer Art und Beschaffenheit dem Lebensmittelgesetz und seinen Ausführungsbestimmungen entsprechen; und
- keine Getränke mit einem Alkoholgehalt von über 0,5 Volumenprozent sind.

2.2.5 Lebensmittel nach LMG, für die Erbringung einer gastgewerblichen Leistung im Inland bestimmt

Zum reduzierten Satz besteuerbar sind Lebensmittel gemäss Ziffer 2.2.3, welche Personen (z. B. Partydienst) zur Erbringung einer gastgewerblichen Leistung ins Inland einführen. Eine gastgewerbliche Leistung liegt vor, wenn der Leistungserbringer die Lebensmittel im Inland zubereitet und/oder serviert.

Getränke mit einem Alkoholgehalt von über 0,5 unterliegen der Einfuhrsteuer zum Normalsatz.

Sind auf dem Wertnachweis die Kosten für die Esswaren und alkoholfreien Getränke, die alkoholischen Getränke und die übrigen Leistungen (Zubereitung im Inland, etc.) nicht getrennt aufgeführt, so unterliegt der Gesamtbetrag dem Normalsatz. Die Anwendung des reduzierten Steuersatzes im Zeitpunkt der Einfuhr bedingt die Vorlage eines Wertnachweises, worauf die eingeführten Gegenstände nach Steuersatz aufgeteilt sind. Der reduzierte Steuersatz ist jedoch immer anwendbar, wenn für die Erbringung der gastgewerblichen Leistung nur Esswaren und alkoholfreie Getränke eingeführt werden.

Bezüglich Steuerbemessungsgrundlage wird auf die Richtlinie 69-03 Ziff. 8.5 verwiesen.

2.2.6 Aromen und Zusatzstoffe nach LMG

Zum reduzierten Satz besteuerbar sind Stoffe, bei denen folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- Sie sind zulässige Aromen gemäss Aromenverordnung oder zulässige Zusatzstoffe gemäss Zusatzstoffverordnung;
- Aus der Verpackung, der Etikette, dem Behältnis oder aus den Begleitdokumenten geht hervor, dass die Aromen oder Zusatzstoffe für die Verwendung in Lebensmitteln bestimmt sind (Art. 8 und 9 Aromenverordnung sowie Art. 9, 9a und 9b ZuV). Die tatsächliche Verwendung spielt hingegen keine Rolle.

Die tatsächliche Verwendung nach der Einfuhr beeinflusst die Wahl des Steuersatzes nicht. Der reduzierte Steuersatz ist somit auch dann anwendbar, wenn der Importeur die Aromen gemäss Aromenverordnung und die Zusatzstoffe gemäss Zusatzstoffverordnung nach der Einfuhr für die Herstellung von alkoholischen Getränken, Tabakerzeugnissen, Kosmetika oder anderen dem Normalsatz unterliegenden Gegenständen verwendet.

Zu den Aromen gehören: Aromastoffe, Aromaextrakte, thermisch gewonnene Reaktionsaromen, Raucharomen, Aromavorstufen, sonstige Aromen oder deren Mischungen (Art. 2 Abs. 1 Ziff. 25 LGV und Anhang 3 der Aromenverordnung).

Aromastoffe dürfen auch mehr als 0,5 Volumenprozent Alkohol enthalten. Von ihrer Aufmachung her muss jedoch im Zeitpunkt der Einfuhr erkennbar sein, dass es sich um Aromastoffe und nicht um alkoholische Getränke handelt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Zu den Zusatzstoffen gehören: Süssungsmittel, Farbstoffe, Konservierungsstoffe, Antioxidationsmittel, Trägerstoffe, Säuerungsmittel, Säureregulatoren, Trennmittel, Schaumverhüter, Füllstoffe, Emulgatoren, Schmelzsalze, Festigungsmittel, Geschmacksverstärker, Schaummittel, Geliermittel, Überzugmittel, Feuchthaltemittel, Modifizierte Stärken, Packgase, Treibgase, Backtriebmittel, Komplexbildner, Stabilisatoren, Verdickungsmittel, Mehlbehandlungsmittel und Kontrastverstärker (Art. 2 Abs. 1 Ziff. 24 LGV und Anhang 1 ZuV).

2.2.7 Verarbeitungshilfsstoffe nach LMG

Zum reduzierten Satz besteuerbar sind Stoffe, bei denen folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- Die Stoffe werden nicht als Lebensmittel verzehrt, aber bei der Verarbeitung von Rohstoffen, Lebensmitteln oder deren Zutaten aus technologischen Gründen während der Be- oder Verarbeitung verwendet, wobei sie unbeabsichtigte, technisch unvermeidbare Rückstände im Enderzeugnis hinterlassen können, welche aber gesundheitlich unbedenklich sind und sich technologisch nicht auf das Enderzeugnis auswirken (Art. 2 Abs. 1 Ziff. 23 LGV);

- Aus der Verpackung, der Etikette, dem Behältnis oder aus den Begleitdokumenten geht hervor, dass die Stoffe für die Be- oder Verarbeitung von Rohstoffen, Lebensmitteln oder deren Zutaten bestimmt sind. Die tatsächliche Verwendung spielt hingegen keine Rolle.

Die tatsächliche Verwendung nach der Einfuhr beeinflusst die Wahl des Steuersatzes nicht. Der reduzierte Steuersatz ist somit auch dann anwendbar, wenn der Importeur die Verarbeitungshilfsstoffe nach der Einfuhr für die Herstellung von alkoholischen Getränken, Tabakerzeugnissen, Kosmetika oder anderen dem Normalsatz unterliegenden Gegenständen verwendet.

Beispiele für Verarbeitungshilfsstoffe sind:

Gleitöl für Backmaschinen, Trennöle für Backformen, Lösungsmittel, mit denen Lebensmittel oder Bestandteile von Lebensmitteln aufgelöst werden können, Extraktionslösungen, die bei der Bearbeitung von Rohstoffen, Lebensmitteln oder deren Bestandteilen oder Zutaten verwendet werden, und Lebensmittelenzyme, die einem Lebensmittel zur Erfüllung einer technologischen Funktion bei der Herstellung, Verarbeitung, Zubereitung, Behandlung, Verpackung, Beförderung oder Lagerung zugesetzt werden.

2.2.8 Medizinprodukte, zur Bestimmung des Steuersatzes den Lebensmitteln nach LMG gleichgestellt

Verwendungsfertige Medizinprodukte, die bei fehlender Heilanpreisung als Lebensmittel gemäss LMG gelten würden, sind zum reduzierten Satz steuerbar (z. B. Halspastillen, die laut Schweizerischem Heilmittelinstitut [Swissmedic] als Medizinprodukt und nicht als Arzneimittel gelten). Ausgenommen vom reduzierten Steuersatz sind Tabakerzeugnisse und Getränke mit einem Alkoholgehalt von über 0,5 Volumenprozent.

2.3 Vieh, Geflügel und Fische

Zum reduzierten Satz besteuerbar sind nach Artikel 55 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 3 MWSTG:

- Vieh (Pferde [auch Kleinpferde], Esel, Maultiere, Rindvieh, Schafe, Ziegen und Schweine)
- Geflügel (Hühner, Enten, Gänse, Truthühner und Perlhühner)
- Fische der zu Speisezwecken bestimmten Art (Speisefische)
- Viehembryonen
- Befruchtete Eier von Geflügel
- Eier von Speisefischen
- im Ausland erbrachte Leistungen an den oben genannten Tieren (Heilbehandlung von Vieh und Geflügel; Dressur, Bereiten und Decken von Pferden etc.)

Für andere Tiere (andere als Vieh, Geflügel und Fische), die zum Schlachten und zur anschliessenden menschlichen Ernährung bestimmt sind (z. B. Kaninchen, Strausse oder Wild), gilt Ziff. 2.2.

Zum Normalsatz besteuerbar sind beispielsweise Hunde, Katzen, Zierfische, Ziervögel oder Zootiere, die nicht zur oben genannten reduziert besteuerbaren Gruppe gehören.

Ebenfalls dem Normalsatz unterliegen beispielsweise Embryonen für Frischzellen-Kuren, Samen von Tieren (auch von Vieh) und befruchtete Eier (von anderen Tieren als Geflügel) zur Aufzucht von Influenzaviren oder zur Forschung.

2.4 Getreide

Zum reduzierten Satz besteuerbar sind nach Artikel 55 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 4 MWSTG:

- Brotgetreide, wie Weizen, Roggen und Dinkel;
- Hafer, Gerste, Mais, Reis, Buchweizen, Dari und Hirse;
- Malz für die Bierherstellung.

2.5 Sämereien, Setzknollen und –zwiebeln, lebende Pflanzen, Stecklinge, Pfropfreiser, Schnittblumen und Zweige

Zum reduzierten Satz besteuerbar sind nach Artikel 55 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 5 MWSTG:

- Sämereien, Setzknollen und Setzzwiebeln;
- lebende Pflanzen, d. h. Pflanzen im Topf oder frisch geschnitten, auch zum Schutz und zur Frischehaltung mit einem wachsähnlichen Stoff behandelt (paraffiniert);
- Stecklinge und Pfropfreiser;
- Christbäume, sofern sie nicht anderweitig behandelt worden sind als zum üblichen Schutz vor Pilz- und Insektenbefall;

- Schnittblumen und Zweige, auch zu Arrangements, Sträussen, Kränzen und dergleichen veredelt;
- Trockenblumen und andere getrocknete Pflanzen;
- Rasenteppiche, Rasenziegel für Sportplätze.

Zum Normalsatz besteuerbar sind:

- Blumen, Pflanzen und Zweige, die anderweitig behandelt worden sind als zum üblichen Schutz gegen Pilz- und Insektenbefall (wie z. B. gefärbte Blätter, Zweige oder Blumen [einschliesslich Kapillarfärbung, d. h. Erlangung des Farbeffekts durch Absorption der Farbe nach Einstellen in gefärbtes Wasser]);
- nicht bepflanzte Töpfe, Schalen, Kulturtöpfe, Blähton, Ziersteine, etc. für die Herstellung von Erzeugnissen der Floristik.

2.6 Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel für Tiere

2.6.1 Übersicht

Zum reduzierten Steuersatz besteuerbar sind nach Artikel 55 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 6 MWSTG folgende Gegenstände:

- Futtermittel und Silagesäuren (Ziff. 2.6.2);
- Streumittel für Tiere (Ziff. 2.6.3).

2.6.2 Futtermittel und Silagesäuren

Als zum reduzierten Satz besteuerbare Futtermittel gelten:

- Produkte, die dem Tier direkt verfüttert werden, einschliesslich Futterinsekten für Amphibien, Mäuse für Schlangen sowie lebende Würmer und Maden für die Fischzucht;
- Produkte aller Art, die dem Tierfutter beigemischt werden;
- Urprodukte, Zwischenprodukte, Ergänzungs- und Zusatzstoffe, die zur Herstellung von Futtermitteln verwendet werden (z. B. auch Silierungszusätze);
- Kauartikel aus Stoffen wie Rohhaut, Geweihstücken u. dgl. oder Knochen, die zur Verfütterung an Nutz- oder Heimtiere bestimmt sind.

Zum Normalsatz besteuerbar sind:

- Kauartikel aus Stoffen wie Kunststoff, Kautschuk u. dgl. die nicht zur Verfütterung an Nutz- oder Heimtiere bestimmt sind;
- Köder für den Fischfang (Würmer, Maden, Insekten, etc.).

2.6.3 Streumittel für Tiere

Als zum reduzierten Satz besteuerbare Streumittel gelten:

- Produkte wie Stroh, Sägemehl für Stallungen, Katzenstreu, Vogelsand etc., soweit sie für die Tierhaltung verwendet werden.

Zum Normalsatz besteuerbar sind:

- Streumittel für Reitplätze und Reitbahnen (z. B. Sand) und Produkte, die zur Geruchsunterbindung, Ungezieferbekämpfung und aus ähnlichen Gründen den Streumitteln beigegeben werden.

2.7 Dünger, Pflanzenschutzmittel, Mulch und anderes pflanzliches Abdeckmaterial

2.7.1 Übersicht

Zum reduzierten Satz besteuerbar sind nach Artikel 55 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 7 MWSTG folgende Gegenstände:

- Dünger (Ziff. 2.7.2)
- Pflanzenschutzmittel (Ziff. 2.7.3)
- Mulch und anderes pflanzliches Abdeckmaterial (Ziff. 2.7.4)

2.7.2 Dünger

Als Dünger gelten gemäss Artikel 5 der Verordnung über das Inverkehrbringen von Düngern (Dünger-Verordnung; SR *916.171*) Stoffe, die der Pflanzenernährung dienen.

Zum reduzierten Satz besteuerbar sind z. B.:

- Hofdünger;
- Recyclingdünger (Kompost, unverrottetes pflanzliches Material, festes und flüssiges Gärgut, Erzeugnisse aus tierischen Abfällen, Klärschlamm);
- Mineraldünger;
- organische und organisch-mineralische Dünger;
- Dünger mit Spurennährstoffen.

Ebenfalls dem reduzierten Satz unterliegen:

- Zusätze zu Dünger mit Spurenelementen (Erzeugnisse, welche die Eigenschaften oder die Wirkung von Düngern verbessern oder ihre Anwendung erleichtern);
- Kompostierungsmittel (Erzeugnisse, welche das Verrotten organischer Abfälle fördern);
- Bodenverbesserungsmittel mit Nährstoffwirkung (Erzeugnisse, welche die Eigenschaften des Bodens verbessern);
- Kulturen von Mikroorganismen zur Behandlung von Böden, Saatgut oder Pflanzen (Erzeugnisse, welche die Entwicklung landwirtschaftlicher Nutzpflanzen fördern, indem sie vermehrt Nährstoffe zur Verfügung stellen oder symbiotische Leistungen erbringen);

- Algenprodukte, die der Pflanzenernährung dienen;
- Mittel zur Beeinflussung biologischer Vorgänge im Boden (Erzeugnisse, welche die Umwandlungsvorgänge von Nährstoffen oder deren Freisetzung durch Bodenorganismen verändern);
- Blumen- und Pflanzenerde mit Düngerzusatz (auch Kompost);
- Frischhaltemittel und Nährstoffe für Schnittblumen;
- Wuchspräparate;
- Torf und Torfersatz-Produkte aus pflanzlichen Abfallprodukten (z. B. Schale der Kokosnuss).

Zum Normalsatz besteuerbar sind:

- Bodenverbesserungsmittel ohne Nährstoffwirkung, wie Kunstharzgranulate, gebrannter Ton, Steinwolle etc.;
- Pflanzenerde und Blumenerde (Humus) ohne Kompost resp. ohne Düngerzusatz.

2.7.3 Pflanzenschutzmittel

Als Pflanzenschutzmittel gelten alle im Sinne von Artikel 2 und Artikel 14 und 15 der Pflanzenschutzmittelverordnung (SR *916.161*; PSMV) zur Verwendung zugelassenen Pflanzenschutzmittel.

Als **zum reduzierten Satz** besteuerbare Pflanzenschutzmittel gelten:

- in der Schweiz zugelassene Produkte (Wirkstoffe und Zubereitungen), die in der vom Bundesamt für Landwirtschaft elektronisch nach Artikel 45 und Artikel 36 PSMV publizierten Liste[2] aufgeführt sind (www.psm.admin.ch > Pflanzenschutzmittelverzeichnis > Produkte);
- die Liste enthält auch die Pflanzenschutzmittel, die ohne Zulassung importiert werden können [Parallelimport]);
    - Dazu gehören z. B.
    - Zugelassene Insektizide, Rodentizide, Herbizide, Nematizide, Fungizide, Molluskizide, die dem Pflanzenschutz dienen (bei der Funktion wird zwischen Pflanzenschutzmittel und Biozid unterschieden);
    - Mikroorganismen (Bakterien, Viren, Pilze), Makroorganismen (Eier, Larven, Lebewesen), die dem Pflanzenschutz dienen, wie z. B. insektenparasitische Nematoden (Fadenwürmer), Amblyseius (Raubmilbe), Phytoseiulus persimilie (Raubmilbe), Aphidoletes aphidimyza (räuberische Gallmücke) und Encarsia formosa (Schlupfwespe);
    - Desinfektionsmittel, Netz- und Haftmittel (z. B. Additive) und Ernteschutzmittel (z. B. Keimhemmer)

[2] Die Liste führt erst die in der Schweiz zugelassenen Produkte (alphabetisch) und dann die Parallelimporte (alphabetisch) auf.

  - Regulatoren für die Pflanzenentwicklung, d. h. Erzeugnisse, welche die Entwicklung von Pflanzen (hemmend oder fördernd) beeinflussen, aber nicht zu deren Ernährung dienen.

- Nicht im Verzeichnis des Bundesamts für Landwirtschaft aufgeführte Pflanzenschutzmittel **dürfen nicht eingeführt werden**.

Nicht als Pflanzenschutzmittel gelten und damit zum **Normalsatz** besteuerbar sind:

- Biozide (Ungezieferbekämpfungsmittel gegen Mäuse, Käfer, Fliegen, Mücken, Schaben, Motten, Bremsen und dergleichen);

- von Privatpersonen für den privaten Gebrauch eingeführte, nicht bewilligungspflichtige und nicht im Pflanzenschutzmittelverzeichnis aufgeführte Produkte;

- bloss durch physikalische Einwirkung dem Pflanzenschutz dienende Produkte wie Blattglanzmittel;

- Netze, Fallen, Frostschutzmatten, Stangen und Bindematerial zum Schützen / Aufbinden von Pflanzen.

- Im Übrigen wird auf die Dienstweisung D-60-6.6 (Gefährliche Stoffe und Zubereitungen / Pflanzenschutzmittel und Biozidprodukte) verwiesen.

2.7.4 Mulch und pflanzliches Abdeckmaterial

Als zum reduzierten Satz besteuerbares pflanzliches Abdeckmaterial gelten Materialien, die im Garten, Acker-, Obst- und Weinbau als Mulch verwendet werden, um Unkräuter fernzuhalten und die Bodenkultur zu verbessern oder zu erhalten.

Zu nennen sind:

- Grünabfälle (Häckselgut);

- Holzschnitzel;

- Baumrinden.

2.8 Medikamente; Rechtsgrundlage und Übersicht

Die nachfolgenden Ausführungen regeln nicht, ob ein Medikament eingeführt werden darf oder nicht (vgl. hierzu R-60-4.8). Sie regeln einzig, zu welchem Steuersatz ein Medikament zu besteuern ist.

Medikamente der vom Bundesrat näher bestimmten Art unterliegen nach Artikel 55 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 8 MWSTG der Einfuhrsteuer zum reduzierten Satz. Der Bundesrat hat die zum reduzierten Satz besteuerbaren Medikamente in Artikel 49 MWSTV näher umschrieben.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Übersicht zu den verschiedenen Medikamentenarten mit den entsprechenden Fundstellen und anzuwendenden Steuersätzen:

• Durch das HMI[3] zugelassene verwendungsfertige Arzneimittel und Tierarzneimittel-Vormischungen gemäss Ziffer 2.8.1 (einschliesslich die durch das HMI als Arzneimittel zugelassenen standardisierbaren Blutprodukte, In-vivo-Diagnostika, radioaktiven Isotope für medizinische Zwecke und Transplantatprodukte), sowie • die entsprechenden galenisch fertigen Produkte	ja ➡	reduzierter Steuersatz
nein ⬇		
• Durch das HMI zugelassene verwendungsfertige Komplementärarzneimittel (z.B. asiatische, homöopathische und anthroposophische Arzneimittel) und Phytoarzneimittel (Arzneimittel auf Basis pflanzlicher Wirkstoffe) gemäss Ziffer 2.8.2, sowie • die entsprechenden galenisch fertigen Produkte	ja ➡	reduzierter Steuersatz
nein ⬇		
Verwendungsfertige Arzneimittel in kleinen Mengen, die gemäss Ziffer 2.8.3 keiner Zulassung des HMI bedürfen (z. B. individuell für bestimmte Personen hergestellte Arzneimittel, Arzneimittel für klinische Versuche), ohne menschliches und tierisches Vollblut	ja ➡	reduzierter Steuersatz
nein ⬇		
Verwendungsfertige Arzneimittel, die gemäss Ziffer 2.8.3 befristet bewilligt sind (z. B. Arzneimittel gegen lebensbedrohende Krankheiten)	ja ➡	reduzierter Steuersatz
nein ⬇		
Durch das HMI nicht zugelassene verwendungsfertige Arzneimittel, deren Einfuhr erlaubt ist (Einfuhren durch Einzelpersonen [Privatpersonen] und Medizinalpersonen) (vgl. Ziff. 2.8.4 und 2.8.5)	ja ➡	reduzierter Steuersatz
nein ⬇		
Durch das HMI nicht zugelassene Arzneimittel, die mit Bewilligung des HMI zum Verpacken oder zum Weiterverkauf ins Ausland vorübergehend eingeführt werden (vgl. Ziff. 2.8.6)	ja ➡	reduzierter Steuersatz
nein ⬇		
Andere gemäss Ziffer 2.8.7	ja ➡	Normalsatz

[3] Schweizerisches Heilmittelinstitut (Swissmedic)

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.8.1 Zugelassene Arzneimittel und Tierarzneimittel-Vormischungen

2.8.1.1 Begriffe

- Arzneimittel

Arzneimittel sind Produkte chemischen oder biologischen Ursprungs, die zur medizinischen Einwirkung auf den menschlichen oder tierischen Organismus bestimmt sind oder angepriesen werden, insbesondere zur Erkennung, Verhütung oder Behandlung von Krankheiten, Verletzungen und Behinderungen; zu den Arzneimitteln gehören auch Blut und Blutprodukte (Art. 4 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes über Arzneimittel und Medizinprodukte [HMG; SR *812.21*]).

Solange sie der oben beschriebenen Definition entsprechen, gehören auch dazu:

Radioaktive Isotope für medizinische Zwecke, In-Vivo- Diagnostika (Reagenzien zur unmittelbaren Anwendung an Mensch oder Tier für die Erkennung krankhafter oder störender Erscheinungen), Impfstoffe, Transplantatprodukte (aus menschlichen oder tierischen Organen, Geweben oder Zellen hergestellte Produkte) und Produkte für die Empfängnisverhütung.

Nicht als Arzneimittel gelten Medizinprodukte (Art. 1 der Medizinprodukteverordnung [SR 812.213]). Dazu gehören: Stoffe, wie z. B. inaktiviertes Gewebe, inaktivierte Zellen oder anderes inaktiviertes biologisches Material menschlicher Herkunft; Stoffgemische, wie z. B. Amalgam, Silikon oder In-vitro-Diagnostika; Instrumente, Apparate und andere Gegenstände, wie z. B. Injektionsspritzen, Herzschrittmacher, Atemgeräte, Prothesen, Brillen, Schwangerschaftstests, Blutzuckertests und Präservative.

Ebenfalls nicht als Arzneimittel gelten Lebensmittel, Kosmetika und Futtermittel.

- Tierarzneimittel-Vormischungen

Tierarzneimittel-Vormischungen sind Tierarzneimittel, bestehend aus Wirkstoffen und Hilfsstoffen, die zur Beimischung zu Futtermitteln oder Trinkwasser oder zur direkten Verabreichung an eine Tiergruppe bestimmt sind (Art. 2 Bst. a der Verordnung über die Bewilligungen im Arzneimittelbereich [AMBV; SR *812.212.1*])

- verwendungsfertig

Als verwendungsfertig gelten Arzneimittel und Tierarzneimittel-Vormischungen, die ein Endprodukt darstellen, das sämtliche Schritte der Herstellung durchlaufen hat, und die verpackt, etikettiert und mit der erforderlichen Arzneimittelinformation versehen sind.

- galenisch fertige Produkte

Galenisch fertige Produkte sind Arzneimittel, die in derjenigen Form eingeführt werden, wie sie später vom Patienten verwendet werden, jedoch noch nicht so verpackt sind, wie sie später dem Patienten abgegeben werden. Zur Einfuhr gelangen somit Arzneimittel in Form von Tabletten, Tinkturen, Salben, etc. in Grosspackungen oder als Schüttgut (englisch: bulkware). Arzneimittel in dieser Form werden beispielsweise von pharmazeutischen Betrieben, Medikamentenverteilern, Spitälern, Pflegezentren oder Ärzten eingeführt.

2.8.1.2 Voraussetzungen für die Anwendung des reduzierten Steuersatzes

Zum reduzierten Satz steuerbar ist die Einfuhr von Arzneimitteln und Tierarzneimittel-Vormischungen, bei denen nebeneinander folgende Voraussetzungen erfüllt sind (Art. 49 Bst. a MWSTV):

- das Arzneimittel oder die Tierarzneimittel-Vormischung ist verwendungsfertig oder in galenisch fertiger Form (vgl. Ziff. 2.8.1.1).

Werden die Arzneimittel und Tierarzneimittel-Vormischungen nicht verwendungsfertig eingeführt, so ist Voraussetzung für die Anwendung des reduzierten Steuersatzes, dass sie im Zeitpunkt der Einfuhr in galenisch fertiger Form vorliegen. Arzneimittel in dieser Form werden beispielsweise von pharmazeutischen Betrieben, Medikamentenverteilern, Spitälern und Pflegezentren oder Ärzten eingeführt.

- das Arzneimittel oder die Tierarzneimittel-Vormischung ist nach Artikel 9 Absatz 1 HMG im Inland zugelassen;

Das Arzneimittel oder die Tierarzneimittel-Vormischung muss im Inland durch das HMI (www.swissmedic.ch) oder aufgrund internationaler Abkommen über die Anerkennung von Zulassungen zugelassen sein, um in Verkehr gebracht zu werden.

Die durch das HMI zugelassenen Arzneimittel und Tierarzneimittel-Vormischungen sind in der Liste der zugelassenen Human- und Tierarzneimittel des HMI aufgeführt und in eine der Abgabekategorien A bis E eingeteilt (www.swissmedic.ch > Services und Listen > Zugelassene Präparate > Human- und Tierarzneimittel)

Den zugelassenen Arzneimitteln zur Behandlung von Tieren gleichgestellt sind immunbiologische Erzeugnisse (Impfstoffe) für veterinärmedizinische Zwecke, die beim Institut für Virologie und Immunologie registriert sind (www.ivi.admin.ch > Impfstoffkontrolle > Immunologische Arzneimittel).

Zu den nach Artikel 9 Absatz 1 HMG im Inland zugelassenen Arzneimitteln gehören auch

- durch das HMI vereinfacht zugelassene Arzneimittel für seltene Leiden (Art. 14 Abs. 1 Bst. f HMG);

  Vgl. hierzu die Liste des HMI zu den wichtigen Arzneimitteln für seltene Krankheiten (www.swissmedic.ch > Services und Listen > Orphan Drugs / MUMS)

- durch das HMI als Arzneimittel zugelassene Radiopharmazeutika;

  Dazu gehören als Arzneimittel zugelassene radioaktive Isotope für medizinische Zwecke.

- durch das HMI als Arzneimittel zugelassene In-vivo-Diagnostika;

  Dazu gehören Reagenzien zur unmittelbaren Anwendung an Mensch oder Tier für die Erkennung krankhafter oder störender Erscheinungen (z. B. Substanzen zur Durchführung von Organfunktionstests [Hormonfunktionstest, oraler Glucosetoleranztest, etc.], Röntgenkontrastmittel, paramagnetische Kontrastmittel für die Magnetresonanztomographie, Antigene wie z. B. Tuberculin zur Tuberculin-Diagnostik, Allergenextrakte zur Allergietestung).

- durch das HMI als Arzneimittel zugelassene standardisierbare Blutprodukte aus menschlichem oder tierischem Vollblut;

  Die zugelassenen Blutprodukte sind in der Liste der zugelassenen Impfstoffe und Blutprodukte des HMI aufgeführt (www.swissmedic.ch > Services und Listen > Impfstoffe und Blutprodukte).

Nicht standardisierbare Blutprodukte sind zum reduzierten Satz steuerbar, wenn sie als verwendungsfertige Arzneimittel gelten, die gestützt auf Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e HMG keiner Zulassung bedürfen.

Zum Normalsatz steuerbar ist tierisches Vollblut (= Blut, das sämtliche natürlichen Bestandteile des Blutes enthält). Die Einfuhr von menschlichem Vollblut ist unter gewissen Voraussetzungen steuerfrei[4]. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, unterliegt menschliches Vollblut dem Normalsatz.

- durch das HMI als Arzneimittel zugelassene Transplantatprodukte.

Rohstoffe und Zwischenerzeugnisse für die Herstellung von Arzneimitteln sind zum Normalsatz steuerbar (vgl. jedoch Lebensmittel nach dem Lebensmittelgesetz gemäss Ziff. 2.2).

2.8.2 Zugelassene Komplementär- und Phytoarzneimittel

2.8.2.1 Begriffe

Die Begriffe Komplementär- und Phytoarzneimittel sind in der Komplementär- und Phytoarzneimittelverordnung (KPAV; SR *812.212.24*) definiert.

2.8.2.2 Voraussetzungen für die Anwendung des reduzierten Steuersatzes

Zum reduzierten Satz steuerbar ist die Einfuhr der Komplementär- und Phytoarzneimittel, bei denen nebeneinander folgende Voraussetzungen erfüllt sind (Art. 49 Bst. a MWSTV):

- das Arzneimittel ist verwendungsfertig oder es wird in galenisch fertiger Form eingeführt (vgl. Ziff. 2.8.1.1).

Werden die Komplementär- und Phytoarzneimittel nicht verwendungsfertig eingeführt, so ist Voraussetzung für die Anwendung des reduzierten Steuersatzes, dass sie im Zeitpunkt der Einfuhr in galenisch fertiger Form vorliegen. Arzneimittel in dieser Form werden beispielsweise von pharmazeutischen Betrieben, Medikamentenverteilern, Spitälern, Pflegezentren oder Ärzten eingeführt.

- Das Komplementär- oder Phytoarzneimittel ist nach Artikel 9 Absatz 1 HMG im Inland zugelassen;

Das Komplementär- und Phytoarzneimittel muss im Inland durch das HMI oder aufgrund internationaler Abkommen über die Anerkennung von Zulassungen zugelassen sein.

Ob ein zur Einfuhr bestimmtes Komplementär- oder Phytoarzneimittel durch das HMI zugelassen ist, kann folgendermassen geprüft werden:

[4] vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 3

- Homöopathische und anthroposophische Arzneimittel:

  Die zugelassenen homöopathischen und anthroposophischen Arzneimittel mit Indikation sind in der Liste der zugelassenen Human- und Tierarzneimittel des HMI zu finden (www.swissmedic.ch > Services und Listen > Zugelassene Präparate > Human- und Tierarzneimittel).

  Die zugelassenen homöopathischen und anthroposophischen Arzneimittel ohne Indikation sind in einer separaten Liste aufgeführt (www.swissmedic.ch > Services und Listen > Zugelassene homöopathische und anthroposophische Arzneimittel ohne Indikation).

- Phytoarzneimittel und asiatische Arzneimittel:

  Die zugelassenen Phytoarzneimittel und asiatischen Arzneimittel mit Indikation sind in der Liste der zugelassenen Human- und Tierarzneimittel des HMI zu finden (www.swissmedic.ch > Services und Listen > Zugelassene Präparate > Human- und Tierarzneimittel).

Rohstoffe und Zwischenerzeugnisse für die Herstellung von Arzneimitteln sind zum Normalsatz steuerbar (vgl. jedoch Lebensmittel nach dem Lebensmittelgesetz gemäss Ziff. 2.2).

2.8.3 Verwendungsfertige Arzneimittel, die keiner Zulassung des HMI bedürfen (ohne Vollblut) oder befristet bewilligt sind

2.8.3.1 Magistralrezepturen, Arzneimittel nach Formula officinalis, Hausspezialitäten

Zum reduzierten Satz steuerbar ist die Einfuhr von Arzneimitteln, bei denen nebeneinander folgende Voraussetzungen erfüllt sind (Art. 49 Bst. b MWSTV):

- das Arzneimittel benötigt nach Artikel 9 Absätze 2 und 2^{quater} des Bundesgesetzes über Arzneimittel und Medizinprodukte (HMG; SR *812.21*) keine Zulassung des HMI;

z. B. individuell für eine bestimmte Person hergestellte Arzneimittel, ausgenommen solche mit gentechnisch veränderten Organismen (Art. 2 Abs. 2 der Verordnung vom über die Arzneimittel; SR *812.212.21*).

- das Arzneimittel liegt in Detailverkaufsaufmachung vor;
- das Arzneimittel ist kein menschliches oder tierisches Vollblut.

Dazu gehören Arzneimittel der nachfolgenden Art, die nicht industriell hergestellt wurden, sondern ad hoc (= Herstellung für einen bestimmten Patienten und Krankheitsfall) oder defekturmässig (= Herstellung einer bestimmten kleinen Menge im Voraus):

- In Detailverkaufspackung aufgemachte Arzneimittel nach Formula magistralis (Magistralrezepturen) in kleinen Mengen (Art. 9 Abs. 2 Bst a HMG), sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

  - Das Arzneimittel wurde in einer öffentlichen Apotheke, Spitalapotheke oder in einem beauftragten Betrieb mit Herstellungsbewilligung des betreffenden Landes hergestellt;

  - es wurde in Ausführung einer ärztlichen Verschreibung für eine bestimmte Person oder einen bestimmten Personenkreis oder für ein bestimmtes Tier oder einen bestimmten Tierbestand hergestellt.

- In Detailverkaufspackung aufgemachte Arzneimittel nach Formula officinalis in kleinen Mengen (Art. 9 Abs. 2 Bst. b HMG), sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

  - Das Arzneimittel wurde in einer öffentlichen Apotheke, Spitalapotheke, Drogerie oder in einem beauftragten Betrieb mit Herstellungsbewilligung des betreffenden Landes hergestellt;

  - es wurde für die Abgabe an die eigene Kundschaft nach einer speziellen Präparate-Monografie der Pharmakopöe oder eines anderen vom HMI anerkannten Arzneibuchs oder Formulariums hergestellt.

- In Detailverkaufspackung aufgemachte, nicht verschreibungspflichtige Arzneimittel nach eigener Formel (Hausspezialitäten; Art. 9 Abs. 2 Bst. c HMG), sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

  - Das nicht verschreibungspflichtige Arzneimittel wurde in einer öffentlichen Apotheke, Spitalapotheke, Drogerie oder in einem beauftragten Betrieb mit Herstellungsbewilligung des betreffenden Landes hergestellt;

  - es wurde für die Abgabe an die eigene Kundschaft nach einer eigenen oder einer in der Fachliteratur veröffentlichten Formel im Rahmen der Abgabekompetenz der für die Herstellung verantwortlichen Person gemäss Artikel 25 HMG hergestellt.

- In Detailverkaufspackung aufgemachte Arzneimittel in kleinen Mengen, für die nachweislich kein alternativ anwendbares und gleichwertiges Arzneimittel zugelassen oder verfügbar ist, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

  - Das Arzneimittel wurde in einer Spitalapotheke oder in einem beauftragten Betrieb mit Herstellungsbewilligung des betreffenden Landes hergestellt;

  - es wurde für die Abgabe an die eigene Kundschaft gemäss einer spitalinternen Arzneimittelliste hergestellt (Art. 9 Abs. 2 Bst c^{bis} HMG).

2.8.3.2 Arzneimittel für klinische Versuche oder mit Bewilligung HMI, Arzneimitel zur Überbrückung, Arzneimittel gegen lebensbedrohende oder Invalidität zur Folge habende Krankheiten, nicht standardisierbare Arzneimittel

Zum reduzierten Satz steuerbar ist die Einfuhr von verwendungsfertigen[5] Arzneimitteln der nachfolgenden Art (Art. 49 Bst. b und c MWSTV):

- Verwendungsfertige Arzneimittel für klinische Versuche (ohne menschliches oder tierisches Vollblut), die nach Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe d HMG keiner Zulassung bedürfen und vom HMI freigegeben worden sind;

- Obgenannte vom HMI befristet bewilligte Arzneimittel für bestimmte Personen oder für einen bestimmten Personenkreis, ausserhalb klinischer Versuche;

- Verwendungsfertige Arzneimittel zur Überbrückung einer temporären Nichtverfügbarkeit eines identischen, in der Schweiz zugelassenen Arzneimittels, welche vom HMI zeitlich oder mengenmässig bewilligt worden sind;

- Verwendungsfertige Arzneimittel, die nicht standardisierbar sind (ohne menschliches oder tierisches Vollblut), d. h. Arzneimittel, bei denen die Menge der Inhaltsstoffe aufgrund ihrer

[5] vgl. Ziff. 2.8.1.1

Herkunft nicht immer exakt bestimmt werden kann. Diese bedürfen nach Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e HMG keiner Zulassung des HMI;

Zu dieser Kategorie gehören beispielsweise nicht standardisierbare Blutprodukte, bei denen nicht das Produkt, sondern nur das Gewinnungs- und Herstellungsverfahren zulassungsfähig ist, weil die Zusammensetzung und Qualität des Produkts nicht immer gleich ist.

Tierisches Vollblut ist zum Normalsatz steuerbar. Dazu gehört Blut, das sämtliche natürlichen Bestandteile des Blutes enthält. Die Einfuhr von menschlichem Vollblut ist unter gewissen Voraussetzungen steuerfrei[6]. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, ist es ebenfalls zum Normalsatz steuerbar.

- Verwendungsfertige Arzneimittel gegen lebensbedrohende oder Invalidität zur Folge habende Krankheiten, dessen Vertrieb oder Abgabe das HMI befristet zugelassen (Art. 9a HMG) oder deren Anwendung befristet bewilligt (Art. 9b HMG) hat. Vgl. hierzu die Liste der befristet zugelassenen Arzneimittel gegen lebensbedrohende Krankheiten (www.swissmedic.ch > Services und Listen > Arzneimittel gegen lebensbedrohende Krankheiten).

2.8.4 Nicht zugelassene verwendungsfertige Arzneimittel, von Privatpersonen in kleinen Mengen für den Eigengebrauch eingeführt

Zum reduzierten Satz steuerbar ist nach Artikel 49 Buchstabe d MWSTV die Einfuhr von Arzneimitteln, die durch das HMI nicht zugelassen sind, aber nach Artikel 48 der Verordnung über die Bewilligungen im Arzneimittelbereich (AMBV; SR *812.212.1*) unter bestimmten Voraussetzungen dennoch eingeführt werden dürfen.

Dazu gehört die Einfuhr von Arzneimitteln durch eine Einzelperson (Privatperson), sofern nebeneinander nachfolgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- das durch das HMI nicht zugelassene Arzneimittel gelangt in der für den Eigengebrauch der Einzelperson erforderlichen kleinen Menge zur Einfuhr;

- das Arzneimittel liegt in Detailverkaufsaufmachung vor.

Davon ausgenommen sind

- Arzneimittel, die gentechnisch veränderte Organismen enthalten,
- Arzneimittel, die zur Anwendung an Nutztieren bestimmt sind,
- Impfstoffe, Toxine, Seren für den tierärztlichen Gebrauch und
- Transplantatprodukte im Sinne der Transplantationsverordnung (SR 810.211), die gentechnisch verändert worden sind.

2.8.5 Nicht zugelassene verwendungsfertige Arzneimittel, von Fachpersonen in kleinen Mengen eingeführt

2.8.5.1 Begriffe

Als Fachpersonen gelten:

- Medizinalpersonen, d.h. Ärzte, Zahnärzte, Tierärzte sowie Apotheker (auch Spitalapotheker); (Art. 2 Bst. j der Verordnung über die Bewilligungen im Arzneimittelbereich [AMBV; SR *812.212.1*]).

[6] vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 3

- Weitere Personen nach Artikel 25 Absatz 1 Buchstabe b und c HMG

2.8.5.2 Nicht zugelassene Humanarzneimittel

Zum reduzierten Satz steuerbar ist nach Artikel 49 Buchstabe d MWSTV die Einfuhr von Arzneimitteln, die durch das HMI nicht zugelassen sind, aber unter den in Artikel 49 AMBV unter bestimmten Voraussetzungen dennoch eingeführt werden dürfen.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2.8.5.3 Nicht zugelassene Tierarzneimittel

Zum reduzierten Satz steuerbar ist nach Artikel 49 Buchstabe d MWSTV die Einfuhr von Tierarzneimitteln, die durch das HMI nicht zugelassen sind, aber unter den in Artikel 7 der Verordnung über die Tierarzneimittel (TAMV; SR *812.212.27*) genannten Voraussetzungen dennoch eingeführt werden dürfen.

2.8.6 Arzneimittel, vorübergehend eingeführt zum Verpacken oder Weiterverkauf ins Ausland

Laut Verwaltungspraxis unterliegen folgende Einfuhren von Arzneimitteln, die durch das HMI nicht zugelassen sind, ebenfalls dem reduzierten Steuersatz. Diese Praxis wird zugestanden, obwohl derartige Arzneimittel in Artikel 49 MWSTV nicht als reduziert besteuerbare Arzneimittel genannt sind.

- Arzneimittel, die ausschliesslich für den Weiterverkauf ins Ausland bestimmt sind, sofern das importierende Unternehmen über eine Bewilligung des HMI für den Import und Export des Arzneimittels verfügt;
- Arzneimittel, die vorübergehend zum Verpacken durch ein Unternehmen eingeführt werden, das über eine Herstellungsbewilligung des HMI verfügt.

2.8.7 Medikamente, zum Normalsatz steuerbar

Folgende Gegenstände sind bei der Einfuhr zum Normalsatz steuerbar:

- Betäubungsmittel und psychotrope Stoffe;
- Kosmetika und Hygieneartikel;
- Heilapparate und -vorrichtungen sowie Medizinprodukte, wie z. B. Atemgeräte, Injektionsspritzen, Präservative, Prothesen, Schwangerschaftstests, Blutzuckertests, In-vitro-Diagnostika; ausgenommen Medizinprodukte, die zur Bestimmung des Steuersatzes den Lebensmitteln nach LMG gleichgestellt werden (vgl. Ziff. 2.2.8);
- radioaktive Isotope für technische Zwecke;
- menschliches und tierisches Vollblut;

Die Einfuhr von menschlichem Vollblut ist unter gewissen Voraussetzungen steuerfrei[7].

- Andere medikamentöse Präparate und Produkte, bei denen nicht alle Voraussetzungen für den reduzierten Steuersatz erfüllt sind.

2.9 Gedruckte Zeitungen und Zeitschriften ohne Reklamecharakter

2.9.1 Rechtliche Grundlage

Nach Artikel 55 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 9 MWSTG unterliegen gedruckte Zeitungen und Zeitschriften ohne Reklamecharakter der Einfuhrsteuer zum reduzierten Satz.

Der Bundesrat hat in Artikel 50 MWSTV die zum reduzierten Satz besteuerbaren gedruckten Zeitungen und Zeitschriften näher umschrieben. Nach diesem Artikel sind gedruckte Zeitungen

[7] vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 3

und Zeitschriften zum reduzierten Satz besteuerbar, wenn folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- sie erscheinen periodisch, mindestens zweimal pro Jahr;
- sie dienen der laufenden Orientierung über Wissenswertes oder der Unterhaltung;
- sie tragen einen gleich bleibenden Titel;
- sie enthalten:
  - eine fortlaufende Nummerierung;und
  - die Angabe des Erscheinungsdatums (auch Angabe der Jahreszeit, z. B. Frühling 2018) und der Erscheinungsweise.
- sie sind äusserlich als Zeitungen oder Zeitschriften aufgemacht;
- sie weisen nicht überwiegend Flächen zur Aufnahme von Eintragungen auf;
- sie haben keinen Reklamecharakter im Sinne von Artikel 52 MWSTV.

2.9.2 Erläuterungen

Gedruckte Zeitungen und Zeitschriften müssen äusserlich als solche aufgemacht sein. Im Unterschied zu den gedruckten Büchern spielt die Anzahl Seiten keine Rolle. Hingegen dürfen sie nicht überwiegend Flächen zur Aufnahme von Eintragungen aufweisen.

Gilt das Druckerzeugnis nicht als Zeitung oder Zeitschrift (z. B. weil das Erscheinungsdatum fehlt), qualifiziert es sich allenfalls als ein zum reduzierten Satz steuerbares Buch (vgl. Ziff. 2.10).

Gedruckte Zeitungen oder Zeitschriften mit Reklamecharakter im Sinne von Artikel 52 MWSTV unterliegen dem Normalsatz.

Nach Artikel 52 MWSTV hat ein Druckerzeugnis Reklamecharakter, wenn bei seinem Inhalt die Werbung für die geschäftlichen Tätigkeiten der Herausgeberschaft oder einer hinter dieser stehenden Drittperson im Vordergrund steht.

Als hinter der Herausgeberschaft stehende Drittpersonen gelten:

- Personen und Unternehmen, für die die Herausgeberschaft handelt oder die die Herausgeberschaft beherrscht; oder
- sonstige mit der Herausgeberschaft eng verbundene Personen im Sinn von Artikel 3 Buchstabe h MWSTG.

Als Werbung gelten sowohl die direkte Werbung, wie Reklame oder Inserate, als auch die indirekte Werbung, wie Publireportagen oder Publimitteilungen.

Nicht zum Werbeinhalt gehören Inserate und Werbung für eine unabhängige Drittperson.

Keinen Reklamecharakter haben Druckerzeugnisse, welche gemeinnützige Hilfsorganisationen oder andere nicht nach Gewinn strebende Organisationen ohne kommerzielle Absichten herausgeben.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.9.3 Beispiele für gedruckte Zeitungen und Zeitschriften mit reduziertem Steuersatz

Zum reduzierten Satz besteuerbar sind folgende gedruckte Zeitungen und Zeitschriften, sofern alle Voraussetzungen gemäss Ziffer 2.9.1 erfüllt sind:

- Tages- und Wochenzeitungen;
- Zeitschriften, Magazine oder andere illustrierte Periodika;
- Radio- und Fernsehprogramme;
- von einem neutralen Verleger herausgegebene Kleinanzeigenzeitungen und -zeitschriften;
- von Unternehmen herausgegebene Publikationen, die ausschliesslich für das Betriebspersonal bestimmt sind;
- Zeitungen und Zeitschriften mit einem redaktionellen Teil, die ausschliesslich für die Mitglieder von Krankenkassen, Vereinen, Wirtschafts- und Berufsverbänden sowie von politischen, religiösen, gemeinnützigen Organisationen etc. bestimmt sind.

2.9.4 Beispiele für Druckerzeugnisse mit Normalsatz

Dem Inhalt nach oder von der Form her zum Normalsatz besteuerbar sind beispielsweise:

- Zeitungen und andere periodisch erscheinende Publikationen mit Reklamecharakter im Sinne von Artikel 52 MWSTV (vgl. Ziff. 2.9.2);
- Rätselhefte (z. B. Kreuzworträtsel, Sudokus, Buchstabensalat und andere Buchstaben- und Zahlenrätsel);
- Zeitschriften von Clubs, die durch Buchhändler oder -verleger oder durch Unternehmen der Schallplatten-, CD-, DVD- und Videobranche gegründet wurden.

2.10 Gedruckte Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter

2.10.1 Rechtliche Grundlage

Nach Artikel 55 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 9 MWSTG unterliegen gedruckte Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter der Einfuhrsteuer zum reduzierten Satz (gedruckte Zeitungen und Zeitschriften, vgl. Ziff. 2.9).

Der Bundesrat hat in Artikel 51 MWSTV die zum reduzierten Satz besteuerbaren gedruckten Bücher und anderen Druckerzeugnisse (andere als gedruckte Zeitungen und Zeitschriften) ohne Reklamecharakter näher umschrieben. Nach diesem Artikel sind gedruckte Bücher und andere Druckerzeugnisse zum reduzierten Satz besteuerbar, wenn folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- Das Druckerzeugnis weist Buch-, Broschüren- oder Loseblattform auf;
- es weist inklusive Umschlag und Deckseiten mindestens 16 Seiten auf, mit Ausnahme von Kinderbüchern, gedruckten Musikalien und Teilen zu Loseblattwerken;
- es weist einen religiösen, literarischen, künstlerischen, unterhaltenden, erzieherischen, belehrenden, informierenden, technischen oder wissenschaftlichen Inhalt auf;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- es ist nicht zur Aufnahme von Eintragungen oder Sammelbildern bestimmt, mit Ausnahme von Schul- und Lehrbüchern sowie bestimmten Kinderbüchern wie Übungshefte mit Illustrationen und ergänzendem Text und Zeichen- und Malbücher mit Vorgaben und Anleitungen;

- es hat keinen Reklamecharakter im Sinne von Artikel 52 MWSTV.

2.10.2 Begriff «Druckerzeugnis»

Die hier genannten Erzeugnisse müssen gedruckt sein.

- Gedruckte Zeitungen und Zeitschriften ohne Reklamecharakter, vgl. Ziff. 2.9;

- elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher ohne Reklamecharakter, vgl. Ziff. 2.11.

2.10.3 Form des Druckerzeugnisses

Das Druckerzeugnis muss Buch-, Broschüren- oder Loseblattform aufweisen. Es muss sich um ein unter einem Titel publiziertes Druckerzeugnis handeln, das aus bedruckten Blättern besteht, die mittels einer Heftung zu einer physischen Einheit verbunden sind. Alle Seiten müssen solide zusammengehalten sein, damit das Werk durchgeblättert werden kann.

Drahtgeheftete Broschüren müssen mindestens einmal im Falz oder zweimal quer geheftet sein.

Loseblattwerke gelten als gedruckte Bücher, wenn sie sich aus Blättern zusammensetzen, die nummeriert oder fortlaufend oder systematisch geordnet und zur Schraub-, Spiral- oder Schnellheftung unter einer Einbanddecke bestimmt sind. Das vollständige Werk muss mindestens 16 Seiten umfassen und der Titel des Werks muss auf der Einbanddecke erscheinen. Falls die Lieferung des Werks in mehreren Teillieferungen erfolgt, muss die erste Lieferung die Einbanddecke und einen Teil des Werks umfassen. Die Seitenanzahl bei der ersten Lieferung, den periodischen Ergänzungen oder den Aktualisierungen ist nicht von Bedeutung.

2.10.4 Umfang des Druckerzeugnisses

Das Druckerzeugnis muss aus mindestens 16 Seiten bestehen, wobei Umschlag und Deckseiten mitgezählt werden.

Dieser Mindestumfang ist nicht erforderlich bei:

- gedruckten Kinderbüchern;

- gedruckten Musikalien;

- Teilen zu Loseblattwerken.

Als gedruckte Kinderbücher gelten beispielsweise:

- Bücher für Kinder mit fortlaufender Erzählung und zahlreichen, die Erzählung illustrierenden Bildern;

- Bilderbücher und Bilderalben mit belehrendem oder unterhaltendem Inhalt für Kinder, bei denen die Bilder im Vordergrund stehen und dem Text nur untergeordnete Bedeutung zukommt (z. B. Bilderbücher, welche die Anfangsgrundsätze des Alphabets oder Wortschatzes vermitteln);

- Bilderbücher mit beweglichen Bildern oder mit Bildern, die sich beim Öffnen des Buches reliefartig aufrichten;
- Bilderbücher, die Bilder oder Vorlagen zum Ausschneiden enthalten;
- Zeichen- oder Malbücher mit Vorgaben oder Anleitungen, und zwar selbst dann, wenn sie nach einmaliger Verwendung durch Ausmalen oder Einsetzen von Klebebildern verbraucht sind;
- Alben mit so genannten magischen Zeichnungen, deren Umrisse oder Farben entweder durch Reiben mit einem Bleistift oder durch Anfeuchten mit einem Pinsel sichtbar werden.

Solche Bücher können auf Papier, Gewebe oder andern Materialien gedruckt sein.

Nicht als Kinderbücher gelten beispielsweise:

- Schul- und Lehrbücher;
- leere oder linierte Übungshefte und Notizbücher;
- Zeichen- oder Malbücher, die nicht zumindest Umrisse zum Ausmalen, Punkte zum Verbinden oder Vorlagen zum Abzeichnen enthalten;
- Tagebücher und Agenden, auch wenn sie Texte enthalten und hauptsächlich für Kinder bestimmt sind;
- Alben zum Einkleben von Sammelbildchen und -vignetten;
- Kreuzworträtsel, Sudoku, Buchstabensalat.

2.10.5 Inhalt des Druckerzeugnisses

Das Druckerzeugnis muss einen religiösen, literarischen, künstlerischen, unterhaltenden, erzieherischen, belehrenden, informierenden, technischen oder wissenschaftlichen Inhalt aufweisen und darf keinen Reklamecharakter im Sinne von Artikel 52 MWSTV haben. Es kann aus Texten, Zahlen, bildlichen Darstellungen, Musiknoten etc. bestehen.

2.10.6 Druckerzeugnisse zur Aufnahme von Eintragungen oder Sammelbildern

Das Druckerzeugnis darf nicht zur Aufnahme von Eintragungen oder Sammelbildern bestimmt sein.

Diese Bestimmung gilt nicht für:

- Schulbücher;
- Lehrbücher;
- bestimmte Kinderbücher wie:
  - Übungshefte mit Illustrationen und ergänzendem Text;
  - Zeichen- und Malbücher mit Vorgaben und Anleitungen.

2.10.7 Reklamecharakter im Sinne von Artikel 52 MWSTV

Für die Anwendung des reduzierten Steuersatzes darf das Druckerzeugnis keinen Reklamecharakter im Sinne von Artikel 52 MWSTV haben.

Nach Artikel 52 MWSTV hat ein Druckerzeugnis Reklamecharakter, wenn bei seinem Inhalt die Werbung für die geschäftlichen Tätigkeiten der Herausgeberschaft oder einer hinter dieser stehenden Drittperson im Vordergrund steht:

Als hinter der Herausgeberschaft stehende Drittpersonen gelten:

- Personen und Unternehmen, für die die Herausgeberschaft handelt oder die die Herausgeberschaft beherrscht; oder
- sonstige mit der Herausgeberschaft eng verbundene Personen im Sinn von Artikel 3 Buchstabe h MWSTG.

Als Werbung gelten sowohl die direkte Werbung, wie Reklame oder Inserate, als auch die indirekte Werbung, wie Publireportagen oder Publimitteilungen.

Nicht zum Werbeinhalt gehören Inserate und Werbung für eine unabhängige Drittperson.

Keinen Reklamecharakter haben gedruckte Publikationen, welche gemeinnützige Hilfsorganisationen oder andere nicht nach Gewinn strebende Organisationen ohne kommerzielle Absichten herausgeben.

2.10.8 Beispiele für Druckerzeugnisse mit reduziertem Steuersatz

Dem Inhalt nach zum reduzierten Steuersatz besteuerbar sind beispielsweise folgende Druckerzeugnisse, sofern alle Voraussetzungen gemäss Ziffer 2.10.1 erfüllt sind:

- Fachbücher wie Informatik-Handbücher, Bastel- oder Kochbücher, Strickanleitungen;
- Gebrauchs-, Montage- und Betriebsanleitungen;
- Jahres-, Tätigkeits-, Seminar- oder Kongressberichte sowie Fest- und Jubiläumsschriften;
- Almanache in Buchform, die vorwiegend redaktionelle Artikel enthalten;
- Programme von Veranstaltungen (kulturelle, sportliche, gewerbliche etc.), deren Hauptzweck darin besteht, über den Ablauf des Anlasses zu informieren (Zeitplan, Karte, Teilnehmer, geplante kulturelle Werke etc.), unabhängig davon, ob der Eintrittspreis darin angegeben wird oder nicht;
- Camping-, Reise-, Freizeit-, touristische, kulturelle und gastronomische Führer;
- Informationsbroschüren von Tourismusbüros und touristischen Vereinen;
- Studienpläne von Lehranstalten;
- Schul- und Lehrbücher (auch für Fernunterricht, Kurse, Seminare, zum Selbststudium), selbst wenn diese Flächen zum Ausfüllen enthalten (z. B. Übungsbücher);
- Literarische Werke, Bibliografien, Monografien, Lexika, Enzyklopädien, Atlanten, liturgische Bücher, Notentexte musikalischer Werke oder Gesangbücher;
- Fotobände und Bände mit reproduzierten Werken, Museumskataloge und Kataloge von Kunstausstellungen, sofern deren Hauptzweck nicht der Verkauf der beschriebenen Werke ist;
- personalisierte Fotobände (auf dem Deckblatt muss ein Titel stehen);

- amtliche und administrative Publikationen, die der Bund, die Kantone und die Gemeinden zur Information oder Stellungnahme an die Öffentlichkeit richten, beispielsweise Botschaften, Verhandlungsprotokolle, Erlasse, Abstimmungsunterlagen, Informationen für Neuzuziehende, Wegleitungen zu Steuererklärungen;

- Richtlinien für die Bewertung von Gegenständen, beispielsweise Briefmarken- und Münzenkataloge, Eurotaxtarife sowie Listen von Wertpapierbewertungen;

- Statuten, Reglemente und Weisungen;

- Verzeichnisse wie Unternehmens- oder Branchenverzeichnisse, Adressbücher, Telefonbücher, Normenwerke, Bibliothekskataloge, Fahrpläne und Kursbücher.

2.10.9 Beispiele für Druckerzeugnisse mit Normalsatz

Dem Inhalt nach oder von der Form her zum Normalsatz besteuerbar sind beispielsweise folgende Druckerzeugnisse:

- Druckbögen (In-Plano) eines Werks, selbst wenn diese zum Binden bestimmt sind, sowie die dazugehörigen Umschlagseiten;

- Druckerzeugnisse mit weniger als 16 Seiten, mit Ausnahme von Kinderbüchern, gedruckten Musikalien und Teilen zu Loseblattwerken;

- Druckerzeugnisse, die zur Aufnahme von Eintragungen bestimmt sind und nach der ersten Verwendung unbrauchbar werden wie Schreibbücher und -hefte, Geschäftsbücher, Rätselbücher (z. B. Kreuzworträtsel, Sudokus, Buchstabensalat und andere Buchstaben- und Zahlenrätsel), Agenden (auch wenn sie Texte wie Gedichte, Sprichwörter oder Illustrationen enthalten);

- Druckerzeugnisse in Leporello- (z. B. Harmonika- oder Fensterfalzung) oder Karteiform;

- Alben, die zur Aufnahme von Fotos, Briefmarken etc. bestimmt sind (auch wenn sie Texte wie Gedichte, Sprichwörter oder Illustrationen enthalten);

- Alben zum Einkleben von Sammelbildchen, auch eine fortlaufende Erzählung enthaltend;

- Handschriften, auch wenn sie mindestens 16 Seiten umfassen (z. B. Werke aus der Zeit vor Gutenberg);

- Kataloge und Preislisten mit Reklamecharakter im Sinne von Artikel 52 MWSTV (vgl. Ziff. 2.10.7), wie beispielsweise Waren-, Versandhandels- und Auktionskataloge und Kursprogramme sowie Prospekte des Ferien-, Reise- und Gastgewerbes;

- Saisonprogramme für kulturelle und sportliche Veranstaltungen, mit Reklamecharakter im Sinne von Artikel 52 MWSTV (vgl. Ziff. 2.10.7);

- Landkarten, Stadtpläne etc.;

- Muster- und Kollektionsbücher (z. B. für Stoffe und Tapeten);

- Wand-, Abreiss-, Tisch- und Umlegekalender.

2.11 Elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher ohne Reklamecharakter

2.11.1 Rechtliche Grundlage

Nach Artikel 55 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a^{bis} MWSTG unterliegen elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher ohne Reklamecharakter der Einfuhrsteuer zum reduzierten Satz.

In Artikel 50a MWSTV hat der Bundesrat die zum reduzierten Satz besteuerbaren elektronischen Zeitungen und Zeitschriften näher umschrieben. Nach diesem Artikel sind elektronische Zeitungen und Zeitschriften zum reduzierten Satz besteuerbar, wenn folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- sie werden auf elektronischem Weg übermittelt oder auf Datenträgern angeboten;
- sie sind überwiegend text- oder bildbasiert;
- sie erfüllen im Wesentlichen die gleiche Funktion wie gedruckte Zeitungen und Zeitschriften nach Artikel 50 MWSTV (d. h. sie werden periodisch aktualisiert und orientieren laufend über Wissenswertes oder dienen der Unterhaltung etc.; vgl. Ziff. 2.9);
- sie haben keinen Reklamecharakter im Sinne von Artikel 52 MWSTV (vgl. Ziff. 2.11.4).

In Artikel 51a MWSTV hat der Bundesrat die zum reduzierten Satz besteuerbaren elektronischen Bücher näher umschrieben. Nach diesem Artikel sind elektronische Bücher zum reduzierten Satz besteuerbar, wenn folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- sie werden auf elektronischem Weg übermittelt oder auf Datenträgern angeboten;
- sie sind in sich geschlossene, überwiegend text- oder bildbasierte und nicht interaktive Einzelwerke;
- sie erfüllen im Wesentlichen die gleiche Funktion wie gedruckte Bücher nach Artikel 51 MWSTV (vgl. Ziff. 10.2.10);
- sie haben keinen Reklamecharakter im Sinne von Artikel 52 MWSTV (vgl. Ziff. 2.11.4).

2.11.2 Erläuterungen zu elektronischen Zeitungen und Zeitschriften

Den elektronischen Zeitungen und Zeitschriften ohne Reklamecharakter gleichgestellt sind Hörzeitungen und -zeitschriften, die inhaltlich überwiegend dem Originalwerk entsprechen. Es handelt sich beispielsweise um Produkte für sehbehinderte Personen.

Für die Kundschaft individuell aufbereitete Pressespiegel auf Datenträgern sind zum Normalsatz steuerbar, sofern die Inhalte nicht bloss gestützt auf einen Algorithmus individualisiert wurden.

Videos und Filme sind keine elektronischen Zeitungen und Zeitschriften. Sind Videos und Filme in der elektronischen Zeitung integriert, schadet dies der Unterstellung unter den reduzierten Satz nicht, wenn sie eine bloss untergeordnete Rolle spielen.

2.11.3 Erläuterungen zu elektronischen Büchern

Den elektronischen Büchern ohne Reklamecharakter gleichgestellt sind Hörbücher, die inhaltlich überwiegend dem Originalwerk entsprechen. Das gleiche gilt für akustische Spoken-Word-Werke, sofern das Werk auch in Textform entgeltlich erhältlich ist. Im Unterschied dazu unterliegt Sprechgesang als musikalisches Werk dem Normalsatz. Das gleiche gilt für Hörspiele.

Letztere beschränken sich nicht auf eine textnahe Wiedergabe des Buchinhaltes, sondern präsentieren den Inhalt eines Buchs in Form eines szenischen Hörspiels.

Reduziert besteuerbare elektronische Bücher (E-Books) müssen im Wesentlichen dieselbe Funktion (namentlich Bildung und Unterhaltung) wie ein gedrucktes Buch erfüllen. Sie dürfen mit weiteren Inhalten angereichert (enhanced/enriched) sein, wie z. B. mit Hörproben aus einer Autorenlesung. Sie dürfen jedoch nicht interaktiv sein. Auf Datenträgern gespeicherte Sprachlehrgänge mit Übungen zum Ausfüllen oder elektronische Malbücher sind aufgrund der integrierten Interaktivität keine reduziert besteuerbaren E-Books. Im E-Book integrierte Verlinkungen oder die Möglichkeit, ein Wort in Wörterbüchern nachzuschlagen, gilt jedoch nicht als interaktiv.

Publikationen auf Datenträgern, die ausgefüllt oder gestaltet werden können wie z. B. Kreuzworträtsel, Sudokus, Buchstaben- und Zahlenrätsel aber auch Agenden, unterliegen aufgrund ihrer Interaktivität dem Normalsatz.

Dem Normalsatz unterliegen auf Datenträgern gespeicherte Auszüge aus Werken. Diese sind keine in sich geschlossenen Einzelwerke. Ebenfalls dem Normalsatz unterliegen Videos auf Datenträgern.

2.11.4 Reklamecharakter im Sinne von 52 MWSTV

Für die Anwendung des reduzierten Steuersatzes darf die elektronische Zeitung, Zeitschrift oder das elektronische Buch keinen Reklamecharakter im Sinne von Artikel 52 MWSTV haben.

Nach Artikel 52 MWSTV haben elektronische Publikationen Reklamecharakter, wenn bei ihrem Inhalt die Werbung für die geschäftlichen Tätigkeiten der Herausgeberschaft oder einer hinter dieser stehenden Drittperson im Vordergrund steht.

Als hinter der Herausgeberschaft stehende Drittpersonen gelten:

- Personen und Unternehmen, für die die Herausgeberschaft handelt oder die die Herausgeberschaft beherrscht; oder
- sonstige mit der Herausgeberschaft eng verbundene Personen im Sinn von Artikel 3 Buchstabe h MWSTG.

Als Werbung gelten sowohl die direkte Werbung, wie Reklame oder Inserate, als auch die indirekte Werbung, wie Publireportagen oder Publimitteilungen. Nicht zum Werbeinhalt gehören Inserate und Werbung für eine unabhängige Drittperson.

3 Zusammenstellungen und Kombinationen von Gegenständen mit unterschiedlichen Steuersätzen

Werden Gegenstände in Form einer Zusammenstellung oder Kombination eingeführt und bestehen die Bestandteile der Zusammenstellung oder Kombination aus Gegenständen, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, sind die nachfolgenden Rechtsgrundlagen und Richtlinien zu beachten:

- Gesamtleistung (Art. 52 Abs. 3 MWSTG in Verbindung mit Art. 19 Abs. 3 MWSTG; Richtlinie 69-01, Ziff. 5.4.1)
- Haupt- und Nebenleistung (Art. 52 Abs. 3 MWSTG in Verbindung mit Art. 19 Abs. 4 MWSTG; Richtlinie 69-01, Ziff. 5.4.2)

- Kombination von Gegenständen (Art. 52 Abs. 3 MWSTG in Verbindung mit Art. 19 Abs. 2 MWSTG; Richtlinie 69-01, Ziff. 5.4.3)

- Übersicht Gesamtleistung, Haupt- und Nebenleistung sowie Kombination von Leistungen (Richtlinie 69-01, Ziff. 5.4.4)

4 Übergangsbestimmungen bei der Änderung von Steuersätzen

4.1 Allgemeines

Nach Artikel 115 MWSTG gelten bei einer Änderung der Steuersätze die Übergangsbestimmungen des Mehrwertsteuergesetzes sinngemäss.

Die Übergangsbestimmungen lauten (Art. 112 MWSTG):

- Für Einfuhren von Gegenständen, bei denen die Einfuhrsteuerschuld vor Inkrafttreten des neuen Steuersatzes entstanden ist, gilt der bisherige Steuersatz.

- Der neue Steuersatz gilt für alle Einfuhren von Gegenständen, bei denen die Einfuhrsteuerschuld ab Inkrafttreten des neuen Steuersatzes entstanden ist.

Zur Entstehung der Einfuhrsteuerschuld vgl. Artikel 56 Absatz 1 MWSTG.

4.2 Einfuhr von Gegenständen in Teilsendungen

Teilsendungen, deren Einfuhrsteuerschuld vor Inkrafttreten der Steuersatzänderung entstanden ist, unterliegen der Einfuhrsteuer zum alten, und jene, deren Einfuhrsteuerschuld ab dem genannten Zeitpunkt entstanden ist, der Einfuhrsteuer zum neuen Steuersatz.

Können die Kosten für im Inland besorgte Arbeiten nicht eindeutig einer eingeführten Teilsendung zugeordnet werden oder stimmt nach Abschluss der Arbeiten im Inland das Total der auf den Zollanmeldungen aufgeführten Einzelwerte nicht mit der definitiven Rechnung für die Gesamtlieferung (Schlussabrechnung) überein, so wird die Berichtigung beim grössten Wertanteil vorgenommen.

Beispiel:

Werte aufgrund der Zollanmeldung ermittelt:

Gegenstände, bei denen die Einfuhrsteuerschuld zur Zeit der Gültigkeit des bisherigen Steuersatzes entstanden ist	CHF	350'000.-
Gegenstände, bei denen die Einfuhrsteuerschuld ab Inkrafttreten des neuen Steuersatzes entstanden ist	CHF	870'000.-
Total der Wertdeklaration	**CHF**	**1'220'000.-**
Definitive Gesamtrechnung (Schlussabrechnung) des Lieferanten für die werkvertragliche Leistung (Lieferung Gegenstände und Montage- / Einbaukosten)	CHF	1'200'000.-
Differenz	**CHF**	**20'000.-**
Nach dem neuen Steuersatz zu besteuernder Wertanteil	CHF	850'000.-

Nebenkosten und sonstige Kosten, die nicht so detailliert ausgewiesen sind, dass sie den einzelnen, in Teilsendungen eingeführten Gegenständen zugewiesen werden können, sind proportional auf die zu besteuernden Wertanteile (nach einer etwaigen Berichtigung) aufzuteilen (im vorstehenden Beispiel 35/120 der nicht zuweisbaren Kosten zum alten und 85/120 zum neuen Steuersatz).

5 Angaben zu den Steuersätzen im elektronischen Zolltarif (www.tares.ch)

Die Angaben zu den Steuersätzen im Schweizerischen Gebrauchstarif (www.tares.ch/) sind lediglich Hinweise für die Veranlagung der Einfuhrsteuer. Gesetzlicher Charakter kommt ihnen nicht zu. Oftmals sind in den Tarifnummern sowohl zum reduzierten Steuersatz als auch zum Normalsatz besteuerbare Gegenstände eingereiht. In einigen, aber nicht allen Fällen wird im elektronischen Gebrauchstarif auf diesen Umstand hingewiesen.

Gegenstände, die nach geltendem Mehrwertsteuerrecht bei der Einfuhr zum reduzierten Satz zu besteuern sind, werden von den Zollstellen auch dann zum reduzierten Satz zugelassen, wenn sie einer Tarifnummer zugewiesen sind, die laut elektronischem Gebrauchstarif nur zum Normalsatz besteuerbare Gegenstände umfasst.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-05

Entstehung, Entrichtung und Verjährung der Steuerschuld

Rückerstattung der Steuer

Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

1 Entstehung, Entrichtung und Verjährung der Steuerschuld; Verzugszins 4
1.1 Unbedingte Einfuhrsteuerschuld und Verzugszins 4
1.1.1 Entstehung der Einfuhrsteuerschuld 4
1.1.2 Unbedingte Einfuhrsteuerschuld 4
1.1.3 Entrichtung der unbedingten Einfuhrsteuerschuld 5
1.1.4 Verzugszins 5
1.2 Bedingte Einfuhrsteuerschuld und Verzugszins 7
1.2.1 Entstehung der bedingten Einfuhrsteuerschuld 7
1.2.2 Bedingte Einfuhrsteuerschuld 7
1.2.3 Berechnung der bedingten Einfuhrsteuerschuld 7
1.2.4 Verrechnung oder Erstattung einer bedingt oder provisorisch veranlagten Einfuhrsteuer 8
1.2.5 Verzugszins 9
1.3 Verjährung der Einfuhrsteuerschuld 10
1.3.1 Rechtliche Grundlage 10
1.3.2 Meldung einer zu wenig oder zu Unrecht nicht erhobenen Einfuhrsteuer 11
1.3.3 Besondere Bestimmungen bei nachträglicher Anpassung des Entgelts durch den Lieferanten während der Verjährungsfrist 11

2 Rückerstattungen und Vergütungszins 13
2.1 Rechtliche Grundlage 13
2.2 Gründe für die Rückerstattung der Einfuhrsteuer 14
2.3 Rückerstattung wegen Annullierung der Veranlagungsverfügung 14
2.3.1 Gegenstand im Ausland verblieben 14
2.3.2 Eingeführter Gegenstand mehrfach veranlagt 15
2.3.3 Nachträglicher Abschluss eines Transit- oder Zolllagerverfahrens 15
2.3.4 Nachträglicher Abschluss eines Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung im Inland oder der aktiven Veredelung 16
2.3.5 Nachträglicher Abschluss eines Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung im Ausland oder der passiven Veredelung 17
2.4 Rückerstattung wegen Berichtigung der Veranlagungsverfügung 19
2.4.1 Zu hohe Bemessungsgrundlage und / oder Anwendung des unzutreffenden Steuersatzes 19
2.4.2 Steuerbefreiung bei der Einfuhr nicht beantragt oder zu Unrecht nicht gewährt 20
2.4.3 Begehren um nachträgliche Steuerbefreiung von Gegenständen einer Nachlieferung 21
2.4.4 Begehren um nachträgliche Steuerbefreiung von kostenlosen Ersatzgegenständen und von kostenlos ausgebesserten Gegenständen 22
2.4.4.1 Nachträgliche Steuerbefreiung bei Gegenständen nach Garantieausbesserung und kostenlosen Ersatzgegenständen in Garantie (Garantieersatz) 22
2.4.4.2 Nachträgliche Steuerbefreiung bei Gegenständen, aus Kulanz kostenlos ausgebessert oder ersetzt 24
2.4.4.3 Sachverhalte mit fehlendem Anspruch auf Rückerstattung 24
2.4.5 Begehren um nachträgliche Steuerbefreiung eines inländischen Rückgegenstands 24
2.4.6 Teilweise Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen teilweiser oder vollständiger Rückerstattung anderer Abgaben als der Einfuhrsteuer 25
2.4.7 Für mehrere Importeure bestimmte Sendungen irrtümlich mit einer einzigen Veranlagungsverfügung MWST veranlagt 26
2.4.8 Verlagerungsverfahren irrtümlich nicht beantragt 26
2.5 Rückerstattung wegen Wiederausfuhr 26
2.6 Änderung des Zollverfahrens 26

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.6.1 Gegenstände, in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt anstatt nach einem anderen Zollverfahren veranlagt 26
2.6.2 Gegenstände, nach einem unzutreffenden Zollverfahren mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt 27
2.6.3 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr abgeschlossen 27
2.7 Vergütungszins 28
2.8 Zuständigkeit für die Erstattung der Einfuhrsteuer 28
2.8.1 Allgemeines 28
2.8.2 Zuständigkeiten bei Eingaben um teilweise oder vollständige Erstattung der Einfuhrsteuer 29

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Entstehung, Entrichtung und Verjährung der Steuerschuld; Verzugszins

1.1 Unbedingte Einfuhrsteuerschuld und Verzugszins

1.1.1 Entstehung der Einfuhrsteuerschuld

Die Einfuhrsteuerschuld entsteht zur gleichen Zeit wie die Zollschuld (Art. 56 Abs. 1 MWSTG). Der Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld geht aus Artikel 69 ZG hervor (beim Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung auch Art. 162 Abs. 4 ZV). Die entsprechenden Bestimmungen des Zollrechts gelten somit auch für die Veranlagung der Einfuhrsteuer.

Nach Artikel 69 ZG wird beim Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld wie folgt unterschieden:

- Grundsätzlich entsteht die Zollschuld im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung durch die Zollstelle (Art. 69 Bst. a ZG);
- erfolgt die Annahme der Zollanmeldung durch die Zollstelle vor dem Verbringen des Gegenstands über die Zollgrenze ins Inland (Voranmeldung), entsteht die Zollschuld erst im Zeitpunkt, in dem der Gegenstand über die Zollgrenze verbracht wird (Art. 69 Bst. b ZG);
- ist die Zollanmeldung unterlassen worden, entsteht die Zollschuld (Art. 69 Bst. c ZG);
  - zum Zeitpunkt, in dem der Gegenstand über die Zollgrenze verbracht wurde;
  - zum Zeitpunkt, in dem der Gegenstand zu einem anderen Zweck verwendet oder abgegeben wurde (Art. 14 Abs. 4 ZG);
  - zum Zeitpunkt, in dem der Gegenstand ausserhalb der freien Periode abgegeben wurde (Art. 15 ZG); oder
  - wenn keiner der vorgenannten Zeitpunkte feststellbar ist, zum Zeitpunkt, in dem die Unterlassung entdeckt wurde.
- ist die Zollanmeldung bei der Auslagerung aus einem Zollfreilager unterlassen worden, entsteht die Zollschuld zum Zeitpunkt, in dem der Gegenstand ausgelagert worden ist, oder, wenn dieser Zeitpunkt nicht feststellbar ist, zum Zeitpunkt, in dem die Unterlassung entdeckt worden ist (Art. 69 Bst. d ZG).

1.1.2 Unbedingte Einfuhrsteuerschuld

Werden die Gegenstände in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, entsteht eine unbedingte Einfuhrsteuerschuld, d. h. die Einfuhrsteuer wird zur Zahlung fällig.

Bei der Einfuhr nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung im Rückerstattungsverfahren entsteht ebenfalls eine unbedingte Einfuhrsteuerschuld. Bei ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung besteht jedoch Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer durch die EZV, sofern der Importeur die Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.1.3 Entrichtung der unbedingten Einfuhrsteuerschuld

Nach Artikel 50 MWSTG in Verbindung mit Artikel 72 ZG wird die Einfuhrsteuerschuld wie die Zollschuld mit ihrer Entstehung zur Zahlung fällig. Sie ist grundsätzlich in amtlicher Währung und, wenn nichts anderes bestimmt wird, in bar zu bezahlen (Art. 50 MWSTG in Verbindung mit Art. 73 ZG).

Von diesem Grundsatz sieht das MWSTG folgende Ausnahmen vor:

- Zahlungsfrist

  Begleicht die nach Artikel 51 MWSTG steuerpflichtige Person die Einfuhrsteuerschuld über ihr Konto des zentralisierten Abrechnungsverfahrens der Zollverwaltung (ZAZ-Konto), steht ihr für die Bezahlung eine Frist von 60 Tagen nach Ausstellung der Rechnung zu (Art. 56 Abs. 2 MWSTG).

  Die 60-tägige Zahlungsfrist gilt nicht bei mündlicher Zollanmeldung im Reiseverkehr (Art. 56 Abs. 2 MWSTG).

- Verlagerung der Steuerentrichtung

  Beim Verlagerungsverfahren entrichtet der Importeur eines eingeführten Gegenstands die Einfuhrsteuer nicht anlässlich der Einfuhr der EZV, sondern er deklariert sie anlässlich der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL. Gleichzeitig macht er die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend. Dieses Verfahren steht demjenigen zu, der:

  - im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist und nach der effektiven Methode abrechnet;
  - regelmässig Gegenstände ein- und ausführt;
  - aus Ein- und Ausfuhren regelmässig beachtliche Vorsteuerüberschüsse aufweist; und
  - über eine entsprechende Bewilligung der ESTV oder der STV FL verfügt (Art. 63 MWSTG).

1.1.4 Verzugszins

Wird die Einfuhrsteuerschuld nicht fristgerecht bezahlt, so ist ein Verzugszins geschuldet (Art. 57 Abs. 1 MWSTG). Die Verzugszinspflicht beginnt grundsätzlich mit der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld (Art. 57 Abs. 2 Bst. d MWSTG; vgl. Ziff. 1.1.1).

Besondere Bestimmungen gelten in folgenden Fällen:

Keine Verzugszinspflicht:

- Kein Verzugszins wird erhoben, wenn der Zinsbetrag auf sämtlichen Abgaben zusammen weniger als 100 Franken pro Veranlagungs- oder Nachforderungsverfügung beträgt (Art. 108 Bst. c MWSTG in Verbindung mit Art. 1 Abs. 3 der Verordnung des EFD über die Verzugs- und Vergütungszinssätze; SR *641.207.1*);

  Der Verzicht auf Erhebung gilt nicht bei Verzugszinsen für Forderungen, die im Rahmen des Zwangsvollstreckungsverfahrens geltend gemacht werden. Solche Verzugszinsen werden durch die kantonalen Behörden eingezogen, welche die Zwangsvollstreckung durchführen.

- Kein Verzugszins wird erhoben bei einer Nachforderung der Einfuhrsteuer, wenn der Importeur im Zeitpunkt der Einfuhr als steuerpflichtige Person eingetragen war und die nachzuentrichtende Steuer als Vorsteuer hätte abziehen können (Art. 108 Bst. b MWSTG in Verbindung mit Art. 1 Abs. 4 der Verordnung des EFD über die Verzugs- und Vergütungszinssätze);

- Bei unbedingter Einfuhrsteuerschuld wird in folgenden Fällen kein Verzugszins erhoben (Art. 58 Bst. e MWSTG):

  - Die Gegenstände sind gestützt auf eine Vereinbarung mit der EZV nur periodisch zum Zollveranlagungsverfahren anzumelden (Art. 42 Abs. 1 Bst. c ZG) und der Importeur ist im Zeitpunkt der Einfuhr der Gegenstände im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen;

  - die Gegenstände werden aufgrund eines vereinfachten Zollveranlagungsverfahrens nachträglich veranlagt (Art. 42 Abs. 2 ZG) und der Importeur ist im Zeitpunkt der Einfuhr der Gegenstände im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen.

Besondere Zeitpunkte der Entstehung der Verzugszinspflicht:

- Bei Bezahlung der Einfuhrsteuer über das ZAZ-Konto beginnt die Verzugszinspflicht mit dem Ablauf der eingeräumten Zahlungsfrist (Art. 57 Abs. 2 Bst. a MWSTG);

- Bei der Veranlagung der Einfuhrsteuer auf dem Entgelt nach Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG beginnt die Verzugszinspflicht mit dem Ablauf der eingeräumten Zahlungsfrist (Art. 57 Abs. 2 Bst. b MWSTG). Diese Bestimmung betrifft die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den Gebrauch von Gegenständen, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt wurden;

- Bei nachträglicher Erhebung einer zu Unrecht erwirkten Rückerstattung der Einfuhrsteuer beginnt die Verzugszinspflicht mit dem Datum der Auszahlung (Art. 57 Abs. 2 Bst. c MWSTG);

- Bei einer nachträglichen Entgeltserhöhung durch den Lieferanten, bei der die zu niedrig bemessene Einfuhrsteuer anzuzeigen und die Einfuhrsteuerdifferenz nachzuentrichten ist (Art. 56 Abs. 5 MWSTG), kommt es bei verspäteter Meldung, d. h. wenn die 30-tägige Meldefrist gemäss Artikel 56 Absatz 5 MWSTG nicht eingehalten wird, zu einer Verzugszinspflicht.

  Die Verzugszinspflicht beginnt am 31. Tag nach Ausstellung des Dokuments, mit dem der Lieferant die Entgeltserhöhung dem Abnehmer in Rechnung gestellt hat. Sie dauert bis zum Datum der verspäteten Meldung an die EZV (Datum der Übergabe der verspäteten Meldung an die Post, Speditionsfirma, Zollstelle, Zollkreisdirektion etc.). Bei unterbliebener Meldung läuft die Verzugszinspflicht vom 31. Tag nach Ausstellung des Dokuments durch den Lieferanten bis zur Feststellung der Unterlassung durch die EZV (z. B. durch die Zollfahndung). Dieser besondere Zeitpunkt des Beginns der Verzugszinspflicht bei verspäteter Meldung der nachträglichen Entgeltserhöhung ergibt sich nicht direkt aus dem Wortlaut von Artikel 57 Absatz 2 Buchstabe d MWSTG. Er lässt sich jedoch durch sinngemässe Auslegung aus dieser Gesetzesbestimmung ableiten. Danach ist bei nicht fristgerechter Bezahlung der Einfuhrsteuer ein Verzugszins geschuldet (Art. 57 Abs. 1 MWSTG). Fristgerecht heisst in diesem Zusammenhang die Pflicht zur Einhaltung der 30-tägigen Frist gemäss Artikel 56 Absatz 5 MWSTG.

Wird in den vorgenannten Fällen die Einfuhrsteuer nicht innert der mit der EZV vereinbarten Zahlungsfrist bezahlt, entsteht mit dem Ablauf der Zahlungsfrist eine Verzugszinspflicht.

Rechtsmittelverfahren und Ratenzahlungen:

- Die Verzugszinspflicht besteht auch während eines Rechtsmittelverfahrens und bei Ratenzahlungen (Art. 57 Abs. 3 MWSTG).

1.2 Bedingte Einfuhrsteuerschuld und Verzugszins

1.2.1 Entstehung der bedingten Einfuhrsteuerschuld

Die bedingte Einfuhrsteuerschuld entsteht zur gleichen Zeit wie die bedingte Zollschuld. Dieser Zeitpunkt unterscheidet sich nicht vom Zeitpunkt der Entstehung der unbedingten Zollschuld (vgl. Ziff. 1.1).

1.2.2 Bedingte Einfuhrsteuerschuld

Die Einfuhrsteuerschuld entsteht nur bedingt, wenn die Gegenstände in ein Zollverfahren mit Zollüberwachung übergeführt oder provisorisch veranlagt werden. Entsteht die Steuerschuld nur bedingt, so hat der Steuerschuldner die Schuld durch Bürgschaft, Barhinterlage oder Hinterlage von Wertpapieren sicherzustellen, soweit keine Erleichterungen vorgesehen sind oder auf Sicherstellung der Einfuhrabgaben verzichtet wird (Art. 76 ZG; zum Verzicht auf Sicherstellung vgl. Art. 195 ZV und bei offenen Zolllagern Art. 51 Abs. 2 Bst. a ZG).

Laut Artikel 193 ZV ist bei folgenden Zollverfahren mit bedingt entstehender Zollforderung eine Sicherheitsleistung erforderlich, was auch für die Einfuhrsteuer gilt:

- Transitverfahren;
- Zolllagerverfahren bei Lagern für Massengüter; und
- Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung.

Die bedingte Steuerschuld fällt dahin, wenn das Zollverfahren mit Zollüberwachung durch Wiederausfuhr der Gegenstände ordnungsgemäss abgeschlossen wird. Bei fehlendem ordnungsgemässem Verfahrensabschluss wird die bedingte Einfuhrsteuerschuld zur endgültigen Zahlung fällig. Wird das Zollverfahren mit Zollüberwachung durch Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr abgeschlossen, so führt dies zu einem neuen Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld und damit auch der Einfuhrsteuerschuld. In diesem neuen Zeitpunkt entsteht eine unbedingte Einfuhrsteuerschuld (vgl. Ziff. 1.1). Bei Umwandlung einer provisorischen Veranlagung in eine definitive Veranlagung wird die bedingte Einfuhrsteuerschuld – allenfalls nach Anpassung des Steuerbetrags – ebenfalls durch eine unbedingte Einfuhrsteuerschuld abgelöst.

1.2.3 Berechnung der bedingten Einfuhrsteuerschuld

- Grundsatz

  Die Berechnung der Einfuhrsteuer bei einem Zollverfahren mit bedingter Zahlungspflicht und Sicherstellung der Einfuhrabgaben (z. B. Transitverfahren, Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung im Zollgebiet) und bei provisorischer Veranlagung richtet sich grundsätzlich nach den Bestimmungen, die bei einer Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr mit unbedingter Einfuhrsteuerschuld gelten. Die Einfuhrsteuer berechnet sich somit auf dem um allfällige Zoll- und andere Einfuhrabgaben erhöhten Entgelt / Marktwert, einschliesslich der Kosten für den Transport und damit zusammenhängende Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland. Die Sicherstellung der Einfuhrsteuer erfolgt zu 100%, soweit keine Erleichterungen vorgesehen sind.

Hinsichtlich der Sicherstellung können Erleichterungen gewährt werden, wenn dadurch der Steuereinzug nicht gefährdet wird (Art. 56 Abs. 3 MWSTG). Als solche Erleichterungen sind der Verzicht auf Sicherstellung und die Sicherstellung eines reduzierten Steuerbetrags zu nennen.

- Verzicht auf Sicherstellung

  Keine Einfuhrsteuer ist sicherzustellen, wenn das Zollrecht den Verzicht auf Sicherstellung der Einfuhrabgaben vorsieht (z. B. Verfahren gemäss Art. 195 ZV und bei offenen Zolllagern [Art. 51 Abs. 2 Bst. a ZG] oder auch bei Kunstgegenständen und Sammlungsstücken für öffentliche Ausstellungen, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt werden).

  Keine separate Sicherstellung der Einfuhrsteuer findet statt, wenn bei einem nationalen Transitverfahren die bedingt zu veranlagenden Zollabgaben auf den zu transitierenden Gegenständen durch Verwendung des höchsten, im Gebrauchstarif vorgesehenen Zollansatzes berechnet werden (Ausnahme: hochwertige Waren).

- Reduzierte Sicherstellung

  Nach Artikel 115 MWSTV beträgt die Höhe der Sicherheit bei bedingt entstandener Steuerforderung:

  - bei Lagern für Massengüter: 100%;
  - höchstens 10 Prozent für den nach Artikel 42*a* ZG zugelassenen Wirtschaftsbeteiligten («Authorised Economic Operator», AEO);
  - in den übrigen Fällen: mindestens 25%.

  In den übrigen Fällen werden die 100% aber nur dann unterschritten, wenn dadurch der Steuereinzug nicht gefährdet wird (Art. 56 Abs. 3 MWSTG). Aufgrund dieser Einschränkung wird die Steuerforderung bei Zollverfahren mit bedingter Zahlungspflicht und Sicherstellung der Einfuhrabgaben in folgenden Fällen in der Regel zu 100% sichergestellt:

  - Einfuhren, bei denen die Sicherstellung der Einfuhrsteuer durch Hinterlage erfolgt;
  - Einfuhren von Gegenständen der Tarifnummern 7101.1000 - 7116.2090, Uhren und Uhrenbestandteilen aus Edelmetallen der Tarifnummern 9101.1100 - 9114.9000, Sammlungsstücken, Kunstwerken und Antiquitäten.

1.2.4 Verrechnung oder Erstattung einer bedingt oder provisorisch veranlagten Einfuhrsteuer

Für die Verrechnung oder Erstattung eines mit bedingter Steuerschuld veranlagten oder im Rahmen einer provisorischen Veranlagung sichergestellten Steuerbetrags gelten grundsätzlich die Bestimmungen des Zollrechts. Nach ordnungsgemässem Abschluss eines Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung bleibt die bedingte Steuerschuld jedoch solange bestehen, bis die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den Gebrauch des Gegenstands im Zollgebiet beglichen worden ist (vgl. Richtlinie 69-10).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.2.5 Verzugszins

Vgl. auch Ziffer 1.1.4

In folgenden Fällen wird bei bedingter Steuerschuld, die zur definitiven Zahlung fällig wird, nie Verzugszins erhoben (Art. 58 Bst. a und b MWSTG):

- die bedingte Einfuhrsteuerschuld wurde durch Barhinterlage sichergestellt (gilt nur für den durch die Barhinterlage gedeckten Steuerbetrag);

- in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführte Gegenstände wurden mit bedingter Einfuhrsteuerschuld provisorisch veranlagt und der Importeur ist im Zeitpunkt der Annahme der provisorischen Zollanmeldung im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen gewesen.

Bei folgenden Sachverhalten wird ebenfalls kein Verzugszins erhoben:

- Ein Zollverfahren mit bedingter Einfuhrsteuerschuld (z. B. Transitverfahren, Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung) wird ordnungsgemäss abgeschlossen oder ein solches Zollverfahren kann gemäss Zollrecht nachträglich abgeschlossen werden (Art. 58 Bst. c MWSTG);

  Mit dem ordnungsgemässen oder nachträglichen Abschluss des Zollverfahrens mit bedingter Einfuhrsteuerschuld ist die bedingte Einfuhrsteuerschuld weggefallen. Deshalb kann auch kein Verzugszins erhoben werden.

- Ein Gegenstand, der nach einem Zollverfahren mit bedingter Einfuhrsteuerschuld veranlagt wurde (z. B. Transitverfahren, Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung), wird zu einem neuen Zollverfahren angemeldet (Art. 47 Abs. 3 ZG);

  Beispiel (Art. 58 Bst. c MWSTG):

  Ein Gegenstand befindet sich in einem Zollverfahren mit bedingter Zahlungspflicht. Dieses Zollverfahren wird ordnungsgemäss abgeschlossen, indem der Gegenstand zu einem neuen Zollverfahren angemeldet wird (z. B. Abschluss eines Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung durch Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr). Dieser Vorgang führt zu einem neuen Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld und damit auch der Einfuhrsteuerschuld. Eine Verzugszinspflicht entsteht in solchen Fällen erst mit Annahme der Zollanmeldung des neuen Zollverfahrens. Für die Zeitperiode, in welcher der Gegenstand nur mit bedingter Zahlungspflicht der Einfuhrabgaben veranlagt war, ist kein Verzugszins zu entrichten, da die ursprüngliche bedingte Einfuhrsteuerschuld durch die Anmeldung zu einem neuen Zollverfahren aufgehoben wurde.

- Ein Gegenstand, der ohne Sicherstellung der Einfuhrsteuer eingelagert wurde (Art. 51 Abs. 2 Bst. a und Art. 62 Abs. 3 ZG), wird zu einem neuen Zollverfahren angemeldet (Art. 47 Abs. 3 ZG);

  Beispiel:

  Ein Gegenstand befindet sich in einem offenen Zolllager. Bei Auslagerung wird der Gegenstand zu einem neuen Zollverfahren angemeldet (z. B. Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr). Dieser Vorgang führt zu einem neuen Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld und damit auch der Einfuhrsteuerschuld. Eine allfällige Verzugszinspflicht entsteht in solchen Fällen erst mit Annahme der Zollanmel-

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

dung des neuen Zollverfahrens. Für die Zeitperiode, in welcher der Gegenstand eingelagert war, ist kein Verzugszins zu entrichten. Bei der Einlagerung wurde die Einfuhrsteuer weder erhoben noch sichergestellt.

- Ein Zollverfahren mit bedingter Einfuhrsteuerschuld (z. B. Transitverfahren, Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung) wird nicht ordnungsgemäss abgeschlossen und bei Eröffnung dieses Zollverfahrens ist der Importeur im Inland als steuerpflichtige Person eingetragen gewesen.

  Dieser Verzicht auf Erhebung eines Verzugszinses stützt sich auf Artikel 58 Buchstabe c^{bis} MWSTG.

  Hingegen ist ein Verzugszins geschuldet, wenn der Importeur bei Eröffnung dieses Zollverfahrens mit bedingter Einfuhrsteuerschuld im Inland nicht als steuerpflichtige Person eingetragen war. Die Zinspflicht beginnt im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung mit bedingter Zahlungspflicht (Eröffnung des Zollverfahrens mit bedingter Zahlungspflicht) bzw. der provisorischen Zollanmeldung und nicht erst im Zeitpunkt, in dem feststeht, dass das Zollverfahren mit bedingter Zahlungspflicht nicht ordnungsgemäss abgeschlossen worden ist.

1.3 Verjährung der Einfuhrsteuerschuld

1.3.1 Rechtliche Grundlage

Wurde bei der Einfuhr eines Gegenstands zu wenig oder zu Unrecht keine Einfuhrsteuer erhoben, so kann diese während fünf Jahren nachgefordert werden (5-jährige Verjährungsfrist). Rechtsgrundlage ist Artikel 56 Absatz 4 MWSTG in Verbindung mit Artikel 75 ZG. Danach verjährt die Einfuhrsteuerschuld zur gleichen Zeit wie die Zollschuld. Artikel 75 ZG regelt die Verjährung der Zollschuld. Bezogen auf die Einfuhrsteuerschuld ergeben sich daraus folgende Grundsätze:

- Die Einfuhrsteuerschuld verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie fällig geworden ist (Art. 56 Abs. 4 MWSTG in Verbindung mit Art. 75 Abs. 1 ZG);

- Durch nachfolgende Handlungen wird die Verjährungsfrist unterbrochen (Art. 56 Abs. 4 MWSTG in Verbindung mit Art. 75 Abs. 2 ZG);

  - Einforderungshandlungen der EZV;

  - Berichtigungen durch die EZV.

  Die Unterbrechung der Verjährungsfrist bewirkt, dass die Verjährungsfrist von fünf Jahren in ihrer vollen Dauer neu zu laufen beginnt.

- Die Verjährungsfrist steht still (Art. 56 Abs. 4 MWSTG in Verbindung mit Art. 75 Abs. 2 ZG), solange:

  - die aufgrund von Artikel 51 MWSTG steuerzahlungspflichtige Person in der Schweiz nicht betrieben werden kann (z. B. infolge fehlenden Wohnsitzes in der Schweiz);

  - die Steuerforderung Gegenstand eines Rechtsmittelverfahrens ist;

  - ein Steuerstrafverfahren nach dem MWSTG durchgeführt wird und der steuerzahlungspflichtigen Person dies gemäss Artikel 104 Absatz 4 MWSTG mitgeteilt worden ist.

Stillstand der Verjährungsfrist bedeutet, dass sich die Verjährung um die Zeitspanne des Stillstands verlängert.

- Unterbrechung und Stillstand wirken gegenüber allen Zollschuldnern und somit auch gegenüber allen Steuerpflichtigen gemäss Artikel 51 MWSTG (Art. 56 Abs. 4 in Verbindung mit Art. 75 Abs. 3 ZG);

- Die Einfuhrsteuerschuld verjährt in jedem Fall 15 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist (Art. 56 Abs. 4 MWSTG in Verbindung mit Art. 75 Abs. 4 ZG).

  Diese 15 Jahre gelten als absolute Verjährungsfrist, weshalb sie auch durch Unterbrechung und Stillstand der Frist nicht verlängert werden können.

  Für die Einfuhrsteuerschuld nicht anwendbar ist der in Artikel 75 Absatz 4 ZG erwähnte Vorbehalt für längere Verjährungsfristen, welche dieser Artikel gestützt auf Artikel 11 und 12 VStrR für die Zollschuld vorsieht. Der Grund liegt darin, dass die Verjährungsfristen gemäss Artikel 11 und Artikel 12 Absatz 4 VStrR für die Einfuhrsteuer nicht anwendbar sind (Art. 101 Abs. 1 MWSTG).

Bei Nachforderungen der Einfuhrsteuer ist zu berücksichtigen, dass ein Verzugszins geschuldet ist (Art. 57 MWSTG), da die nachgeforderte Einfuhrsteuer nicht fristgerecht bezahlt worden ist. Die Verzugszinspflicht entsteht ab dem Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld (Art. 56 Abs. 1 MWSTG)..

Liegt der Nachforderung der Einfuhrsteuer objektiv eine Widerhandlung gegen das MWSTG zu Grunde und besteht eine Leistungspflicht aufgrund des Verwaltungsstrafrechts, kann Auslöser der Nachforderung auch das Verwaltungsstrafrecht sein. In diesem Fall gelten hinsichtlich der Verjährung, des Fristenstillstands und der Fristenunterbrechung die Bestimmungen des MWSTG (Art. 96 bis 106 MWSTG), nicht aber diejenigen des VStrR (Art. 101 Abs. 1 MWSTG). Artikel 12 Absatz 4 VStrR ist bei der Einfuhrsteuer nicht anwendbar.

1.3.2 Meldung einer zu wenig oder zu Unrecht nicht erhobenen Einfuhrsteuer

Wurde bei der Einfuhr eines Gegenstands zu wenig oder zu Unrecht keine Einfuhrsteuer erhoben, so ist dies der Kreisdirektion, in deren Kreis die Einfuhr stattgefunden hat, zu melden.

Adressen der Kreisdirektionen:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

1.3.3 Besondere Bestimmungen bei nachträglicher Anpassung des Entgelts durch den Lieferanten während der Verjährungsfrist

Erhöht sich die Einfuhrsteuerschuld wegen nachträglicher Anpassung des Entgelts durch den Lieferanten während der Verjährungsfrist der Einfuhrsteuer, so muss die zu niedrig bemessene Steuer innert 30 Tagen nach dieser Anpassung der Kreisdirektion, in deren Kreis die Einfuhr stattfand, gemeldet werden (Art. 56 Abs. 5 MWSTG).

Die Meldung sowie die Anpassung der Steuerveranlagung können unterbleiben, wenn die nachträglich zu entrichtende Steuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL vollumfänglich als Vorsteuer nach Artikel 28 MWSTG abgezogen werden könnte. Dieser Verzicht auf Meldung und Nachentrichtung aufgrund der gegebenen Vorsteuerabzugsberechtigung gilt nur bei Änderung der Einfuhrsteuerschuld wegen nachträglicher Anpassung des Entgelts durch den Lieferanten, d. h. wenn im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands die Einfuhrsteuer aufgrund des zu diesem Zeitpunkt korrekten Entgelts veranlagt wurde, aber der Lieferant das Entgelt nachträglich erhöht. Der Verzicht ist nicht möglich,

wenn die veranlagte Einfuhrsteuer bereits im Zeitpunkt der Einfuhr nicht korrekt war oder zu Unrecht keine Einfuhrsteuer erhoben wurde.

Als Gründe für nachträgliche Erhöhungen des Entgelts sind namentlich zu nennen:

- nachträgliche Entgeltserhöhungen durch den Lieferanten aufgrund von Vertragsänderungen;

- Entgeltserhöhungen zwischen verbundenen Unternehmen wegen Preisanpassungen aufgrund anerkannter Richtlinien (z. B. OECD-Richtlinien [OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations]).

  Zwischen verbundenen Unternehmen werden bei grenzüberschreitenden Lieferungen von Gegenständen so genannte Verrechnungspreise (Transferpreise) bezahlt. Werden diese Verrechnungspreise nachträglich aufgrund anerkannter Richtlinien erhöht, so ist dies der EZV nur zu melden, wenn die nachträglich zu entrichtende Steuer nicht vollumfänglich in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL als Vorsteuer nach Artikel 28 MWSTG abgezogen werden könnte.

Bei fehlender voller Vorsteuerabzugsberechtigung hat der Importeur solche Erhöhungen des entrichteten Entgelts während der 5-jährigen Verjährungsfrist der Einfuhrsteuer innert 30 Tagen nach der Erhöhung der EZV zu melden. Die Meldung hat folgende Informationen zu enthalten (Art. 116 MWSTV):

- Anfangs- und Enddatum der Periode, für welche die Entgelte nachträglich angepasst werden

- die in dieser Periode berechneten Entgelte

- das Total der Entgeltsanpassungen

- die Aufteilung der Entgeltsanpassung auf die verschiedenen Steuersätze

Für die Ermittlung der Entgeltsanpassung herangezogene Preis- oder Wertangaben in ausländischer Währung sind nach dem durchschnittlichen Devisenkurs (Verkauf) der Periode in Schweizerfranken umzurechnen. Die EZV kann im Einzelfall zur Bestimmung der angepassten Einfuhrsteuerschuld weitere Unterlagen einfordern.

Hat während der Periode, in welche die Entgeltserhöhung gefallen ist, eine Steuersatz- oder andere Gesetzesänderung stattgefunden, so gelten für solche Nachforderungen diejenigen rechtlichen Grundlagen, die zum Zeitpunkt gültig waren, in dem die Einfuhrsteuerschuld beim Gegenstand entstanden ist, dessen Entgelt nachträglich erhöht wurde. In diesem Zusammenhang sind auch die Artikel 112 Abs. 2 MWSTG und Artikel 115 Absatz 1 MWSTG zu beachten.

Bezüglich Verzugszinspflicht gilt bei Nachforderungen aufgrund einer nachträglichen Entgeltserhöhung durch den Lieferanten Folgendes:

Ist die zu niedrig bemessene Einfuhrsteuer nachzuentrichten und erfolgt die Meldung an die EZV nicht innerhalb der 30-tägigen Frist gemäss Artikel 56 Absatz 5 MWSTG, so ist ein Verzugszins geschuldet. Die Verzugszinspflicht beginnt am 31. Tag nach Ausstellung des Dokuments, mit dem der Lieferant die Entgeltserhöhung dem Abnehmer in Rechnung gestellt hat. Sie dauert bis zum Datum der verspäteten Meldung an die EZV (Datum der Übergabe der verspäteten Meldung an die Post, Speditionsfirma, Zollstelle, Zollkreisdirektion etc.). Bei unterbliebener Meldung läuft die Verzugszinspflicht vom 31. Tag nach Ausstellung des Dokuments durch den Lieferanten bis zur Feststellung der Unterlassung durch die EZV (z. B. durch die Zollfahndung). Dieser besondere Zeitpunkt des Beginns der Verzugszinspflicht bei

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

verspäteter Meldung der nachträglichen Entgeltserhöhung ergibt sich nicht direkt aus dem Wortlaut von Artikel 57 Absatz 2 Buchstabe d MWSTG. Er lässt sich jedoch durch sinngemässe Auslegung aus dieser Gesetzesbestimmung ableiten. Danach ist bei nicht fristgerechter Bezahlung der Einfuhrsteuer ein Verzugszins geschuldet (Art. 57 Abs. 1 MWSTG). Fristgerecht heisst in diesem Zusammenhang die Pflicht zur Einhaltung der 30-tägigen Frist gemäss Artikel 56 Absatz 5 MWSTG.

Wird die nachzuentrichtende Einfuhrsteuer, die mit Verfügung erhoben wurde, nicht fristgerecht bezahlt, so ist ebenfalls ein Verzugszins geschuldet (Art. 57 Abs. 1 MWSTG).

2 Rückerstattungen und Vergütungszins

2.1 Rechtliche Grundlage

Für eine zu viel erhobene oder nicht geschuldete Einfuhrsteuer besteht unter gewissen Voraussetzungen Anspruch auf Rückerstattung (Art. 59 MWSTG).

Die EZV darf die Einfuhrsteuer jedoch nicht erstatten, wenn diese in der periodischen Steuerabrechnung mit der ESTV resp. STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden kann (Art. 59 Abs. 2 MWSTG). Bei vollumfänglicher Vorsteuerabzugsberechtigung darf somit auch dann nicht erstattet werden, wenn die Einfuhrsteuer nicht mehr geschuldet ist wegen:

- nachträglicher Veranlagung des Gegenstands nach Artikel 34 ZG (Berichtigung der Zollanmeldung) und Artikel 51 Absatz 3 ZG (Zolllagerverfahren); oder
- Wiederausfuhr des Gegenstands nach
  - Artikel 49 Absatz 4 ZG (Transitverfahren);
  - Artikel 51 Absatz 3 ZG (Zolllagerverfahren);
  - Artikel 58 Absatz 3 ZG (Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung); und
  - Artikel 59 Absatz 4 ZG (Zollverfahren der aktiven Veredelung).

Die Einfuhrsteuer darf ebenfalls nicht erstattet werden, wenn zu einer Zollanmeldung, in der das Verlagerungsverfahren MWST nicht beantragt wurde, die Veranlagungsverfügung MWST bereits ausgestellt wurde. Dem Inhaber der Bewilligung für das Verlagerungsverfahren steht das Vorsteuerabzugsrecht immer vollumfänglich zu.

Begehren um Rückerstattung einer zu viel erhobenen oder nicht geschuldeten Einfuhrsteuer können während fünf Jahren, gerechnet ab Ende des Kalenderjahres, in dem die Veranlagungsverfügung MWST ausgestellt wurde, eingereicht werden (Art. 59 Abs. 3 MWSTG). Für Ausnahmen von dieser Frist vgl. Ziffer 2.4.2.

Bei der Rückerstattung entrichtet die EZV einen Vergütungszins, sofern Artikel 61 und 108 MWSTG dies vorsehen.

Gewisse Rückerstattungen sind gebührenpflichtig. Vgl. hierzu die Verordnung vom 4. April 2007 über die Gebühren der Zollverwaltung (SR *631.035*).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.2 Gründe für die Rückerstattung der Einfuhrsteuer

- Annullierung der Veranlagungsverfügung MWST
  - o der veranlagte Gegenstand ist im Ausland verblieben (vgl. Ziff. 2.3.1);
  - o der eingeführte Gegenstand wurde mehrfach veranlagt (vgl. Ziff. 2.3.2);
  - o ein Transit- oder Zolllagerverfahren konnte nachträglich abgeschlossen werden (vgl. Ziff. 2.3.3);
  - o ein Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung im Inland oder der aktiven Veredelung oder ein Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung im Ausland oder der passiven Veredelung konnte nachträglich abgeschlossen werden (vgl. Ziff. 2.3.4 und 2.3.5).
- Berichtigung der Veranlagunvsverfügung MWST
  - o die Einfuhrsteuer wurde auf der Grundlage einer zu hohen Bemessungsgrundlage und / oder eines unzutreffenden Steuersatzes erhoben (vgl. Ziff. 2.4.1);
  - o die steuerbefreite Einfuhr wurde bei der Einfuhr nicht beantragt oder zu Unrecht nicht gewährt (vgl. Ziff. 2.4.2);
  - o es besteht Anspruch auf Steuerbefreiung durch Rückerstattung (Ersatzlieferung; Gegenstand einer Nachlieferung; inländischer Rückgegenstand) (vgl. Ziff. 2.4.3 bis 2.4.5);
  - o wegen teilweiser oder vollständiger Rückerstattung anderer Abgaben als der Einfuhrsteuer besteht Anspruch auf teilweise Rückerstattung der Einfuhrsteuer (vgl. Ziff. 2.4.6);
  - o Sendungen, die für mehrere Importeure bestimmt waren, wurden irrtümlich auf einen einzigen Importeur veranlagt (vgl. Ziff. 2.4.7).
- Rückerstattung wegen Wiederausfuhr des Gegenstands (vgl. Ziff. 2.5)

  Wird ein in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführter Gegenstand wieder ins Ausland verbracht, kann die erhobene Einfuhrsteuer unter gewissen Voraussetzungen erstattet werden.
- Änderung des Zollverfahrens (vgl. Ziff. 2.6)

  Wurde ein Gegenstand irrtümlich nach dem Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anstatt nach einem anderen Zollverfahren veranlagt (z. B. Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung), so kann bei nachträglicher Änderung des Zollverfahrens die erhobene Einfuhrsteuer unter gewissen Voraussetzungen erstattet werden.

2.3 Rückerstattung wegen Annullierung der Veranlagungsverfügung

2.3.1 Gegenstand im Ausland verblieben

Ist die Veranlagungsverfügung MWST ausgestellt worden, obwohl der darin aufgeführte Gegenstand im Ausland verblieben ist, so ist eine nicht geschuldete Einfuhrsteuer erhoben worden. Die Einfuhrsteuer ist nicht geschuldet, weil das Steuerobjekt, d. h. die Einfuhr eines Gegenstandes, fehlt. Die Rückerstattung dieser Einfuhrsteuer ist möglich, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die Eingabe um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wurde fristgerecht eingereicht;

  Der Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Veranlagungsverfügung MWST ausgestellt wurde (Art. 59 Abs. 3 MWSTG).

- die vorgelegten Beweismittel belegen, dass der Gegenstand im Ausland verblieben ist.

Bei derartigen Eingaben sind der EZV sämtliche zur Feststellung des Sachverhalts notwendigen Unterlagen sowie die Veranlagungsverfügung MWST vorzulegen.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen für Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

2.3.2 Eingeführter Gegenstand mehrfach veranlagt

Der gleiche Gegenstand ist mehrfach zur Einfuhr veranlagt worden, weshalb für den gleichen Gegenstand mehrere Veranlagungsverfügungen MWST vorliegen. Beim überzähligen Dokument oder bei den überzähligen Dokumenten fehlt das Steuerobjekt der Einfuhrsteuer, d. h. die Einfuhr eines Gegenstands, weshalb die Einfuhrsteuer zu Unrecht erhoben worden ist. Die Rückerstattung der zu viel erhobenen Einfuhrsteuer ist möglich, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die Eingabe um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wurde fristgerecht eingereicht;

  Der Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Veranlagungsverfüfung MWST ausgestellt wurde (Art. 59 Abs. 3 MWSTG).

- die vorgelegten Beweismittel belegen, dass der gleiche Gegenstand mehrfach veranlagt wurde.

Bei derartigen Eingaben sind der EZV sämtliche zur Feststellung des Sachverhalts notwendigen Unterlagen sowie die Veranlagungsverfügung MWST vorzulegen.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen für Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

2.3.3 Nachträglicher Abschluss eines Transit- oder Zolllagerverfahrens

Konnte ein nicht ordnungsgemäss abgeschlossenes Transit- oder Zolllagerverfahren nachträglich abgeschlossen werden, so besteht Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer, die wegen des nicht ordnungsgemäss abgeschlossenen Verfahrens erhoben wurde. Für eine Rückerstattung müssen folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sein:

- die Bestimmungen des Zollrechts lassen nachträglich den Abschluss des Transitverfahrens (Art. 49 Abs. 3 und 4 ZG) resp. Zolllagerverfahrens (Art. 51 Abs. 3 ZG) zu;

- die Einfuhrsteuer kann nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden.

  Die EZV darf die Einfuhrsteuer nicht erstatten, wenn der Importeur hinsichtlich des eingeführten Gegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist (Art. 59 Abs. 2

MWSTG). Dem Importeur steht dieses Recht zu, wenn er die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV resp. der STV FL gestützt auf Artikel 28 ff. MWSTG vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Bei der Prüfung dieser Frage ist der rechtmässige Importeur massgebend. Importeure, welche im Inland als Steuerpflichtige registriert sind und nach der effektiven Methode abrechnen, haben bei einem Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer gegenüber der EZV nachzuweisen, dass sie die entrichtete Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen können.

Sind die Voraussetzungen des Zollrechts für einen nachträglichen Abschluss des Transit- oder Zolllagerverfahrens nicht erfüllt und wurde der Gegenstand wieder ausgeführt, so besteht unter gewissen Voraussetzungen Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr.

Bei Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen nachträglich abgeschlossenem Transit- oder Zolllagerverfahren sind der EZV sämtliche zur Feststellung des Sachverhalts notwendigen Unterlagen vorzulegen. Dazu gehört auch die Veranlagungsverfügung MWST, die ausgestellt wurde, weil das Transit- oder Zolllagerverfahren nicht ordnungsgemäss abgeschlossen wurde. Ist der Importeur bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen und rechnet er mit dieser Verwaltung nach der effektiven Methode ab, hat er der EZV überdies mitzuteilen, warum er die Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann.

Sind mehrere Gegenstände nach dem Transit- oder Zolllagerverfahren veranlagt worden und konnte das entsprechende Verfahren nur bei einem Teil dieser Gegenstände nachträglich abgeschlossen werden, so kann die Rückerstattung der Einfuhrsteuer nur bei den Gegenständen mit nachträglichem Verfahrensabschluss geprüft werden. In einem solchen Fall wird die Veranlagungsverfügung MWST nicht annulliert, sondern berichtigt.

Zuständig für die Rückerstattung der Einfuhrsteuer ist diejenige Stelle der EZV, welche für den nachträglichen Abschluss des Transit- oder Zolllagerverfahrens zuständig ist.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen für Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

2.3.4 Nachträglicher Abschluss eines Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung im Inland oder der aktiven Veredelung

Konnte ein nicht ordnungsgemäss abgeschlossenes Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung im Inland oder der aktiven Veredelung nachträglich abgeschlossen werden, so besteht Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer, die aufgrund des nicht ordnungsgemäss abgeschlossenen Verfahrens erhoben wurde, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die Bestimmungen des Zollrechts lassen nachträglich den Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung im Inland (Art. 58 Abs. 3 ZG) oder der aktiven Veredelung (Art. 59 Abs. 4 ZG) zu;

- die Einfuhrsteuer kann nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden.

  Die EZV darf die Einfuhrsteuer nicht erstatten, wenn der Importeur hinsichtlich des eingeführten Gegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist (Art. 59 Abs. 2 MWSTG). Dem Importeur steht dieses Recht zu, wenn er die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV resp. der STV FL gestützt auf Artikel 28 ff.

MWSTG vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Bei der Prüfung dieser Frage ist der rechtmässige Importeur massgebend. Importeure, welche im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind und nach der effektiven Methode abrechnen, haben bei einem Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer gegenüber der EZV nachzuweisen, dass sie die entrichtete Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen können.

Sind die Voraussetzungen des Zollrechts für einen nachträglichen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung im Inland resp. der aktiven Veredelung nicht erfüllt und wurde der Gegenstand wieder ausgeführt, so besteht unter gewissen Voraussetzungen Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr.

Bei Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen nachträglich abgeschlossenem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung im Inland resp. der aktiven Veredelung sind der EZV sämtliche zur Feststellung des Sachverhalts notwendigen Unterlagen vorzulegen. Die Veranlagungsverfügung MWST, die ausgestellt wurde, weil das entsprechende Verfahren nicht ordnungsgemäss abgeschlossen wurde, ist vorzulegen. Ist der Importeur bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen und rechnet er mit dieser Verwaltung nach der effektiven Methode ab, hat er der EZV überdies mitzuteilen, warum er die Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann.

Sind mehrere Gegenstände nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung im Inland resp. dem Zollverfahren der aktiven Veredelung veranlagt worden und konnte das entsprechende Verfahren nur bei einem Teil dieser Gegenstände nachträglich abgeschlossen werden, so kann die Rückerstattung der Einfuhrsteuer nur bei den Gegenständen mit nachträglichem Verfahrensabschluss geprüft werden. In einem solchen Fall wird die Veranlagungsverfügung MWST nicht annulliert, sondern berichtigt.

Zuständig für die Rückerstattung der Einfuhrsteuer ist diejenige Stelle der EZV, welche für den nachträglichen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung resp. der aktiven Veredelung zuständig ist.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen für Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

2.3.5 Nachträglicher Abschluss eines Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung im Ausland oder der passiven Veredelung

Konnte ein nicht ordnungsgemäss abgeschlossenes Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung im Ausland oder der passiven Veredelung nachträglich abgeschlossen werden, so besteht Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer, die wegen des nicht ordnungsgemäss abgeschlossenen Verfahrens auf dem wiedereingeführten Gegenstand erhoben wurde, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die Bestimmungen des Zollrechts lassen nachträglich den Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung im Ausland (Art. 58 Abs. 3 ZG) oder der passiven Veredelung zu (Art. 60 Abs. 4 ZG);

- die Einfuhrsteuer kann nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden.

  Die EZV darf die Einfuhrsteuer nicht erstatten, wenn der Importeur hinsichtlich des eingeführten Gegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist (Art. 59 Abs. 2 MWSTG). Dem Importeur steht dieses Recht zu, wenn er die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV resp. der STV FL gestützt auf Artikel 28 ff.

MWSTG vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Bei der Prüfung dieser Frage ist der rechtmässige Importeur massgebend. Importeure, welche im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind und nach der effektiven Methode abrechnen, haben bei einem Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer gegenüber der EZV nachzuweisen, dass sie die entrichtete Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen können.

Sind die Voraussetzungen des Zollrechts für einen nachträglichen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung im Ausland oder der passiven Veredelung nicht erfüllt und wurde bei der Wiedereinfuhr des Gegenstands die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert erhoben, so besteht je nach Sachverhalt Anspruch auf teilweise oder vollständige Rückerstattung der Einfuhrsteuer, sofern die Voraussetzungen gemäss einer der nachfolgenden Ziffern erfüllt sind:

- Ziffer 2.4.1 (zu hohe Bemessungsgrundlage und / oder Anwendung des unzutreffenden Steuersatzes); oder

- Ziffer 2.4.5 (Begehren um nachträgliche Steuerbefreiung eines inländischen Rückgegenstands).

Ziffer 2.4.5 ist nicht anwendbar, wenn die Gegenstände ausgeführt worden sind, um an diesen im Ausland Arbeiten zu besorgen.

Bei Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen nachträglich abgeschlossenem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung im Ausland oder der passiven Veredelung sind der EZV sämtliche zur Feststellung des Sachverhalts notwendigen Unterlagen vorzulegen. Dazu gehört auch die Veranlagungsverügung MWST, die ausgestellt wurde, weil das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der passiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen wurde. Ist der Importeur bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen und rechnet er mit dieser Verwaltung nach der effektiven Methode ab, hat er der EZV überdies mitzuteilen, warum er die Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann.

Sind mehrere Gegenstände nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der passiven Veredelung veranlagt worden und konnte das entsprechende Verfahren nur bei einem Teil dieser Gegenstände nachträglich abgeschlossen werden, so kann die Rückerstattung der Einfuhrsteuer nur bei den Gegenständen mit nachträglichem Verfahrensabschluss geprüft werden. In einem solchen Fall wird die Veranlagungsverfügung MWST nicht annulliert, sondern berichtigt.

Zuständig für die Rückerstattung der Einfuhrsteuer ist diejenige Stelle der EZV, die für den nachträglichen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung resp. der passiven Veredelung zuständig ist.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen für Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.4 Rückerstattung wegen Berichtigung der Veranlagungsverfügung

2.4.1 Zu hohe Bemessungsgrundlage und / oder Anwendung des unzutreffenden Steuersatzes

Wurde bei der Einfuhr eines Gegenstands eine zu hohe Bemessungsgrundlage besteuert oder zu Unrecht der höhere Steuersatz angewendet, so besteht Anspruch auf Rückerstattung der zu viel erhobenen Einfuhrsteuer, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die Eingabe um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wurde fristgerecht eingereicht;

  Der Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Veranlagungsverfügung MWST ausgestellt wurde (Art. 59 Abs. 3 MWSTG).

- die Einfuhrsteuer kann nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden;

  Die EZV darf die Einfuhrsteuer nicht erstatten, wenn der Importeur hinsichtlich des eingeführten Gegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist (Art. 59 Abs. 2 MWSTG). Dem Importeur steht dieses Recht zu, wenn er die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV resp. der STV FL gestützt auf Artikel 28 ff. MWSTG vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Bei der Prüfung dieser Frage ist der rechtmässige Importeur massgebend. Importeure, welche im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind und nach der effektiven Methode abrechnen, haben bei einem Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer gegenüber der EZV nachzuweisen, dass sie die entrichtete Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen können.

- die vorgelegten Beweismittel belegen, dass eine zu hohe Steuerbemessungsgrundlage besteuert und / oder zu Unrecht der höhere Steuersatz angewendet wurde.

Bei derartigen Eingaben sind der EZV sämtliche zur Feststellung des Sachverhalts notwendigen Unterlagen sowie die Veranlagungsverfügung MWST vorzulegen. Ist der Importeur bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen und rechnet er mit dieser Verwaltung nach der effektiven Methode ab, hat er der EZV überdies mitzuteilen, warum er die Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann.

Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens hat die Zollstelle den zur Einfuhrveranlagung angemeldeten Gegenstand freigegeben, womit die anmeldepflichtige Person über den Gegenstand wieder verfügen konnte. Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer können während 30 Tagen seit dieser Freigabe bei der Zollstelle eingereicht werden, welche die Veranlagung vorgenommen hat. Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer nimmt auch die Zollkreisdirektion entgegen, in deren Kreis die Einfuhr stattgefunden hat.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.4.2 Steuerbefreiung bei der Einfuhr nicht beantragt oder zu Unrecht nicht gewährt

Wurde bei der Einfuhr eines Gegenstandes die Steuerbefreiung nicht beantragt oder zu Unrecht nicht gewährt, so besteht Anspruch auf Rückerstattung der zu viel erhobenen Einfuhrsteuer, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die Einfuhrsteuer kann nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden;

  Die EZV darf die Einfuhrsteuer nicht erstatten, wenn der Importeur hinsichtlich des eingeführten Gegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist (Art. 59 Abs. 2 MWSTG). Dem Importeur steht dieses Recht zu, wenn er die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV resp. der STV FL gestützt auf Artikel 28 ff. MWSTG vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Bei der Prüfung dieser Frage ist der rechtmässige Importeur massgebend. Importeure, welche im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind und nach der effektiven Methode abrechnen, haben bei einem Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer gegenüber der EZV nachzuweisen, dass sie die entrichtete Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen können.

- die vorgelegten Beweismittel belegen, dass Anspruch auf Steuerbefreiung besteht;

- die Eingabe um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wurde fristgerecht eingereicht.

  Der Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Veranlagungsverfügung MWST ausgestellt wurde (Art. 59 Abs. 3 MWSTG).

  Stützt sich die Steuerbefreiung auf eine Zollbefreiung ist Folgendes zu beachten:

  Nachträgliche Eingaben um Steuerbefreiung aufgrund der nachstehenden zollrechtlichen Bestimmungen können nur gutgeheissen werden, wenn das Zollrecht bei Einreichen des Begehrens innerhalb der Fristen des Zollrechts die nachträgliche Zollbefreiung zugestehen würde. Dies betrifft:

  - Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG in Verbindung mit Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe b-d, g und i-l ZG;

    (gesetzliche Zahlungsmittel, Wertpapiere, Manuskripte und Urkunden ohne Sammlerwert, im Inland gültige Postwertzeichen und sonstige amtliche Wertzeichen sowie Fahrscheine ausländischer öffentlicher Transportanstalten; Übersiedlungs-, Ausstattungs- und Erbschaftsgut; Waren für gemeinnützige Organisationen, Hilfswerke oder bedürftige Personen; Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen; Studien und Werke schweizerischer Künstler; Waren des Grenzzonenverkehrs; Warenmuster und Warenproben; inländisches Verpackungsmaterial)

  - Artikel 53 Absatz 2 MWSTG in Verbindung mit Artikel 113 MWSTV.

    (Gegenstände für Staatsoberhäupter sowie für diplomatische, konsularische und internationale Stellen und deren Mitglieder; Särge, Urnen und Trauerschmuck; Ehrenpreise, Erinnerungszeichen und Ehrengaben; Speisewagenvorräte; Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände auf Schiffen; Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände an Bord von Luftfahrzeugen)

  Setzt das Zollrecht für die zoll- und damit auch für die steuerfreie Einfuhr das Vorhandensein einer Bewilligung der EZV voraus, so hat dies folgende Konsequenzen auf die anzuwendende Frist:

Auf Begehren um nachträgliche Erteilung einer solchen Bewilligung kann nur innerhalb der Fristen des Zollrechts eingetreten werden. Wird die Bewilligung aus zollrechtlichen Gründen nachträglich nicht erteilt (z. B. weil das Gesuch um Zollbefreiung erst nach der Einfuhr gestellt wurde), so ist auch die nachträgliche Steuerbefreiung ausgeschlossen. Besondere durch die EZV zu visierende Formulare (z. B. für die Einfuhr von Diplomatengut) sind der Bewilligung gleichgestellt. Wurde bei der Einfuhr kein Antrag auf steuerfreie Einfuhr gestellt, obwohl die entsprechende Bewilligung der EZV vorhanden war, so gilt für die Berichtigung der Veranlagung der Einfuhrsteuer hingegen immer die 5-jährige Frist gemäss Artikel 59 Absatz 3 MWSTG.

Ist die Befreiung von der Einfuhrsteuer unmittelbare Folge der Wahl eines bestimmten Zollverfahrens, so können Begehren um Gewährung einer nachträglichen Steuerbefreiung ebenfalls nur innerhalb der Beschwerdefrist des Zollrechts gestellt werden, da Zollverfahren nur innerhalb der Fristen des Zollrechts geändert werden können.

Bei derartigen Eingaben sind der EZV sämtliche zur Feststellung des Sachverhalts notwendigen Unterlagen sowie die Veranlagungsverfügung vorzulegen. Ist der Importeur bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen und rechnet er mit dieser Verwaltung nach der effektiven Methode ab, hat er der EZV überdies mitzuteilen, warum er die Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann.

Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens hat die Zollstelle den zur Einfuhrveranlagung angemeldeten Gegenstand freigegeben, womit die anmeldepflichtige Person über den Gegenstand wieder verfügen konnte. Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer können während 30 Tagen seit dieser Freigabe bei der Zollstelle eingereicht werden, welche die Veranlagung vorgenommen hat. Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer nimmt auch die Zollkreisdirektion entgegen, in deren Kreis die Einfuhr stattgefunden hat.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

2.4.3 Begehren um nachträgliche Steuerbefreiung von Gegenständen einer Nachlieferung

Bei der Einfuhr von Gegenständen einer Nachlieferung, wofür kein zusätzliches Entgelt berechnet wird, sieht das MWSTG im Zeitpunkt der Einfuhr der Gegenstände keinen Verzicht auf Erhebung der Einfuhrsteuer vor. Die Steuerbefreiung im Zeitpunkt der Einfuhr wird bei solchen Gegenständen somit nicht gewährt.

Die Einfuhrsteuer auf solchen Gegenständen kann jedoch nach der Einfuhr auf Antrag hin erstattet werden, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die Eingabe um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wurde fristgerecht eingereicht;

  Der Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Veranlagungsverfügung MWST ausgestellt wurde (Art. 59 Abs. 3 MWSTG).

- die Einfuhrsteuer kann nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden;

  Die EZV darf die Einfuhrsteuer nicht erstatten, wenn der Importeur hinsichtlich der eingeführten Gegenstände zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist (Art. 59 Abs. 2 MWSTG). Dem Importeur steht dieses Recht zu, wenn er die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV resp. der STV FL gestützt auf Artikel 28 ff. MWSTG vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Bei der Prüfung dieser

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Frage ist der rechtmässige Importeur massgebend. Importeure, welche im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind und nach der effektiven Methode abrechnen, haben bei einem Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer gegenüber der EZV nachzuweisen, dass sie die entrichtete Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen können.

- die vorgelegten Beweismittel belegen, dass Gegenstände einer Nachlieferung eingeführt wurden und dass dafür kein zusätzliches Entgelt berechnet wurde.

  Aus den Unterlagen muss hervorgehen, dass:

  - die Gegenstände der ursprünglichen Lieferung in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wurden;
  - die nachgelieferten Gegenstände bei der Veranlagung der ursprünglichen Lieferung besteuert wurden.

Bei derartigen Eingaben sind der EZV die entsprechenden Veranlagungsverfügungen MWST vorzulegen. Ist der Importeur bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen und rechnet er mit dieser Verwaltung nach der effektiven Methode ab, hat er der EZV überdies mitzuteilen, warum er die Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann.

Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens hat die Zollstelle die zur Einfuhrveranlagung angemeldeten Gegenstände freigegeben, womit die anmeldepflichtige Person über die Gegenstände wieder verfügen konnte. Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer können während 30 Tagen seit dieser Freigabe bei der Zollstelle eingereicht werden, welche die Veranlagung vorgenommen hat. Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer nimmt auch die Zollkreisdirektion entgegen, in deren Kreis die Einfuhr stattgefunden hat.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

2.4.4 Begehren um nachträgliche Steuerbefreiung von kostenlosen Ersatzgegenständen und von kostenlos ausgebesserten Gegenständen

2.4.4.1 Nachträgliche Steuerbefreiung bei Gegenständen nach Garantieausbesserung und kostenlosen Ersatzgegenständen in Garantie (Garantieersatz)

Bei der Wiedereinfuhr von Gegenständen, die unter Garantie ausgebessert wurden, und bei der Einfuhr von Ersatzgegenständen, für die aufgrund einer Garantieverpflichtung kein zusätzliches Entgelt berechnet wird (Garantierersatz), sieht das MWSTG im Zeitpunkt der Einfuhr der Gegenstände keinen Verzicht auf Erhebung der Einfuhrsteuer vor.

Im Zeitpunkt der Einfuhr solcher Gegenstände kann jedoch aus verwaltungsökonomischen Gründen unter bestimmten Voraussetzungen auf Erhebung der Einfuhrsteuer verzichtet werden (vgl. Richtlinie 69-02 Ziff. 22).

Waren die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung im Zeitpunkt der Einfuhr nicht erfüllt oder ist die Einfuhrsteuer aus anderen Gründen erhoben worden, so kann sie auf Antrag hin erstattet werden, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- die Eingabe um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wurde fristgerecht eingereicht;

  Der Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Veranlagungsverfügung MWST ausgestellt wurde (Art. 59 Abs. 3 MWSTG).

- die Einfuhrsteuer kann nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden;

  Die EZV darf die Einfuhrsteuer nicht erstatten, wenn der Importeur hinsichtlich der eingeführten Gegenstände zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist (Art. 59 Abs. 2 MWSTG). Dem Importeur steht dieses Recht zu, wenn er die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV resp. der STV FL gestützt auf Artikel 28 ff. MWSTG vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Bei der Prüfung dieser Frage ist der rechtmässige Importeur massgebend. Importeure, welche im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind und nach der effektiven Methode abrechnen, haben bei einem Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer gegenüber der EZV nachzuweisen, dass sie die entrichtete Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen können.

- die vorgelegten Beweismittel belegen, dass Gegenstände der folgenden Art eingeführt wurden:

  - Ersatzgegenstände, für die aufgrund einer Garantieverpflichtung kein zusätzliches Entgelt berechnet wird;

  - ausgebesserte Gegenstände, für die aufgrund einer Garantieverpflichtung kein zusätzliches Entgelt berechnet wird.

  Aus den vorgelegten Beweismitteln muss zusätzlich hervorgehen, dass

  - der Importeur die ursprünglichen Gegenstände durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr eingeführt hat oder die ursprünglichen Gegenstände bei einer Person im Inland im Rahmen einer Lieferung bezogen hat. Auch im zweiten Fall müssen die ursprünglichen Gegenstände solche des zollrechtlich freien Verkehrs sein.

  - bei der Einfuhr oder Lieferung im Inland der ursprünglichen Gegenstände das Entgelt besteuert wurde, das für diese Lieferung (z. B. Verkaufsgeschäft) zu entrichten war.

  Zu Sachverhalten mit fehlendem Anspruch auf Rückerstattung vgl. Ziffer 2.4.4.3.

Bei derartigen Eingaben sind der EZV die entsprechenden Veranlagungsverfügungen MWST vorzulegen. Ist der Importeur bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen und rechnet er mit dieser Verwaltung nach der effektiven Methode ab, hat er der EZV überdies mitzuteilen, warum er die Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann.

Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens hat die Zollstelle die zur Einfuhrveranlagung angemeldeten Gegenstände freigegeben, womit die anmeldepflichtige Person über die Gegenstände wieder verfügen konnte. Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer können während 30 Tagen seit dieser Freigabe bei der Zollstelle eingereicht werden, welche die Veranlagung vorgenommen hat. Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer nimmt auch die Zollkreisdirektion entgegen, in deren Kreis die Einfuhr stattgefunden hat.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

2.4.4.2 Nachträgliche Steuerbefreiung bei Gegenständen, aus Kulanz kostenlos ausgebessert oder ersetzt

Bei der Wiedereinfuhr von Gegenständen, die aus Kulanz ausgebessert wurden, ist die steuerfreie Einfuhr im Zeitpunkt der Einfuhr möglich. Ist die Einfuhrsteuer bei aus Kulanz kostenlos ausgebesserten Gegenständen erhoben worden, so ist die Rückerstattung möglich, sofern die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind. Zu unterscheiden ist wie folgt:

- Steuerbefreiung nicht beantragt;
- Steuerbefreiung nicht gewährt.

Bei der Einfuhr von Ersatzgegenständen, für die der Lieferant aus Kulanz kein zusätzliches Entgelt berechnet, sieht das MWSTG im Zeitpunkt der Einfuhr der Gegenstände keinen Verzicht auf Erhebung der Einfuhrsteuer vor.

Im Zeitpunkt der Einfuhr solcher Gegenstände kann jedoch aus verwaltungsökonomischen Gründen unter bestimmten Voraussetzungen auf Erhebung der Einfuhrsteuer verzichtet werden (vgl. Richtlinie 69-02 Ziff. 23). Waren bei den aus Kulanz kostenlosen Ersatzgegenständen die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung im Zeitpunkt der Einfuhr nicht erfüllt oder ist die Einfuhrsteuer aus anderen Gründen erhoben worden, so kann sie nachträglich erstattet werden, sofern die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind. Es gelten sinngemäss die gleichen Voraussetzungen wie bei Buchstabe A.

2.4.4.3 Sachverhalte mit fehlendem Anspruch auf Rückerstattung

Die Rückerstattung ist in folgenden Fällen ausgeschlossen:

- Anstelle der Zustellung von Ersatzgegenständen wurden die Gegenstände der ursprünglichen Lieferung durch den Lieferanten gegen Entgelt ausgebessert und dem Importeur wieder zugestellt. Bei zuviel erhobener Einfuhrsteuer kann unter gewissen Voraussetzungen eine Rückerstattung beantragt werden. Vgl. hierzu Richtlinie 69-11, Ziffer 2.2;
- Bei der Wiederausfuhr der mangelhaften oder beschädigten Gegenstände stand die Zustellung von Ersatzgegenständen nicht fest, weshalb die seinerzeit auf den Gegenständen erhobene Einfuhrsteuer erstattet wurde (Art. 60 MWSTG);
- Die Zustellung der Ersatzgegenstände ist Folge einer Falschlieferung oder der Rücksendung von Gegenständen wegen Nichtgefallens und nicht Folge der Lieferung von mangelhaften oder defekten Gegenständen.

2.4.5 Begehren um nachträgliche Steuerbefreiung eines inländischen Rückgegenstands

Bei der Einfuhr eines inländischen Rückgegenstands sieht das MWSTG eine Steuerbefreiung auf dem Rückerstattungsweg vor, wenn der Einfuhrsteuerbetrag beachtlich ist. Nur bei unbeachtlichen Steuerbeträgen erfolgt somit die Befreiung bereits im Zeitpunkt der Einfuhr des Rückgegenstands. In der Richtlinie 69-07 findet sich eine abschliessende Aufzählung, wann die EZV eine Steuerbefreiung im Zeitpunkt der Einfuhr des Rückgegenstands zulässt.

Wurde die Einfuhrsteuer im Zeitpunkt der Einfuhr des Rückgegenstands erhoben, kann die Steuerbefreiung auf dem Weg der Rückerstattung beantragt werden, sofern alle Vorausset-

zungen hierfür erfüllt sind. Die Richtlinie 69-07 enthält Erläuterungen zu diesen Voraussetzungen sowie Informationen zum Vorgehen bei Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer auf inländischen Rückgegenständen.

2.4.6 Teilweise Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen teilweiser oder vollständiger Rückerstattung anderer Abgaben als der Einfuhrsteuer

Die bei der Einfuhr von Gegenständen geschuldeten Steuern (andere als die Einfuhrsteuer), Zölle und sonstigen Abgaben sind Teil der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der zu entrichtenden Einfuhrsteuer. Werden derartige Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben nachträglich erstattet, so vermindert sich auch die Bemessungsgrundlage für die Einfuhrsteuer und es besteht Anspruch auf Rückerstattung der zu viel erhobenen Einfuhrsteuer, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die Eingabe um Berichtigung der Einfuhrsteuer wurde fristgerecht eingereicht;

  Der Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Veranlagungsverfügung MWST ausgestellt wurde (Art. 59 Abs. 3 MWSTG).

- die Einfuhrsteuer kann nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden.

  Die EZV darf die Einfuhrsteuer nicht erstatten, wenn der Importeur hinsichtlich des eingeführten Gegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist (Art. 59 Abs. 2 MWSTG). Dem Importeur steht dieses Recht zu, wenn er die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV resp. der STV FL gestützt auf Artikel 28 ff. MWSTG vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Bei der Prüfung dieser Frage ist der rechtmässige Importeur massgebend. Importeure, welche im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind und nach der effektiven Methode abrechnen, haben bei einem Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer gegenüber der EZV nachzuweisen, dass sie die entrichtete Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen können.

Bei derartigen Eingaben sind der EZV sämtliche zur Feststellung des Sachverhalts notwendigen Unterlagen sowie die Veranlagungsverfügung MWST vorzulegen. Ist der Importeur bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen und rechnet er mit dieser Verwaltung nach der effektiven Methode ab, hat er der EZV überdies mitzuteilen, warum er die Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann.

Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens hat die Zollstelle den zur Einfuhrveranlagung angemeldeten Gegenstand freigegeben, womit die anmeldepflichtige Person über den Gegenstand wieder verfügen konnte. Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer können während 30 Tagen seit dieser Freigabe bei der Zollstelle eingereicht werden, welche die Veranlagung vorgenommen hat. Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer nimmt auch die Zollkreisdirektion entgegen, in deren Kreis die Einfuhr stattgefunden hat.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

2.4.7 Für mehrere Importeure bestimmte Sendungen irrtümlich mit einer einzigen Veranlagungsverfügung MWST veranlagt

Wurden Sendungen, welche für mehrere Importeure bestimmt waren, auf den Namen eines einzigen Importeurs zur Einfuhr veranlagt, so hat dieser Importeur eine Veranlagungsverfügung MWST erhalten, die sich teilweise auf Gegenstände bezieht, die nicht für ihn bestimmt waren. Dieser Importeur hat Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer auf denjenigen Gegenständen, welche nicht für ihn bestimmt waren, sofern die Eingabe um Berichtigung der Veranlagungsverfügung MWST fristgerecht eingereicht wurde. Der Anspruch auf Rückerstattung nicht geschuldeter Einfuhrsteuer verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Veranlagungsverfügung MWST ausgestellt wurde (Art. 59 Abs. 3 MWSTG).

Bei derartigen Eingaben sind der EZV sämtliche zur Feststellung des Sachverhalts notwendigen Unterlagen sowie die Veranlagungsverfügung MWST vorzulegen.

Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens hat die Zollstelle den zur Einfuhrveranlagung angemeldeten Gegenstand freigegeben, womit die anmeldepflichtige Person über den Gegenstand wieder verfügen konnte. Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer können während 30 Tagen seit dieser Freigabe bei der Zollstelle eingereicht werden, welche die Veranlagung vorgenommen hat. Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer nimmt auch die Zollkreisdirektion entgegen, in deren Kreis die Einfuhr stattgefunden hat.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

2.4.8 Verlagerungsverfahren irrtümlich nicht beantragt

Wurde bei der Einfuhr eines Gegenstands die Einfuhrsteuer erhoben, obwohl das Verlagerungsverfahren angewendet hätte werden können, so besteht kein Anspruch auf Rückerstattung der erhobenen Einfuhrsteuer. Die EZV darf keine Einfuhrsteuer erstatten, wenn der Importeur diese in seiner periodischen MWST-Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann (Art. 59 Abs. 2 MWSTG). Das Vorsteuerabzugsrecht steht einem Importeur immer zu, wenn er im Besitz einer Bewilligung zur Anwendung des Verlagerungsverfahrens ist.

2.5 Rückerstattung wegen Wiederausfuhr

Die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr eines in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Gegenstands ist nur unter bestimmten Voraussetzungen möglich (vgl. Richtlinie 69-07).

2.6 Änderung des Zollverfahrens

2.6.1 Gegenstände, in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt anstatt nach einem anderen Zollverfahren veranlagt

Wurde ein Gegenstand nach dem Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anstatt nach einem anderen Zollverfahren veranlagt (z. B. Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung), so ist die Rückerstattung der erhobenen Einfuhrsteuer möglich, sofern die nachfolgenden Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die Bestimmungen des Zollrechts lassen nachträglich die Änderung des Zollverfahrens zu;

- die Einfuhrsteuer kann nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden.

  Die EZV darf die Einfuhrsteuer nicht erstatten, wenn der Importeur hinsichtlich des eingeführten Gegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist (Art. 59 Abs. 2 MWSTG). Dem Importeur steht dieses Recht zu, wenn er die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV resp. der STV FL gestützt auf Artikel 28 ff. MWSTG vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Bei der Prüfung dieser Frage ist der rechtmässige Importeur massgebend. Importeure, welche im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind und nach der effektiven Methode abrechnen, haben bei einem Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer gegenüber der EZV nachzuweisen, dass sie die entrichtete Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen können.

Bei derartigen Eingaben sind der EZV sämtliche zur Feststellung des Sachverhalts notwendigen Unterlagen sowie die Veranlagungsverfügung MWST vorzulegen. Ist der Importeur bei der ESTV oder der STV FL als Steuerpflichtiger eingetragen und rechnet er mit dieser Verwaltung nach der effektiven Methode ab, hat er der EZV überdies mitzuteilen, warum er die Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann.

Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens hat die Zollstelle den zur Einfuhrveranlagung angemeldeten Gegenstand freigegeben, womit die anmeldepflichtige Person über den Gegenstand wieder verfügen konnte. Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer können während 30 Tagen seit dieser Freigabe bei der Zollstelle eingereicht werden, welche die Veranlagung zur Einfuhr vorgenommen hat. Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer nimmt auch die Zollkreisdirektion entgegen, in deren Kreis die Einfuhr stattgefunden hat.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

2.6.2 Gegenstände, nach einem unzutreffenden Zollverfahren mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt

Wurde ein Gegenstand nach einem unzutreffenden Zollverfahren mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt (z. B. nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung anstatt nach dem Transitverfahren), so ist die Änderung des Zollverfahrens möglich, sofern die Bestimmungen des Zollrechts dies zulassen.

2.6.3 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr abgeschlossen

Wird ein Gegenstand, der bei der Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt wurde, zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet, so ist Ziffer 1.1.4 in Richtlinie 69-10 zu beachten.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.7 Vergütungszins

Artikel 61 MWSTG regelt die Ausrichtung von Vergütungszinsen. In folgenden Fällen ist die Ausrichtung von Vergütungszinsen vorgesehen:

- Rückerstattung einer zu viel erhobenen oder nicht geschuldeten Einfuhrsteuer nach Artikel 59 MWSTG;

  Ein Vergütungszins wird ausgerichtet ab dem 61. Tag nach Eintreffen der schriftlichen Geltendmachung des Anspruchs bei der EZV bis zur Auszahlung der zu viel erhobenen oder nicht geschuldeten Einfuhrsteuer.

- Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr nach Artikel 60 MWSTG;

  Ein Vergütungszins wird ausgerichtet ab dem 61. Tag nach Eintreffen des Antrags bei der EZV bis zur Auszahlung der wegen der Wiederausfuhr zu erstattenden Einfuhrsteuer.

- Zollverfahren mit bedingter Zahlungspflicht (Art. 49, 51, 58 und 59 ZG).

  Ein Vergütungszins wird ausgerichtet ab dem 61. Tag nach ordnungsgemässem Abschluss des Verfahrens bis zur Auszahlung der zurückzuzahlenden Einfuhrsteuer.

Die zinslose Frist von 60 Tagen beginnt nach Artikel 61 Absatz 2 MWSTG zu laufen, wenn:

- sämtliche für die Feststellung des Sachverhalts und die Beurteilung des Begehrens notwendigen Unterlagen bei der EZV eingetroffen sind;

- die Eingabe um Berichtigung der Veranlagungsverfügung den Anforderungen von Artikel 52 VwVG genügt;

- die Grundlagen für die Berechnung der Einfuhrsteuer auf dem Entgelt nach Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG der EZV bekannt sind.

Kein Vergütungszins wird ausgerichtet bei einem Steuererlass nach Artikel 64 MWSTG (Art. 61 Abs. 3 MWSTG) und bei Zinsbeträgen von weniger als CHF 100.- (Art. 108 Bst. c MWSTG in Verbindung mit Art. 1 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 über die Verzugszins- und Vergütungszinssätze [SR *641.207.1*]).

2.8 Zuständigkeit für die Erstattung der Einfuhrsteuer

2.8.1 Allgemeines

Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) bzw. die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein (STV FL) ist zuständig für die Erhebung und den Einzug:

- der Inlandsteuer (MWST auf der Lieferung von Gegenständen und dem Erbringen von Dienstleistungen im Inland); und

- der Bezugsteuer (MWST auf dem Bezug von Leistungen aus dem Ausland, die der Bezugsteuer unterliegen).

Für die Erhebung der Einfuhrsteuer ist dagegen die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) zuständig. Beide Verwaltungen erlassen die für ihren Bereich erforderlichen Anordnungen und Verfügungen (Art. 62 und 65 MWSTG).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Kann die Einfuhrsteuer in der Steuerabrechnung mit der ESTV resp. der STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden, so darf die EZV eine zu viel erhobene oder nicht geschuldete Einfuhrsteuer nicht erstatten.

Die nachfolgende Ziffer 2.8.2 informiert darüber, wann das Begehren um Erstattung bei der EZV eingereicht werden kann und wann die zu viel erhobene oder nicht geschuldete Einfuhrsteuer im Rahmen des Vorsteuerabzugs in der MWST-Abrechnung mit der ESTV resp. bei der STV FL zu korrigieren ist.

2.8.2 Zuständigkeiten bei Eingaben um teilweise oder vollständige Erstattung der Einfuhrsteuer

		Importeur im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen				andere Importeure
		Vorsteuerabzug				
Grund für die Erstattung der Einfuhrsteuer		voll zulässig	teilweise zulässig	ausgeschlossen	Saldo-/Pauschalsteuersätze	
1.	Entgeltsminderung	ESTV*	EZV	EZV	EZV	EZV
2.	Nachlieferung	ESTV*	EZV	EZV	EZV	EZV
3.	Ersatzgegenstand; Garantieverpflichtung oder Kulanz des Lieferanten	ESTV*	EZV	EZV	EZV	EZV
4.	Bemessungsgrundlage oder Steuersatz unzutreffend angemeldet; Steuerbefreiung nicht beantragt; Verlagerungsverfahren irrtümlich nicht beantragt	ESTV*	EZV	EZV	EZV	EZV
5.	Bemessungsgrundlage oder Steuersatz durch die EZV unzutreffend festgelegt; Befreiung durch die EZV zu Unrecht nicht gewährt; Verlagerungsverfahren durch die EZV nicht gewährt	ESTV*	EZV	EZV	EZV	EZV
6.	inländischer Rückgegenstand	ESTV*	EZV	EZV	EZV	EZV
7.	Gegenstand im Ausland verblieben	EZV	EZV	EZV	EZV	EZV
8.	eingeführter Gegenstand mehrfach veranlagt	EZV	EZV	EZV	EZV	EZV
9.	Für mehrere Importeure bestimmte Sendungen irrtümlich mit einer einzigen Veranlagungsverfügung MWST veranlagt	EZV	EZV	EZV	EZV	EZV
10.	Nachträglicher Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung im Inland oder der aktiven Veredelung	ESTV*	EZV	EZV	EZV	EZV

11.	Teilweise Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Rückerstattung anderer Abgaben als die Einfuhrsteuer	ESTV*	EZV	EZV	EZV	EZV
12.	Nachträglicher Abschluss eines Transitverfahrens	ESTV*	EZV	EZV	EZV	EZV
13.	Ausländischer Rückgegenstand					
	• Annahmeverweigerung					
	o dem Importeur wurde weder Gegenstand noch Veranlagungsverfügung MWST ausgehändigt und die Einfuhrsteuer wurde nicht dem ZAZ-Konto des Importeurs belastet	EZV	EZV	EZV	EZV	EZV
	o andere Fälle	ESTV*	EZV	EZV	EZV	EZV
	• ohne Ingebrauchnahme und ohne Übergabe im Rahmen einer Lieferung an einen Dritten im Inland unverändert ausgeführt	ESTV*	EZV	EZV	EZV	EZV
	• Weiterlieferung ins Ausland (Lieferung = Verkauf, Vermietung etc. ins Ausland)	ESTV*	EZV	EZV	ESTV**	EZV
	• mit Ingebrauchnahme und Rückgängigmachung der Lieferung	ESTV*	EZV	EZV	EZV	EZV
14.	Änderung des Zollverfahrens	ESTV*	EZV	EZV	EZV	EZV

* Für Steuerpflichtige im Inland mit Sitz oder Wohnsitz im Fürstentum Liechtenstein ist nicht die ESTV zuständig, sondern die STV FL.

** Verkauft ein Steuerpflichtiger, der nach der Methode Saldosteuersatz abrechnet, Gegenstände ins Ausland, kann er einerseits steuerfrei liefern und andererseits die bezahlte Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend machen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-06

Steuererlass

Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

1 Erlass 3

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Erlass

Über den Erlass der Einfuhrsteuer entscheidet allein folgende Stelle der EZV:

Eidgenössische Zollverwaltung
ZOLL/Beschwerdewesen
3003 Bern

Die Frist für die Einreichung von Gesuchen um Steuererlass beträgt:

- Bei Veranlagung mit unbedingter Einfuhrsteuerschuld (vgl. Richtlinie 69-05, Ziffer 1.1):

  ein Jahr seit der Ausstellung der Veranlagungsverfügung MWST, mit der die Einfuhrsteuer veranlagt wurde.

- bei Veranlagung mit bedingter Einfuhrsteuerschuld (vgl. Richtlinie 69-05, Ziffer 1.2):

  ein Jahr seit Abschluss des gewählten Zollverfahrens.

Das Mehrwertsteuergesetz sieht folgende Erlassgründe vor:

- Ein Gegenstand, der
  - im Gewahrsam der EZV steht; oder
  - in ein Transitverfahren (Art. 49 ZG), ein Zolllagerverfahren (Art. 50 - 57 ZG), ein Verfahren der vorübergehenden Verwendung (Art. 58 ZG) oder ein Verfahren der aktiven Veredelung (Art. 59 ZG) übergeführt wurde;

  ist durch Zufall, höhere Gewalt oder mit amtlicher Einwilligung ganz oder teilweise vernichtet worden;

- ein Gegenstand, der in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wurde, ist auf amtliche Verfügung hin ganz oder teilweise vernichtet oder wieder aus dem Inland ausgeführt worden;

- eine Nachforderung im Sinne von Artikel 85 ZG führt mit Rücksicht auf besondere Verhältnisse zu einer unverhältnismässigen Belastung derjenigen Person, die nach Artikel 51 MWSTG steuerpflichtig ist;

- die mit der Zollanmeldung beauftragte Person (z. B. der Spediteur)
  - konnte die Einfuhrsteuer wegen Zahlungsunfähigkeit des Importeurs nicht weiterbelasten; und
  - der Importeur war im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung bei der ESTV resp. der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-07

Inländische und ausländische Rückgegenstände Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

1 Inländische Rückgegenstände ... 3
1.1 Sachverhalt ... 3
1.2 Rechtliche Grundlage ... 3
1.3 Voraussetzungen für die Rückerstattung der Einfuhrsteuer ... 3
1.4 Fristgerechte Gesuchstellung ... 4
1.5 Fehlende vollumfängliche Vorsteuerabzugsberechtigung ... 4
1.6 Ausfuhr des Gegenstands des zollrechtlich freien Verkehrs nach dem Ausfuhrzollverfahren ... 4
1.7 Rücksendung an den seinerzeitigen Absender im Inland ... 5
1.8 Rücksendung in unverändertem Zustand ... 5
1.9 Keine Steuerbefreiung wegen der seinerzeitigen Ausfuhr ... 6
1.10 Vorgehen bei Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer auf inländischen Rückgegenständen ... 7

2 Ausländische Rückgegenstände ... 8
2.1 Rückgegenstand dem Importeur nicht ausgehändigt ... 8
2.2 Rückgegenstand dem Importeur ausgehändigt (Voraussetzungen gemäss Ziffer 2.1 nicht erfüllt) ... 9
2.3 Wiederausfuhr in unverändertem Zustand, ohne Ingebrauchnahme und ohne vorherige Lieferung an eine Drittperson im Inland ... 10
2.3.1 Übersicht der Voraussetzungen ... 10
2.3.2 Fehlendes vollumfängliches Vorsteuerabzugsrecht ... 10
2.3.3 Wiederausfuhrfrist für den Rückgegenstand ... 11
2.3.4 Keine Ingebrauchnahme des Rückgegenstands vor der Wiederausfuhr ... 11
2.3.5 Unveränderte Wiederausfuhr des Gegenstands ... 13
2.3.6 Keine Übergabe des Gegenstands an eine Drittperson im Rahmen einer Lieferung im Inland ... 13
2.3.7 Identität des eingeführten mit dem wieder ausgeführten Gegenstand ... 13
2.3.8 Zu erstattender Steuerbetrag ... 14
2.4 Wiederausfuhr nach Ingebrauchnahme wegen Rückgängigmachung der Lieferung ... 14
2.4.1 Übersicht der Voraussetzungen ... 14
2.4.2 Fehlendes vollumfängliches Vorsteuerabzugsrecht ... 14
2.4.3 Wiederausfuhrfrist für den Rückgegenstand ... 14
2.4.4 Ingebrauchnahme des Gegenstands ... 14
2.4.5 Rückgängigmachung der Lieferung ... 16
2.4.6 Identität des eingeführten mit dem wieder ausgeführten Gegenstand ... 19
2.4.7 Zu erstattender Steuerbetrag ... 19
2.5 Vorgehen bei der Ausfuhr ... 21
2.5.1 Gesuch um Rückerstattung ... 21
2.5.2 Vorzulegende Belege ... 21
2.5.3 Nachweis der ordnungsgemässen Anmeldung des Rückgegenstands im Ausland ... 22
2.5.4 Beschau des Rückgegenstands ... 22
2.5.5 Gebühren für die Rückerstattung ... 22
2.5.6 Vergütungszinsen ... 22
2.6 Nachträgliche Gesuche um Rückerstattung der Einfuhrsteuer ... 22

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Inländische Rückgegenstände

1.1 Sachverhalt

Ein Gegenstand des zollrechtlich freien Verkehrs ist nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt worden und geht in unverändertem Zustand wieder an den ursprünglichen Absender im Inland zurück. Dabei wird er wieder in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt. Der Gegenstand ist nicht zur Bearbeitung, Verarbeitung, Instandsetzung oder zum Abpacken ausgeführt worden und auch nicht zum Prüfen, Eichen, Regulieren oder zur Funktionskontrolle.

Ein solcher Gegenstand wird als inländischer Rückgegenstand bezeichnet.

1.2 Rechtliche Grundlage

Nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe f MWSTG sind Gegenstände, die nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt worden sind und unverändert an den Absender im Inland zurückgesandt werden, von der Einfuhrsteuer befreit, sofern sie nicht wegen der Ausfuhr von der Steuer befreit worden sind.

Ist der Einfuhrsteuerbetrag beachtlich, so erfolgt die Steuerbefreiung durch Rückerstattung, wobei hierbei die Bestimmungen von Artikel 59 MWSTG sinngemäss gelten, d. h. keine Rückerstattung bei Berechtigung des Importeurs, die Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend zu machen.

Die Einfuhr eines inländischen Rückgegenstands ist somit nur unter bestimmten Voraussetzungen von der Einfuhrsteuer befreit. Ist die Steuer beachtlich, erfolgt die Steuerbefreiung durch Rückerstattung, andernfalls im Zeitpunkt der Wiedereinfuhr (vgl. Richtlinie 69-02 Ziff. 12).

Der Grund dieser Regelung liegt darin, dass ein aus dem Inland ausgeführter Gegenstand in der Regel wegen der Ausfuhr von der MWST befreit worden ist. Bestünde die Möglichkeit, diesen Gegenstand vorbehaltlos steuerfrei wiedereinzuführen, könnte dem inländischen Markt ein unbesteuerter Gegenstand zugeführt werden.

1.3 Voraussetzungen für die Rückerstattung der Einfuhrsteuer

Wurde die Einfuhrsteuer im Zeitpunkt der Einfuhr des Rückgegenstands erhoben, kann die Steuerbefreiung auf dem Weg der Rückerstattung geltend gemacht werden, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- Das Gesuch wird innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Wiedereinfuhr stattgefunden hat, eingereicht (Ziff. 1.4);
- die Einfuhrsteuer kann nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden (Ziff. 1.5);
- der Gegenstand wurde seinerzeit aus dem zollrechtlich freien Verkehr nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt (Ziff. 1.6);
- der Gegenstand geht in unverändertem Zustand wieder an den ursprünglichen Absender im Inland zurück (Ziff. 1.7 und 1.8);
- der Gegenstand ist wegen der seinerzeitigen Ausfuhr weder von der Inlandsteuer noch von der Einfuhrsteuer befreit worden (Ziff. 1.9);

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Über das Vorgehen beim Einreichen von Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer vgl. Ziffer 1.10.

1.4 Fristgerechte Gesuchstellung

Das Gesuch um Rückerstattung der bei der Wiedereinfuhr erhobenen Einfuhrsteuer muss fristgerecht gestellt werden. Der Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Veranlagungsverfügung MWST ausgestellt wurde (Art. 59 Abs. 3 MWSTG).

1.5 Fehlende vollumfängliche Vorsteuerabzugsberechtigung

Die EZV darf die Einfuhrsteuer nicht erstatten, wenn der Importeur hinsichtlich des eingeführten inländischen Rückgegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist (Art. 59 Abs. 2 MWSTG). Dem Importeur steht dieses Recht zu, wenn er die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV resp. der STV FL gestützt auf Artikel 28 ff. MWSTG vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Bei der Prüfung dieser Frage ist der rechtmässige Importeur massgebend. Importeure, die im Inland als Steuerpflichtige registriert sind und nach der effektiven Methode abrechnen, haben bei einem Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer gegenüber der EZV nachzuweisen, dass sie die entrichtete Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen können.

1.6 Ausfuhr des Gegenstands des zollrechtlich freien Verkehrs nach dem Ausfuhrzollverfahren

Voraussetzung für die Rückerstattung ist, dass sich der Rückgegenstand vor der seinerzeitigen Ausfuhr im zollrechtlich freien Verkehr befunden hat und somit nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt wurde.

Der inländische Rückgegenstand muss sich vor der seinerzeitigen Ausfuhr im zollrechtlich freien Verkehr befunden haben. Ein Gegenstand befindet sich im zollrechtlich freien Verkehr, wenn er entweder im Inland hergestellt oder aus dem Ausland ins Inland verbracht und dabei in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden ist.

Ist der Gegenstand beim Verbringen aus dem Ausland ins Inland nach

- dem Transitverfahren;
- dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung; oder
- dem Zollverfahren der aktiven Veredelung;

veranlagt worden und ist das entsprechende Verfahren wegen Wiederausfuhr abgeschlossen worden, so gilt der Rückgegenstand nicht als Gegenstand, der sich vor der seinerzeitigen Ausfuhr im zollrechtlich freien Verkehr befunden hat.

Werden Beweismittel vorgelegt, welche ohne Zweifel bestätigen, dass sich der wieder eingeführte Gegenstand vor dem seinerzeitigen Verbringen ins Ausland im zollrechtlich freien Verkehr befunden hat, so wird in der Verwaltungspraxis auch dann von einem nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführten Rückgegenstand ausgegangen, wenn:

- der Gegenstand bei der seinerzeitigen Ausfuhr zum Ausfuhrzollverfahren angemeldet wurde, aber die EZV keine Ausfuhrveranlagungsverfügung ausgestellt hat;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- der Gegenstand bei der seinerzeitigen Ausfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt wurde und die Frist für den ordnungsgemässen Abschluss dieses Zollverfahrens abgelaufen ist, d. h. das Zollrecht den ordnungsgemässen Abschluss dieses Zollverfahrens trotz Wiedereinfuhr des Gegenstands nicht mehr zulässt (dies gilt nicht, wenn der Gegenstand nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung ausgeführt wurde);

- der Gegenstand ohne Zollanmeldung ins Ausland verbracht wurde (vgl. auch Ziff. 2.6).

1.7 Rücksendung an den seinerzeitigen Absender im Inland

Der Rückgegenstand muss an diejenige Person im Inland zurückgehen, die ihn seinerzeit ins Ausland gesandt oder verbracht hat. Der Importeur des Rückgegenstands hat nachzuweisen, dass er bei der seinerzeitigen Ausfuhr der Absender des Gegenstands war.

Diese Voraussetzung ist nicht erfüllt, wenn der Gegenstand im Auftrag und für Rechnung des seinerzeitigen Absenders im Inland an einen Dritten eingeht.

1.8 Rücksendung in unverändertem Zustand

Der Rückgegenstand muss unverändert wieder eingeführt werden. Der Gebrauch im Ausland gilt nicht als Veränderung.

Die Rückkehr eines Gegenstands in unverändertem Zustand setzt voraus, dass er

- entweder nur zum Zweck des Gebrauchs oder der Aufbewahrung im Ausland ausgeführt worden ist und danach unverändert wieder ins Inland zurückkehrt;

- oder im Ausland nicht der Produktion, dem Verkauf, Konsum etc. zugeführt werden konnte und deshalb unverändert wieder zurückkehrt.

Keine inländischen Rückgegenstände liegen vor, wenn Gegenstände zur Bearbeitung, Verarbeitung, Instandsetzung, zum Abpacken, Prüfen, Eichen, Regulieren oder zur Funktionskontrolle nach dem Ausfuhrzollverfahren vorübergehend ausgeführt worden sind und danach wieder zurückkehren. Derartige zum Zweck der Bearbeitung vorübergehend ausgeführte Gegenstände werden auch dann nicht zu inländischen Rückgegenständen, wenn der geplante Zweck im Ausland nicht erfüllt werden konnte und der Gegenstand unverändert wieder eingeführt wird. Zum Vorgehen bei unterbliebener Bearbeitung etc., vgl. Richtlinie 69-11, Ziffer 2.2.

In Abweichung zu diesem Grundsatz gelten folgende Ausnahmen:

- Wiedereinfuhr von mangelhaften Gegenständen, die im Ausland bereits in einen Herstellungsprozess Eingang gefunden haben;

  Werden mangelhafte Gegenstände wieder eingeführt und ist dieser Mangel erst anlässlich eines Herstellungsprozesses im Ausland festgestellt worden (z. B. Fabrikation von Kleidern mit im Inland hergestellten Stoffen), ist die Steuerbefreiung selbst dann möglich, wenn die mangelhaften Gegenstände in verändertem Zustand wieder eingeführt werden (z. B. zerschnittene Stoffbahn). Die Bearbeitung wird bei solchen Sachverhalten nicht besteuert.

- Wiedereinfuhr von Gegenständen, die zur vorübergehenden Verwendung im Ausland ausgeführt wurden;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

War der Zweck der Ausfuhr des Gegenstands nach dem Ausfuhrzollverfahren der vorübergehende Gebrauch des Gegenstands im Ausland, so müssen im Interesse der Gleichbehandlung des Ausfuhrzollverfahrens mit dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung allfällige Unterhaltsarbeiten, die im Ausland am Gegenstand besorgt wurden, bei der Rückkehr des Gegenstands zum seinerzeitigen Absender steuerlich gleich behandelt werden, wie wenn der Gegenstand nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ausgeführt worden wäre (vgl. Richtlinie 69-03, Ziff. 8.2).

Daher gilt folgende Regelung:

Sind am Gegenstand während des vorübergehenden Gebrauchs im Ausland Unterhaltsarbeiten besorgt worden, so wird ein veränderter Gegenstand eingeführt. Grundsätzlich könnte somit die Steuerbefreiung nicht gewährt werden und der Marktwert des wieder eingeführten Gegenstands wäre zu besteuern.

Weil die Instandsetzung bei der Ausfuhr des Gegenstands aber nicht beabsichtigt war, wird im Rahmen der Verwaltungspraxis nur das dem Importeur berechnete Entgelt für die im Ausland am Rückgegenstand besorgten Unterhaltsarbeiten besteuert, einschliesslich der Kosten für das Befördern oder Versenden der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland[1].

- Wiedereinfuhr von Gegenständen, die zum Zweck des endgültigen Verbleibs im Ausland ausgeführt wurden.

  Allfällige an solchen Gegenständen im Ausland besorgte Unterhaltsarbeiten werden bei der Wiedereinfuhr nicht besteuert, sofern es sich nur um werterhaltende und nicht um wertvermehrende Arbeiten gehandelt hat.

1.9 Keine Steuerbefreiung wegen der seinerzeitigen Ausfuhr

Der Rückgegenstand darf wegen der seinerzeitigen Ausfuhr weder von der Inlandsteuer noch von der Einfuhrsteuer befreit worden sein.

Zusammen mit dem Erstattungsgesuch sind entsprechende Beweismittel vorzulegen, welche belegen, dass der inländische Rückgegenstand wegen der seinerzeitigen Ausfuhr nicht von der Steuer befreit worden ist.

Bei der Befreiung eines ausgeführten Gegenstands von der Inlandsteuer ist wie folgt zu unterscheiden:

- Der seinerzeitige Absender (= jetzige Importeur) des Rückgegenstands war zur Zeit der Ausfuhr des Gegenstands bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen;

  Im Gesuch um Rückerstattung der Einfuhrsteuer ist zu vermerken, ob der seinerzeitige Absender den Rückgegenstand vor der Ausfuhr von einem Dritten im In- oder Ausland bezogen hat oder ob er ihn selbst hergestellt hat.

  Ferner hat er mitzuteilen, welches Rechtsgeschäft der Ausfuhr zugrunde lag.

[1] vgl. Richtlinie 69-03, Ziff. 11

Schliesslich hat er zu bescheinigen, dass er den Rückgegenstand wegen der Ausfuhr nicht steuerfrei geliefert hat und auch künftig keine solche Steuerbefreiung beanspruchen wird.

- Der seinerzeitige Absender (= jetzige Importeur) des Rückgegenstands war zur Zeit der Ausfuhr des Gegenstands bei der ESTV oder der STV FL nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen.

  Im Gesuch um Rückerstattung der Einfuhrsteuer ist zu vermerken, ob der seinerzeitige Absender den Rückgegenstand im Inland erworben, aus dem Ausland eingeführt oder selbst hergestellt hat. Beim Bezug im Inland ist zusätzlich mitzuteilen, ob der Absender den Gegenstand gekauft oder geschenkt erhalten hat.

  Hat der Absender den Gegenstand seinerzeit im Inland von einer bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragenen Person (Händler, Fabrikant etc.) bezogen oder aus dem Ausland eingeführt, so sind im Gesuch folgende Angaben zu machen bzw. folgende Unterlagen einzureichen:

  - Hat der seinerzeitige Absender den Rückgegenstand im Inland von einer im Mehrwertsteuerregister eingetragenen Person bezogen und in Gebrauch genommen, hat er dies im Gesuch aufzuführen;

  - Hat der seinerzeitige Absender den Rückgegenstand im Inland von einer im Mehrwertsteuerregister eingetragenen Person bezogen und nicht in Gebrauch genommen, hat diese mehrwertsteuerlich registrierte Person auf dem Formular 52.66 zu bestätigen, dass sie den Rückgegenstand wegen der Ausfuhr nicht von der Steuer befreit hat und sie auch künftig bei der Steuerverwaltung keine solche Befreiung geltend machen wird;

    Die Bestätigung ist dem Gesuch beizulegen.

  - Hat der seinerzeitige Absender den Rückgegenstand aus dem Ausland eingeführt, ist dem Gesuch die Veranlagungsverfügung MWST beizulegen.

1.10 Vorgehen bei Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer auf inländischen Rückgegenständen

Die Eingabe um Rückerstattung der Einfuhrsteuer ist bei der Einfuhrzollstelle oder der Zollkreisdirektion einzureichen, in deren Kreis die Wiedereinfuhr stattgefunden hat.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

Dem Gesuch sind folgende Unterlagen beizulegen:

- Die Veranlagungsverfügung MWST, mit welcher der Rückgegenstand bei der Wiedereinfuhr besteuert wurde;

- Die Veranlagungsverfügung Ausfuhr, mit welcher der Rückgegenstand seinerzeit nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt wurde, oder ein anderes Beweismittel, woraus hervorgeht, dass der Rückgegenstand aus dem zollrechtlich freien Verkehr ausgeführt wurde;

- andere im Zusammenhang mit der Ausfuhr und der Wiedereinfuhr ausgestellte Geschäftspapiere (Rechnungen, Lieferscheine etc.);

- eine Bestätigung, dass der Gegenstand wegen der Ausfuhr nicht von der Steuer befreit wurde (vgl. hierzu Ziff. 1.9).

Der Gesuchsteller hat der EZV mitzuteilen, ob er bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist oder nicht. Ist er eingetragen und rechnet er mit der zuständigen Steuerverwaltung nach der effektiven Methode ab (Art. 36 MWSTG), so hat er zusätzlich mitzuteilen, warum ihm die vollumfängliche Vorsteuerabzugsberechtigung nicht zusteht. Die EZV kann weitere Unterlagen verlangen.

Weiter ist im Gesuch das Bank- oder Postkonto zu vermerken oder dem Gesuch ein Einzahlungsschein beizulegen.

Die Rückerstattung ist gebührenfrei.

2 Ausländische Rückgegenstände

Zunächst sind die beiden unter Ziffer 2.1 und 2.2 beschriebenen Sachverhalte zu unterscheiden.

2.1 Rückgegenstand dem Importeur nicht ausgehändigt

- Die EZV hat die Veranlagungsverfügung MWSTin Papierform ausgestellt;

  Sind die nachfolgenden Voraussetzungen nebeneinander erfüllt, besteht Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr:

  - Der seinerzeit eingeführte Gegenstand wurde dem Importeur im Inland nicht ausgehändigt und wird wieder ausgeführt;
  - die Einfuhrsteuer wurde nicht dem ZAZ-Konto des Importeurs belastet;
  - die Veranlagungsverfügung MWSTwurde dem Importeur nicht ausgehändigt und wird der Zollstelle im Original zurückgegeben;
  - die Eingabe um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wird im Zeitpunkt der Wiederausfuhr beantragt, resp. innert 60 Tagen seit Ausstellung der Veranlagungsverfügung Ausfuhr , mit der der Gegenstand nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt wurde.

  Der Gesuchsteller hat in seiner Eingabe schriftlich unter Vorlage entsprechender Beweismittel zu bescheinigen, dass die genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Der EZV steht das Recht zu, diese Angaben zu überprüfen. Die Zollstelle zieht das Original der Veranlagungsverfügung MWST zurück.

- Die EZV hat die Veranlagungsverfügung MWST in elektronischer Form ausgestellt.

  Sind die nachfolgenden Voraussetzungen nebeneinander erfüllt, besteht Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr:

  - Der seinerzeit eingeführte Gegenstand wurde dem Importeur im Inland nicht ausgehändigt und wird wieder ausgeführt;
  - die Einfuhrsteuer wurde nicht dem ZAZ-Konto des Importeurs belastet;
  - die Fristen des Zollrechts lassen nachträglich die Änderung des Importeurs zu;

- der ausländische Versender des eingeführten Gegenstands kann die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht als Vorsteuer geltend machen.

Der Gesuchsteller hat in seiner Eingabe unter Vorlage entsprechender Beweismittel zu bescheinigen, dass die genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Da elektronische Veranlagungsverfügungen nicht zurückgezogen werden können und auch das Abholen durch berechtigte Personen nicht unterbunden werden kann, ist der auf der Veranlagungsverfügung MWST aufgeführte Importeur, der die Annahme des eingeführten Gegenstands verweigert hat, zu ersetzen durch den ausländischen Versender per Adresse derjenigen Person, welche die Zollanmeldung durchführte.

Auf die Änderung des ursprünglich angemeldeten Importeurs kann verzichtet werden, sofern der Importeur:

- mit der zuständigen Steuerverwaltung nach der Pauschal- oder Saldosteuersatzmethode abrechnet; oder
- nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist.

Die Zollstelle vermerkt im System e-dec, dass die Einfuhrsteuer wegen Annahmeverweigerung und anschliessender Wiederausfuhr erstattet worden ist.

2.2 Rückgegenstand dem Importeur ausgehändigt (Voraussetzungen gemäss Ziffer 2.1 nicht erfüllt)

Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer auf Gegenständen, die nach Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wieder ausgeführt werden, ist nur unter bestimmten Voraussetzungen möglich. Ausgeschlossen ist die Rückerstattung wegen Wiederausfuhr bei Importeuren, die hinsichtlich des eingeführten Gegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind (Art. 60 Abs. 1 MWSTG). Dem Importeur steht dieses Recht zu, wenn er die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV resp. der STV FL gestützt auf Artikel 28 ff. MWSTG vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Besteht kein Anrecht auf vollumfänglichen Vorsteuerabzug, erstattet die EZV bei ausländischen Rückgegenständen die Einfuhrsteuer auf Gesuch hin, sofern:

- der Gegenstand ohne vorherige Übergabe an eine Drittperson im Rahmen einer Lieferung im Inland und ohne vorherige Ingebrauchnahme unverändert wieder ausgeführt wird (Art. 60 Abs. 1 Bst. a MWSTG; vgl. Ziff. 2.3); oder
- der Gegenstand im Inland zwar in Gebrauch genommen wurde, aber wegen Rückgängigmachung der Lieferung wieder ausgeführt wird, die zur seinerzeitigen Einfuhr führte (vgl. Ziff. 2.4).

  Bei Ingebrauchnahme im Inland wird die Rückerstattung gekürzt um die Einfuhrsteuer:

  - auf dem Entgelt für den Gebrauch des Gegenstands; oder
  - auf der durch den Gebrauch eingetretenen Wertverminderung; sowie
  - auf den nicht erstatteten Einfuhrzollabgaben und Abgaben nach nichtzollrechtlichen Bundesgesetzen (Art. 60 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

Zusätzlich müssen für die Rückerstattung folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sein:

- Der Gegenstand wird innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs wieder ausgeführt, in dem die Einfuhrsteuer erhoben wurde (Art. 60 Abs. 2 Bst. a MWSTG);

- die Identität des wiederausgeführten mit dem seinerzeit eingeführten Gegenstand ist nachgewiesen (Art. 60 Abs. 2 Bst. b MWSTG);

- das Gesuch um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wird entweder bei der Anmeldung zum Ausfuhrzollverfahren gestellt oder aber innert 60 Tagen seit Ausstellung der Veranlagungsverfügung Ausfuhr schriftlich bei der EZV eingereicht (Art. 60 Abs. 4 MWSTG).

Bei der Rückerstattung entrichtet die EZV einen Vergütungszins, sofern Artikel 61 und 108 MWSTG dies vorsehen.

Das Vorgehen bei der Ausfuhr von ausländischen Rückgegenständen beschreibt die Ziffer 2.5.

2.3 Wiederausfuhr in unverändertem Zustand, ohne Ingebrauchnahme und ohne vorherige Lieferung an eine Drittperson im Inland

2.3.1 Übersicht der Voraussetzungen

Die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Gegenstands nach Artikel 60 Absatz 1 Buchstabe a und Artikel 60 Absatz 2, 3 und 4 MWSTG setzt voraus, dass:

- hinsichtlich des eingeführten Gegenstands kein Recht auf vollumfänglichen Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff MWSTG besteht (Ziff. 2.3.2);

- die Wiederausfuhr innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs erfolgt, in dem die Einfuhrsteuer erhoben wurde (Ziff. 2.3.3);

- der Gegenstand ohne vorherige Ingebrauchnahme und unverändert wiederausgeführt wird Ziff. 2.3.4 und Ziff. 2.3.5);

- der Gegenstand vor der Wiederausfuhr nicht im Rahmen einer Lieferung einer Drittperson im Inland übergeben wurde (Ziff. 2.3.6); und

- die Identität des ausgeführten mit dem eingeführten Gegenstand nachgewiesen ist (Ziff. 2.3.7).

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein.

Das Gesuch um Rückerstattung ist bei der Anmeldung zum Ausfuhrzollverfahren zu stellen.

Ein nachträgliches Rückerstattungsgesuch kann berücksichtigt werden, wenn es innert 60 Tagen seit der Ausstellung der Veranlagungsverfügung Ausfuhr schriftlich bei der EZV eingereicht wird (vgl. Ziff. 2.6).

2.3.2 Fehlendes vollumfängliches Vorsteuerabzugsrecht

Die erhobene Einfuhrsteuer darf wegen Wiederausfuhr des Gegenstands von der zuständigen Stelle der EZV nur erstattet werden, wenn der Importeur die Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Massgebend ist der rechtmässige Importeur des Gegenstands.

Der Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen, wenn der Importeur im Inland nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Der Vorsteuerabzug ist nicht oder nicht vollumfänglich möglich, wenn der Importeur im Inland zwar im Mehrwertsteueregister eingetragen ist und nach der effektiven Methode abrechnet (Art. 36 MWSTG), aber beispielsweise:

- den eingeführten Gegenstand für Leistungen verwendet, die von der Inlandsteuer ausgenommen sind (Art. 21 MWSTG), ohne dass der Steuerpflichtige für deren Versteuerung optiert, d. h. ohne dass er die steuerausgenommenen Leistungen freiwillig versteuert (z. B. durch offenen Aetceis der Steuer in der Rechnung oder Deklaration der Leistung in der MWST-Abrechnung; Art. 22 MWSTG);

- den eingeführten Gegenstand für eine nicht unternehmerische Tätigkeit verwendet (z. B. für private Zwecke oder als Gemeinwesen für hoheitliche Tätigkeiten);

- den eingeführten Gegenstand sowohl für steuerbare als auch für von der Inlandsteuer ausgenommene oder nicht unternehmerische Tätigkeiten verwendet (gemischte Verwendung);

- Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge erhält.

Wer im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist und nach Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnet, ist hinsichtlich des wieder ausgeführten Gegenstands zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn er den Gegenstand im Rahmen einer Lieferung ins Ausland zurückgehen lässt. Als Lieferung gilt beispielsweise der Verkauf oder die Vermietung des Rückgegenstandes an einen Dritten im Ausland. In solchen Fällen ist eine Rückerstattung wegen Wiederausfuhr ausgeschlossen. Der Vorsteuerabzug ist hingegen nicht möglich, wenn der nach Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnende Importeur den Gegenstand nicht im Rahmen einer Lieferung ins Ausland zurückgehen lässt.

Zur Abgrenzung der Zuständigkeiten zwischen der ESTV, der STV FL und der EZV, vgl. Richtlinie 69-05, Ziffer 2.6 (Nr. 13).

2.3.3 Wiederausfuhrfrist für den Rückgegenstand

Der Rückgegenstand muss innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs wieder ausgeführt werden, in dem die Einfuhrsteuer definitiv veranlagt wurde (Art. 60 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Eine Erstreckung dieser Frist ist ausgeschlossen (Art. 22 Abs. 1 VwVG).

2.3.4 Keine Ingebrauchnahme des Rückgegenstands vor der Wiederausfuhr

Soll ein Gegenstand aus dem Ausland im Inland vorübergehend zu einem bestimmten Zweck verwendet, d. h. in Gebrauch genommen werden, so kann er bei der Einfuhr unter den im Zollrecht genannten Voraussetzungen nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt werden. Wird ein solcher Gegenstand stattdessen in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt und nach erfülltem Zweck nach dem Ausfuhrzollverfahren wieder ausgeführt, so vermag dieser Sachverhalt das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nicht zu ersetzen.

Wurde ein Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, so ist die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr nur möglich, wenn:

- der eingeführte Gegenstand nicht bestimmungsgemäss verwendet werden konnte (Art. 60 Abs. 1 Bst. a MWSTG); oder

- die Lieferung, die zur Einfuhr des Gegenstands führte, rückgängig gemacht wird (Art. 60 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Insofern ist unzulässig, dass eine anmeldepflichtige Person, welche die Befreiung von der Einfuhrsteuer im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nicht beantragt hat, sich im Nachhinein auf die Möglichkeit der Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr beruft.

Ist der Rückgegenstand im Inland in Gebrauch genommen worden, kann eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer nur geprüft werden, wenn eine Rückgängigmachung der Lieferung, die der Einfuhr zu Grunde lag, zur Wiederausfuhr führt. Für Näheres zur Rückerstattung bei diesen Sachverhalten, vgl. Ziffer 2.4. Für eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr gemäss dem vorliegenden Titel darf im Inland keine Ingebrauchnahme des in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Gegenstands stattgefunden haben.

Unter diesem Gesichtspunkt gilt es zu beurteilen, wann eine Ingebrauchnahme eines Gegenstands vorliegt und wann nicht.

Ingebrauchnahme liegt vor, wenn ein Gegenstand im Inland zum Zweck verwendet wurde, für den er eingeführt wurde. Wurde ein Gegenstand jedoch allein zum Zweck des Verkaufs eingeführt, so liegt keine Ingebrauchnahme vor.

In der nachfolgenden Liste werden Beispiele aufgezählt, wo keine Ingebrauchnahme vorliegt (vgl. Ziff. 2.4.4 für Beispiele zur Ingebrauchnahme):

- Der Importeur hat den Gegenstand zum Zweck des Verkaufs eingeführt;
    - Der Importeur führt einen Gegenstand zum Zweck des Verkaufs ein. Dabei ist unerheblich, ob er den Gegenstand in seinem Geschäftsdomizil (Regal, Ausstellungsvitrine etc.) oder auf einer Ausstellung zum Verkauf anbietet;
    - der Importeur übernimmt einen Gegenstand in Kommission zwecks Verkaufs.
- der Importeur hat den Gegenstand zwecks eines allfälligen Kaufs eingeführt;

  Der Importeur erhält einen Gegenstand zur Ansicht zwecks eines allfälligen Kaufs. Bei einem Kauf geht der eingeführte Gegenstand in sein Eigentum über.

  Wird ein solcher Gegenstand innert 30 Tagen wieder ausgeführt, geht die EZV davon aus, er sei nicht in Gebrauch genommen worden. Gelangt er nicht innert dieser Frist zur Wiederausfuhr, hat der Gesuchsteller zu beweisen, dass keine Ingebrauchnahme stattgefunden hat.

  Wird ein Gegenstand zwecks Erprobung eingeführt, gilt dies als Ingebrauchnahme (zur Abgrenzung, vgl. Ziff. 2.4.4).
- der ausländische Lieferant oder der ausländische Eigentümer hat den Gegenstand zwecks Lagerung eingeführt;
    - Der ausländische Lieferant verbringt einen Gegenstand in sein Lager im Inland, um ihn später ab diesem Lager zu verkaufen;
    - der ausländische Eigentümer verbringt einen Gegenstand ausschliesslich zum Zweck der Aufbewahrung (z. B. durch einen Lagerhalter) ins Inland.
- die anmeldepflichtige Person hat eine für den Transit bestimmte Sendung in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt und der Gegenstand wird ohne Ingebrauchnahme unverändert wieder ausgeführt.

Dagegen liegt beispielsweise Ingebrauchnahme vor, wenn der Gegenstand im Inland zu einem bestimmten Zweck verwendet, ausgestellt, vorgeführt, begutachtet, analysiert, instand gesetzt oder bearbeitet worden ist (vgl. Ziff. 2.4.4).

2.3.5 Unveränderte Wiederausfuhr des Gegenstands

Unverändert ist ein Gegenstand, der im Inland nicht verändert wurde und in derselben Verpackung (unmittelbare Umschliessung und Transportverpackung) wieder ausgeführt wird, wie er zur Einfuhr gelangt ist. Unter «unmittelbarer Umschliessung» sind sämtliche Umschliessungen zu verstehen, die nicht allein oder nicht hauptsächlich dem Schutz des Gegenstands während des Transports dienen. Es handelt sich somit um jene Verpackung, in welcher der Gegenstand im Handel angeboten wird (je nach Handelsstufe im Detail- oder Engroshandel).

Als unverändert gilt ein Gegenstand auch dann, wenn er im Inland Behandlungen unterworfen wurde, die zur Erhaltung des Gegenstands erforderlich waren, sofern der Zweck der Einfuhr nicht die Bearbeitung, sondern beispielsweise der Weiterverkauf war.

Ebenfalls als unverändert gilt ein Gegenstand, wenn er im Inland in seiner unmittelbaren Umschliessung in eine neue Transportverpackung verpackt wurde und in dieser zur Ausfuhr gelangt, sofern der Zweck der Einfuhr nicht das Umpacken war, sondern beispielsweise der Weiterverkauf. Dagegen liegt eine Veränderung vor, wenn die unmittelbare Umschliessung neu beschriftet oder auf andere Art und Weise verändert worden ist.

2.3.6 Keine Übergabe des Gegenstands an eine Drittperson im Rahmen einer Lieferung im Inland

Eine Übergabe im Inland im Rahmen einer Lieferung liegt vor, wenn der Rückgegenstand vor der Wiederausfuhr im Inland einem Abnehmer übergeben wurde und diese Übergabe im Rahmen einer Lieferung erfolgte. Als Lieferung im Sinne des Mehrwertsteuergesetzes gelten die Vorgänge gemäss Artikel 3 Buchstabe d MWSTG, sofern sie gegen Entgelt ausgeführt werden. Dazu gehören:

- der Verkauf;
- die Vermietung;
- die entgeltliche Überlassung zum Gebrauch; und
- die Ablieferung eines Gegenstands nach Bearbeitung.

Der Abnehmer hat den gelieferten Gegenstand somit selbst im Inland abgeholt oder durch einen Dritten (Spediteur oder Transporteur) dort abholen lassen. Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen der Wiederausfuhr ist bei dieser Sachlage ausgeschlossen.

Keine Übergabe im Rahmen einer Lieferung im Inland liegt vor, wenn der Importeur den eingeführten Gegenstand im Rahmen eines der oben erwähnten Lieferungsgeschäfte selbst ins Ausland befördert oder durch einen Dritten (z. B. Spediteur oder Transporteur) dorthin befördern lässt.

2.3.7 Identität des eingeführten mit dem wieder ausgeführten Gegenstand

Der Gesuchsteller weist mit Dokumenten (Rechnungen, Lieferscheinen, Korrespondenz etc.) die Übereinstimmung des seinerzeit eingeführten mit dem wieder ausgeführten Gegenstand nach (Art. 60 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.3.8 Zu erstattender Steuerbetrag

Der zu erstattende Steuerbetrag wird um eine Gebühr gekürzt (vgl. Ziff. 2.5.5).

Von diesem um die Gebühr gekürzten Betrag wird ein allfälliger Vergütungszins berechnet (vgl. Ziff. 2.5.6).

Der auf diese Art und Weise ermittelte Betrag wird dem Gesuchsteller ausbezahlt.

2.4 Wiederausfuhr nach Ingebrauchnahme wegen Rückgängigmachung der Lieferung

2.4.1 Übersicht der Voraussetzungen

Die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Gegenstands nach Artikel 60 Absatz 1 Buchstabe b und Artikel 60 Absatz 2, 3 und 4 MWSTG setzt voraus, dass;

- hinsichtlich des eingeführten Gegenstands kein Recht auf vollumfänglichen Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff MWSTG besteht (Ziff. 2.4.2);
- die Wiederausfuhr innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs erfolgt, in dem die Einfuhrsteuer erhoben wurde (Ziff. 2.4.3);
- der Gegenstand nach vorheriger Ingebrauchnahme ausgeführt wird (Ziff. 2.4.4);
- der Gegenstand wegen Rückgängigmachung der Lieferung wieder ausgeführt wird (Ziff. 2.4.5); und
- die Identität des ausgeführten mit dem eingeführten Gegenstand nachgewiesen ist (Ziff. 2.4.6).

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein.

Das Gesuch um Rückerstattung ist bei der Anmeldung zum Ausfuhrzollverfahren zu stellen.

Ein nachträgliches Rückerstattungsgesuch kann berücksichtigt werden, wenn es innert 60 Tagen seit der Ausstellung der Veranlagungsverfügung Ausfuhr schriftlich bei der EZV eingereicht wird (vgl. Ziff. 2.6).

2.4.2 Fehlendes vollumfängliches Vorsteuerabzugsrecht

Vgl. Ziffer 2.3.2.

2.4.3 Wiederausfuhrfrist für den Rückgegenstand

Vgl. Ziffer 2.3.3.

2.4.4 Ingebrauchnahme des Gegenstands

Soll ein Gegenstand aus dem Ausland im Inland vorübergehend zu einem bestimmten Zweck verwendet, d. h. in Gebrauch genommen werden, so kann er bei der Einfuhr unter den im Zollrecht genannten Voraussetzungen nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt werden. Wird ein solcher Gegenstand stattdessen in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt und nach erfülltem Zweck nach dem Ausfuhrzollverfahren wieder ausgeführt, so vermag dieser Sachverhalt das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nicht zu ersetzen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Wurde ein Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, so ist die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr nur möglich, wenn:

- der eingeführte Gegenstand nicht bestimmungsgemäss verwendet werden konnte (Art. 60 Abs. 1 Bst. a MWSTG); oder
- die Lieferung, die zur Einfuhr des Gegenstands führte, rückgängig gemacht wurde (Art. 60 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

Insofern ist unzulässig, dass eine anmeldepflichtige Person, welche die Befreiung von der Einfuhrsteuer im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nicht beantragt hat, sich im Nachhinein auf die Möglichkeit der Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr beruft.

Wurde ein Gegenstand allein zum Zweck des Verkaufs eingeführt, so liegt keine Ingebrauchnahme vor. Dagegen liegt beispielsweise Ingebrauchnahme vor, wenn der Gegenstand zur Verwendung im Inland, zur Ausstellung, Vorführung, Begutachtung, Analyse, Instandsetzung oder Bearbeitung eingeführt worden ist.

In der nachfolgenden Liste werden einige Beispiele aufgezählt, wo zwar Ingebrauchnahme vorliegt, aber die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen fehlender Rückgängigmachung der Lieferung (vgl. Ziff. 2.4.5) nicht möglich ist (Ausnahme: letztes Beispiel, bei dem die Rückgängigmachung der Lieferung möglich ist):

- Dem Importeur war der Gegenstand vom ausländischen Versender leihweise zum vorübergehenden Gebrauch überlassen worden;

  Leihe ist eine unentgeltliche Überlassung eines Gegenstands zum Gebrauch. Der Leihnehmer ist verpflichtet, dem Leihgeber denselben Gegenstand wieder zurückzugeben. Im Gegensatz zur Miete ist die Leihe unentgeltlich.

  Als Beispiele zu nennen sind die Einfuhr von:

  - unverkäuflichen Musterkollektionen zum Vorführen;
  - unverkäuflichen Musterkollektionen zur Bestellungsaufnahme;
  - Gegenständen zum Fotografieren;
  - Filmen oder Fotos zum Vorführen;
  - Kunstwerken für Ausstellungen, an denen die Werke nicht gekauft werden können.

  Wurde der Gegenstand dem Importeur im Rahmen einer Leihe vorübergehend zum Gebrauch überlassen liegt eine Ingebrauchnahme des Gegenstands vor, aber es kann keine Rückgängigmachung der Lieferung (vgl. Ziff. 2.4.5) stattfinden, da keine Lieferung zur Einfuhr geführt hat. Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr ist nicht möglich.

- der Importeur hat am Gegenstand im Auftrag des ausländischen Versenders Arbeiten besorgt;

  Als Beispiele sind zu nennen die Einfuhr von Gegenständen:

  - zum Instandsetzen oder Veredeln im Inland; oder

- zur Prüfung (z. B. Apparate, Geräte), Regulierung, technischen Kontrolle oder Funktionskontrolle im Inland.

Wird ein Gegenstand eingeführt, um im Inland daran Arbeiten irgendwelcher Art ausführen zu lassen, findet eine Ingebrauchnahme im Inland statt. Da der Einfuhr des Gegenstands keine Lieferung zu Grunde liegt (vgl. Ziff. 2.4.5), kann diese auch nicht rückgängig gemacht werden. Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr ist nicht möglich.

- der Importeur hat den Gegenstand zwecks Expertise erhalten (z. B. Briefmarken, Kunstwerke);

  Wird ein Gegenstand zum Zweck einer Expertise eingeführt, findet eine Ingebrauchnahme im Inland statt. Da der Einfuhr des Gegenstands keine Lieferung (vgl. Ziff. 2.4.5) zu Grunde liegt, kann diese auch nicht rückgängig gemacht werden. Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr ist nicht möglich.

- der Importeur hat den Gegenstand zum Erproben erhalten;

  Als Beispiele sind zu nennen:

  - Der Importeur führt den Gegenstand ein, um im Auftrag des Versenders des Gegenstands oder von Dritten mit dem Gegenstand Versuche durchzuführen; oder

  - der Importeur will vor einem Kaufentscheid den Gegenstand erproben und derselbe Gegenstand geht anschliessend ins Ausland zurück.

    Der ausländische Verkäufer lässt dem Importeur leihweise einen Gegenstand zur Erprobung zugehen. Dieser geht danach an den ausländischen Verkäufer zurück. Die Wiederausfuhr steht somit im Zeitpunkt der Einfuhr fest.

    Ob die Erprobung zu einem Kaufentscheid führt oder nicht, spielt keine Rolle. Entschliesst sich der Importeur zu einem Kauf, lässt ihm der ausländische Verkäufer einen anderen Gegenstand zugehen.

  Auch bei diesen beiden Sachverhalten findet eine Ingebrauchnahme im Inland statt. Da der Einfuhr des Gegenstands jedoch keine Lieferung (vgl. Ziff. 2.4.5) zu Grunde liegt, kann diese auch nicht rückgängig gemacht werden. Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr ist nicht möglich.

- der Importeur hat den Gegenstand als Betriebsmittel eingesetzt, einzusetzen versucht oder beim Einsatz des Betriebsmittels dessen Unzweckmässigkeit festgestellt.

  Dies trifft beispielsweise auf einen Gegenstand zu, der nicht den Anforderungen des Importeurs genügte. Bei solchen Sachverhalten liegt eine Ingebrauchnahme des Gegenstands vor. Die Rückerstattung der Einfuhrsteuer ist nur möglich, wenn der Einfuhr des Betriebsmittels eine Lieferung zu Grunde lag und diese Lieferung rückgängig gemacht wird (vgl. Ziff. 2.4.5).

2.4.5 Rückgängigmachung der Lieferung

Hat nach der Einfuhr eine Ingebrauchnahme des Rückgegenstands stattgefunden (Ziff. 2.4.4), so ist eine der Voraussetzungen für die Rückerstattung der Einfuhrsteuer die Rückgängigmachung der Lieferung, die zur Einfuhr des Gegenstands geführt hat. Eine Lieferung kann nur dann rückgängig gemacht werden, wenn eine solche zur Einfuhr geführt hat. Als Lieferung gilt nach Artikel 3 Buchstabe d MWSTG unter anderem:

- das entgeltliche Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (z. B. Verkauf); oder
- das entgeltliche Überlassen eines Gegenstands zum Gebrauch oder zur Nutzung (z. B. Vermietung).

Der Einfuhr des Rückgegenstandes muss somit einer dieser Lieferungstatbestände zugrunde gelegen haben. Dazu gehören Geschäfte aufgrund folgender Verträge:

- Kaufvertrag

  Ein Kauf ist der Austausch von Gegenständen gegen Geld. Dabei verpflichtet sich der Verkäufer, dem Käufer den Kaufgegenstand zu übergeben und ihm das Eigentum daran zu verschaffen. Der Käufer geht die Verpflichtung ein, den Kaufpreis zu bezahlen.

- Abzahlungsvertrag

  Der Abzahlungsvertrag gilt als Kauf, bei dem der Verkäufer dem Käufer eine bewegliche Sache vor Zahlung des Kaufpreises übergibt und der Käufer den Kaufpreis in Teilzahlungen entrichtet. Ein Abzahlungsgeschäft ist regelmässig mit einem Eigentumsvorbehalt verbunden.

- Werkvertrag

  Mit dem Werkvertrag verpflichtet sich der Lieferant zur Herstellung eines Werks (z. B. Gebäude, Maschinenanlage, Montage eines Krans etc.) und der Auftraggeber zur Entrichtung eines Entgelts.

  Was einen Werkvertrag charakterisiert, ist weniger die Körperlichkeit des versprochenen Resultats, als vielmehr das Versprechen, einen bestimmten Arbeitserfolg, ein bestimmtes Arbeitsresultat als Ganzes gegen Entgelt zu erbringen.

- Mietvertrag

  Miete ist die entgeltliche Überlassung eines Gegenstands zum Gebrauch. In Betracht kommen bewegliche und unbewegliche Gegenstände.

  Im Gegensatz zum Kauf wird der Gegenstand nicht zu Eigentum übergeben, sondern nur vorübergehend zum Gebrauch überlassen. Der Mieter hat ein Recht auf Besitz des Gegenstands aufgrund des Mietvertrags und geniesst Besitzesschutz.

- Kombinationen von Miet- mit Kaufverträgen

  Bei Kombinationen von Miet- mit Kaufverträgen überlässt der Vermieter dem Mieter eine Sache gegen Entrichtung eines zumeist gleichbleibenden Mietentgelts zum Gebrauch. Aufgrund eines solchen Vertrages wird die Sache zunächst nur vermietet. Zusätzlich räumen solche Verträge dem Mieter und dem Vermieter ein Kündigungsrecht ein und geben dem Mieter ein Kaufrecht an der Sache oder sie geben dem Mieter nach Abschluss der vertraglich festgelegten, unkündbaren Mietdauer das Recht (Option), die gemietete Sache dem Vermieter zurückzugeben, sie weiter zu mieten oder zu kaufen.

- Leasingvertrag

  Leasing kommt vom englischen 'to lease' (überlassen, vermieten). Leasingverträge existieren in verschiedenen Erscheinungsformen. Allgemein kann man den Leasingvertrag definieren als Überlassung einer Sache auf eine bestimmte Zeit gegen ein (monatlich,

halbjährlich etc.) in Teilbeträgen zu zahlendes Entgelt, wobei Gefahr und Instandhaltungskosten zu Lasten des Leasingnehmers gehen.

Die häufigsten Erscheinungsformen des Leasings sind das Finanzierungsleasing und das Operatingleasing.

- Finanzierungsleasing

  Für dieses Leasing ist typisch, dass der Leasinggeber den Leasinggegenstand vom Verkäufer erwirbt und ihn sodann im Rahmen des Leasingvertrags dem Leasingnehmer überlässt. Es handelt sich somit um ein Dreipersonenverhältnis. Vielfach spricht man auch von indirektem Leasing. Meist wird der Geschäftskontakt zum Verkäufer vom Käufer geknüpft. Ergibt sich dann, dass dieser den Gegenstand nicht kaufen, sondern lediglich leasen will, wird eine Leasinggesellschaft eingeschaltet, die zumeist in laufendem Geschäftskontakt zum Verkäufer steht.

  Die Leasingraten dienen nicht nur der Finanzierung des Anschaffungspreises, sondern der Kreditverzinsung und enthalten auch den Gewinn des Leasinggebers. Unterschieden wird zwischen Vollamortisationsverträgen (Full-pay-out-Verträge) und Teilamortisationsverträgen (Non-full-pay-out-Verträge). Der Unterschied besteht darin, dass bei den erstgenannten Verträgen der Leasinggegenstand (einschliesslich aller Unkosten des Leasinggebers und seines Gewinns) ganz finanziert wird, bei den Teilamortisationsverträgen dagegen nur in einer Höhe zwischen 40 und 90%.

  Leasingverträge sehen nach Ablauf der unkündbaren Vertragszeit oftmals ein Optionsrecht zu. Dieses Recht kann folgende Möglichkeiten vorsehen:

  - der Leasingnehmer kann den Gegenstand kaufen, wodurch der Leasingvertrag in die Nähe des Abzahlungsgeschäfts rückt;
  - der Leasingnehmer kann den Gegenstand zurückgeben; oder
  - der Leasingnehmer kann den Gegenstand weiterhin zu einer reduzierten Rate leasen.

- Operatingleasing

  Das weniger gebräuchliche Operatingleasing zeichnet sich dadurch aus, dass die Vertragszeit entweder unbestimmt oder kurz ist. Der Vertrag ist jederzeit kündbar. Man kann diesen Vertragstyp ohne weiteres als Miete qualifizieren.

Mit der Rückgängigmachung einer der oben beschriebenen Verträge wird der Zustand wieder hergestellt, der vor Abschluss des betreffenden Vertrags bestanden hat.

Keine Rückgängigmachung eines Miet- oder Leasingvertrags liegt vor, wenn der zur Miete übergebene oder im Rahmen eines Leasings überlassene Gegenstand nach Ablauf der vorgesehenen Miet- oder Leasingdauer und somit nach Vertragsende dem ausländischen Lieferanten zurückgegeben wird.

Ebenfalls keine Rückgängigmachung der Lieferung liegt vor, wenn der ausländische Verkäufer den Gegenstand zurück kauft (Rückkauf). Rückkauf bedeutet, dass der ursprüngliche Leistungsaustausch zwischen dem Verkäufer und dem Käufer bestehen bleibt und der Verkäufer den Gegenstand vom Käufer im Rahmen eines neu abgeschlossenen Kaufvertrags zurückkauft. Demgegenüber bedeutet die Rückgängigmachung einer Lieferung, dass der Käufer den Gegenstand dem Verkäufer zurücksendet und der Verkäufer die Geldforderung an den Käufer durch Gutschrift aufhebt resp. die allenfalls geleistete Geldzahlung erstattet.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Wird die Lieferung, welche der Einfuhr zu Grunde lag, rückgängig gemacht, wird der betroffene Gegenstand in der Regel an den ausländischen Lieferanten zurückgehen. Die Rückerstattung der Einfuhrsteuer ist aber auch dann zu gewähren, wenn der Gegenstand:

- im Auftrag und auf Rechnung des ausländischen Lieferanten an einen Dritten im Ausland versandt wird; oder
- im Zollgebiet vernichtet wird und das Zollrecht die Rückerstattung der Zollabgaben bei Vernichtung zulässt oder zulassen würde.

Wird ein Gegenstand dem ausländischen Lieferanten wegen Mängeln zurück gesandt und ersetzt dieser den Gegenstand aufgrund von Garantieverpflichtungen oder aus Kulanzgründen kostenlos, liegt keine Rückgängigmachung der Lieferung vor. Eine allfällige Aufhebung der Steuerbelastung erfolgt nach der Einfuhr des kostenlosen Ersatzgegenstands auf dem Erstattungsweg (vgl. Richtlinie 69-05, Ziff. 2.2.4).

2.4.6 Identität des eingeführten mit dem wieder ausgeführten Gegenstand

Vgl. Ziffer 2.3.7.

2.4.7 Zu erstattender Steuerbetrag

- Der Einfuhr lag ein Kauf-, Abzahlungs- oder Werkvertrag zugrunde und dieser Vertrag wird rückgängig gemacht;

  Zu unterscheiden sind folgende Fälle:

  - Der ausländische Lieferant erteilt dem Importeur für die Rücknahme des Gegenstands eine Gutschrift für das gesamte Entgelt. Durch den Gebrauch des Gegenstands ist eine Wertverminderung von weniger als CHF 1'000.– eingetreten;

    Das Entgelt, von dem die zu erstattende Einfuhrsteuer zu berechnen ist, wird wegen der eingetretenen Wertverminderung nicht gekürzt. Diesem Vorgehen liegen verwaltungsökonomische Überlegungen zu Grunde. Der Aufwand für das Festsetzen der Höhe der Wertverminderung (einschliesslich Anhören des Steuerschuldners) ist bedeutend höher als der Ertrag aus einer Kürzung der Rückerstattung. Die zu erstattende Einfuhrsteuer berechnet sich somit auf dem gesamten Entgelt, das der ausländische Lieferant dem Importeur vergütet.

    Allfällige, im Entgelt des Lieferanten nicht enthaltene und daher bei der Einfuhr in die Berechnungsgrundlage für die Einfuhrsteuer miteinbezogene Kosten für das Befördern oder Versenden des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland werden bei der Berechnung des zu erstattenden Steuerbetrags berücksichtigt. Ebenfalls erstattet wird die Einfuhrsteuer auf den bei der Einfuhr entrichteten Einfuhrzollabgaben und Abgaben nach nichtzollrechtlichen Bundesgesetzen (andere als die Einfuhrsteuer), sofern diese Abgaben wegen der Wiederausfuhr erstattet werden.

  - Der ausländische Lieferant erteilt dem Importeur für die Rücknahme des Gegenstands eine Gutschrift für das gesamte Entgelt. Durch den Gebrauch des Gegenstands ist eine Wertverminderung von CHF 1'000.– und mehr eingetreten;

    Das Entgelt, von dem die zu erstattende Einfuhrsteuer zu berechnen ist, wird um die eingetretene Wertverminderung gekürzt. Die zu erstattende Einfuhrsteuer berechnet sich somit auf dem vom ausländischen Lieferanten vergüteten Entgelt, abzüglich der Wertverminderung.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Allfällige, im Entgelt des Lieferanten nicht enthaltene und daher bei der Einfuhr in die Berechnungsgrundlage für die Einfuhrsteuer miteinbezogene Kosten für das Befördern oder Versenden des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland werden bei der Berechnung des zu erstattenden Steuerbetrags berücksichtigt. Ebenfalls erstattet wird die Einfuhrsteuer auf den bei der Einfuhr entrichteten Einfuhrzollabgaben und Abgaben nach nichtzollrechtlichen Bundesgesetzen (andere als die Einfuhrsteuer), sofern diese Abgaben wegen der Wiederausfuhr erstattet werden.

- Der ausländische Lieferant erteilt dem Importeur für die Rücknahme des Gegenstands eine Gutschrift nur für einen Teil des Entgelts.

  Die zu erstattende Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem vom ausländischen Lieferanten vergüteten Teilentgelt, d. h. die vom Lieferanten vorgenommene Kürzung des Entgelts wegen Ingebrauchnahme des Gegenstands führt auch zu einer Kürzung der zu erstattenden Einfuhrsteuer.

  Allfällige, im Entgelt des Lieferanten nicht enthaltene und daher bei der Einfuhr in die Berechnungsgrundlage für die Einfuhrsteuer miteinbezogene Kosten für das Befördern oder Versenden des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland werden bei der Berechnung des zu erstattenden Steuerbetrags berücksichtigt. Ebenfalls erstattet wird die Einfuhrsteuer auf den bei der Einfuhr entrichteten Einfuhrzollabgaben und Abgaben nach nichtzollrechtlichen Bundesgesetzen (andere als die Einfuhrsteuer), sofern diese Abgaben wegen der Wiederausfuhr erstattet werden.

Von der oben beschriebenen Berechnungsgrundlage wird in allen drei Fällen die Einfuhrsteuer berechnet. Das Ergebnis wird um die Gebühr gekürzt, die bei der Rückerstattung der Einfuhrabgaben wegen Wiederausfuhr zu entrichten ist (vgl. Ziff. 2.5.5). Von dem auf diese Art und Weise ermittelten Betrag wird ein allfälliger Vergütungszins berechnet (vgl. Ziff. 2.5.6). Der um die Gebühr gekürzte und um den Vergütungszins erhöhte Betrag wird dem Gesuchsteller ausbezahlt.

Die vom ausländischen Lieferanten erteilte Gutschrift ist durch zweckdienliche Unterlagen zu belegen.

Keine Wertverminderung im obigen Sinn liegt vor, wenn der wieder ausgeführte Gegenstand nicht bestimmungsgemäss verwendet werden konnte.

- Der Einfuhr lag ein Miet-, Miet-/Kauf- oder Leasingvertrag zugrunde und dieser Vertrag wird rückgängig gemacht (andere Sachverhalte als Rückgaben des Miet- oder Leasinggegenstandes nach Ablauf der Miet- oder Leasingdauer).

  Die Differenz zwischen dem bei der Einfuhr besteuerten Marktwert am Bestimmungsort im Inland (MWST-Wert auf der Zollanmeldung) und der Summe der bereits bezahlten Miet- resp. Leasingraten ist zu ermitteln. Die Differenz ist um die Einfuhrzollabgaben und die Abgaben nach nichtzollrechtlichen Erlassen (andere als die Einfuhrsteuer) zu erhöhen, die wegen der Wiederausfuhr erstattet werden. Von dieser Summe wird die Einfuhrsteuer berechnet.

  Der so errechnete Steuerbetrag wird um die Gebühr gekürzt, die bei der Rückerstattung der Einfuhrabgaben wegen Wiederausfuhr zu entrichten ist. Von dem auf diese Art und Weise ermittelten Betrag wird ein allfälliger Vergütungszins berechnet. Der um die Gebühr gekürzte und um den Vergütungszins erhöhte Betrag wird dem Gesuchsteller ausbezahlt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.5 Vorgehen bei der Ausfuhr

2.5.1 Gesuch um Rückerstattung

Die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr ist in der Zollanmeldung zu beantragen. Zusätzlich sind in der Zollanmeldung folgende Vermerke und Informationen zu ergänzen:

- Vermerk: «Ausländischer Rückgegenstand, Einfuhrsteuer wird zurückverlangt»;
- Adresse des Empfängers im Ausland;
- Datum und Nummer der Veranlagungsverfügung MWST, mit welcherdie Rückgegenstände eingeführt wurden.

2.5.2 Vorzulegende Belege

Mit der Ausfuhrzollanmeldung sind der Zollstelle vorzulegen:

- Erstattungsgesuch;

  Im Gesuch ist zu bescheinigen, dass die Einfuhrsteuer nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden kann.

  Werden Gegenstände mehrerer Veranlagungsverfügungen MWST wieder ausgeführt, ist anzugeben, welche Gegenstände pro Dokument wieder ausgeführt werden.

  Erstattungsgesuche, die in der Ausfuhrzollanmeldung gestellt werden, werden anerkannt, sofern sie für die Beurteilung der Rückerstattung genügen.

- Korrespondenz bei Ingebrauchnahme des Gegenstands;

  Bei einem Gegenstand, der in Gebrauch genommen wurde, ist die mit dem ausländischen Lieferanten gewechselte Korrespondenz vorzulegen, aus welcher der Grund der Rücksendung ersichtlich ist.

- Veranlagungsverfügungen MWST;
- Rechnungen, Lieferscheine und Einfuhrfrachtbriefe im Zusammenhang mit der Lieferung, die zur Einfuhr des Gegenstands geführt hat;
- Belege über Zahlungen und Gutschriften;

  Dem Gesuch sind Zahlungsnachweise zu bereits entrichteten Entgelten sowie Belege über die Vergütung (Gutschrift) beizulegen.

- Abzahlungs-, Miet-, Miet-/Kauf- oder Leasingrechnungen.

Die Zollstelle kann weitere Beweismittel verlangen.

Im Postverkehr ist auf dem Frachtbrief und der allenfalls separat auszufüllenden Ausfuhrzollanmeldung der Vermerk «Ausländischer Rückgegenstand / Einfuhrsteuer wird zurückverlangt» anzubringen. Die Belege sind an den Frachtbrief zu heften.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.5.3 Nachweis der ordnungsgemässen Anmeldung des Rückgegenstands im Ausland

Artikel 60 Absatz 3 MWSTG ermächtigt die EZV, die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Gegenstands im Einzelfall vom Nachweis der ordnungsgemässen Anmeldung im Ausland abhängig zu machen.

Ein vom Ausland in das Inland eingeführter Gegenstand ist in der Regel wegen der Ausfuhr von der ausländischen Mehrwertsteuer befreit. Erstattet nun die Zollverwaltung die von ihr erhobene Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Gegenstands und wird dieser bei der Einfuhr im Bestimmungsland nicht zur Zollbehandlung angemeldet, bleibt er wegen diesem illegalen Vorgehen steuerunbelastet.

Nur legale Einfuhren im Bestimmungsland sollen wegen der Wiederausfuhr von der Einfuhrsteuer entlastet werden. Um dies zu erreichen, kann die EZV die Rückerstattung der Einfuhrsteuer vom Nachweis der ordnungsgemässen Anmeldung im Ausland abhängig machen. Dieses Vorgehen bleibt jedoch die Ausnahme. Solche Nachweise werden nur verlangt, wenn die Organe der EZV Missbräuche der erwähnten Art vermuten.

2.5.4 Beschau des Rückgegenstands

Die Beschau ist nicht obligatorisch. Darauf wird jedoch nur verzichtet, wenn die Identität des wieder ausgeführten Gegenstands mit dem seinerzeit eingeführten mit Belegen nachgewiesen ist.

2.5.5 Gebühren für die Rückerstattung

Für die Rückerstattung wird eine Gebühr gemäss der Verordnung vom 4. April 2007 über die Gebühren der Zollverwaltung (SR *631.035*) erhoben.

2.5.6 Vergütungszinsen

Artikel 61 MWSTG regelt die Ausrichtung von Vergütungszinsen. Absatz 1 Buchstabe b dieses Artikels sieht einen Vergütungszins bei Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr nach Artikel 60 MWSTG vor. Ein Vergütungszins wird ausgerichtet ab dem 61. Tag nach Eintreffen des Antrags bei der EZV, sofern diesem sämtliche für die Feststellung des Sachverhalts und die Beurteilung des Begehrens notwendigen Unterlagen beiliegen (Art. 61 Abs. 2 Bst a MWSTG). Bei fehlenden Unterlagen beginnt die zinslose Frist von 60 Tagen erst zu laufen, wenn diese bei der EZV eingetroffen sind. Nach Artikel 108 Buchstabe c MWSTG in Verbindung mit Artikel 2 der Verordnung des EFD über die Verzugszins- und Vergütungszinssätze werden Zinsbeträge von weniger als CHF 100.- nicht ausgerichtet.

2.6 Nachträgliche Gesuche um Rückerstattung der Einfuhrsteuer

Nachträgliche Gesuche um Rückerstattung der Einfuhrsteuer sind innert 60 Tagen seit Ausstellung der Veranlagungsverfügung Ausfuhr, mit der die Rückgegenstände nach dem Ausfuhrverfahren veranlagt worden sind, schriftlich bei der EZV einzureichen (Art. 60 Abs. 4 MWSTG). Bei derartigen Eingaben sind der EZV sämtliche zur Feststellung des Sachverhalts notwendigen Unterlagen sowie die Veranlagungsverfügung MWSTvorzulegen.

Adressen der Zollstellen und Kreisdirektionen:

www.ezv.admin.ch (Kontakt > Grenzübergänge, Zollstellen, Öffnungszeiten)

Ist die Anmeldung zum Ausfuhrverfahren unterblieben, kann das Gesuch trotzdem berücksichtigt werden, wenn das Zollrecht die Ausfuhrveranlagung nachträglich zulässt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Die Frist gilt ebenfalls als gewahrt, wenn der Gesuchsteller das Gesuch rechtzeitig bei einer unzuständigen Behörde (z. B. Eidgenössische Steuerverwaltung) eingereicht hat (Art. 21 Abs. 2 VwVG).

Bei einem Gegenstand, der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder passiven Veredelung ausgeführt wurde (z. B. in der Annahme, er sei reparierbar) und im Ausland verblieben ist, beginnt die Frist für das Einreichen eines nachträglichen Erstattungsgesuchs am Tag zu laufen, an dem eines der erwähnten Zollverfahren durch die Anmeldung zum Ausfuhrzollverfahren abgeschlossen worden ist, spätestens jedoch am letzten Tag der zum Abschluss des Verfahrens festgesetzten Frist.

Ist ein Gegenstand nach dem Ausfuhrzollverfahren zur Instandsetzung im Ausland ausgeführt worden, und verbleibt der Gegenstand endgültig im Ausland, weil er beispielsweise nicht mehr reparierbar ist, beginnt die Frist für das Einreichen eines nachträglichen Erstattungsgesuchs an dem Tag zu laufen, an dem der Versender vom ausländischen Lieferanten die Mitteilung erhalten hat, dass der Gegenstand nicht mehr instand gesetzt werden kann und daher im Ausland verbleibt. Eine Rückerstattung ist aber nur möglich, wenn der Versender für den ausgeführten Gegenstand keinen Ersatzgegenstand erhält (Rückgängigmachung der Lieferung).

Die Beschau ist keine Voraussetzung für die Rückerstattung. Die Rückerstattung wird auch bei der Ausfuhr eines nicht beschauten Gegenstands gewährt, wenn über die Identität des ausgeführten mit dem seinerzeit eingeführten Gegenstand keine Zweifel bestehen und auch die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind.

Für Informationen zu den vorzulegenden Unterlagen, Gebühren und Vergütungszinsen, vgl. Ziff. 2.5.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-08

Verlagerungsverfahren

Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

1 Verlagerungsverfahren ... 3
1.1 Rechtliche Grundlage ... 3
1.2 Voraussetzungen ... 3

2 Vorgehen bei der Einfuhr ... 4
2.1 Voraussetzungen ... 4
2.2 Risiko beim Verlagerungsverfahren ... 4

3 Besonderheiten ... 5
3.1 Gruppenbesteuerung ... 5
3.2 Wiedereinfuhr von Gegenständen nach Ausfuhr zum Verkauf im eigenen Namen und auf eigene oder fremde Rechnung ... 5
3.3 Wiedereinfuhr von Gegenständen nach Ausfuhr zum Verkauf in fremdem Namen und für fremde Rechnung ... 5
3.4 Abschluss eines Zollverfahrens mit bedingter Abgabenschuld durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr oder Umwandlung einer provisorischen in eine definitive Veranlagung ... 6
3.5 Gegenstände, dem Importeur ohne ordnungsgemässen Abschluss des Transitverfahrens ausgehändigt und nachträglich zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet ... 6
3.6 Nachträgliche Veranlagung zur Einfuhr von Gegenständen, die ohne Zollanmeldung ins Inland verbracht wurden ... 6

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Verlagerungsverfahren

1.1 Rechtliche Grundlage

Der Importeur, der im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist und nach der effektiven Methode abrechnet, kann unter gewissen Voraussetzungen von der ESTV oder der STV FL die Bewilligung erhalten, bei der Einfuhr das Verlagerungsverfahren anzuwenden.

Bei diesem Verfahren entrichtet der Importeur die anlässlich der Einfuhr von Gegenständen geschuldete Einfuhrsteuer nicht der EZV. Stattdessen deklariert er die Steuer auf einem Zusatzblatt zur periodischen Steuerabrechnung mit der ESTV resp. der STV FL (www.estv.admin.ch > Mehrwertsteuer > Formulare PDF > Einfuhr/Ausfuhr, Ausland > 1234_01 - Verlagerung der Steuerentrichtung auf der Einfuhr; Beilage zur MWST-Abrechnung) und macht die deklarierte Steuer auf demselben Zusatzblatt sogleich wieder als Vorsteuer geltend (Art. 63 Abs. 1 MWSTG).

Beim Verlagerungsverfahren ist die Einfuhrsteuer zwar geschuldet, aber die Veranlagung der Steuer fällt nicht in die Zuständigkeit der EZV, sondern in diejenige der ESTV oder der STV FL. Für die Ermittlung der Einfuhrsteuerschuld gelten die Bestimmungen zur Einfuhrsteuer (4. Titel des MWSTG; Art. 50 bis 64), mit Ausnahme der Verjährungsfrist, die sich nicht nach Artikel 56 Absatz 4 MWSTG, sondern nach Artikel 42 MWSTG richtet (Art. 117 MWSTV).

1.2 Voraussetzungen

Gestützt auf Artikel 63 Absatz 3 MWSTG hat der Bundesrat in den Artikeln 117 bis 121 MWSTV das Verlagerungsverfahren näher geregelt. Danach bedarf dieses Verfahren einer Bewilligung der ESTV oder der STV FL. Die Bewilligung wird einem Steuerpflichtigen im Inland erteilt, wenn er folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt (Art. 118 MWSTV):

- er rechnet die Mehrwertsteuer nach der effektiven Methode ab;
- er importiert und exportiert im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit regelmässig Gegenstände;
- er führt über diese Gegenstände eine detaillierte Einfuhr-, Lager- und Ausfuhrkontrolle;
- er weist in seiner periodischen Steuerabrechnung mit der ESTV regelmässig Vorsteuerüberschüsse aus Ein- und Ausfuhren von Gegenständen aus, welche mehr als CHF 10'000.– pro Jahr ausmachen und welche aus der Entrichtung der Einfuhrsteuer an die EZV herrühren; und
- er bietet Gewähr für einen ordnungsgemässen Ablauf des Verfahrens.

Artikel 117 Absatz 4 MWSTV hält fest, dass die ESTV den Vollzug im Einvernehmen mit der EZV regelt. Gestützt darauf haben diese Verwaltungen die Voraussetzungen für die Verlagerung der Steuerentrichtung bei der Einfuhr von Gegenständen festgelegt.

Die von der ESTV und der EZV festgelegten Voraussetzungen bezwecken, dass ein Gegenstand nicht zu Unrecht steuerunbelastet in den inländischen Verkehr gelangt. Zum Zeitpunkt der Zollanmeldung muss daher zweifelsfrei feststehen, dass der Steuerpflichtige im Inland, der auf der Zollanmeldung als Importeur aufgeführt ist und dem das Verlagerungsverfahren bewilligt worden ist, auch tatsächlich Importeur des betreffenden Gegenstands ist.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Der Nachweis, dass der auf der Zollanmeldung aufgeführte Importeur auch tatsächlich Importeur des Gegenstands ist, ist mit einem Wertnachweis (z. B. Kopie einer Lieferantenrechnung) oder mit anderen geeigneten Geschäftspapieren zu führen. Weder das Vorlegen einer Kopie der Bewilligung noch eine andere Bestätigung vermag diesen Nachweis zu erbringen. Solche Papiere weisen nur darauf hin, dass dem Bewilligungsinhaber die Verlagerung der Steuerentrichtung zugestanden worden ist. Sie belegen jedoch nicht, dass der in der Zollanmeldung aufgeführte Importeur rechtmässiger Importeur des eingeführten Gegenstands ist.

Das Fürstentum Liechtenstein hat die materiellen Vorschriften der ESTV zur Inlandsteuer in das Liechtensteinische Recht übernommen. Deshalb gelten obige Ausführungen auch für Steuerpflichtige mit Sitz im Fürstentum Liechtenstein.

2 Vorgehen bei der Einfuhr

2.1 Voraussetzungen

Die Zollstellen erheben keine Einfuhrsteuer, sofern folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- Die anmeldepflichtige Person beantragt in der Zollanmeldung die Verlagerung der Einfuhrsteuer;
- die steuerpflichtige Person, der das Verlagerungsverfahren bewilligt wurde, ist rechtmässige Importeurin der eingeführten Gegenstände, d. h. sie kann unmittelbar nach der Einfuhr über die Gegenstände wirtschaftlich verfügen;
- in der Zollanmeldung ist die rechtmässige Importeurin des Gegenstands, ihre Unternehmensidentifikationsnummer (UID), ihre MWST-Nummer und ihre Bewilligungsnummer aufgeführt;
- bei der Einfuhr liegt ein auf die Importeurin lautender Wertnachweis (z. B. Rechnung, Proforma-Rechnung) oder ein anderes geeignetes Geschäftspapier (Konsignationsvertrag, Brief mit Wertangabe etc.) des Lieferanten/Versenders vor.

Jeder Steuerpflichtige, dem das Verlagerungsverfahren bewilligt wurde, hat von der ESTV oder der STV FL zusammen mit der Bewilligung ein Dokument erhalten, das ihn darüber informiert, welche Voraussetzungen bei der Einfuhr von Gegenständen erfüllt sein müssen, damit das Verlagerungsverfahren angewendet werden kann (Anwendungsantrag; www.estv.admin.ch > Mehrwertsteuer > Formulare PDF > Einfuhr/Ausfuhr, Ausland > 1231_1232_01 - Verlagerung der Steuerentrichtung [Art. 63 MWSTG], Anwendungsantrag).

Sind die genannten Voraussetzungen nicht erfüllt, wird die Zollstelle die Einfuhrsteuer erheben. Dasselbe gilt, wenn sie sonstige begründete Zweifel am Anspruch des Importeurs auf Veranlagung nach dem Verlagerungsverfahren hat (Art. 117 Abs. 2 MWSTV). Solche Zweifel können sich beispielsweise aus der Analyse der Begleitdokumente ergeben.

2.2 Risiko beim Verlagerungsverfahren

Für die Beurteilung, ob Anspruch auf Verlagerung der Steuerentrichtung besteht, ist nicht von Bedeutung, ob der Einfuhr ein Veräusserungs-, Kommissions- oder anderes Geschäft zugrunde liegt. Hingegen wird das Verlagerungsverfahren bei der Einfuhr nicht zugestanden, wenn der Bewilligungsinhaber über den eingeführten Gegenstand im Inland wirtschaftlich nicht verfügen kann und diesen auch nicht im Rahmen eines Werkvertrags veredelt. Die wirtschaftliche Verfügungsmacht über den eingeführten Gegenstand besitzt der Bewilligungsinhaber nur dann, wenn er berechtigt ist,

- den Gegenstand dem eigenen Konsum zuzuführen, d. h. selber zu verbrauchen oder zu gebrauchen; oder
- im eigenen Namen weiter in den Verkehr zu bringen (z. B. Weiterverkauf).

Dies trifft beispielsweise zu, wenn der Bewilligungsinhaber den eingeführten Gegenstand gekauft oder gemietet hat.

Das Verlagerungsverfahren wird ebenfalls zugestanden, wenn der Bewilligungsinhaber den eingeführten Gegenstand im Auftrag des Versenders veredelt oder instand setzt.

Das Verlagerungsverfahren darf nicht angewendet werden, wenn der Bewilligungsinhaber die Einfuhr des Gegenstands bloss im Namen und für Rechnung eines Vertretenen tätigt (z. B. der Bewilligungsinhaber ist nur Agent oder Vermittler eines Geschäfts mit dem eingeführten Gegenstand).

3 Besonderheiten

3.1 Gruppenbesteuerung

Rechtsträger (z. B. Unternehmen) mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz, die unter einheitlicher Leitung eines Rechtsträgers miteinander verbunden sind, können sich auf Antrag zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen (Mehrwertsteuergruppe). In die Gruppe können auch Rechtsträger, die kein Unternehmen betreiben, und natürliche Personen einbezogen werden (Art. 13 MWSTG).

Solche Gruppen haben einen Gruppenvertreter zu bezeichnen. Der Mehrwertsteuergruppe wird eine eigene Mehrwertsteuernummer zugeteilt, unter der sie abrechnen muss. Der Gruppenvertreter ist für die Kontakte mit der ESTV oder der STV FL zuständig, insbesondere für die Erstellung der Steuerabrechnung für die Aussenumsätze der gesamten Mehrwertsteuergruppe. Umsätze innerhalb der Gruppe unterliegen nicht der Inlandsteuer.

Wird einem Gruppenmitglied der Mehrwertsteuergruppe auf Antrag hin die Verlagerung der Steuerentrichtung von der ESTV bewilligt, gilt diese Bewilligung nur für dieses einzelne Gruppenmitglied und nicht für die gesamte Mehrwertsteuergruppe. Jedes einzelne Gruppenmitglied muss daher jeweils einen separaten Antrag einreichen, wenn es eine Bewilligung für die Anwendung des Verlagerungsverfahrens erhalten will. Es werden keine Bewilligungen für die gesamte Gruppe erteilt.

3.2 Wiedereinfuhr von Gegenständen nach Ausfuhr zum Verkauf im eigenen Namen und auf eigene oder fremde Rechnung

Exportiert der Bewilligungsinhaber einen Gegenstand zum Verkauf im eigenen Namen und auf eigene oder fremde Rechnung und kommt das Geschäft nicht zustande, wird bei der Wiedereinfuhr die Verlagerung der Steuerentrichtung zugestanden, sofern die Voraussetzungen bei der Einfuhr (vgl. Ziff. 2) vollumfänglich erfüllt sind.

3.3 Wiedereinfuhr von Gegenständen nach Ausfuhr zum Verkauf in fremdem Namen und für fremde Rechnung

Exportiert der Bewilligungsinhaber einen Gegenstand zum Verkauf in fremdem Namen und für fremde Rechnung und wird der Gegenstand nicht verkauft, wird bei dessen Wiedereinfuhr die Verlagerung der Steuerentrichtung nicht zugestanden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

3.4 Abschluss eines Zollverfahrens mit bedingter Abgabenschuld durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr oder Umwandlung einer provisorischen in eine definitive Veranlagung

Beantragt eine anmeldepflichtige Person den Abschluss eines Zollverfahrens mit bedingter Abgabenschuld (Transitverfahren, Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung im Zollgebiet) durch Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr oder die Umwandlung einer provisorischen in eine definitive Veranlagung, wird das Verlagerungsverfahren zugestanden, sofern die Voraussetzungen bei der Einfuhr (vgl. Ziff. 2) vollumfänglich erfüllt sind. Diese Regelung gilt auch, wenn im Zeitpunkt der Anmeldung des Gegenstands zum Zollverfahren mit bedingter Abgabenschuld oder zur provisorischen Veranlagung die formellen Voraussetzungen noch nicht erfüllt waren.

3.5 Gegenstände, dem Importeur ohne ordnungsgemässen Abschluss des Transitverfahrens ausgehändigt und nachträglich zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet

Ein Gegenstand wurde bei der Einfuhr nach dem Transitverfahren veranlagt. Er ist dem Importeur ohne ordnungsgemässen Abschluss des Transitverfahrens ausgehändigt worden.

Reicht die anmeldepflichtige Person nachträglich eine Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ein, wird das Verlagerungsverfahren zugestanden, wenn folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die anmeldepflichtige Person reicht die Zollanmeldung in der vorgeschriebenen Form ein;
- die EZV nimmt diese Zollanmeldung an und schliesst das Transitverfahren nachträglich ab;
- in der Zollanmeldung wird das Verlagerungsverfahren beantragt;
- die übrigen Voraussetzungen für die Anwendung des Verlagerungsverfahrens sind erfüllt (vgl. Ziff. 2) .

3.6 Nachträgliche Veranlagung zur Einfuhr von Gegenständen, die ohne Zollanmeldung ins Inland verbracht wurden

Ein Gegenstand wurde ohne Zollanmeldung ins Inland verbracht. Holt die anmeldepflichtige Person dieses Versäumnis nach und reicht sie der Zollstelle nachträglich eine Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ein, wird das Verlagerungsverfahren zugestanden, wenn folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die anmeldepflichtige Person reicht nachträglich eine Zollanmeldung in der vorgeschriebenen Form ein;
- die EZV nimmt diese Zollanmeldung an;
- in der Zollanmeldung wird das Verlagerungsverfahren beantragt;
- die übrigen Voraussetzungen für die Anwendung des Verlagerungsverfahrens sind erfüllt (vgl. Ziff. 2).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-9

Veranlagungsverfügung / Ersatzbeleg

Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

1 Veranlagungsverfügungen und Ersatzbelege 3
1.1 Zweck der Veranlagungsverfügung MWST 3
1.2 Ersatzbelege für Veranlagungsverfügungen MWST in Papierform 3
1.3 Zuständigkeiten für das Erstellen von Ersatzbelegen 4
1.4 Vorgehen beim Ausstellen von Ersatzbelegen 4
1.5 Meldungen 4
1.6 Gebühren 4

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Veranlagungsverfügungen und Ersatzbelege

1.1 Zweck der Veranlagungsverfügung MWST

Im Zusammenhang mit der Mehrwertsteuer benötigen die nachstehend beschriebenen Importeure die von der EZV ausgestellte Veranlagungsverfügung MWST, um gegenüber der zuständigen Steuerverwaltung nachweisen zu können, dass die Einfuhrsteuer für die von ihnen eingeführten Gegenstände entrichtet worden ist.

Dies betrifft Importeure, die

- im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind;
- mit der ESTV oder der STV FL nach der effektiven Methode abrechnen (Art. 36 MWSTG); und
- die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllen;

Für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs ist eine der Voraussetzungen, dass nachgewiesen werden kann, dass die Einfuhrsteuer tatsächlich bezahlt worden ist (Art. 28 Abs. 3 MWSTG). Bei der Mehrwertsteuer gilt der allgemeine steuerrechtliche Grundsatz zur Beweislastverteilung. Danach hat der Steuerpflichtige behauptete steuermindernde Tatsachen zu beweisen und bei fehlendem Beweis die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen. Der Vorsteuerabzug ist eine steuermindernde Tatsache, da die Steuer, welche der Steuerpflichtige der zuständigen Steuerverwaltung abzuliefern hat, durch den Vorsteuerabzug vermindert wird.

Kann der Importeur die Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht oder nur teilweise als Vorsteuer anrechnen lassen, erstattet die EZV eine zuviel erhobene Einfuhrsteuer. Bei Erstattungsbegehren hat der Anspruchsberechtigte der EZV mitzuteilen, mit welcher Veranlagungsverfügung MWST die Einfuhrsteuer erhoben wurde.[1]

Ist eine Veranlagungsverfügung MWST in Papierform beim Steuerpflichtigen in Verlust geraten, wird auf Gesuch hin ein Ersatzbeleg ausgestellt. Aus dem Ersatzbeleg lassen sich dieselben Rechte wie aus dem Original der Veranlagungsverfügung MWST ableiten.

1.2 Ersatzbelege für Veranlagungsverfügungen MWST in Papierform

Erstellt die EZV für eine Veranlagungsverfügung MWST einen Ersatzbeleg, so hat der Ersatzbeleg rechtlich die gleichen Wirkungen wie das Original der Veranlagungsverfügung MWST. Wurde das Original nachträglich geändert (z. B. geänderter Importeur), erscheint diese Berichtigung auch auf dem Ersatzbeleg. Nebst den auf dem Original aufgeführten Angaben enthält der Ersatzbeleg folgenden Vermerk:

Ersatzbeleg vom .....

- Aus dem Original der Veranlagungsverfügung MWST oder einer Kopie dieses Ersatzbelegs lässt sich kein Anspruch auf Vorsteuerabzug ableiten.
- Zuwiderhandlungen sind strafbar.
- Die zuständige Steuerverwaltung ist über die Ausstellung dieses Ersatzbelegs informiert.

[1] vgl. Richtlinie 69-05

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Nur aus Ersatzbelegen, welche diesen Vermerk enthalten, kann hinsichtlich des Vorsteuerabzugs dasselbe Recht wie aus dem Original der Veranlagungsverfügung MWST abgeleitet werden. Ein als Duplikat oder Kopie bezeichneter Beleg ist kein Ersatzbeleg.

1.3 Zuständigkeiten für das Erstellen von Ersatzbelegen

• Erstellen des ersten Ersatzbelegs	Zollstelle, welche die Veranlagungsverfügung MWST ausgestellt hat.
• Erstellen des zweiten, dritten etc. Ersatzbelegs	Eidgenössische Zollverwaltung ZOLL Sektion Nichtzollrechtliche Erlasse Monbijoustrasse 40 3003 Bern

1.4 Vorgehen beim Ausstellen von Ersatzbelegen

- Die Zollstelle erstellt pro Einfuhrzollanmeldung nur einen Ersatzbeleg. Gesuche um weitere Ersatzbelege werden durch die Sektion Nichtzollrechtliche Erlasse in Bern vorgängig geprüft;
- Zur Erstellung eines Ersatzbelegs wird die aktuell gültige Version der Veranlagungsverfügung MWST auf Papier ausgedruckt;
- Die Bezeichnung «Veranlagungsverfügung MWST» wird mit dem Vermerk «**1. Ersatzbeleg**» ergänzt;
- Zusätzlich wird folgender Hinweistext ergänzt:

  «Aus dem Original der Veranlagungsverfügung MWST oder einer Kopie dieses Ersatzbelegs lässt sich kein Anspruch auf Vorsteuerabzug ableiten. Zuwiderhandlungen sind strafbar. Die zuständige Steuerverwaltung ist über die Ausstellung dieses Ersatzbelegs informiert.»

- Der Ersatzbeleg wird mit Stempel und Unterschrift beglaubigt;
- Im System e-dec der EZV wird bei der entsprechenden Einfuhrzollanmeldung vermerkt, dass ein Ersatzbeleg ausgestellt wurde.

1.5 Meldungen

Je nach dem, ob der Steuerpflichtige in der Schweiz oder im Fürstentum Liechtenstein domiziliert ist, informiert die EZV die ESTV resp. die STV FL mit einer Kopie des Ersatzbelegs.

1.6 Gebühren

Für das Erstellen von Ersatzbelegen wird eine Gebühr erhoben (vgl. Verordnung vom 4. April 2007 über die Gebühren der Zollverwaltung [SR *631.035*]).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-10

Vorübergehende Verwendung im Inland
Vorübergehende Verwendung im Ausland
Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

1 Vorübergehende Verwendung im Inland 4
1.1 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung 4
1.1.1 Sachverhalt 4
1.1.2 Besteuerung des Gebrauchs des vorübergehend eingeführten Gegenstands 4
1.1.3 Vorgehen bei der Einfuhr und Wiederausfuhr des Gegenstands 7
1.1.3.1 Einfuhr 7
1.1.3.2 Wiederausfuhr 8
1.1.4 Besteuerung des Entgelts für den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands 9
1.1.4.1 Übersicht zur Zuständigkeit 9
1.1.4.2 Vorübergehende Einfuhr von Standbaumaterial zum Gebrauch an Messen, Kongressen oder ähnlichen Veranstaltungen 9
1.1.4.3 Vorübergehende Einfuhr von Gegenständen (Zelt, Geschirr, Besteck etc.) zum Gebrauch im Inland durch ein Party-Service- oder Cateringunternehmen 9
1.1.4.4 Vorübergehende Einfuhr von Gegenständen (z. B. Maschinen, Werkzeuge) zum Gebrauch im Inland bei der Ausführung einer werkvertraglichen Lieferung oder Bearbeitung eines eingeführten Gegenstands 10
1.1.4.5 Einfuhr von anderen Gegenständen zum vorübergehenden Gebrauch im Inland 12
1.1.4.6 Veranlagung durch die Zollkreisdirektion Basel 12
1.1.5 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nicht oder nur teilweise ordnungsgemäss abgeschlossen 14
1.1.5.1 Verbleib aller der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände im Inland ohne ordnungsgemässen Verfahrensabschluss 14
1.1.5.2 Wiederausfuhr aller der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände nach dem Ausfuhrzollverfahren anstatt mit ordnungsgemässem Verfahrensabschluss 14
1.1.5.2.1 Sachverhalt 14
1.1.5.2.2 Wiederausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren innerhalb der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist 15
1.1.5.2.3 Wiederausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren ausserhalb der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist 15
1.1.5.3 Verbleib im Inland einiger der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände ohne ordnungsgemässen Verfahrensabschluss 15
1.1.5.4 Wiederausfuhr einiger der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände nach dem Ausfuhrzollverfahren 16
1.1.5.4.1 Sachverhalt 16
1.1.5.4.2 Wiederausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren innerhalb der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist 16
1.1.5.4.3 Wiederausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren ausserhalb der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist 17
1.1.6 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen durch Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr 17
1.1.6.1 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung aufgrund eines Miet- oder Leasingvertrags; anschliessend Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ohne Änderung des Vertrags 18
1.1.6.2 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung aufgrund eines Miet- oder Leasingvertrags; anschliessend Verkauf des Gegenstands an den Mieter/Leasingnehmer und als Folge davon Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 18

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.1.6.3 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zum ungewissen Verkauf; anschliessend Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 19
1.1.6.4 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung aufgrund einer kostenlosen Gebrauchsüberlassung; anschliessend Verkauf des Gegenstands und als Folge davon Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 21
1.1.6.4.1 Der Gegenstand wird einer im Inland domizilierten Person kostenlos zur Erprobung überlassen und später dieser Person verkauft 21
1.1.6.4.2 Der Gegenstand wird einer im Inland domizilierten Person aus anderen Gründen kostenlos überlassen und später verkauft 22
1.1.6.5 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung aufgrund einer kostenlosen Gebrauchsüberlassung; anschliessend Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ohne Änderung der Rechtsverhältnisse 22
1.2 Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr mit anschliessender Wiederausfuhr 23
1.2.1 Sachverhalt 23
1.2.2 Gründe für die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anstelle der Veranlagung nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung 23
1.2.3 Vorgehen bei Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr 24
1.2.4 Vorgehen bei der Wiederausfuhr des Gegenstands 24

2 Vorübergehende Verwendung im Ausland 25
2.1 Ausfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung 25
2.1.1 Sachverhalt 25
2.1.2 Rechtliche Grundlage 25
2.1.3 Gründe für die Anwendung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung anstelle der Ausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren 26
2.1.4 Vorgehen bei der Ausfuhr des Gegenstands 26
2.1.5 Vorgehen bei der Wiedereinfuhr des Gegenstands; Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung wird ordnungsgemäss abgeschlossen 26
2.1.6 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung wird nicht ordnungsgemäss abgeschlossen 27
2.2 Ausfuhrzollverfahren mit anschliessender Wiedereinfuhr 28
2.2.1 Sachverhalt 28
2.2.2 Rechtliche Grundlage 28
2.2.3 Vorgehen bei der Ausfuhr des Gegenstands 28
2.2.4 Vorgehen bei der Wiedereinfuhr des Gegenstands 28

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Vorübergehende Verwendung im Inland

1.1 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung

1.1.1 Sachverhalt

Ein Gegenstand wird nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zur Einfuhr veranlagt. Später wird er unverändert wieder ausgeführt und das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung wird ordnungsgemäss abgeschlossen.

Die unveränderte Wiederausfuhr ist auch dann gegeben, wenn während der Verwendung im Inland am Gegenstand notwendig gewordene Unterhaltsarbeiten besorgt wurden.

Sachverhalte mit nicht oder nur teilweise ordnungemässem Abschluss werden in Ziffer 1.1.5 behandelt.

Gründe für die Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung sind beispielsweise:

- ein Gegenstand wird im Inland von einer im Ausland oder Inland domizilierten Person zu beruflichen oder geschäftlichen Zwecken verwendet (Baumaschinen, Werkzeuge, Apparate etc.);
- ein Gegenstand wird im Inland zu Versuchszwecken verwendet;
- ein Gegenstand wird zum ungewissen Verkauf eingeführt;
- ein Gegenstand wird im Inland ausgestellt;
- ein Mustergegenstand wird im Inland zur Bestellungsaufnahme verwendet.

1.1.2 Besteuerung des Gebrauchs des vorübergehend eingeführten Gegenstands

- Internationales Recht;

  Bei der Einfuhr von Gegenständen zur vorübergehenden Verwendung im Inland ist das internationale Übereinkommen über die vorübergehende Verwendung (SR *0.631.24*; Übereinkommen von Istanbul) zu berücksichtigen. Die in den Anlagen zu diesem Übereinkommen genannten Gegenstände werden nach den Bestimmungen dieses Übereinkommens zur vorübergehenden Verwendung zugelassen, soweit die Schweiz die Anlage ratifiziert und keine Vorbehalte oder Erklärungen angebracht hat.

  Das Übereinkommen von Istanbul sieht als Zollanmeldung das Carnet ATA vor. Das Verfahren mit Carnet ATA weicht in gewissen Bereichen vom Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nach nationalem Recht ab (z. B. Herausgabe des Carnets durch Handelskammer, Sicherstellung der Abgaben). Zudem kann ein Gegenstand nur dann mit Carnet ATA zur Zollbehandlung angemeldet werden, wenn er in einer Anlage zum Übereinkommen von Istanbul genannt ist und die Schweiz diese Anlage ratifiziert und weder Vorbehalt noch Erklärung angebracht hat.

  Von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände, die in völkerrechtlichen Verträgen für steuerfrei erklärt werden (Art. 53 Abs. 1 Bst. h MWSTG). Das Übereinkommen von Istanbul (völkerrechtlicher Vertrag) sieht für die vorübergehende Einfuhr nachfolgender Gegenstände unter den genannten Voraussetzungen Steuerbefreiung vor. Deshalb unterliegt der vorübergehende Gebrauch solcher Gegenstände im Inland nicht der Einfuhrsteuer:

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Gegenstand zur Ausübung eines Gewerbes oder Berufs (Anlage B.2 des Übereinkommens von Istanbul; Berufsausrüstung);

  Als solcher gilt ein Gegenstand, den eine Person bei der Einreise mitführt und den sie bei der Durchführung einer bestimmten Aufgabe im Inland zur Ausübung ihres Gewerbes oder Berufs benötigt.

  Wird ein solcher Gegenstand nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt, ist das Entgelt für den Gebrauch gestützt auf dieses Übereinkommen von der Einfuhrsteuer befreit, wenn nachfolgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

  - der Gegenstand steht im Eigentum einer Person, die ihren Wohnsitz oder Sitz ausserhalb des Gebiets der vorübergehenden Verwendung hat;
  - der Gegenstand wird von einer Person eingeführt, die ihren Wohnsitz oder Sitz ausserhalb des Gebiets der vorübergehenden Verwendung hat; und
  - der Gegenstand wird nur von der in das Gebiet der vorübergehenden Verwendung einreisenden Person oder unter ihrer persönlichen Aufsicht benutzt.

  Abweichungen von diesen Voraussetzungen sowie weitergehende Ausführungen finden sich in der Anlage B.2 des Übereinkommens von Istanbul.

  Vom Geltungsbereich des Übereinkommens von Istanbul ausgeschlossen ist ein Gegenstand, der zu einem der folgenden Zwecke verwendet wird:

  - zur gewerblichen Herstellung;
  - zum Abpacken von Waren (soweit es sich nicht um Handwerkzeuge handelt);
  - zur Ausbeutung von Bodenschätzen;
  - zur Errichtung, Instandsetzung oder Instandhaltung von Gebäuden;
  - zu Erdarbeiten;
  - zu ähnlichen Zwecken.

  Werden diese vom Istanbuler Übereinkommen ausgeschlossenen Gegenstände nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt, so unterliegt das Entgelt für den vorübergehenden Gebrauch der Einfuhrsteuer (vgl. nachstehender Punkt «Nationales Recht»).

- Standmaterial, das auf Ausstellungen, Messen, Kongressen oder ähnlichen Veranstaltungen verwendet wird (Anlage B.1 des Übereinkommens von Istanbul).

  Wird die Einfuhr des Standmaterials von einer im Ausland domizilierten Person veranlasst und wird das Standmaterial nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt, so ist der Gebrauch des Standmaterials von der Einfuhrsteuer befreit, sofern nebeneinander folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

  - das Standmaterial wird an Ausstellungen, Messen, Kongressen oder ähnlichen Veranstaltungen verwendet;
  - eine im Ausland domizilierte Person oder in ihrem Auftrag eine Drittperson (z. B. Spediteur) führt das Standmaterial ein;

oder

eine im Ausland domizilierte Drittperson (z. B. Standbauer) führt das Standmaterial aufgrund eines Mietvertrags mit einer im Ausland domizilierten Person ein; und

- die im Ausland domizilierte Person verwendet das Standmaterial zum eigenen Gebrauch oder sie stellt es der im Inland domizilierten Person, welche ihre Produkte im Inland vertreibt, unentgeltlich zur Verfügung.

Hat eine im Inland domizilierte Person die Einfuhr des Standmaterials veranlasst und wird das Standmaterial nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt, so ist der Gebrauch dieses Materials ebenfalls von der Einfuhrsteuer befreit, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- das Standmaterial wird an Ausstellungen, Messen, Kongressen oder ähnlichen Veranstaltungen verwendet;
- eine im Inland domizilierte Person, welche die Produkte einer im Ausland domizilierten Person vertreibt, führt das Standmaterial ein; und
- die im Inland domizilierte Person erhält das Standmaterial von der im Ausland domizilierten Person unentgeltlich zur Verfügung gestellt.

Weitergehende Ausführungen in dieser Sache finden sich in der Anlage B.1 des Übereinkommens von Istanbul.

Die Befreiung von der Einfuhrsteuer gilt nicht, wenn das Standmaterial aufgrund eines Mietvertrags zwischen einer im Ausland domizilierten Person und einer im Inland domizilierten Person vorübergehend eingeführt wird. Werden solche vom Istanbuler Übereinkommen ausgeschlossenen Gegenstände nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt, so unterliegt das Entgelt für den vorübergehenden Gebrauch der Einfuhrsteuer (vgl. nachstehender Punkt).

- Nationales Recht.

Ist für einen Gegenstand, der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zur Einfuhr veranlagt wird, keine Steuerbefreiung gestützt auf einen völkerrechtlichen Vertrag (z. B. Istanbuler Abkommen) vorgesehen, gelten bezüglich Einfuhrsteuer folgende Rechtsgrundlagen:

o Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe i MWSTG;

Von der Einfuhrsteuer befreit ist die Einfuhr eines Gegenstands, der nach den Artikeln 9 und 58 ZG zur vorübergehenden Verwendung ins Inland eingeführt wird, unter Vorbehalt von Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG.

o Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt für den Gebrauch von Gegenständen, die nach den Artikeln 9 und 58 ZG zur vorübergehenden Verwendung eingeführt wurden, sofern die Steuer auf diesem Entgelt beachtlich ist; wird für den vorübergehenden Gebrauch kein oder ein ermässigtes Entgelt gefordert, so ist das Entgelt massgebend, das einer unabhängigen Drittperson berechnet würde.

In der Verwaltungspraxis wurde nicht festgelegt, ab welchem Betrag eine beachtliche Steuer vorliegt, sondern ab welchem Betrag die der Steuer unterliegende Bemessungsgrundlage (Entgelt für den vorübergehenden Gebrauch) beachtlich ist. Als beachtlich gilt ein Entgelt für den vorübergehenden Gebrauch von CHF 1'000.- und mehr. Massgebend ist das Entgelt, d. h. einschliesslich der Kosten für das Befördern oder Versenden des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (Art. 54 Abs. 3 MWSTG). Wird für den vorübergehenden Gebrauch kein oder ein ermässigtes Entgelt gefordert, so ist das Entgelt massgebend, das einer unabhängigen Drittperson berechnet würde.

Wird ein Gegenstand nur zum Zweck des ungewissen Verkaufs nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt, so findet keine Besteuerung des vorübergehenden Gebrauchs statt. Ein solcher Gegenstand gilt nicht als in Gebrauch genommen.

1.1.3 Vorgehen bei der Einfuhr und Wiederausfuhr des Gegenstands

1.1.3.1 Einfuhr

- Allgemeines

  Der einzuführende Gegenstand ist der Zollstelle zur Veranlagung nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung anzumelden. Bei diesem Verfahren werden die Einfuhrabgaben (Zoll, Einfuhrsteuer etc.) bedingt veranlagt. Der Steuerpflichtige hat die bedingte Abgabenforderung durch Bürgschaft oder Barhinterlage (Art. 76 ZG) sicherzustellen.

  Das Zollrecht sieht das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nur unter bestimmten Voraussetzungen vor. Sind diese nicht erfüllt, kann der Gegenstand nicht nach diesem Verfahren veranlagt werden.

  Ein mit einem Carnet ATA zur Einfuhr angemeldeter Gegenstand wird mit diesem Dokument zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zugelassen, sofern eine Anlage zum Übereinkommen von Istanbul die abgabenfreie vorübergehende Verwendung des Gegenstands zulässt, die Anlage von der Schweiz ratifiziert wurde und die Schweiz keine Vorbehalte und Erklärungen angebracht hat (vgl. Ziff. 1.1).

- Angaben auf der Zollanmeldung im Hinblick auf die Besteuerung des Entgelts für den Gebrauch der Gegenstände

  Die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den Gebrauch des Gegenstands (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland) wird erst nach ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung veranlagt. Im Hinblick auf diese Steuerveranlagung sind bei der Einfuhr des Gegenstands in der Zollanmeldung folgende Angaben erforderlich:

  - bei Maschinen und Geräten: die Marke und der Typ;
  - bei anderen Gegenständen (Zelte, Theaterkostüme, Standbaumaterial etc.): die näheren Spezifikationen (z. B. Grösse des Zelts, Anzahl, Artikel-Nummer);
  - tatsächlicher Verwendungszweck im Inland;
  - Name und Adresse der Person, welche den Gegenstand im Inland in Gebrauch nimmt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Dabei ist wie folgt zu unterscheiden:

- der Gegenstand wird von einer im Ausland domizilierten Person im Inland in Gebrauch genommen;

  Die Person, welche den Gegenstand einführt oder durch eine Drittperson (z. B. Spediteur) einführen lässt und im Inland selbst in Gebrauch nimmt, ist auf der Zollanmeldung als Importeurin zu vermerken. Dies gilt auch dann, wenn der Gegenstand durch einen Arbeitnehmer dieser Person eingeführt wird.

  Ist die Person, die den Gegenstand in Gebrauch nimmt, im Ausland domiziliert und hat sie den Gegenstand bei einem Unternehmen im Ausland gemietet, so ist nur diejenige Person als Importeurin aufzuführen, die den Gegenstand in Gebrauch nimmt.

  In der Zollanmeldung ist in der Rubrik «Verwender der Ware» nebst der Lieferadresse bzw. der Baustelle im Inland, wo der eingeführte Gegenstand verwendet wird, auch das Geschäftsdomizil der Person bzw. des Arbeitgebers im Ausland zu vermerken.

- der Gegenstand wird von einer im Inland domizilierten Person in Gebrauch genommen.

  Die Person, welche den Gegenstand im Inland in Gebrauch nimmt, ist in der Zollanmeldung als Importeurin aufzuführen. Vorbehalten bleiben die Bestimmungen zum Importeur bei werkvertraglichen Lieferungen und Reihengeschäften (vgl. Richtlinie 69-01).

Die Angaben zum Importeur und Verwender sowie zur Art, Menge und Beschaffenheit des eingeführten Gegenstands sind im Zeitpunkt der Zollanmeldung durch geeignete Dokumente (z. B. Lieferschein, Proforma-Rechnungen) zu belegen.

Liegt ein Gebrauch im Inland vor, welcher bei ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung der Einfuhrsteuer unterliegt, wird die Veranlagungsverfügung mit folgendem Vermerk versehen:

«Das Entgelt für den Gebrauch der vorübergehend eingeführten Gegenstände in der Schweiz unterliegt der Mehrwertsteuer. Die Sicherstellung für die Steuer ist erst nach der Entgeltsbesteuerung freigegeben.»

1.1.3.2 Wiederausfuhr

Der ordnungsgemässe Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung ist innert der festgesetzten Frist bei der Wiederausfuhr des Gegenstands zu beantragen. Wird diesem Antrag von der Ausfuhrzollstelle stattgegeben, wird die bei der Einfuhr geleistete Sicherheit erst dann freigegeben, wenn eine allfällige Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den Gebrauch des Gegenstands bezahlt worden ist.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.1.4 Besteuerung des Entgelts für den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands

1.1.4.1 Übersicht zur Zuständigkeit

Die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den Gebrauch eines Gegenstands, der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt wurde, wird grundsätzlich durch die Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb, erhoben (vgl. Ziff. 1.1.4.6). Ausgenommen sind Gegenstände in nachfolgend beschriebenen Fällen, wo die Besteuerung auf Antrag hin durch die Zollstelle erfolgt:

- Einfuhr von Standbaumaterial zum vorübergehenden Gebrauch an Messen, Kongressen oder ähnlichen Veranstaltungen im Inland (vgl. Ziff. 1.1.4.2);
- Einfuhr von Gegenständen (Zelt, Geschirr, Besteck etc.) zum vorübergehenden Gebrauch im Inland durch ein Party-Service- oder Cateringunternehmen, sofern bei der Wiederausfuhr das Entgelt für den Gebrauch bekannt ist und die anmeldepflichtige Person einen Antrag auf Besteuerung stellt (vgl. Ziff. 1.1.4.3);
- Einfuhr von Gegenständen (z. B. Maschinen, Werkzeuge) zum vorübergehenden Gebrauch im Inland bei der Ausführung einer werkvertraglichen Lieferung oder Bearbeitung eines eingeführten Gegenstands; das Entgelt für den Gebrauch ist Kostenbestandteil des Entgelts für die werkvertragliche Lieferung oder für die Ablieferung des eingeführten Gegenstands nach Bearbeitung im Inland und die Zollstelle besteuert das Gesamtentgelt für diese Lieferung (vgl. Ziff. 1.1.4.4);
- Einfuhr von anderen Gegenständen zum vorübergehenden Gebrauch im Inland, sofern das Entgelt für den Gebrauch bei der Wiederausfuhr bekannt ist und die anmeldepflichtige Person den Antrag auf Besteuerung bei der Zollstelle stellt (vgl. Ziff. 1.1.4.5);
- Einfuhr von Gegenständen nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung mit anschliessender Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr, sofern das Entgelt für den Gebrauch des Gegenstands bis zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr bekannt ist und die anmeldepflichtige Person den Antrag auf Besteuerung bei der Zollstelle stellt (vgl. Ziff. 1.1.6).

1.1.4.2 Vorübergehende Einfuhr von Standbaumaterial zum Gebrauch an Messen, Kongressen oder ähnlichen Veranstaltungen

Ist ein Gegenstand für eine Ausstellung, eine Messe, einen Kongress oder eine ähnliche Veranstaltung auf dem Messeareal der Messe-Zollstellen Basel – St. Jakob, Zürich oder Genf Palexpo bestimmt, wird er durch die zuständige Messezollstelle der genannten Orte veranlagt. Voraussetzung ist, dass er bei der Messezollstelle zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung angemeldet wird. Für die Besteuerung des vorübergehenden Gebrauchs von Standbaumaterial ist die Messezollstelle zuständig.

1.1.4.3 Vorübergehende Einfuhr von Gegenständen (Zelt, Geschirr, Besteck etc.) zum Gebrauch im Inland durch ein Party-Service- oder Cateringunternehmen

Zu unterscheiden ist zwischen Gegenständen, die nur zum vorübergehenden Gebrauch ins Inland verbracht werden und Gegenständen, die im Inland verbleiben (Esswaren, alkoholfreie und alkoholische Getränke etc.). Die Bestimmungen zur Besteuerung der Nahrungsmittel und alkoholischen Getränke, die im Rahmen einer gastgewerblichen Leistung in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden, finden sich in der Richtlinie 69-03 (Ziff. 8.5).

Nebst den Esswaren und Getränken führen Party-Service- oder Catering-Unternehmen oft auch Gedecke, Tische, Stühle, Zierpflanzen, Zelte etc. ein. Werden diese Gegenstände nach

dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt, unterliegt das Entgelt für deren Gebrauch der Einfuhrsteuer. Steht dieses Entgelt im Zeitpunkt der Wiederausfuhr der Gegenstände fest, kann die Ausgangszollstelle auf Antrag hin die Einfuhrsteuer auf diesem Entgelt selber veranlagen. Zum Entgelt gehören auch:

- die Kosten für den Transport der vorübergehend eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland; und
- allfällige Kosten für die Montage und Demontage.

Nicht der Einfuhrsteuer unterliegen die Kosten für den Rücktransport.

Führen Party-Service- oder Cateringunternehmen zur Erbringung einer gastgewerblichen Leistung Kücheneinrichtungen ein und werden diese Einrichtungen nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt (z. B. mit Carnet ATA), ist deren Gebrauch aufgrund des Übereinkommens von Istanbul von der Einfuhrsteuer befreit.

Sind die Voraussetzungen für eine Veranlagung durch die Zollstelle nicht erfüllt, erfolgt die Besteuerung des Entgelts für den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands durch die Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb (vgl. Ziff. 1.1.4.6).

1.1.4.4 Vorübergehende Einfuhr von Gegenständen (z. B. Maschinen, Werkzeuge) zum Gebrauch im Inland bei der Ausführung einer werkvertraglichen Lieferung oder Bearbeitung eines eingeführten Gegenstands

Überführt eine Person aus dem Ausland, die im Inland nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist, einen Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr und:

- erbringt sie im Inland mit diesem Gegenstand eine werkvertragliche Lieferung (Einbau, Zusammenbau eines eingeführten Gegenstands im Inland); oder
- besorgt sie im Inland Arbeiten an diesem eingeführten Gegenstand,

so berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für diese Leistung. Ausgenommen sind diejenigen Sachverhalte, bei denen nur der Verkaufspreis des eingeführten Gegenstands besteuert wird (vgl. Richtlinie 69-03, Ziff. 6).

Berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Gesamtentgelt, das der Leistungsempfänger (Auftraggeber) oder an seiner Stelle eine Drittperson dem beauftragten ausländischen Lieferanten für die Lieferung entrichtet, und nicht nur auf dem Verkaufspreis (ohne Montagekosten) des eingeführten Gegenstands, so werden in der Schlussabrechnung auf Antrag hin folgende Mehrwertsteuerbeträge berücksichtigt:

- Die entrichtete Inlandsteuer auf Leistungen (Dienstleistung oder Lieferung von Gegenständen), die der ausländische Leistungserbringer bei Steuerpflichtigen im Inland für die Lieferung, die er im Inland ausführt, bezogen hat;
- die Einfuhrsteuer, die der ausländische Leistungserbringer auf eingeführten Gegenständen entrichtet hat, die in das von ihm erstellte Werk oder in den von ihm abgelieferten Gegenstand eingegangen sind (Einbaumaterialien);
- die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den Gebrauch von vorübergehend eingeführten Gegenständen, die der ausländische Leistungserbringer zur Herstellung des Werks oder des von ihm abgelieferten Gegenstands benötigt hat (Baumaschinen, Baugerätschaft etc.).

Das Entgelt für die im Inland oder aus dem Ausland bezogenen Leistungen und das Entgelt für den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands ist als Kostenfaktor im Gesamtentgelt für die werkvertragliche Lieferung oder den im Inland nach Bearbeitung abgelieferten Gegenstand enthalten. Wird dieses Gesamtentgelt besteuert, so werden alle zur Erbringung dieser Leistung entrichteten Entgelte mitbesteuert. Daher kann aus verwaltungsökonomischen Gründen die Veranlagung der Einfuhrsteuer auf dem vorübergehenden Gebrauch dieser Gegenstände in gewissen Fällen unterbleiben. Dabei ist wie folgt zu unterscheiden:

- Die Zollstelle hat die Veranlagungsverfügung, die sie anlässlich der Eröffnung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung ausgestellt hat, der Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb, nicht zugestellt und sie erhebt die Einfuhrsteuer auf dem Gesamtentgelt für die werkvertragliche Lieferung oder die Ablieferung des eingeführten Gegenstands nach Bearbeitung;

  Im Gesamtentgelt ist das Entgelt für den Gebrauch des nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführten Gegenstands als Kostenfaktor enthalten. Daher unterbleibt die separate Veranlagung der Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands. Der Verzicht auf Besteuerung gilt nicht, wenn die Einfuhrsteuer bei werkvertraglichen Lieferungen nur auf dem Verkaufspreis des eingeführten Gegenstands berechnet wird (vgl. Richtlinie 69-03, Ziff. 6).

  Die Zollstelle vermerkt auf der Veranlagungsverfügung, die anlässlich der Eröffnung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung ausgestellt wurde, die Nummer des Einfuhrdokuments, mit dem sie die im Inland ausgeführte werkvertragliche Lieferung oder Ablieferung eines eingeführten Gegenstands nach Bearbeitung besteuert hat.

- die Zollstelle hat die Veranlagungsverfügung, die sie anlässlich der Eröffnung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung ausgestellt hat, der Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb, zugestellt.

  Zu unterscheiden ist wie folgt:

  - Die Sektion Betrieb hat die Einfuhrsteuer festgesetzt, die auf dem Entgelt für den Gebrauch des Gegenstands geschuldet ist, und sie hat die Steuerforderung ausgestellt;

    Die Zollstelle kann die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands bei der Veranlagung der Einfuhrsteuer auf der werkvertraglichen Lieferung oder der Ablieferung eines eingeführten Gegenstands nach Bearbeitung berücksichtigen, wenn diese Steuer endgültig veranlagt wird und hierbei das Gesamtentgelt besteuert wird. Voraussetzung ist, dass ein entsprechender Antrag gestellt wird.

  - die Sektion Betrieb hat den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands noch nicht besteuert. Zusätzlich wird ihr gegenüber nachgewiesen, dass das Entgelt für den Gebrauch bereits besteuert worden ist, da es als Kostenfaktor im Gesamtentgelt für die werkvertragliche Lieferung oder Ablieferung eines Gegenstands nach Bearbeitung enthalten war;

    Liegt dieser Sachverhalt vor, verzichtet die Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb, auf separate Besteuerung des Entgelts für den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands.

  - die Sektion Betrieb hat den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands noch nicht besteuert. Zusätzlich wird ihr gegenüber geltend gemacht, der Gegenstand sei verwendet worden, um im Inland eine werkvertragliche Lieferung

auszuführen oder an einem eingeführten Gegenstand Arbeiten zu besorgen, und die Besteuerung der zur Besorgung dieser Leistung eingeführten Gegenstände sei bei einer Zollstelle hängig.

Die Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb, stoppt das Verfahren der Veranlagung der Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den Gebrauch des Gegenstands. Sie überweist die Akten an die betreffende Zollstelle, welche die Gegenstände besteuert, die für die Besorgung der werkvertraglichen Lieferung eingeführt wurden.

1.1.4.5 Einfuhr von anderen Gegenständen zum vorübergehenden Gebrauch im Inland

Die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den Gebrauch des nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführten Gegenstands wird von der Ausgangszollstelle festgesetzt und erhoben, sofern bei der Wiederausfuhr des Gegenstands das endgültig zu bezahlende Entgelt zweifelsfrei feststeht und die anmeldepflichtige Person einen Antrag auf Besteuerung stellt. Das Entgelt ist mit einer Rechnung zu belegen. Zum Entgelt gehören auch:

- die Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland; sowie
- allfällige Kosten für die Montage und Demontage des Gegenstandes durch den Lieferanten.

Nicht der Einfuhrsteuer unterliegen die Kosten für den Rücktransport.

Fallen Zollabgaben an, weil die Verwendung länger als zwei Jahre dauerte, sind diese Abgaben Bestandteil des steuerbaren Entgelts.

Sind die Voraussetzungen für eine Veranlagung durch die Zollstelle nicht erfüllt, nimmt die Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb, die Besteuerung des Entgelts für den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands vor (vgl. Ziff. 1.1.4.6).

1.1.4.6 Veranlagung durch die Zollkreisdirektion Basel

- Zustellung der Veranlagungsverfügung an die Zollkreisdirektion Basel;

  Die Zustelladresse lautet:

  Zollkreisdirektion Basel
  Sektion Betrieb
  Elisabethenstrasse 31
  Postfach 149
  4010 Basel

  E-Mail: steuerveranlagung@ezv.admin.ch.

  Wird die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands nicht bei der Zollstelle erhoben, stellt die Ausfuhrzollstelle die eingezogene Veranlagungsverfügung des ordnungsgemäss abgeschlossenen Zollverfahrens der Zollkreisdirektion Basel zu, und zwar ungeachtet dessen, ob die bedingt veranlagte Einfuhrsteuer verbürgt oder hinterlegt worden ist. Ist die Einfuhrsteuer hinterlegt worden, wird die Hinterlage durch die Zollstelle nicht erstattet. Diese wird mit einer allfälligen Steuerforderung der Zollkreisdirektion verrechnet.

Ist für den Gegenstand, der zum vorübergehenden Gebrauch ins Inland gelangte, ein Carnet ATA angenommen worden, obwohl der vorübergehende Gebrauch der Einfuhrsteuer unterliegt (vgl. Ziff. 1.1), sendet die Kontrollzollstelle nach der Wiederausfuhr des Gegenstands das Ein- und Wiederausfuhrblatt an die Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb. Auf dem Ein- und/oder Ausfuhrblatt müssen im Hinblick auf die Besteuerung des Entgelts für den Gebrauch des Gegenstands gewisse Angaben vermerkt sein (vgl. Ziff. 1.1.3.1).

- Veranlagungsverfahren bei der Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb;

  Die Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb, gelangt an die anmeldepflichtige Person (z. B. Importeur, Spediteur) und fordert Unterlagen ein, die eine Besteuerung des Entgelts für den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands ermöglichen (Mietrechnungen, Arbeitsrapporte, Unterlagen zur Feststellung der Marktmiete etc.).

  Nach Eingang der Unterlagen prüft die Sektion Betrieb, ob Anspruch auf Steuerbefreiung besteht. Ergibt diese Prüfung, dass der Gebrauch des Gegenstands der Einfuhrsteuer unterliegt, setzt sie das besteuerbare Entgelt wie folgt fest:

  - Der Einfuhr des im Inland vorübergehend verwendeten Gegenstands lag ein Miet- oder Leasingvertrag zugrunde;

    Besteuert wird das Entgelt, welches der Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson für den vorübergehenden Gebrauch des Gegenstands aufwendet. In dieses Entgelt werden die Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (Transportkosten, Veranlagungskosten etc.) und allfällige Montage- und Demontagekosten einbezogen, soweit sie nicht bereits darin enthalten sind.

    Entrichtet der Importeur für den Gebrauch des Gegenstands ein ermässigtes Entgelt, das einer unabhängigen Drittperson nicht gleichermassen zugestanden würde, richtet sich das Vorgehen nach dem nächsten Lemma.

  - der Einfuhr des im Inland vorübergehend verwendeten Gegenstands lag ein anderer oder kein Vertrag zugrunde oder es wurde für die vorübergehende Verwendung des Gegenstands kein oder ein ermässigtes Entgelt entrichtet.

    Die Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb, setzt das Entgelt fest, das bei einer Vermietung des vorübergehend eingeführten Gegenstands einer unabhängigen Drittperson berechnet worden wäre (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland).

  Zum Abschluss des Veranlagungsverfahrens setzt die Sektion Betrieb die geschuldete Einfuhrsteuer fest, stellt die Steuerforderung aus und eröffnet diese der anmeldepflichtigen Person.

- Rückmeldung an die Zollstelle.

  Nach Eröffnung der Steuerforderung versieht die Sektion Betrieb die ursprüngliche Veranlagungsverfügung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung mit einem Erledigungsvermerk und sendet diese an die Zollstelle zurück, die das Zollverfahren eröffnet hat.

  Auch auf einem Carnet ATA bringt die Sektion Betrieb einen Erledigungsvermerk an.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.1.5 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nicht oder nur teilweise ordnungsgemäss abgeschlossen

Wurde das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nicht oder nur teilweise ordnungsgemäss abgeschlossen, ist wie folgt zu unterscheiden:

- Verbleib aller der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände im Inland ohne ordnungsgemässen Verfahrensabschluss (vgl. Ziff. 1.1.5.1);
- Wiederausfuhr aller der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände nach dem Ausfuhrzollverfahren anstatt mit ordnungsgemässem Verfahrensabschluss (vgl. Ziff. 1.1.5.2);
- Ordnungsgemässer Verfahrensabschluss für einige der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände; Verbleib der restlichen Gegenstände im Inland ohne ordnungsgemässen Verfahrensabschluss (vgl. Ziff. 1.1.5.3);
- Ordnungsgemässer Verfahrensabschluss für einige der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände; Wiederausfuhr der restlichen Gegenstände nach dem Ausfuhrzollverfahren (vgl. Ziff. 1.1.5.4).

1.1.5.1 Verbleib aller der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände im Inland ohne ordnungsgemässen Verfahrensabschluss

Nach Ablauf der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist wird die bedingt veranlagte Einfuhrsteuer fällig, wenn dieses Zollverfahren nicht ordnungsgemäss abgeschlossen wird. Dabei wird die Eingangszollstelle die Einfuhrsteuer auf allen in der Veranlagungsverfügung genannten Gegenständen erheben.

Eine Berichtigung dieser Veranlagung durch die EZV (z. B. wegen zu hoher Bemessungsgrundlage) ist nur möglich, wenn die Eingabe fristgerecht eingereicht wird und die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden kann.

1.1.5.2 Wiederausfuhr aller der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände nach dem Ausfuhrzollverfahren anstatt mit ordnungsgemässem Verfahrensabschluss

1.1.5.2.1 Sachverhalt

Nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagte Gegenstände wurden wiederausgeführt und dabei nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt, anstatt das für diese Gegenstände eröffnete Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abzuschliessen.

Nach Ablauf der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist wird die bedingt veranlagte Einfuhrsteuer fällig, wenn dieses Zollverfahren nicht ordnungsgemäss abgeschlossen wird. Dabei wird die Eingangszollstelle die Einfuhrsteuer auf allen Gegenständen erheben, die in der Veranlagungsverfügung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung genannt sind.

Wird um Rückerstattung der Einfuhrsteuer ersucht, welche die Eingangszollstelle wegen des fehlenden Abschlusses des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung erhoben hat, so ist beim vorgängig beschriebenen Sachverhalt folgendermassen zu unterscheiden.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.1.5.2.2 Wiederausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren innerhalb der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist

Lassen die Bestimmungen des Zollrechts nachträglich den Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung zu und kann die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden, erstattet die EZV die Einfuhrsteuer. Jedoch bleibt auch in solchen Fällen die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den vorübergehenden Gebrauch des Gegenstands geschuldet (vgl. Ziff. 1.1.2).

Ist nach Zollrecht ein nachträglicher Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung ausgeschlossen, erstattet die EZV die Einfuhrsteuer nur dann wegen Wiederausfuhr, wenn die Bestimmungen des Artikels 60 MWSTG dies zulassen (z. B. bei Rückgängigmachung eines Mietgeschäfts, nicht aber bei Rücksendung eines Mietgegenstandes nach Ablauf der Mietperiode).

1.1.5.2.3 Wiederausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren ausserhalb der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist

Die EZV erstattet die erhobene Einfuhrsteuer nur dann wegen Wiederausfuhr, wenn die Bestimmungen des Artikels 60 MWSTG dies zulassen.

1.1.5.3 Verbleib im Inland einiger der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände ohne ordnungsgemässen Verfahrensabschluss

Für einige der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände wurde das Verfahren bei der Wiederausfuhr ordnungsgemäss abgeschlossen. Die restlichen Gegenstände sind im Inland verblieben, ohne dass ein Antrag auf Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr gestellt wurde.

Nach Ablauf der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist wird die bedingt veranlagte Einfuhrsteuer fällig, wenn dieses Zollverfahren nicht ordnungsgemäss abgeschlossen wird. Bei dieser Fälligkeit werden diejenigen Gegenstände berücksichtigt, welche wieder ausgeführt und dabei zum ordnungemässen Abschluss des Zollverfahrens angemeldet worden sind, sofern sie der Zollstelle bekannt sind. Andernfalls wird auf allen Gegenständen die Einfuhrsteuer erhoben, die in der Veranlagungsverfügung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung genannt sind.

Wurde bei diesem Vorgang zuviel Einfuhrsteuer erhoben, berichtigt die EZV die Veranlagung, wenn die nachfolgenden Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- die Eingabe um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wurde fristgerecht eingereicht;
- die Einfuhrsteuer kann in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden.

Die zu erstattende Einfuhrsteuer wird jedoch nicht aufgrund des in der Veranlagungsverfügung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung aufgeführten Werts ermittelt. Vielmehr wird folgendermassen vorgegangen:

- Einfuhrsteuer auf den im Inland verbliebenen Gegenständen;

  Die Einfuhrsteuer, die auf den im Inland verbliebenen Gegenständen geschuldet ist, wird ermittelt. Das vom Importeur für diese Gegenstände entrichtete Entgelt oder deren Markwert ist nachzuweisen (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland).

- Geschuldete Einfuhrsteuer auf dem Gebrauch der wieder ausgeführten Gegenstände;

  Der Gebrauch der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführten und wieder ausgeführten Gegenstände unterliegt der Einfuhrsteuer. Die Besteuerung richtet sich nach den Bestimmungen gemäss Ziffer 1.1.2.

- Zu erstattende Einfuhrsteuer.

  - Die wie oben beschrieben ermittelte Einfuhrsteuer auf den im Inland verbliebenen Gegenständen wird von derjenigen Steuer abgezogen, die wegen dem nicht ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung erhoben worden ist. Ist die Einfuhrsteuer auf dem Gebrauch der wieder ausgeführten Gegenstände noch nicht erhoben worden, so wird diese ebenfalls berücksichtigt.

  - Die Differenz, abzüglich einer Gebühr, wird dem Antragsteller erstattet.

1.1.5.4 Wiederausfuhr einiger der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände nach dem Ausfuhrzollverfahren

1.1.5.4.1 Sachverhalt

Für einige der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagten Gegenstände wurde das Verfahren bei der Wiederausfuhr ordnungsgemäss abgeschlossen. Die restlichen Gegenstände wurden bei der Ausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt.

Nach Ablauf der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist wird die bedingt veranlagte Einfuhrsteuer fällig, wenn dieses Zollverfahren nicht ordnungsgemäss abgeschlossen wird. Bei dieser Fälligkeit werden diejenigen Gegenstände berücksichtigt, welche wieder ausgeführt und dabei zum ordnungemässen Abschluss des Zollverfahrens angemeldet worden sind, sofern sie der Zollstelle bekannt sind. Andernfalls wird auf allen Gegenständen die Einfuhrsteuer erhoben, die in der Veranlagungsverfügung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung genannt sind.

Wird um Rückerstattung der Einfuhrsteuer nachgesucht, welche die Eingangszollstelle wegen des nur teilweise ordnungsgemäss abgeschlossenen Zollverfahrens erhoben hat, so ist beim vorgängig beschriebenen Sachverhalt folgendermassen zu unterscheiden.

1.1.5.4.2 Wiederausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren innerhalb der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist

Lassen die Bestimmungen des Zollrechts für die nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagten Gegenstände nachträglich den Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung zu und kann die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden, erstattet die EZV die Einfuhrsteuer. Jedoch bleibt auch in solchen Fällen die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den vorübergehenden Gebrauch der Gegenstände geschuldet (vgl. Ziff. 1.1.4).

Ist nach Zollrecht ein nachträglicher Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung ausgeschlossen, wird die Einfuhrsteuer auf den nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagten Gegenständen nur dann wegen Wiederausfuhr erstattet, wenn die Bestimmungen des Artikels 60 MWSTG dies zulassen.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.1.5.4.3 Wiederausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren ausserhalb der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist

Die EZV erstattet die erhobene Einfuhrsteuer nur dann wegen Wiederausfuhr, wenn die Bestimmungen des Artikels 60 MWSTG dies zulassen (z. B. bei Rückgängigmachung eines Mietgeschäfts, nicht aber bei Rücksendung eines Mietgegenstandes nach Ablauf der Mietperiode).

1.1.6 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen durch Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr

Für den Gegenstand, der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt wurde, wird gestützt auf Artikel 47 Absatz 3 ZG eine Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr beantragt. Der eingeführte Gegenstand wird somit zu einem neuen Zollverfahren angemeldet. Damit ergibt sich für die Veranlagung der Einfuhrsteuer ein zweiter Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld. Der erste Zeitpunkt ist identisch mit dem Zeitpunkt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung angenommen hat. Der zweite Zeitpunkt ist der Zeitpunkt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr annimmt. Für die Berechnung der zweiten Einfuhrsteuerschuld gelten die zu diesem zweiten Zeitpunkt massgebenden Steuersätze und Bemessungsgrundlagen (Art. 50 MWSTG in Verbindung mit Art. 19 Abs. 1 Bst. b und Art. 69 ZG). Dies bedeutet, dass zwischen folgenden Sachverhalten zu unterscheiden ist:

- Der Einfuhr des Gegenstands lag ein Miet- oder Leasingvertrag zugrunde; später wird der Gegenstand ohne Änderung des Vertrags in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt (vgl. Ziff. 1.1.6.1);
- der Einfuhr des Gegenstands lag ein Miet- oder Leasingvertrag zugrunde; später wird der Gegenstand dem Mieter oder Leasingnehmer verkauft und in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt (vgl. Ziff. 1.1.6.2);
- Einfuhr eines Gegenstands zum ungewissen Verkauf; später wird der Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt (vgl. Ziff. 1.1.6.3);
- der Einfuhr des Gegenstands lag eine kostenlose Gebrauchsüberlassung zugrunde; später wird der Gegenstand der Person, die ihn in Gebrauch genommen hat, verkauft und in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt (vgl. Ziff. 1.1.6.4);
- der Einfuhr des Gegenstands lag eine kostenlose Gebrauchsüberlassung zugrunde; später wird der Gegenstand ohne Änderung des Rechtsverhältnisses in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt (vgl. Ziff. 1.1.6.5);
- der Gegenstand wurde von einer im Ausland domizilierten Person im Inland in Gebrauch genommen; später wird der Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt. Für diesen zweiten Vorgang gelten sinngemäss die Regelungen gemäss Ziffer 1.1.6.4 und Ziffer 1.1.6.5.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.1.6.1 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung aufgrund eines Miet- oder Leasingvertrags; anschliessend Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ohne Änderung des Vertrags

Ein Gegenstand wird aufgrund eines Miet- oder Leasingvertrags nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt. Anschliessend wird er in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, ohne dass vorgängig oder zum Zeitpunkt des Verfahrenswechsels ein neuer Vertrag abgeschlossen wird.

- geschuldete Einfuhrsteuer auf dem Gebrauch des Gegenstands bis zum ordentlichen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung;

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt (Miete, Leasinggebühr), das bis zum Zeitpunkt des Verfahrensabschlusses entrichtet wurde oder zu entrichten ist (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Dieses Entgelt unterliegt der Einfuhrsteuer zu dem Steuersatz, der im Zeitpunkt galt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung angenommen hat.

  Die Veranlagung nimmt jene Zollstelle vor, welche das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abschliesst. Voraussetzung ist, dass ein entsprechender Antrag gestellt wird und dass das Entgelt zweifelsfrei feststeht und durch zweckdienliche Unterlagen belegt wird. Trifft dies nicht zu, besteuert die Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb, das Entgelt für den vorübergehenden Gebrauch.

- geschuldete Einfuhrsteuer bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr.

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert des Gegenstands zum Zeitpunkt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr annimmt (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Sie berechnet sich zu dem Steuersatz, der im gleichen Zeitpunkt gilt.

  Die Veranlagung der Einfuhrsteuer wird von der Zollstelle vorgenommen, bei welcher der Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

1.1.6.2 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung aufgrund eines Miet- oder Leasingvertrags; anschliessend Verkauf des Gegenstands an den Mieter/Leasingnehmer und als Folge davon Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

Ein Gegenstand wird aufgrund eines Miet- oder Leasingvertrags nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt. Anschliessend wird der Gegenstand dem Mieter oder Leasingnehmer verkauft und in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt.

Das berechnete Entgelt für den Gebrauch (Mietentgelt, Leasinggebühr) wird beim Kauf entweder an den Kaufpreis angerechnet (z. B. Kaufpreis abzüglich bezahlte Miete = Restkaufpreis) oder es bleibt geschuldet und dem Käufer wird ein in der Regel reduzierter Kaufpreis für den Gegenstand in Rechnung gestellt.

- geschuldete Einfuhrsteuer auf dem Gebrauch des Gegenstands bis zum ordentlichen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung;

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt (Miete, Leasinggebühr), das bis zum Zeitpunkt des Verfahrensabschlusses entrichtet wurde oder zu entrichten ist (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Dieses Entgelt unterliegt der Einfuhrsteuer zu dem Steuersatz, der im Zeitpunkt galt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung angenommen hat.

Die Veranlagung nimmt jene Zollstelle vor, welche das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abschliesst. Voraussetzung ist, dass ein entsprechender Antrag gestellt wird und dass das Entgelt zweifelsfrei feststeht und durch zweckdienliche Unterlagen belegt wird. Trifft dies nicht zu, besteuert die Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb, das Entgelt für den vorübergehenden Gebrauch.

- geschuldete Einfuhrsteuer bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr.

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt (je nach Geschäftsart: Restkaufpreis bei Anrechnung der Miete oder Kaufpreis in den übrigen Fällen), das der Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Gegenstand entrichtet (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Das Entgelt unterliegt der Einfuhrsteuer zu dem Steuersatz, der im Zeitpunkt gilt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr annimmt. In der Zollanmeldung kann auch der als Verkäufer auftretende Vermieter oder Leasinggeber Importeur sein, sofern er eine von der ESTV oder der STV FL bewilligte Unterstellungserklärung Inland besitzt.

  Die Veranlagung der Einfuhrsteuer wird durch die Zollstelle vorgenommen, bei welcher der Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

1.1.6.3 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zum ungewissen Verkauf; anschliessend Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

Ein Gegenstand wird nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zum ungewissen Verkauf eingeführt. Anschliessend wird das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen, indem der Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

Wird ein Gegenstand nur zum Zweck des ungewissen Verkaufs nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt, so erfolgt keine Besteuerung des vorübergehenden Gebrauchs, weil der Gegenstand nicht in Gebrauch genommen wurde. Mit der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr entsteht jedoch ein neuer Bemessungszeitpunkt für die Einfuhrsteuer. Daher ist auch der Importeur, die Steuerbemessungsgrundlage und der Steuersatz neu zu bestimmen. Massgebend sind die Verhältnisse, im Zeitpunkt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr annimmt.

Dabei sind folgende Sachverhalte zu unterscheiden:

- Ein Gegenstand wird zum ungewissen Verkauf nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt. Er wird im Inland von der Person A, die ihn zum ungewissen Verkauf eingeführt hat, gekauft und anschliessend in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt. Ein allfälliger Weiterverkauf an einen Abnehmer B findet erst nach der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr statt.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Die Änderung des Eigentümers, d. h. der Kauf des Gegenstands durch die Person A im Inland, führt dazu, dass eine neue Zollanmeldung eingereicht werden muss (Art. 162 ZV).

Bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr ist Importeurin die Person A, die den Gegenstand gekauft hat. Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das die Person A oder an ihrer Stelle eine Drittperson für den Kauf des Gegenstands entrichtet (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Das Entgelt unterliegt der Einfuhrsteuer zu dem Steuersatz, der im Zeitpunkt gilt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr annimmt.

Wird das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung durch Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr abgeschlossen, so steht beim anschliessenden Verkauf durch die Person A an die Person B der Gegenstand nicht mehr unter Zollüberwachung. Dieser Verkauf unterliegt somit nicht der Einfuhr-, sondern allenfalls der Inlandsteuer.

- Ein Gegenstand wird zum ungewissen Verkauf nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt. Er wird von der Person A, die ihn zum ungewissen Verkauf eingeführt hat, an einen Abnehmer B verkauft und anschliessend in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt.

  Bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr ist Importeur der Abnehmer B, der den Gegenstand gekauft hat. Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Kauf des Gegenstands entrichtet (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Das Entgelt unterliegt der Einfuhrsteuer zum Steuersatz, der im Zeitpunkt gilt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr annimmt. In der Zollanmeldung kann auch der Verkäufer (Person A) als Importeur auftreten, sofern er eine von der ESTV oder der STV FL bewilligte Unterstellungserklärung Inland besitzt.

- Ein Gegenstand wird zum Zweck des ungewissen Verkaufs nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt. Er wird an einen Abnehmer B verkauft. Die Person A im Inland, die den Gegenstand zum ungewissen Verkauf eingeführt hat, tritt bei diesem Verkaufsgeschäft nur als Vermittlerin auf. Sie handelte ausdrücklich im Namen und für Rechnung des ausländischen Auftraggebers. Nach dem Verkauf des Gegenstands an den Abnehmer B wird der Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt.

  Bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr ist Importeur der Abnehmer B, der den Gegenstand gekauft hat (und nicht die Person A [Vermittlerin]; vgl. Richtlinie 69-01, Ziff. 3.1). Die Unterstellungserklärung Inland ist bei Vermittlern nicht anwendbar. Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Kauf des Gegenstands entrichtet (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Das Entgelt unterliegt der Einfuhrsteuer zu dem Steuersatz, der im Zeitpunkt gilt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr annimmt.

- Bei Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr ist der zum ungewissen Verkauf eingeführte Gegenstand immer noch unverkauft.

Bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr ist Importeurin diejenige Person, die in diesem Zeitpunkt die wirtschaftliche Verfügungsmacht über den Gegenstand besitzt. Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das die Importeurin beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht, und in anderen Fällen auf dem Marktwert des Gegenstands (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Da ein allfälliger Verkauf erst nach Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr stattfindet, unterliegt dieser nicht der Einfuhr-, sondern allenfalls der Inlandsteuer.

Die Veranlagung der Einfuhrsteuer wird von der Zollstelle vorgenommen, bei welcher der Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

1.1.6.4 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung aufgrund einer kostenlosen Gebrauchsüberlassung; anschliessend Verkauf des Gegenstands und als Folge davon Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

1.1.6.4.1 Der Gegenstand wird einer im Inland domizilierten Person kostenlos zur Erprobung überlassen und später dieser Person verkauft

Der Gegenstand wird einer im Inland domizilierten Person (Kaufinteressent) kostenlos zur Erprobung überlassen und dabei nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt. Der Kaufinteressent entscheidet sich nach der Probezeit, den Gegenstand zu kaufen. Das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung wird durch Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr abgeschlossen.

- geschuldete Einfuhrsteuer auf dem Gebrauch des Gegenstands bis zum ordentlichen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung;

  Entspricht der Kaufpreis des Gegenstands dem Marktwert zum Zeitpunkt der Anmeldung zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung (keine Entgeltsminderung durch den Gebrauch) und hat zwischen der Einfuhr des Gegenstands und dessen Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr der Steuersatz nicht geändert, so erfolgt keine Besteuerung des Gebrauchs des Gegenstands während der Probezeit. Denn im Kaufpreis ist das Entgelt für den Gebrauch enthalten.

- geschuldete Einfuhrsteuer bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr.

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem gesamten Entgelt, das der Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson dem Lieferanten für den Gegenstand entrichtet (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Anwendbar ist der Steuersatz, der im Zeitpunkt gilt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr annimmt. In der Zollanmeldung kann auch der Verkäufer (Lieferant) als Importeur auftreten, sofern er eine von der ESTV oder der STV FL bewilligte Unterstellungserklärung Inland besitzt.

  Die Veranlagung der Einfuhrsteuer wird von der Zollstelle vorgenommen, bei welcher der Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

Erfolgte zwischen der Einfuhr des Gegenstands nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung und seiner Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr eine Änderung des Steuersatzes, so wird auf Antrag hin die durch die Erprobung entstandene Wertverminderung des Gegenstands zum Satz besteuert, der bei der Anmeldung zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung gültig war. Der um die Wertverminderung gekürzte Kaufpreis unterliegt der Steuer zum Satz, der bei Annahme der Zollanmeldung zur Überführung in den

zollrechtlich freien Verkehr gültig ist. Das Vorgehen richtet sich sinngemäss nach dem unter der nachfolgenden Ziffer 1.1.6.4.2 Gesagten.

1.1.6.4.2 Der Gegenstand wird einer im Inland domizilierten Person aus anderen Gründen kostenlos überlassen und später verkauft

- geschuldete Einfuhrsteuer auf dem Gebrauch des Gegenstands bis zum ordentlichen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung;

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das bei einer Vermietung des Gegenstands einer unabhängigen Drittperson berechnet worden wäre (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Anwendbar ist der Steuersatz, der im Zeitpunkt gilt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zum Verfahren der vorübergehenden Verwendung angenommen hat.

  Die Veranlagung der Einfuhrsteuer auf dem Gebrauch des Gegenstands erfolgt durch die Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb .

- geschuldete Einfuhrsteuer bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr.

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das der Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Gegenstand entrichtet (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Anwendbar ist der Steuersatz, der im Zeitpunkt gilt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr annimmt. In der Zollanmeldung kann auch der Verkäufer (Lieferant) als Importeur auftreten, sofern er eine von der zuständigen Steuerverwaltung bewilligte Unterstellungserklärung Inland besitzt.

  Die Veranlagung der Einfuhrsteuer wird von der Zollstelle vorgenommen, bei welcher der Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

1.1.6.5 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung aufgrund einer kostenlosen Gebrauchsüberlassung; anschliessend Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ohne Änderung der Rechtsverhältnisse

Der Gegenstand wird einer im Inland domizilierten Person kostenlos zum Gebrauch überlassen und dabei nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt. Anschliessend wird der Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, ohne dass vorgängig oder beim Verfahrenswechsel ein neues Rechtsverhältnis begründet wird.

- geschuldete Einfuhrsteuer auf dem Gebrauch des Gegenstands bis zum ordentlichen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung;

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt, das bei einer Vermietung des Gegenstands einer unabhängigen Drittperson berechnet worden wäre (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Anwendbar ist der Steuersatz, der im Zeitpunkt galt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung angenommen hat.

  Die Veranlagung der Einfuhrsteuer auf dem Gebrauch des Gegenstands erfolgt durch die Zollkreisdirektion Basel, Sektion Betrieb.

- geschuldete Einfuhrsteuer bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr.

  Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert des Gegenstands zum Zeitpunkt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr annimmt (einschliesslich Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Anwendbar ist der Steuersatz, der im gleichen Zeitpunkt gilt.

  Die Veranlagung der Einfuhrsteuer wird durch die Zollstelle vorgenommen, bei welcher der Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

1.2 Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr mit anschliessender Wiederausfuhr

1.2.1 Sachverhalt

Ein Gegenstand wird in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, im Inland in Gebrauch genommen oder nicht und anschliessend unverändert wieder ausgeführt. Die Wiederausfuhr erfolgt nach dem Ausfuhrzollverfahren.

1.2.2 Gründe für die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anstelle der Veranlagung nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung

Zweck der Einfuhr bei Sachverhalten nach diesem Titel ist die vorübergehende Verwendung des eingeführten Gegenstands im Inland. Für derartige Einfuhrzwecke sieht das Zollgesetz das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung vor (Art. 58 ZG), sofern alle zollrechtlichen Voraussetzungen für die Anwendung dieses Zollverfahrens erfüllt sind. Ein nach diesem Zollverfahren veranlagter Gegenstand ist nach Artikel 9 ZG zollfrei und nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe i MWSTG steuerfrei, sofern das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen wird. Von dieser Steuerbefreiung ausgenommen ist das Entgelt für den Gebrauch des vorübergehend eingeführten Gegenstands. Beim Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung werden die Einfuhrabgaben (Zoll, Einfuhrsteuer etc.) bedingt veranlagt. Der Steuerpflichtige hat die bedingte Abgabenforderung durch Barhinterlage oder Zollbürgschaft sicherzustellen (Art. 76 ZG). Wird das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung bei der Wiederausfuhr des Gegenstands ordnungsgemäss abgeschlossen, wird die Sicherheit freigegeben, sobald die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für den vorübergehenden Gebrauch bezahlt worden ist.

Kann ein Gegenstand aufgrund seines präferenzberechtigten Ursprungs bereits nach Zolltarif zollfrei eingeführt werden und kann der Importeur die Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen, so besteht die Möglichkeit, den Gegenstand anstelle der Anmeldung zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung direkt in den zollrechtlich freien Verkehr zu überführen. Ein weiterer Auslöser für die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr kann das Fehlen einer zollrechtlichen Bewilligung für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung sein.

Bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr wird die Einfuhrsteuer erhoben. Nach Beendigung des Gebrauchs im Inland wird der Gegenstand wieder ins Ausland verbracht und dabei nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt. Dabei wird Steuerneutralität erreicht, solange die Einfuhrsteuer vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden kann. Gleichzeitig kann auf das administrativ aufwändigere Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung verzichtet werden. Die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr führt beim Importeur jedoch zu einer Kapitalbindung, bis er die entrichtete Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL als Vorsteuer geltend gemacht hat. Fehlt die Berechtigung zum vollumfänglichen Vorsteuerabzug, kann bei der

Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr Steuerneutralität nur erreicht werden, wenn die erhobene Steuer wegen der Wiederausfuhr erstattet wird. Dies ist jedoch nur unter bestimmten Voraussetzungen möglich (vgl. Ziff. 1.2.4).

1.2.3 Vorgehen bei Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr

Der Gegenstand ist bei der Zollstelle zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anzumelden. Bei diesem Zollverfahren wird die Einfuhrsteuer erhoben, und zwar auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstands. In den Marktwert sind, soweit nicht bereits darin enthalten, die Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland einzubeziehen.

1.2.4 Vorgehen bei der Wiederausfuhr des Gegenstands

Bei der Wiederausfuhr ist folgendermassen zu unterscheiden:

- Der Importeur des Gegenstands kann die Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen.

  Der Gegenstand ist bei der Ausfuhr zum Ausfuhrzollverfahren anzumelden. Das durch die EZV ausgestellte Ausfuhrdokument (Veranlagungsverfügung Ausfuhr) gilt gegenüber der ESTV oder der STV FL als Ausfuhrnachweis.

  Eine Erstattung der Einfuhrsteuer durch die EZV wegen Wiederausfuhr des Gegenstands ist ausgeschlossen.

- Der Importeur des Gegenstands rechnet mit der ESTV oder der STV FL nach Saldo- oder Pauschalsteuersätzen ab und er lässt den Gegenstand im Rahmen einer Lieferung ins Ausland zurückgehen. Als Lieferung gilt beispielsweise der Verkauf oder die Vermietung des Gegenstandes an einen Dritten im Ausland.

  Der Gegenstand ist bei der Ausfuhr zum Ausfuhrzollverfahren anzumelden. Das dabei ausgehändigte zollamtliche Ausfuhrdokument gilt gegenüber der ESTV oder der STV FL als Ausfuhrnachweis.

  Eine Erstattung der Einfuhrsteuer durch die EZV wegen Wiederausfuhr des Gegenstands ist ausgeschlossen.

- übrige Sachverhalte

  - Die Voraussetzungen von Artikel 60 MWSTG für eine Erstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr sind erfüllt;

    Der Gegenstand ist bei der Ausfuhr zum Ausfuhrzollverfahren anzumelden. Im Rahmen dieses Verfahrens ist ein Antrag auf Erstattung der Einfuhrsteuer zu stellen. Nachträgliche Rückerstattungsgesuche können berücksichtigt werden, wenn sie innert 60 Tagen seit Ausstellung des Ausfuhrdokuments schriftlich an die Zollkreisdirektion gerichtet werden, in deren Kreis die Wiederausfuhr erfolgt ist.

    Dem Antrag wird entsprochen, sofern die Bedingungen gemäss Artikel 60 MWSTG erfüllt sind. Ist der wieder ausgeführte Gegenstand im Inland in Gebrauch genommen worden, so ist für die Erstattung beispielsweise zwingende Voraussetzung, dass die Lieferung, die zur Einfuhr des Gegenstands geführt hat, rückgängig gemacht wird. Bei Gegenständen, die nach Beendigung des Gebrauchs im Inland (z. B. nach Ablauf der Miet- oder Leasingperiode) wieder ausgeführt werden, liegt

keine Rückgängigmachung der Lieferung vor, weshalb die Rückerstattung der Einfuhrsteuer durch die EZV ausgeschlossen ist.

- Die Voraussetzungen von Artikel 60 MWSTG für eine Erstattung der Einfuhrsteuer sind nicht erfüllt.

  Der Gegenstand ist bei der Ausfuhr zum Ausfuhrzollverfahren anzumelden.

  Eine Erstattung der Einfuhrsteuer durch die EZV wegen Wiederausfuhr des Gegenstands ist ausgeschlossen.

2 Vorübergehende Verwendung im Ausland

2.1 Ausfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung

2.1.1 Sachverhalt

Ein Gegenstand wird zwecks Verwendung im Ausland vorübergehend ausgeführt. Dabei wird er nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt. Nach Beendigung der Verwendung wird der Gegenstand unverändert wieder eingeführt und das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen.

2.1.2 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit ist ein Gegenstand, der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung aus dem Inland ausgeführt wurde und mit ordnungsgemässem Verfahrensabschluss wieder zum Absender im Inland zurückkehrt, unter Vorbehalt von Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG (Art. 53 Abs. 1 Bst. k MWSTG).

Als Gründe für die Ausfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung sind beispielsweise zu nennen:

- die Ausfuhr eines Gegenstands in Erfüllung eines Mietvertrages mit einem im Ausland domizilierten Mieter;
- die Ausfuhr von Unternehmermaterial zur Ausführung eines Auftrags im Ausland (Baumaschinen, Werkzeuge);
- die Ausfuhr von Mustern zwecks Bestellungsaufnahme;
- die Ausfuhr eines Gegenstands zum ungewissen Verkauf.

Nicht von der Einfuhrsteuer befreit ist das vom Importeur (seinerzeitiger Absender) entrichtete Entgelt für allfällige am Gegenstand im Ausland besorgte Arbeiten, und zwar selbst dann, wenn im Ausland kein Neumaterial hinzugefügt wurde (Art. 54 Abs. 1 Bst. e MWSTG).

Bei Gegenständen, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ausgeführt wurden, kann während der Verwendung im Ausland beispielsweise ein Schaden auftreten, der eine Reparatur im Ausland notwendig macht. Ist bei der Wiedereinfuhr des Gegenstands das Entgelt für derartige Arbeiten zu besteuern, gehören auch die Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland zur Steuerbemessungsgrundlage, sofern diese Kosten im Entgelt nicht bereits enthalten sind.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.1.3 Gründe für die Anwendung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung anstelle der Ausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren

Inländische Gegenstände, die nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt und anschliessend unverändert durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wieder ins Zollgebiet eingeführt werden, sind zollfrei (Art. 10 ZG). Auch Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe f MWSTG sieht für inländische Rückgegenstände Steuerbefreiung vor, sofern sie unverändert an den Absender im Inland zurückgesandt werden und wegen der Ausfuhr nicht von der Steuer befreit worden sind. Ist die Einfuhrsteuer auf inländischen Rückgegenständen beachtlich, erfolgt die Steuerbefreiung durch Rückerstattung, wobei die Bestimmungen von Artikel 59 MWSTG sinngemäss gelten, d. h. keine Rückerstattung möglich ist, wenn der Importeur die Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann.

Unter Berücksichtigung dieser Bestimmungen kann ein Gegenstand, der zur vorübergehenden Verwendung im Ausland bestimmt ist, bei der Ausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren und bei der Wiedereinfuhr nach dem Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr veranlagt werden. Bei der Wiedereinfuhr des Gegenstands wird in der Regel kein Zoll erhoben, sofern die Behandlung als inländische Rückware in der Zollanmeldung beantragt wird. Dagegen wird in der Regel die Einfuhrsteuer erhoben.

Die erhobene Einfuhrsteuer kann der Importeur, der im Inland bei der ESTV oder der STV FL als Steuerpflichtiger eingetragen ist und nach der effektiven Methode abrechnet, als Vorsteuer geltend machen, sofern ihm dieses Recht nach Artikel 28 ff. MWSTG zusteht. Auch bei vollumfänglicher Vorsteuerabzugsberechtigung entsteht bei ihm jedoch eine kurzfristige Kapitalbindung für die Periode zwischen Entrichtung der Einfuhrsteuer und Geltendmachung der Vorsteuer bei der zuständigen Steuerverwaltung. Für Importeure, welche nicht berechtigt sind, die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend zu machen, ist eine nachträgliche Steuerbefreiung durch die EZV unter bestimmten Voraussetzungen möglich. Dieses Verfahren ist aber mit erheblichem administrativem Aufwand verbunden.

Aufgrund dieser Überlegungen kann es für den Exporteur sinnvoll sein, bei der Ausfuhr anstelle des Ausfuhrzollverfahrens das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zu wählen.

2.1.4 Vorgehen bei der Ausfuhr des Gegenstands

Der auszuführende Gegenstand ist bei der Ausfuhrzollstelle zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung anzumelden.

Das Zollrecht sieht das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eines Gegenstands im Ausland nur unter bestimmten Voraussetzungen vor. Sind diese nicht erfüllt und kann der Gegenstand somit nicht nach diesem Verfahren veranlagt werden, wird auf Ziffer 2.2 verwiesen.

2.1.5 Vorgehen bei der Wiedereinfuhr des Gegenstands; Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung wird ordnungsgemäss abgeschlossen

Bei der Wiedereinfuhr des Gegenstands wird ein Antrag auf ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung gestellt. Entspricht die Zollstelle diesem Antrag und geht der Gegenstand an den Absender im Inland zurück, wird anlässlich der Wiedereinfuhr keine Einfuhrsteuer erhoben. Vorbehalten bleibt die Veranlagung der Einfuhrsteuer auf dem vom Importeur entrichteten Entgelt für allfällige am Gegenstand im Ausland besorgte Arbeiten (vgl. Richtlinie 69-03, Ziff. 8.3).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.1.6 Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung wird nicht ordnungsgemäss abgeschlossen

- Die Wiedereinfuhr des Gegenstands erfolgt ausserhalb der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist;

  Wird das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen, weil der Gegenstand nicht innerhalb der festgesetzten Frist wieder ins Inland verbracht wird, so gilt das Folgende:

  - Gegenstand verbleibt im Ausland;

    Die ESTV und die STV FL anerkennen die Veranlagungsverfügung des nicht ordnungsgemäss abgeschlossenen Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung als Nachweis der endgültigen Ausfuhr, sobald die festgesetzte Wiedereinfuhrfrist verstrichen ist.

  - Gegenstand wird wieder ins Inland verbracht.

    Sieht das Zollrecht beim Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung keine Verlängerung der Frist mehr vor oder ist eine Verlängerung wegen Verfahrensversäumnissen ausgeschlossen, ist allenfalls die zollfreie Wiedereinfuhr nach den Bestimmungen für inländische Rückgegenstände möglich (Art. 10 ZG). Solche Rückgegenstände unterliegen jedoch der Einfuhrsteuer. Die Erstattung dieser Steuer ist nur unter bestimmten Voraussetzungen möglich.

    Um dieses aufwändige Verfahren der Erstattung der Einfuhrsteuer zu vermeiden, bietet die EZV folgende Möglichkeit an:

    - Vorgehen vor der Wiedereinfuhr des Gegenstands;

      Vor der Wiedereinfuhr des Gegenstands können die Zollkreisdirektionen oder Zollstellen auf entsprechendes Gesuch hin auf der Veranlagungsverfügung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung nachträglich folgenden Vermerk anbringen:

«Diese Veranlagungsverfügung gilt gegenüber der Eidgenössischen Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht als Ausfuhrnachweis. Wird der Gegenstand unverändert an den Absender im Inland zurückgesandt, darf er ohne Rücksicht auf die Gültigkeitsfrist dieser Verfügung steuerfrei wieder eingeführt werden.»

    - Vorgehen bei der Wiedereinfuhr des Gegenstands.

      In der Zollanmeldung für die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ist ein Antrag auf Steuerbefreiung zu stellen. Diesem Antrag entspricht die Zollstelle, sofern der Gegenstand unverändert an den Absender im Inland zurückgeht und eine mit obigem Hinweis versehene Veranlagungsverfügung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung vorgelegt wird. Vorbehalten bleibt die Besteuerung allfälliger Unterhaltsarbeiten am vorübergehend ausgeführten Gegenstand im Ausland (Richtlinie 69-03 und Richtlinie 69-07, Bst. H).

- Die Wiedereinfuhr der Gegenstände erfolgt innerhalb der für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung festgesetzten Frist.

  Bei der Wiedereinfuhr des Gegenstands wurde die Veranlagung nach dem Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr beantragt und somit kein Antrag auf

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung gestellt.

Die anlässlich der Wiedereinfuhr erhobene Einfuhrsteuer wird erstattet, wenn folgende Bedingungen nebeneinander erfüllt sind:

- Der Importeur ist nicht berechtigt, die Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend zu machen;
- die EZV gesteht nachträglich den Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung zu (Art. 58 Abs. 3 ZG).

Vorbehalten bleibt die Besteuerung allfälliger Unterhaltsarbeiten am vorübergehend ausgeführten Gegenstand im Ausland (vgl. Richtlinie 69-03).

2.2 Ausfuhrzollverfahren mit anschliessender Wiedereinfuhr

2.2.1 Sachverhalt

Ein Gegenstand des zollrechtlich freien Verkehrs wird nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt. Später geht er in unverändertem Zustand wieder an den ursprünglichen Absender im Inland zurück und wird hierbei in den zollrechtlich freien Verkehr überführt.

Ein solcher Gegenstand wird als inländischer Rückgegenstand bezeichnet, sofern er nicht zur Bearbeitung, Verarbeitung, Instandsetzung oder zum Abpacken ausgeführt wurde und auch nicht zum Prüfen, Eichen, Regulieren oder zur Funktionskontrolle.

2.2.2 Rechtliche Grundlage

Die Einfuhr eines inländischen Rückgegenstands ist unter bestimmten Voraussetzungen von der Einfuhrsteuer befreit. Ist die Einfuhrsteuer beachtlich, erfolgt die Steuerbefreiung durch Rückerstattung (Art. 53 Abs. 1 Bst. f und Art. 59 MWSTG).

Der Grund dieser Regelung liegt darin, dass ein aus dem Inland ausgeführter Gegenstand in der Regel wegen der Ausfuhr von der Steuer (Inland- oder Einfuhrsteuer) befreit worden ist. Bestünde die Möglichkeit, diesen Gegenstand vorbehaltlos steuerfrei wiedereinzuführen, könnte dem inländischen Markt ein unbesteuerter Gegenstand zugeführt werden.

2.2.3 Vorgehen bei der Ausfuhr des Gegenstands

Der auszuführende Gegenstand ist bei der Ausfuhrzollstelle zum Ausfuhrzollverfahren anzumelden.

2.2.4 Vorgehen bei der Wiedereinfuhr des Gegenstands

Liegen bei der Einfuhr inländische Rückgegenstände vor, d. h. Gegenstände, die aus dem zollrechtlich freien Verkehr nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt wurden und unverändert an den Absender im Inland zurückgehen, ist die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr von der Einfuhrsteuer befreit, sofern die Ausfuhr nicht zu einer Befreiung von der Steuer (Einfuhr- oder Inlandsteuer) geführt hat. Bei der Wiedereinfuhr ist zu unterscheiden zwischen Sachverhalten, bei denen die Steuerbefreiung im Zeitpunkt der Einfuhr gewährt wird (vgl. Richtlinie 69-02) und solchen, bei denen die Steuerbefreiung durch Rückerstattung erfolgt (vgl. Richtlinie 69-07).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-11

Veredelung im Inland
Veredelung im Ausland
Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

1 Veredelung im Inland ... 4
1.1 Einfuhr nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung ... 4
1.1.1 Sachverhalt ... 4
1.1.2 Rechtliche Grundlage ... 4
1.1.3 Gründe für die Anwendung des Zollverfahrens der aktiven Veredelung ... 6
1.1.4 Importeur beim Zollverfahren der aktiven Veredelung ... 7
1.1.5 Vorgehen bei der Einfuhr des Gegenstands nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung ... 7
1.1.5.1 Begriffe und Verfahren ... 7
1.1.5.2 Veranlagung nach dem Nichterhebungsverfahren ... 8
1.1.5.3 Veranlagung nach dem Rückerstattungsverfahren ... 8
1.1.6 Vorgehen bei der Ausfuhr des Gegenstands mit ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung ... 8
1.1.6.1 Zollanmeldung bei der Ausfuhr ... 8
1.1.6.2 Einfuhrsteuer nach dem Nichterhebungsverfahren veranlagt ... 8
1.1.6.3 Einfuhrsteuer nach dem Rückerstattungsverfahren veranlagt ... 9
1.1.7 Zollverfahren der aktiven Veredelung nicht oder nur teilweise ordnungsgemäss abgeschlossen ... 9
1.1.7.1 Sachverhalt ... 9
1.1.7.2 Vorgehen bei nicht ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung ... 9
1.1.7.3 Vorgehen bei nur teilweise ordnungsgemäss abgeschlossenem Zollverfahren der aktiven Veredelung ... 10
1.1.7.4 Nachträglicher Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung ... 11
1.1.8 Zollverfahren der aktiven Veredelung durch Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr ordnungsgemäss abgeschlossen ... 12
1.2 Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zur Veredelung ... 12
1.2.1 Sachverhalt ... 12
1.2.2 Gründe für die Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr ... 12
1.2.3 Vorgehen bei Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr ... 12
1.2.4 Vorgehen bei der Wiederausfuhr des Gegenstands ... 13

2 Veredelung im Ausland ... 13
2.1 Ausfuhr nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung ... 13
2.1.1 Sachverhalt ... 13
2.1.2 Rechtliche Grundlage ... 13
2.1.3 Ersatzgegenstände beim Ausbesserungsverkehr ... 15
2.1.4 Garantieausbesserung durch den Lieferanten und kostenlose Ausbesserung aus Kulanz ... 15
2.1.5 Gründe für die Anwendung des Zollverfahrens der passiven Veredelung ... 16
2.1.6 Vorgehen bei der Ausfuhr und Wiedereinfuhr der Gegenstände im Zollverfahren der passiven Veredelung ... 16
2.1.6.1 Ausfuhr ... 16
2.1.6.2 Wiedereinfuhr ... 16
2.1.7 Zollverfahren der passiven Veredelung nicht oder nur teilweise ordnungsgemäss abgeschlossen ... 18
2.1.7.1 Gegenstand im Ausland verblieben ... 18
2.1.7.2 Wiedereinfuhr des Gegenstands innerhalb der festgesetzten Frist ... 18
2.1.7.3 Wiedereinfuhr des Gegenstands ausserhalb der festgesetzten Frist oder Abrechnung nicht fristgerecht eingereicht ... 18
2.2 Ausfuhr zur Lohnveredelung nach dem Ausfuhrzollverfahren ... 19
2.2.1 Sachverhalt ... 19
2.2.2 Rechtliche Grundlage ... 19

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.2.3 Ersatzgegenstände beim Ausbesserungsverkehr 20
2.2.4 Garantieausbesserung durch den Lieferanten und kostenlose Ausbesserung aus Kulanz 21

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Veredelung im Inland

1.1 Einfuhr nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung

1.1.1 Sachverhalt

Ein Gegenstand wird zur Veredelung (auch Ausbesserung [Reparatur]) vorübergehend ins Inland eingeführt (aktiver Veredelungsverkehr). Dabei wird er nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung veranlagt. Später wird der Gegenstand wieder ausgeführt und das Zollverfahren der aktiven Veredelung wird ordnungsgemäss abgeschlossen.

1.1.2 Rechtliche Grundlage

Wer Gegenstände nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung einführen will, benötigt eine Bewilligung der EZV. Für die im Anhang zu Artikel 57 ZV-EZV genannten Gegenstände und Veredelungsarten sind die Zollstellen Bewilligungsstelle und für die übrigen Gegenstände der Dienst Wirtschaftsmassnahmen der Oberzolldirektion in Bern. Die Bewilligung kann mit Auflagen verbunden und namentlich mengenmässig und zeitlich beschränkt werden (Art. 59 Abs. 2 Zollgesetz).

Ein Gegenstand wird zur Veredelung eingeführt, wenn er im Inland:

- bearbeitet (Gegenstand bleibt gegenständlich erhalten, d. h. er wird beispielsweise abgefüllt, abgepackt, montiert, zusammengebaut oder eingebaut);
- verarbeitet (Wesensmerkmale des Gegenstands werden verändert); oder
- ausgebessert werden soll (bei der Ausbesserung wird der Gegenstand repariert, wieder gebrauchsfertig gemacht).

Wird ein Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt und nach der Veredelung wieder ausgeführt, gelten die Bestimmungen der Ziffer 1.2.

Beim Zollverfahren der aktiven Veredelung unterscheidet das Zollrecht zwischen Nichterhebungsverfahren und Rückerstattungsverfahren. Das entsprechende Verfahren ist in der Zollanmeldung zu beantragen (Zuständigkeit: Zollstelle) oder es wird in der Bewilligung vorgeschrieben. Bezüglich Einfuhrsteuer gelten folgende Bestimmungen:

- Nichterhebungsverfahren

  Von der Einfuhrsteuer befreit ist nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe j MWSTG die Einfuhr eines Gegenstands, der zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags von einer im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragenen Person vorübergehend ins Inland eingeführt und nach dem Verfahren der aktiven Veredelung mit bedingter Zahlungspflicht (Nichterhebungsverfahren) veranlagt wird (Art. 12 und 59 ZG).

  Nach diesem Gesetzesartikel ist Voraussetzung für die Steuerbefreiung im Nichterhebungsverfahren, dass die nachfolgenden vier Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Der Gegenstand wird im Rahmen eines Werkvertrags zur Lohnveredelung eingeführt;

  Für die Einfuhrsteuer gilt gemäss Botschaft des Bundesrates zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008 (08.053; BBl 2008 6885) folgende Definition des Begriffs «Lohnveredelung», die sich vom Zollrecht unterscheidet:

  Lohnveredelung liegt für Zwecke der Einfuhrsteuer vor, wenn ein Veredelungsunternehmen einen Gegenstand im Auftrag und auf Rechnung derjenigen Person veredelt, welche den zu veredelnden Gegenstand zur Verfügung gestellt hat. Beauftragt mithin eine Person eine andere Person mit der Veredelung eines Gegenstands, den sie ihr zur Verfügung stellt, so führt zur Einfuhr dieses Gegenstands ein Werkvertrag. Die Erfüllung dieses Werkvertrags qualifiziert sich als Lohnveredelung.

  Für die Steuerbefreiung im Nichterhebungsverfahren ist Voraussetzung, dass der Gegenstand aufgrund eines Auftrags zur Lohnveredelung eingeführt wird. Diese Voraussetzung ist nicht erfüllt, wenn der Gegenstand gekauft wird, sei es durch das Veredelungsunternehmen, einen Auftraggeber im Inland oder eine Drittperson im Inland. Kauft demnach beispielsweise das Veredelungsunternehmen den Gegenstand im Ausland und führt es ihn vorübergehend zur Veredelung ein, so ist Grundlage für die Veranlagung der Einfuhrsteuer nicht der Auftrag zur Lohnveredelung, sondern das Kaufgeschäft. Bei solchen Sachverhalten ist, sofern zollrechtlich vorgesehen, für die Einfuhrsteuer nur das Rückerstattungsverfahren anwendbar.

  Für Zwecke der Einfuhrsteuer wird beim aktiven Veredelungsverkehr die Einfuhr von Gegenständen zur Garantiereparatur (Ausbesserung aufgrund einer Garantieverpflichtung des Lieferanten) gleichgestellt mit der Einfuhr von Gegenständen zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags.

- der Gegenstand wird von einer Person eingeführt, die bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist;

  Dies bedeutet, dass entweder das Unternehmen, das die Lohnveredelung vornimmt, oder der Auftraggeber, der den Gegenstand vorübergehend ins Inland einführt, bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen sein muss (Importeur, vgl. Ziff. 1.1.4).

- der Gegenstand wird nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung im Nichterhebungsverfahren vorübergehend eingeführt;

  Im Nichterhebungsverfahren wird die Einfuhrsteuer mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt (Art. 59 Abs. 3 Bst. a ZG). Das bedeutet, dass die Erhebung der Einfuhrsteuer bei Eröffnung des Zollverfahrens der aktiven Veredelung bedingt ausgesetzt wird. Die Steuer wird nur dann erhoben, wenn das Zollverfahren der aktiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen wird. Das Nichterhebungsverfahren kann nicht beantragt werden, wenn die Bezahlung der mit bedingter Zahlungspflicht veranlagten Einfuhrsteuer gefährdet erscheint (Art. 167 Abs. 2 der ZV). In solchen Fällen ist nur das Rückerstattungsverfahren anwendbar.

- das Zollverfahren der aktiven Veredelung wird ordnungsgemäss abgeschlossen.

  Findet kein ordnungsgemässer Verfahrenabschluss statt, wird die bedingt veranlagte Einfuhrsteuer zur Zahlung fällig.

- Rückerstattungsverfahren

  Ist das Nichterhebungsverfahren ausgeschlossen, weil die Voraussetzungen nicht erfüllt sind, so ist die Einfuhr des Gegenstands von der Einfuhrsteuer befreit, wenn der Gegenstand nach den Artikeln 12 und 59 ZG zur aktiven Veredelung nach dem Verfahren mit Rückerstattungsanspruch ins Inland eingeführt wird (Art. 53 Abs. 1 Bst. i MWSTG).

  Nach dieser Rechtsgrundlage ist die Einfuhr von der Steuer befreit, wenn:

  - der Gegenstand nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung im Rückerstattungsverfahren eingeführt; und
  - das Zollverfahren der aktiven Veredelung ordnungsgemäss abgeschlossen wird.

  Die Steuerbefreiung wird beim Rückerstattungsverfahren erreicht, indem die Einfuhrsteuer bei der Einfuhr erhoben und bei Verfahrensabschluss von der überwachenden Stelle wieder erstattet wird. Voraussetzung für die Rückerstattung ist, dass:

  - die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden kann; und
  - das Zollverfahren der aktiven Veredelung ordnungsgemäss abgeschlossen wird.

  Bei Importeuren, die mit der zuständigen Steuerverwaltung nach Saldosteuersätzen abrechnen, ist folgende Besonderheit zu beachten:

  Rechnet ein Importeur nach Saldosteuersätzen ab und hat er:

  - den Gegenstand gekauft;
  - dann veredelt; und
  - schliesslich im Rahmen einer Lieferung (Verkauf, Vermietung) ins Ausland zurückgehen lassen;

  so wird die Einfuhrsteuer auch bei ordnungsgemässem Verfahrensabschluss nicht durch die EZV erstattet. In solchen Fällen kann sich der Importeur die Einfuhrsteuerbelastung bei der zuständigen Steuerverwaltung anrechnen lassen.

1.1.3 Gründe für die Anwendung des Zollverfahrens der aktiven Veredelung

Das Zollverfahren der aktiven Veredelung ist sinnvoll, wenn ein Gegenstand vorübergehend zur Veredelung eingeführt wird und hierbei eine endgültige Belastung mit der Einfuhrsteuer und / oder Zollabgaben vermieden werden soll. Für Importeure, welche die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen können, ist das Zollverfahren der aktiven Veredelung die einzige Möglichkeit, eine endgültige Steuerbelastung zu vermeiden. Denn das Mehrwertsteuerrecht sieht für Gegenstände, die zur Veredelung in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt und anschliessend wieder ausgeführt werden, keine Möglichkeit vor, die erhobene Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Gegenstands zu erstatten.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1.1.4 Importeur beim Zollverfahren der aktiven Veredelung

Werden Gegenstände eingeführt und beruht deren Einfuhr nicht auf einer Lieferung (d.h. nicht auf einem Verkauf, einer Vermietung etc.), sondern beispielsweise auf der Übergabe des Gegenstands im Rahmen eines Auftrags, so gilt nach den allgemeinen Grundsätzen zur Bestimmung des Importeurs[1] diejenige Person als Importeurin, die unmittelbar nach der Einfuhr im eigenen Namen wirtschaftlich über den Gegenstand verfügen kann, d. h. diesen gebrauchen, verbrauchen oder im eigenen Namen weiterveräussern kann.

Bei Sachverhalten, bei denen ein Gegenstand allein zur Lohnveredelung vorübergehend eingeführt und anschliessend wieder ausgeführt wird, gilt hinsichtlich des Importeurs Folgendes:

Der Auftraggeber ist bei der ESTV oder der STV FL nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen:

- In Abweichung zum oben erwähnten Grundsatz ist Importeur das Veredelungsunternehmen.

Der Auftraggeber ist bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen:

- Importeur ist der Auftraggeber.

Liegt der Einfuhr nicht nur der Auftrag zur Lohnveredelung zu Grunde, sondern wird der Gegenstand an das Veredelungsunternehmen, den Auftraggeber oder eine Drittperson im Inland verkauft, so gelten hinsichtlich des Importeurs die allgemeinen Grundsätze (vgl. Richtlinie 69-01, Ziff. 2.1.4).

1.1.5 Vorgehen bei der Einfuhr des Gegenstands nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung

1.1.5.1 Begriffe und Verfahren

Für die Steuerbefreiung nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe j MWSTG (aktive Veredelung im Nichterhebungsverfahren) ist eine der Voraussetzungen, dass der zu veredelnde Gegenstand zur Lohnveredelung eingeführt wird. Liegt keine Lohnveredelung vor, ist die Steuerbefreiung aufgrund von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe i MWSTG anwendbar (aktive Veredelung im Rückerstattungsverfahren). Für Näheres zum Begriff «Lohnveredelung», vgl. Ziffer 1.1.2. Für Zwecke der Einfuhrsteuer wird beim aktiven Veredelungsverkehr die Einfuhr von Gegenständen zur Garantiereparatur (Ausbesserung aufgrund von Garantieverpflichtungen des Lieferanten) gleichgestellt mit der Einfuhr von Gegenständen zur Lohnveredelung.

Nach Zollgesetz (Art. 59 ZG) kann die Einfuhrsteuer im aktiven Veredelungsverkehr wie folgt veranlagt werden:

- Veranlagung im Nichterhebungsverfahren;
- Veranlagung im Rückerstattungsverfahren.

Die Bewilligungsstelle wird im Einzelfall festlegen, wie die Einfuhrsteuer zu veranlagen ist (vgl. Ziff. 1.1.5.2 und 1.1.5.3). Das Verfahren zur Veranlagung der Einfuhrsteuer ist nicht abhängig von demjenigen zur Veranlagung der Zollabgaben und kann somit davon abweichen

[1] Richtlinie 69-01, Ziff. 2.1.4

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

(z. B. Erhebung der Einfuhrsteuer im Nichterhebungsverfahren und der Zollabgaben im Rückerstattungsverfahren oder umgekehrt).

1.1.5.2 Veranlagung nach dem Nichterhebungsverfahren

Die Veranlagung der Einfuhrsteuer nach dem Nichterhebungsverfahren wird nur bewilligt, sofern die nachfolgenden Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- der Gegenstand wird im Rahmen eines Werkvertrags zur Lohnveredelung eingeführt (auch Garantiereparatur) (vgl. Ziff. 1.1.5.1; der Einfuhr darf kein Verkauf an das Veredelungsunternehmen, den Auftraggeber im Inland oder eine Drittperson im Inland zu Grunde liegen);
- der Gegenstand wird von einer Person eingeführt, die bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist (Art. 53 Abs. 1 Bst. j MWSTG);
- die Bezahlung der mit bedingter Zahlungspflicht veranlagten Einfuhrsteuer erscheint nicht gefährdet (Art. 167 Abs. 2 der ZV).

Bei der Einfuhr ist der Gegenstand der Zollstelle zum Zollverfahren der aktiven Veredelung anzumelden. Zudem ist die Veranlagung der Einfuhrsteuer im Nichterhebungsverfahren zu beantragen. Dabei wird die Einfuhrsteuer bei erfüllten Voraussetzungen mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt, was bedeutet, dass sie nur zu entrichten ist, wenn das Zollverfahren der aktiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen wird. Für Näheres zum Importeur in der Zollanmeldung, vgl. Ziffer 1.1.4.

1.1.5.3 Veranlagung nach dem Rückerstattungsverfahren

Sind die Voraussetzungen gemäss Ziffer 1.1.5.2 nicht erfüllt, wird für die Einfuhrsteuer nur das Rückerstattungsverfahren bewilligt.

Bei der Einfuhr ist der Gegenstand der Zollstelle zum Zollverfahren der aktiven Veredelung anzumelden. Dabei wird die Einfuhrsteuer mit unbedingter Zahlungspflicht veranlagt (Rückerstattungsverfahren). Sie berechnet sich auf dem für den eingeführten Gegenstand zu entrichtenden Entgelt resp. auf seinem Marktwert zum Steuersatz im Zeitpunkt, in dem die unbedingte Einfuhrsteuerschuld entsteht. Für Näheres zum Importeur in der Zollanmeldung, vgl. Ziffer 1.1.4.

1.1.6 Vorgehen bei der Ausfuhr des Gegenstands mit ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung

1.1.6.1 Zollanmeldung bei der Ausfuhr

Bei der Ausfuhr des Gegenstands ist der Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung zu beantragen.

1.1.6.2 Einfuhrsteuer nach dem Nichterhebungsverfahren veranlagt

Durch den ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung fällt die bedingte Zahlungspflicht dahin. Da keine Einfuhrsteuer erhoben worden ist, wird auch keine Steuer erstattet.

Sind im Rahmen der Veredelung Abfälle und Nebenprodukte angefallen, welche im Inland verbleiben, so ist wie folgt zu unterscheiden:

- Abfälle oder Nebenprodukte werden vernichtet;

Die Abfälle und Nebenprodukte können auf Gesuch hin vernichtet werden. Das Gesuch ist vor Ablauf der Wiederausfuhrfrist bei der überwachenden Stelle einzureichen. Diese entscheidet über das weitere Vorgehen. Vernichtete Gegenstände werden steuerfrei zugelassen.

- Abfälle oder Nebenprodukte werden nicht vernichtet.

  Im Veredelungsprozess angefallene Abfälle oder Nebenprodukte, welche im Inland verbleiben, müssen bei der überwachenden Stelle zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet werden. Dabei berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem für die Abfälle und Nebenprodukte zu entrichtenden Entgelt oder auf ihrem Marktwert. Anwendbar ist der Steuersatz, der im Zeitpunkt gilt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr annimmt.

1.1.6.3 Einfuhrsteuer nach dem Rückerstattungsverfahren veranlagt

Kann der Importeur die bei der Einfuhr erhobene Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen, fällt eine Erstattung der Einfuhrsteuer durch die EZV ausser Betracht. Steht dieses Recht dem Importeur nicht zu, so erstattet die überwachende Stelle der EZV die Einfuhrsteuer auf Antrag hin. Bei Importeuren, die mit der zuständigen Steuerverwaltung nach Saldosteuersätzen abrechnen, ist folgende Besonderheit zu beachten:

Rechnet ein Importeur nach Saldosteuersätzen ab und hat er:

- den Gegenstand gekauft;
- dann veredelt; und
- schliesslich im Rahmen einer Lieferung (Verkauf, Vermietung) ins Ausland zurückgehen lassen;

so wird die Einfuhrsteuer auch bei ordnungsgemässem Verfahrensabschluss nicht durch die EZV erstattet. In solchen Fällen kann sich der Importeur die Einfuhrsteuerbelastung bei der zuständigen Steuerverwaltung anrechnen lassen.

Das von der Zollstelle bei der Ausfuhr ausgehändigte Dokument dient dem Exporteur als Nachweis der Ausfuhr gegenüber der ESTV bzw. der STV FL.

Das bei Ziffer 1.1.6.2 zu den Abfällen und Nebenprodukten Erwähnte gilt sinngemäss auch hier.

1.1.7 Zollverfahren der aktiven Veredelung nicht oder nur teilweise ordnungsgemäss abgeschlossen

1.1.7.1 Sachverhalt

Bei Gegenständen, die nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung eingeführt wurden, hat kein ordnungsgemässer Verfahrensabschluss stattgefunden. Zu den Gründen, vgl. nachfolgende Ziffer 1.1.7.2.

1.1.7.2 Vorgehen bei nicht ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung

Als nicht ordnungsgemäss abgeschlossen gilt das Zollverfahren der aktiven Veredelung immer dann, wenn:

- der Gegenstand nicht in der vorgegebenen Frist wieder ausgeführt wurde;
- der Gegenstand im Inland verbleibt, ohne dass ein Antrag zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr gestellt wird (ausgenommen bei Vernichtung unter Zollaufsicht);
- trotz Wiederausfuhr des Gegenstands kein Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung beantragt wurde;
- die Frist für die Einreichung der Abrechnung bei der überwachenden Stelle verpasst wurde.

Schliesst die anmeldepflichtige Person das Zollverfahren der aktiven Veredelung nicht ordnungsgemäss ab, ist wie folgt zu unterscheiden:

- Einfuhrsteuer nach dem Nichterhebungsverfahren veranlagt;

  Die mit bedingter Zahlungspflicht veranlagte Einfuhrsteuer wird zur Zahlung fällig. Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert des Gegenstands am Bestimmungsort im Inland zum Zeitpunkt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zur Veranlagung nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung angenommen hat. Der gleiche Zeitpunkt gilt für den anzuwendenden Steuersatz.

  Für den nachträglichen Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung, vgl. Ziffer 1.1.7.4.

- Einfuhrsteuer nach dem Rückerstattungsverfahren veranlagt.

  Die mit unbedingter Zahlungspflicht veranlagte Einfuhrsteuer wird nicht erstattet.

  Für den nachträglichen Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung, vgl. B Ziffer 1.1.7.4.

1.1.7.3 Vorgehen bei nur teilweise ordnungsgemäss abgeschlossenem Zollverfahren der aktiven Veredelung

- Ermittlung der geschuldeten Einfuhrsteuer beim Nichterhebungsverfahren;

  Wurde für einen Teil der Gegenstände das Zollverfahren der aktiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen, wird die mit bedingter Zahlungspflicht veranlagte Einfuhrsteuer auf diesen Gegenständen zur Zahlung fällig. Für die Gegenstände ohne ordnungsgemässen Verfahrensabschluss berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert zum Zeitpunkt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung zur Veranlagung nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung angenommen hat. Der gleiche Zeitpunkt gilt für den anzuwendenden Steuersatz.

  Für den nachträglichen Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung, vgl. Ziffer 1.1.7.4.

- Ermittlung der zu erstattenden Einfuhrsteuer beim Rückerstattungsverfahren.

  Die mit unbedingter Zahlungspflicht veranlagte Einfuhrsteuer wird nur für Gegenstände erstattet, bei denen das Zollverfahren der aktiven Veredelung ordnungsgemäss abgeschlossen wurde und der Importeur die Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Bei Importeuren, die mit der zuständigen Steuerverwaltung nach Saldosteuersätzen abrechnen, ist folgende Besonderheit zu beachten:

Rechnet der Importeur nach Saldosteuersätzen ab und hat er:

- den Gegenstand gekauft;
- dann veredelt; und
- schliesslich im Rahmen einer Lieferung (Verkauf, Vermietung) ins Ausland zurückgehen lassen;

so wird die Einfuhrsteuer auch bei ordnungsgemässem Verfahrensabschluss nicht durch die EZV erstattet. In solchen Fällen kann sich der Importeur die Einfuhrsteuerbelastung bei der zuständigen Steuerverwaltung anrechnen lassen.

Die zu erstattende Einfuhrsteuer wird nicht aufgrund des Werts ermittelt, der in der Veranlagungsverfügung des Zollverfahrens der aktiven Veredelung aufgeführt ist. Vielmehr wird wie folgt vorgegangen:

- die auf dem im Inland verbliebenen Gegenstand geschuldete Einfuhrsteuer wird berechnet (das durch den Importeur für den Gegenstand entrichtete Entgelt oder der Marktwert des Gegenstands ist mit geeigneten Unterlagen nachzuweisen);
- die so ermittelte Einfuhrsteuer wird von derjenigen abgezogen, die mit unbedingter Zahlungspflicht erhoben wurde;
- die Differenz wird dem Antragsteller erstattet.

Für den nachträglichen Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung, vgl. Ziffer 1.1.7.4.

1.1.7.4 Nachträglicher Abschluss des Zollverfahrens der aktiven Veredelung

Wird nachträglich der Beweis erbracht, dass ein nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung veranlagter Gegenstand innerhalb der festgesetzten Frist ausgeführt wurde, so sieht das Zollrecht die Möglichkeit des nachträglichen Abschlusses des Zollverfahrens der aktiven Veredelung vor. Das entsprechende Gesuch ist innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der für das Zollverfahren der aktiven Veredelung festgesetzten Frist zu stellen (Art. 59 Abs. 4 ZG).

Bei nachträglichem Abschluss eines Zollverfahrens der aktiven Veredelung wird die zu viel erhobene Einfuhrsteuer nicht erstattet, wenn sie in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden kann. Bei Importeuren, die mit der zuständigen Steuerverwaltung nach Saldosteuersätzen abrechnen, ist folgende Besonderheit zu beachten:

Rechnet der Importeur nach Saldosteuersätzen ab und hat er:

- den Gegenstand gekauft;
- dann veredelt; und
- schliesslich im Rahmen einer Lieferung (Verkauf, Vermietung) ins Ausland zurückgehen lassen;

so wird die Einfuhrsteuer auch bei nachträglichem Verfahrensabschluss nicht durch die EZV erstattet. In solchen Fällen kann sich der Importeur die Einfuhrsteuerbelastung bei der zuständigen Steuerverwaltung anrechnen lassen.

1.1.8 Zollverfahren der aktiven Veredelung durch Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr ordnungsgemäss abgeschlossen

Wird ein nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung eingeführter Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, so ergibt sich für die Veranlagung der Einfuhrsteuer ein neuer Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld. Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem für den Gegenstand entrichteten Entgelt bzw. auf seinem Marktwert zum Zeitpunkt, in dem die Einfuhrsteuerschuld bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr entsteht. Für den anzuwendenden Steuersatz ist der gleiche Zeitpunkt massgebend. Das Entgelt bzw. der Marktwert ist mit geeigneten Unterlagen nachzuweisen.

1.2 Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zur Veredelung

1.2.1 Sachverhalt

Ein Gegenstand wird zur Veredelung (auch Ausbesserung [Reparatur]) vorübergehend ins Inland eingeführt. Bei der Einfuhr wird er nach dem Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr und bei der Wiederausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt.

1.2.2 Gründe für die Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr

Das Zollgesetz sieht für die vorübergehende Einfuhr eines Gegenstands zur Veredelung das Zollverfahren der aktiven Veredelung vor (Art. 59 ZG). Ein solcher Gegenstand kann auch in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt und anschliessend nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt werden. Gründe für die Wahl dieses Vorgehens können sein:

- Der geringere administrative Aufwand;
- das Fehlen einer Bewilligung für die Einfuhr nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung;
- Drawback-Verbote in Freihandelsabkommen (vgl. Übersicht der Freihandelsabkommen für Industrieprodukte), wonach für veredelte Erzeugnisse bei der Ausfuhr nur dann ein Ursprungsnachweis ausgestellt werden darf, wenn die bei der Veredelung verwendeten Vormaterialien aus dem Ausland in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wurden; oder
- die Tatsache, dass der Gegenstand bereits nach Zolltarif zollfrei ist und der Importeur die Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann.

1.2.3 Vorgehen bei Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr

Der einzuführende Gegenstand ist bei der Zollstelle zum Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anzumelden. Bei diesem Verfahren wird die Einfuhrsteuer erhoben. Wird der Gegenstand zur Lohnveredelung vorübergehend eingeführt, so berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstands. Führt ein Verkaufsgeschäft zur Einfuhr (z. B. Veredelungsunternehmen kauft den zu veredelnden Gegenstand), wird das vom Importeur oder an seiner Stelle von einer Drittperson für den zu veredelnden Gegenstand entrichtete Entgelt besteuert. In den Marktwert oder das Entgelt sind einzubeziehen, soweit nicht bereits darin enthalten, die Kosten für den Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

1.2.4 Vorgehen bei der Wiederausfuhr des Gegenstands

Der Gegenstand ist bei der Ausfuhr zum Ausfuhrzollverfahren anzumelden. Die dabei ausgehändigte Veranlagungsverfügung Ausfuhr gilt gegenüber der ESTV oder der STV FL als Ausfuhrnachweis.

Eine Erstattung der Einfuhrsteuer durch die EZV wegen Widerausfuhr des Gegenstands ist ausgeschlossen.

2 Veredelung im Ausland

2.1 Ausfuhr nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung

2.1.1 Sachverhalt

Gegenstände werden zur Veredelung (z. B. Bearbeitung, Ausbesserung [Reparatur]) vorübergehend ins Ausland ausgeführt. Dabei werden sie nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung veranlagt (passiver Veredelungsverkehr). Später werden die seinerzeit ausgeführten Gegenstände wieder eingeführt und das Zollverfahren der passiven Veredelung ordnungsgemäss abgeschlossen.

Beim Zollverfahren der passiven Veredelung wird laut Zollrecht unter gewissen Voraussetzungen der Äquivalenzverkehr bewilligt. Äquivalenzverkehr bedeutet, dass die zur Veredelung ausgeführten Gegenstände durch ausländische Gegenstände ersetzt werden dürfen. Dabei müssen ausländische Gegenstände in gleicher Menge sowie von gleicher Beschaffenheit und Qualität wie die ausgeführten Gegenstände verwendet werden. Wird der Äquivalenzverkehr gemäss Zollrecht bewilligt, so gilt dieser auch für die Veranlagung der Einfuhrsteuer, da beim Zollverfahren der passiven Veredelung eine Abrechnungspflicht besteht und beim Äquivalenzverkehr nachgewiesen werden muss, dass ausländische Gegenstände gleicher Menge, Beschaffenheit und Qualität verwendet wurden. Nicht bewilligt wird der Äquivalenzverkehr beim Ausbesserungsverkehr.

2.1.2 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit ist nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k MWSTG die Einfuhr von Gegenständen, die:

- nach den Artikeln 13 und 60 ZG (Zollverfahren der passiven Veredelung) zur passiven Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags aus dem Inland ausgeführt; und
- an den Absender im Inland zurückgesandt werden.

Vorbehalten bleibt Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG.

Nicht befreit ist nach Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG das Entgelt für die im Ausland an diesen Gegenständen besorgten Arbeiten. Dieses Entgelt unterliegt auch dann der Einfuhrsteuer, wenn kein Neumaterial zu den Gegenständen hinzugefügt wurde. Der Begriff «Arbeiten» umfasst nach Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 MWSTG jede Art von Arbeiten an den Gegenständen, auch wenn diese dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt wurden.

Bei der Wiedereinfuhr von solchen Gegenständen wird somit nicht ihr Marktwert, sondern nur das Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten besteuert (einschliesslich Entgelt für allfälliges Neumaterial und Kosten für den Transport des wieder eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Nachfolgende Voraussetzungen müssen hierfür erfüllt sein:

- Die Gegenstände wurden im Rahmen eines Werkvertrags zur Lohnveredelung ausgeführt;

  Gegenstände werden zur Veredelung ins Ausland verbracht, wenn sie dort:

  - bearbeitet (die Gegenstände bleiben gegenständlich erhalten, d. h. sie werden beispielsweise abgefüllt, abgepackt, montiert, zusammengebaut oder eingebaut);
  - verarbeitet (Wesensmerkmale der Gegenstände werden verändert); oder
  - ausgebessert werden sollen (bei der Ausbesserung werden die Gegenstände ausgebessert, d. h. wieder gebrauchsfertig gemacht).

  Für die Veranlagung der Einfuhrsteuer nach dieser Gesetzesbestimmung genügt es nicht, dass die Gegenstände zur Veredelung ausgeführt wurden. Sie müssen im Rahmen eines Werkvertrags zur Lohnveredelung ausgeführt worden sein.

  Lohnveredelung liegt für Zwecke der Einfuhrsteuer vor, wenn ein Veredelungsunternehmen die ausgeführten Gegenstände im Auftrag und auf Rechnung derjenigen Person veredelt, welche die zu veredelnden Gegenstände zur Verfügung gestellt hat. Beauftragt mithin eine Person eine andere Person im Ausland mit der Veredelung von Gegenständen, die sie ihr zur Verfügung stellt, so erfolgt die Ausfuhr der Gegenstände zum Zweck der Erfüllung eines Werkvertrags. Die Erfüllung dieses Werkvertrags qualifiziert sich als Lohnveredelung (vgl. Ziff. 1.1.2). Keine Ausfuhr im Rahmen eines Werkvertrags liegt vor, wenn Gegenstände zur Garantieausbesserung ausgeführt werden (vgl. Ziff. 2.1.4).

- die Gegenstände wurden nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung vorübergehend ausgeführt;

  Wurden die Gegenstände nicht nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung, sondern nach dem Ausfuhrzollverfahren vorübergehend zur Lohnveredelung ausgeführt und anschliessend wieder in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, so sind die Bestimmungen gemäss Ziffer 2.2 zu beachten.

- die Gegenstände gehen mit ordnungsgemässem Verfahrensabschluss an den Absender im Inland zurück.

  Beim Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung durch Wiedereinfuhr müssen die seinerzeit ausgeführten Gegenstände oder bei bewilligtem Äquivalenzverkehr die Gegenstände aus dem Ausland an den seinerzeitigen Absender im Inland zurückgehen. Das Zollverfahren der passiven Veredelung muss ordnungsgemäss abgeschlossen werden.

  Hat der Bewilligungsinhaber die Bewilligung für den Äquivalenzverkehr erhalten, können die seinerzeit ausgeführten Gegenstände im Rahmen der Verarbeitung / Bearbeitung im Ausland durch ausländische Gegenstände in gleicher Menge sowie von gleicher Beschaffenheit und Qualität ersetzt worden sein. In diesem Fall gehen die veredelten Gegenstände aus dem Ausland an den Absender im Inland ein. Der Äquivalenzverkehr wird beim Ausbesserungsverkehr nicht bewilligt (vgl. Ziff. 2.1.3).

  Bei der Wiedereinfuhr ohne ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung sind die Bestimmungen gemäss Ziff. 2.1.7 zu beachten.

Nicht möglich ist die Besteuerung gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k in Verbindung mit Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG, wenn:

- die Gegenstände an das Veredelungsunternehmen oder eine Drittperson verkauft werden; oder

- die ausgeführten Gegenstände resp. beim Äquivalenzverkehr die Gegenstände aus dem Ausland nach der Veredelung nicht an den Absender im Inland eingehen.

Bei solchen Sachverhalten wird das gesamte für das Veredelungserzeugnis zu entrichtende Entgelt (Kosten für unveredelte Gegenstände + Veredelung) resp. sein Marktwert versteuert. Nur so können Besteuerungslücken vermieden werden. Würde auch dann nur das Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten besteuert, so könnte der Abnehmer im Inland teilweise unbesteuerte Gegenstände einführen.

2.1.3 Ersatzgegenstände beim Ausbesserungsverkehr

Gelangen beim Ausbesserungsverkehr nicht die seinerzeit ausgeführten und ausgebesserten Gegenstände, sondern Ersatzgegenstände zur Einfuhr, kann das Zollverfahren der passiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen werden. Denn der Äquivalenzverkehr, bei dem nicht die ausgeführten Gegenstände, sondern Gegenstände aus dem Ausland eingeführt werden, ist beim Ausbesserungsverkehr nicht anwendbar. Je nach Sachverhalt sind bei der Einfuhr von Ersatzgegenständen folgende Regelungen zu beachten:

- Kostenpflichtige Ersatzgegenstände: Vgl. Bestimmungen über die Austauschreparatur[2];

- Kostenlose Ersatzgegenstände: Vgl. Bestimmungen zum Garantieersatz[3] und zum kostenlosem Ersatz aus Kulanz[4].

2.1.4 Garantieausbesserung durch den Lieferanten und kostenlose Ausbesserung aus Kulanz

Ausbesserungsleistungen des Lieferanten im Rahmen seiner Garantieverpflichtung gegenüber dem Abnehmer sind Bestandteil eines bereits bestehenden Vertrags (z. B. Kaufvertrag) und nicht eines separaten Werkvertrags (kein separater Auftrag zur Reparatur resp. Lohnveredelung). Deshalb gelten zur Garantieausbesserung ausgeführte Gegenstände nicht als solche, die im Rahmen eines Werkvertrags zur Lohnveredelung ausgeführt werden. Die Voraussetzungen für eine Einfuhr gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k MWSTG (Ziff. 2.1.2) sind nicht erfüllt. Dennoch können Gegenstände, die durch den Lieferanten im Rahmen seiner Garantieverpflichtung ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts ausgebessert wurden, unter gewissen Voraussetzungen steuerfrei wieder eingeführt werden.

Von Garantieausbesserungen abzugrenzen sind Sachverhalte, bei denen der Lieferant die Ausbesserung aus Kulanz (z. B. nach Ablauf der Garantieperiode) ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts besorgt hat. Bei solchen Sachverhalten wurden die Gegenstände zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend ausgeführt, weshalb Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe k MWSTG (Ziff. 2.1.2) anwendbar ist. Da bei Kulanzfällen für die Ausbesserung jedoch kein zusätzliches Entgelt berechnet wird, ist die steuerfreie Wiedereinfuhr zulässig.

[2] vgl. Richtlinie 69-03, Ziff. 5.4
[3] vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 22
[4] vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 23

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

2.1.5 Gründe für die Anwendung des Zollverfahrens der passiven Veredelung

Werden Gegenstände des zollrechtlich freien Verkehrs zum Bearbeiten, Verarbeiten oder Ausbessern vorübergehend ins Ausland verbracht, so bietet das Zollverfahren der passiven Veredelung gegenüber dem Ausfuhrzollverfahren folgenden Vorteil:

Wurden die zur Lohnveredelung ausgeführten Gegenstände nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung veranlagt und wurden die Gegenstände mit ordnungsgemässem Verfahrensabschluss an den Absender im Inland zurückgesandt, so wird bei der Wiedereinfuhr nur das Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten besteuert. Es müssen keine zusätzlichen Nachweise vorgelegt werden, welche die Herkunft der Gegenstände aus dem zollrechtlich freien Verkehr belegen. Ein weiterer Vorteil dieses Verfahrens ist die Verringerung oder Aufhebung der Belastung mit Zollabgaben bei Gegenständen, die nicht zollfrei wieder eingeführt werden können.

Grund für die Anwendung des Zollverfahrens der passiven Veredelung kann auch sein, dass bei der Bearbeitung / Verarbeitung der Gegenstände im Ausland der Äquivalenzverkehr angewendet werden soll. Dieser ist nicht zulässig, wenn die Gegenstände bei der Ausfuhr zur Lohnveredelung nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt werden. Beim Ausfuhrzollverfahren müssen die seinerzeit ausgeführten Gegenstände wieder eingeführt werden.

2.1.6 Vorgehen bei der Ausfuhr und Wiedereinfuhr der Gegenstände im Zollverfahren der passiven Veredelung

2.1.6.1 Ausfuhr

Die auszuführenden Gegenstände sind bei der Zollstelle zum Zollverfahren der passiven Veredelung anzumelden.

Wer Gegenstände nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung ausführen will, braucht eine Bewilligung der EZV. Die Bewilligung kann mit Auflagen verbunden und namentlich mengenmässig und zeitlich beschränkt werden (Art. 60 Abs. 2 ZG). Für die im Anhang zu Artikel 57 ZV-EZV genannten Gegenstände und Veredelungsarten sind die Zollstellen Bewilligungsstelle und für die übrigen Gegenstände der Dienst Wirtschaftsmassnahmen der Oberzolldirektion in Bern.

2.1.6.2 Wiedereinfuhr

Bei der Wiedereinfuhr der Gegenstände ist ein Antrag auf ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung zu stellen.

Verfahrensmässig wird bei der Wiedereinfuhr unterschieden zwischen:

- dem Nichterhebungsverfahren; und
- dem vereinfachten Nichterhebungsverfahren.

Beim Nichterhebungsverfahren (Bewilligungsstelle: Dienst Wirtschaftsmassnahmen der Oberzolldirektion in Bern) muss innerhalb der in der Bewilligung gesetzten Frist eine Abrechnung bei der überwachenden Stelle eingereicht werden. Die Einfuhrsteuer wird nicht im Zeitpunkt der Wiedereinfuhr erhoben, sondern nachträglich durch die überwachende Stelle. In der Zollanmeldung ist daher der MWST-Satz «0% - nachträgliche Steuerveranlagung» (e-dec-Code 92) zu verwenden.

Beim vereinfachten Nichterhebungsverfahren (Bewilligungsstelle: Zollstelle) wird die Einfuhrsteuer im Zeitpunkt der Wiedereinfuhr veranlagt, weshalb die Besteuerung in der Zollanmeldung zu beantragen ist.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Beim Zollverfahren der passiven Veredelung wird laut Zollrecht beim Bearbeitungs- und Verarbeitungsverkehr unter gewissen Voraussetzungen der Äquivalenzverkehr bewilligt. Äquivalenzverkehr bedeutet, dass die zur Veredelung ausgeführten Gegenstände durch ausländische Gegenstände ersetzt werden dürfen. Dabei müssen ausländische Gegenstände in gleicher Menge sowie von gleicher Beschaffenheit und Qualität wie die ausgeführten Gegenstände verwendet werden. Wird der Äquivalenzverkehr gemäss Zollrecht bewilligt, so gilt dieser auch für die Veranlagung der Einfuhrsteuer, da beim Zollverfahren der passiven Veredelung eine Abrechnungspflicht besteht und beim Äquivalenzverkehr nachgewiesen werden muss, dass ausländische Gegenstände gleicher Menge, Beschaffenheit und Qualität verwendet wurden. Nicht bewilligt wird der Äquivalenzverkehr beim Ausbesserungsverkehr (Reparaturverkehr).

Bei der Veranlagung der Einfuhrsteuer wird unterschieden zwischen im Ausland erbrachten Arbeiten an Gegenständen, für welche ein Entgelt geschuldet ist, und im Ausland erbrachten Arbeiten, die kostenlos sind (z. B. Garantieausbesserung [Garantiereparatur]):

- Für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten ist ein Entgelt geschuldet;

  Der Einfuhrsteuer unterliegt das Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten (Art. 54 Abs. 1 Bst. e MWSTG). Dazu gehören auch die Kosten für allenfalls hinzugefügtes Neumaterial. In das Entgelt einzubeziehen sind, soweit nicht bereits darin enthalten, die Kosten für den Transport des wieder eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland. Der Begriff «Arbeiten» umfasst nach Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 MWSTG jede Art von Arbeiten an den Gegenständen, auch wenn der Gegenstand dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt worden ist.

- Für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten ist aufgrund einer Garantieverpflichtung des Lieferanten kein Entgelt geschuldet (z. B. Garantieausbesserung);

  Erfolgten die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten gestützt auf eine Garantieverpflichtung des Lieferanten kostenlos, so wurden die Gegenstände nicht zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ausgeführt. Dennoch ist unter bestimmten Voraussetzungen die steuerfreie Einfuhr möglich[5].

- Für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten ist aus Kulanz des Lieferanten kein Entgelt geschuldet;

  Erfolgten die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten aus Kulanz des Lieferanten kostenlos (keine Garantieverpflichtung), so wurden die Gegenstände zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ausgeführt. Bei solchen Sachverhalten ist die steuerfreie Einfuhr möglich[6].

- Rückkehr von Gegenständen ohne Veredelung zum Absender.

  Sind Gegenstände zur Lohnveredelung (auch Ausbesserung) nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung ausgeführt worden und konnten die Arbeiten aus irgendwelchen Gründen nicht oder nicht erfolgreich ausgeführt werden (z. B. Arbeiten nicht lohnend, erfolglose Ausbesserung), gelten die gleichen Grundsätze. Bei der Rücksendung der Gegenstände an den Absender im Inland unterliegt der Einfuhrsteuer das Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten (einschliesslich Kosten für den

[5] vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 22
[6] vgl. Richtlinie 69-03, Ziff. 8.2

Transport des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Ist kein Entgelt zu entrichten, wird auch keine Einfuhrsteuer erhoben. Hat der Importeur trotz unterbliebener Veredelung oder Ausbesserung für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten ein Entgelt zu entrichten, unterliegen diese Kosten der Einfuhrsteuer.

2.1.7 Zollverfahren der passiven Veredelung nicht oder nur teilweise ordnungsgemäss abgeschlossen

2.1.7.1 Gegenstand im Ausland verblieben

Wird das Zollverfahren der passiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen, weil der Gegenstand im Ausland verblieben ist, so gilt das Folgende:

Die ESTV und die STV FL anerkennen die Veranlagungsverfügung des Zollverfahrens der passiven Veredelung als Nachweis der endgültigen Ausfuhr, sobald die für die Wiedereinfuhr des Gegenstands festgesetzte Frist abgelaufen ist.

2.1.7.2 Wiedereinfuhr des Gegenstands innerhalb der festgesetzten Frist

Bei der Wiedereinfuhr des Gegenstands innerhalb der festgesetzten Frist wurde irrtümlicherweise die Veranlagung nach dem Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr beantragt und somit kein Antrag auf ordnungsgemässen Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung gestellt.

Die anlässlich der Wiedereinfuhr zu viel erhobene Einfuhrsteuer wird erstattet, wenn folgende Bedingungen nebeneinander erfüllt sind:

- der Importeur kann die erhobene Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen; und

- die EZV gesteht den nachträglichen Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung zu (Art. 60 Abs. 4 ZG).

Das Entgelt für die im Ausland am Gegenstand besorgten Arbeiten (einschliesslich Entgelt für allfälliges Neumaterial) unterliegt in jedem Fall der Einfuhrsteuer.

Sieht das Zollrecht keinen nachträglichen Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung vor, so ist allenfalls die steuerfreie Wiedereinfuhr nach den Bestimmungen des Artikels 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG möglich, wobei auch in diesem Fall das Entgelt für die im Ausland am Gegenstand besorgten Arbeiten der Einfuhrsteuer unterliegt. Für Näheres hierzu, vgl. Ziffer 2.2. Eine zu viel erhobene Einfuhrsteuer, die wegen nicht ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung zu entrichten war, wird nur erstattet, wenn diese in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden kann.

2.1.7.3 Wiedereinfuhr des Gegenstands ausserhalb der festgesetzten Frist oder Abrechnung nicht fristgerecht eingereicht

Wird das Zollverfahren der passiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen, weil der Gegenstand ausserhalb der für dieses Verfahren festgesetzten Frist wieder ins Inland verbracht wird oder weil im Nichterhebungsverfahren die Abrechnung nicht fristgerecht eingereicht wird, so gilt das Folgende:

Sieht das Zollrecht keinen nachträglichen Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung vor, so ist allenfalls die steuerfreie Wiedereinfuhr nach den Bestimmungen des Artikels 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG möglich, wobei auch in diesem Fall das Entgelt für die im Ausland am Gegenstand besorgten Arbeiten der Einfuhrsteuer unterliegt. Für Näheres hierzu, vgl. Ziffer 2.2. Eine zu viel erhobene Einfuhrsteuer, die wegen nicht ordnungsgemässem Abschluss des Zollverfahrens der passiven Veredelung zu entrichten war, wird nur erstattet, wenn diese in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden kann.

2.2 Ausfuhr zur Lohnveredelung nach dem Ausfuhrzollverfahren

2.2.1 Sachverhalt

Gegenstände werden zur Lohnveredelung (auch Ausbesserung [Reparatur]) im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend ausgeführt und anschliessend wieder an den Absender im Inland zurückgesandt. Bei der Ausfuhr werden sie nach dem Ausfuhrzollverfahren und bei der Wiedereinfuhr nach dem Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr veranlagt.

Liegt keiner der erwähnten Ausfuhrgründe vor und werden die nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagten Gegenstände später unverändert wieder eingeführt, sind allenfalls die Bestimmungen für inländische Rückgegenstände[7] anwendbar.

2.2.2 Rechtliche Grundlage

Von der Einfuhrsteuer befreit sind nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG Gegenstände, die zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrzollverfahren (Art. 61 ZG) ins Ausland verbracht worden sind und an den Absender im Inland zurückgesandt werden, unter Vorbehalt von Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe f MWSTG. Diese Rechtsgrundlagen sind nicht anwendbar, wenn die ausgeführten Gegenstände im Ausland im Rahmen der Lohnveredelung durch andere Gegenstände ersetzt wurden. Dies gilt auch dann, wenn hierbei Gegenstände in gleicher Menge sowie von gleicher Beschaffenheit und Qualität verwendet wurden.

Nach Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe f MWSTG unterliegt das Entgelt für die im Ausland an diesen Gegenständen besorgten Arbeiten (Art. 3 Bst. d Ziff. 2 MWSTG) der Einfuhrsteuer. Dieses Entgelt wird auch dann besteuert, wenn kein Neumaterial zu den Gegenständen hinzugefügt wurde. Der Begriff «Arbeiten» umfasst nach Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 MWSTG jede Art von Arbeiten an Gegenständen, auch wenn diese dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt wurden.

Bei der Wiedereinfuhr von solchen Gegenständen wird somit nicht ihr Marktwert, sondern nur das Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten besteuert (einschliesslich Entgelt für allfälliges Neumaterial und Kosten für den Transport der wieder eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland). Nachfolgende drei Voraussetzungen müssen nebeneinander erfüllt sein:

- die Gegenstände wurden im Rahmen eines Werkvertrags zur Lohnveredelung ausgeführt;

  Gegenstände werden zur Veredelung ins Ausland verbracht, wenn sie dort:

[7] vgl. Richtlinie 69-07, Ziff. 1

- bearbeitet (Gegenstände bleiben gegenständlich erhalten, d. h. sie werden beispielsweise abgefüllt, abgepackt, montiert, zusammengebaut oder eingebaut);
- verarbeitet (Wesensmerkmale der Gegenstände werden verändert); oder
- ausgebessert werden sollen (bei der Ausbesserung werden die Gegenstände ausgebessert, wieder gebrauchsfertig gemacht).

Für die Veranlagung der Einfuhrsteuer nach dieser Gesetzesbestimmung genügt es nicht, dass die Gegenstände zur Veredelung ausgeführt wurden. Sie müssen im Rahmen eines Werkvertrags zur Lohnveredelung ausgeführt worden sein. Lohnveredelung liegt für Zwecke der Einfuhrsteuer vor, wenn ein Veredelungsunternehmen die ausgeführten Gegenstände im Auftrag und auf Rechnung derjenigen Person veredelt, welche die zu veredelnden Gegenstände zur Verfügung gestellt hat. Beauftragt mithin eine Person eine andere Person im Ausland mit der Veredelung von Gegenständen, die sie ihr zur Verfügung stellt, so erfolgt die Ausfuhr der Gegenstände zum Zweck der Erfüllung eines Werkvertrags. Die Erfüllung dieses Werkvertrags qualifiziert sich als Lohnveredelung. Keine Ausfuhr im Rahmen eines Werkvertrags liegt vor, wenn Gegenstände zur Garantieausbesserung ausgeführt werden (vgl. Ziff. 2.2.4).

- die Gegenstände wurden nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt;
- die Gegenstände gehen wieder an den Absender im Inland zurück und werden hierbei in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt.

  Bei der Wiedereinfuhr müssen die Gegenstände an den seinerzeitigen Absender im Inland zurückgehen. Der Äquivalenzverkehr, d. h. der Austausch im Ausland der ausgeführten Gegenstände durch Gegenstände gleicher Menge, gleicher Beschaffenheit und gleicher Qualität ist bei diesem Verfahren nicht zulässig. Nach der Lohnveredelung im Ausland müssen die gleichen Gegenstände wieder eingeführt werden.

Nicht möglich ist die Besteuerung gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l in Verbindung mit Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe f, wenn:

- die Gegenstände an das Veredelungsunternehmen oder eine Drittperson verkauft werden; oder
- die Gegenstände im Ausland durch andere Gegenstände ersetzt wurden; oder
- die Gegenstände bei der Wiedereinfuhr nicht mehr an den Absender im Inland zurückgehen.

Bei solchen Sachverhalten wird das gesamte für das Veredelungserzeugnis zu entrichtende Entgelt (Kosten für die unveredelten Gegenstände + Veredelung) resp. sein Marktwert versteuert. Nur so können Besteuerungslücken vermieden werden. Würde auch dann nur das Entgelt für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten besteuert, so könnte der Abnehmer im Inland Gegenstände einführen, die teilweise unbesteuert sind.

2.2.3 Ersatzgegenstände beim Ausbesserungsverkehr

Gelangen nach der Ausfuhr von Gegenständen zur Ausbesserung nicht die ausgeführten und ausgebesserten Gegenstände, sondern Ersatzgegenstände zur Einfuhr, so ist Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG nicht anwendbar, da nicht die gleichen Gegenstände zum Absender zurückkehren. Je nach Sachverhalt sind bei der Einfuhr von Ersatzgegenständen folgende Regelungen zu beachten:

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- Kostenpflichtige Ersatzgegenstände: Vgl. die Bestimmungen über die Austauschreparatur[8];

- Kostenlose Ersatzgegenstände: Vgl. die Bestimmungen zum Garantieersatz[9] und zum kostenlosen Ersatz aus Kulanz[10].

2.2.4 Garantieausbesserung durch den Lieferanten und kostenlose Ausbesserung aus Kulanz

Ausbesserungsleistungen des Lieferanten im Rahmen seiner Garantieverpflichtung gegenüber dem Abnehmer sind Bestandteil eines bereits bestehenden Vertrags (z. B. Kaufvertrag) und nicht eines separaten Werkvertrags (kein separater Auftrag zur Lohnveredelung). Deshalb gelten zur Garantieausbesserung ausgeführte Gegenstände nicht als solche, die im Rahmen eines Werkvertrags zur Lohnveredelung ausgeführt werden. Die Voraussetzungen für eine Einfuhr gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG sind nicht erfüllt. Dennoch können Gegenstände, die durch den Lieferanten im Rahmen seiner Garantieverpflichtung ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts ausgebessert wurden, unter gewissen Voraussetzungen steuerfrei wieder eingeführt werden.

Von Garantieausbesserungen abzugrenzen sind Sachverhalte, bei denen der Lieferant die Ausbesserung aus Kulanz (z. B. nach Ablauf der Garantieperiode) ohne Berechnung eines zusätzlichen Entgelts besorgt hat. Bei solchen Sachverhalten wurden die Gegenstände zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend ausgeführt, weshalb Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe l MWSTG anwendbar ist. Da bei Kulanzfällen für die Ausbesserung jedoch kein zusätzliches Entgelt berechnet wird, ist die steuerfreie Wiedereinfuhr zulässig.

HILTPOLD VAT SUPPORT

[8] vgl. Richtlinie 69-03, Ziff. 5
[9] vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 22
[10] vgl. Richtlinie 69-02, Ziff. 23

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-12

Zugelassene Empfänger

Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

1 Zugelassene Empfänger 3
1.1 Sachverhalt 3
1.2 Vorgehen bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr 3
1.2.1 Allgemeines 3
1.2.2 Steuerbemessung 3
1.2.3 Bestimmungsort im Inland bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 3

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Zugelassene Empfänger

1.1 Sachverhalt

Ein Gegenstand wird im Transitverfahren zum Domizil eines zugelassenen Empfängers transportiert und dort innert 30 Tagen in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt.

1.2 Vorgehen bei der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr

1.2.1 Allgemeines

Das Transitverfahren wird ordnungsgemäss abgeschlossen. Der zugelassene Empfängerin muss für die zugeführten, gestellten und bei der Kontrollzollstelle summarisch angemeldeten Gegenstände innerhalb von dreissig Tagen nach der Gestellung eine Zollanmeldung einreichen (Art. 38 ZV-EZV). In der Zollanmeldung kann z.B. die Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr beantragt werden.

1.2.2 Steuerbemessung

Die Einfuhrsteuer berechnet sich je nach Geschäftsfall auf dem für den Gegenstand entrichteten oder zu entrichtenden Entgelt bzw. auf seinem Marktwert im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld. In das Entgelt oder den Marktwert sind einzubeziehen, sofern nicht bereits darin enthalten, die Kosten für den Transport und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland, an den der Gegenstand in diesem neuen Bemessungszeitpunkt zu transportieren ist. Auch für die Bestimmung des anzuwendenden Steuersatzes ist dieser neue Zeitpunkt massgebend.

1.2.3 Bestimmungsort im Inland bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

- Der Gegenstand befindet sich bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr bereits an seinem Bestimmungsort (z.B. Domizil des zugelassenen Empfängers);

  Bei solchen Sachverhalten gehören zur Steuerbemessungsgrundlage, sofern nicht bereits darin enthalten, diejenigen Kosten für den Transport und alle damit zusammenhängenden Leistungen, die bis zu diesem Bestimmungsort angefallen sind. Dazu gehören z.B.:

  - Kosten für den Transport des Gegenstands von der Zollgrenze oder Flughafenzollstelle bis zum Domizil des zugelassenen Empfängers;
  - Kosten für die Veranlagung zum Transitverfahren; und
  - Kosten für die Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr.

- Der Gegenstand ist bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ab Domizil des zugelassenen Empfängers zu einem neuen Bestimmungsort im Inland zu transportieren.

  Im Zeitpunkt, in dem die Einfuhrsteuerschuld entsteht, ist der Gegenstand zu einem neuen Bestimmungsort im Inland zu transportieren. Deshalb gehören zur Steuerbemessungsgrundlage, sofern nicht bereits darin enthalten, sämtliche Kosten für den Transport des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zu diesem neuen Bestimmungsort. Dazu gehören z.B.:

  - Kosten für den Transport des Gegenstands bis zum Domizil des zugelassenen Empfängers;

- Kosten für die Veranlagung zum Transitverfahren;
- Kosten für die Zwischenlagerung;
- Kosten für die Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr; und
- Kosten für den Transport des Gegenstands vom Domizil des zugelassenen Empfängers bis zum neuen Bestimmungsort im Inland.

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Richtlinie 69-13

Zollfreilager und Zolllager

Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

HILTPOLD VAT SUPPORT

Die Richtlinie 69 enthält Ausführungsbestimmungen der Eidgenössischen Zollverwaltung zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Inhaltsverzeichnis

1 Zollfreilager und Zolllager 3
1.1 Rechtliche Grundlage 3
1.2 Auslagerung eines Gegenstands durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 3
1.3 Einlagerung eines Gegenstands aus dem zollrechtlich freien Verkehr 5

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

1 Zollfreilager und Zolllager

1.1 Rechtliche Grundlage

Wird ein Gegenstand ab Zollfreilager oder ab Zolllager verkauft, so findet eine Lieferung im Inland statt.

Bei Zollfreilagern ist der Verkauf gestützt auf Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 3bis MWSTG von der Inlandsteuer befreit, sofern der verkaufte Gegenstand nachweislich im Inland unter Zollüberwachung stand und diesen Zollstatus nicht rückwirkend verloren hat.

Bei Zolllagern ist der Verkauf gestützt auf Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG von der Inlandsteuer befreit, sofern das Zollverfahren ordnungsgemäss oder mit nachträglicher Bewilligung der EZV abgeschlossen wurde.

1.2 Auslagerung eines Gegenstands durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

- Steuerbemessungsgrundlage

  Wird ein Gegenstand durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr aus einem Zollfreilager oder Zolllager ausgelagert, berechnet sich die Einfuhrsteuer bei Verkaufs- und Kommissionsgeschäften auf dem Entgelt, das der Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Gegenstand entrichtet. Liegt der Auslagerung kein solches Geschäft zugrunde, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert des Gegenstands, d.h. auf dem Preis, den der Abnehmer (Importeur):

  - auf der Wirtschaftsstufe (Handelsstufe), auf der die Einfuhr bewirkt wird,
  - einem selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands,
  - zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld (vgl. Art. 56 MWSTG),
  - unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs,
  - für den gleichen Gegenstand,

  bei einem Kauf bezahlen müsste (vgl. Art. 54 Abs. 1 Bst. g MWSTG).

  Erfolgt die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr gestützt auf eine von der ESTV oder der STV FL bewilligte Unterstellungserklärung Inland, so tritt der Lieferant selber in der Zollanmeldung als Importeur auf. In diesem Fall berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt, das der Lieferant beim Einkauf entrichtet hat, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. Ist diese Voraussetzung nicht erfüllt, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert.

  Aus Vereinfachungsgründen kann der Lieferant bei Verkaufsgeschäften auch bei Anwendung der Unterstellungserklärung Inland das Entgelt zur Besteuerung anmelden, das sein Abnehmer (Empfänger in der Zollanmeldung) für den Gegenstand entrichtet (vgl. auch nachfolgende Erläuterungen zum «Importeur»).

  In die Steuerbemessungsgrundlage einzubeziehen sind, soweit nicht bereits darin enthalten, die Kosten für den Transport des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland. Zur Festlegung dieses Bestimmungsorts im Inland ist der Zeitpunkt massgebend, in dem die Einfuhrsteuerschuld bei

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr entsteht. Zu besteuern sind beispielsweise die Kosten für:

- den Transport des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen (Versicherung, Veranlagungsleistungen etc.) bis zum Zollfreilager/Zolllager;
- die Nebentätigkeiten des Logistikgewerbes im Zollfreilager/Zolllager (Beladen, Entladen, Umschlagen, Abfertigen oder Zwischenlagern etc; Art. 23 Abs. 2 Ziff. 7 MWSTG);
- die Veranlagung des ausgelagerten Gegenstands nach dem Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr;
- den Transport des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen (Versicherung, Veranlagungsleistungen, etc.) ab Zollfreilager/Zolllager bis zum Bestimmungsort des Gegenstands im Inland bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr.

Diese Kosten sind auch dann zu versteuern, wenn der Importeur oder Empfänger den Gegenstand selber im Zollfreilager/Zolllager abholt und mit eigenen Mitteln bis zum Bestimmungsort im Inland befördert (vgl. Besteuerung der Selbstkosten gemäss Richtlinie 69-03, Ziff. 11.1). Im Sinne einer Ausnahme sind in solchen Fällen dann keine Selbstkosten zu versteuern, wenn der Importeur oder Empfänger einen nicht für den Handel bestimmten Gegenstand selber im Zollfreilager/Zolllager abholt und mit eigenen Mitteln bis zum Bestimmungsort im Inland befördert.

- Importeur

Wird ein Gegenstand aus einem Zollfreilager/Zolllager ausgelagert und in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, sind für die Bestimmung des Importeurs[1] die gleichen Grundsätze anzuwenden, wie beim entsprechenden Vorgang an der Zollgrenze. Massgebend sind die wirtschaftlichen Verhältnisse zum Zeitpunkt, in dem die Einfuhrsteuerschuld bei Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr entsteht.

Der Lieferant eines ab Zollfreilager/Zolllagers eingeführten Gegenstands kann unter folgenden Voraussetzungen selber als Importeur des ausgelagerten Gegenstands auftreten:

Lieferanten, die im Inland im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind und Abnehmer ab einem Zollfreilager/Zolllager beliefern, können freiwillig über solche Umsätze mit der ESTV oder der STV FL abrechnen. D.h. sie können diese Lieferungen, die nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 3bis MWSTG (Zollfreilager) resp. nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG (Zolllager) von der Inlandsteuer befreit sind, freiwillig der Inlandsteuer unterwerfen. Für diese freiwillige Versteuerung braucht der Lieferant eine Unterstellungserklärung Inland, d.h. eine Bewilligung der ESTV oder der STV FL.

Werden Gegenstände ab Zollfreilager/Zolllager geliefert und ist der Lieferant im Besitz einer Unterstellungserklärung Inland, so hat dies folgende Auswirkungen auf die Veranlagung der Einfuhrsteuer:

- In der Zollanmeldung ist als Importeur der Lieferant und als Empfänger «diverse» resp. bei nur einem Abnehmer der tatsächliche Abnehmer aufzuführen;

[1] vgl. Richtlinie 69-01 Ziff. 2.1.4

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

- die Einfuhrsteuer berechnet sich auf der Bemessungsgrundlage gemäss vorstehendem Punkt «Steuerbemessungsgrundlage» im Absatz zur Unterstellungserklärung Inland;

- der ab Zollfreilager/Zolllager liefernde Lieferant kann die von der EZV erhobene Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der zuständigen Steuerverwaltung als Vorsteuer geltend machen, sofern er nach der effektiven Methode abrechnet und die Voraussetzungen des Artikels 28 ff. MWSTG erfüllt sind;

- der ab Zollfreilager/Zolllager liefernde Lieferant hat über die Lieferung an seinen Abnehmer mit der zuständigen Steuerverwaltung abzurechnen.

Der Inhaber einer Unterstellungserklärung Inland kann im Einzelfall darauf verzichten, in der Zollanmeldung als Importeur aufzutreten. Er muss dann aber in seiner Rechnung an den Abnehmer auf diesen Verzicht klar hinweisen. Bei einem Verzicht gilt sein Abnehmer als Importeur.

1.3 Einlagerung eines Gegenstands aus dem zollrechtlich freien Verkehr

Wird ein Gegenstand aus dem zollrechtlich freien Verkehr in ein Zollfreilager/Zolllager eingelagert, so wird er nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt. Die EZV stellt eine Veranlagungsverfügung Ausfuhr aus. Dieses gilt gegenüber der ESTV oder der STV FL als Nachweis der Ausfuhr.

Zur definitiven Ausfuhr veranlagte Gegenstände im Zollfreilager/Zolllager sind innerhalb von sechs Monaten ins Zollausland zu verbringen (Art. 157 ZV [Zolllager] und 179 ZV [Zollfreilager]). Die Frist läuft ab dem Zeitpunkt der Annahme der Ausfuhrzollanmeldung durch die EZV. Können die eingelagerten Gegenstände nicht innerhalb von sechs Monaten ausgeführt werden, so kann der Einlagerer bei der EZV beantragen, die Ausfuhrfrist zu verlängern (Art. 157 Abs. 2 ZV). Werden die Gegenstände nicht innerhalb der Ausfuhrfristen ins Zollausland verbracht, so wird das Ausfuhrverfahren widerrufen (Art. 157 Abs. 6 ZV).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Verordnung der ESTV über die Höhe der Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten

641.202.62

vom 6. Dezember 2010 (Stand am 1. Januar 2018)

Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV),

gestützt auf Artikel 37 Absatz 3 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009[1] (MWSTG),

verordnet:

Art. 1 Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten

[1] Die Saldosteuersätze (SSS) nach Branchen und Tätigkeiten richten sich nach der Tabelle im Anhang.

[2] Die Mischbranchen sind mit einem Stern gekennzeichnet. Die branchenübliche Haupttätigkeit steht in der ersten Tabellenspalte. Die branchenüblichen Nebentätigkeiten, für welche die 50-Prozent-Regel nach Artikel 89 Absatz 3 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009[2] gilt, stehen in der zweiten Tabellenspalte.

[3] Die für Herstellungsbranchen und -tätigkeiten geltenden Saldosteuersätze sind nur anwendbar, wenn im Preis für die Leistung auch das Material eingeschlossen ist. Für Akkordarbeiten, Lohnarbeiten, Montagearbeiten und die reine Bearbeitung von Gegenständen gelten die dafür vorgesehenen Saldosteuersätze.

[4] Beim Grosshandel kommt der Saldosteuersatz zur Anwendung, der für den Detailhandel mit gleichartigen Gegenständen gilt.

Art. 2 Aufhebung bisherigen Rechts

Die Verordnung der ESTV vom 8. Dezember 2009[3] über die Höhe der Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten wird aufgehoben.

Art. 3 Inkrafttreten

Diese Verordnung tritt am 1. Januar 2011 in Kraft.

AS **2010** 6105

1 SR **641.20**
2 SR **641.201**
3 [AS **2009** 6815]

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Anhang[4]
(Art. 1)

Liste der Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Abbruchunternehmen		4,3 %
Abdichtungen aller Art		4,3 %
Abschleppdienst		4,3 %
Akkordunternehmen/Anschläger im Baugewerbe		6,5 %
Alarmaufschaltungen: alle Umsätze einschliesslich Entschädigungen für Fehlalarme		5,9 %
Alkoholische Getränke: Handel, sofern mit offen überwälzter Steuer bezogen		1,2 %
Alkoholische Getränke: Handel, sofern ohne offen überwälzte Steuer bezogen		6,5 %
Altmaterial: Handel		4,3 %
Anbieten von kostenpflichtigen Mehrwertdiensten, namentlich unter 0900-Nummern		4,3 %
Anhängerbau		2,8 %
Antennenbau		3,5 %
Antikschreinerei		5,1 %
Antiquitäten: Handel		5,1 %
Anwaltsbüro		5,9 %
Apotheke*	*Handel mit Parfümerieartikeln*	0,6 %
Apparatebau		3,5 %
Architekturbüro, einschliesslich Bauleitung		5,9 %
Arztpraxis: Verkauf von Medikamenten und Verbandsmaterial*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*	0,6 %
Aufzüge: Service und Unterhalt		5,1 %
Auto-Elektro-Werkstatt		2,8 %
Auto-Karosseriespenglerei*	*Mechanische und elektrische Arbeiten an Fahrzeugen; Pneuhandel*	4,3 %

[4] Fassung gemäss Ziff. I der V der ESTV vom 27. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 5587).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Auto-Malerei/Auto-Spritzwerk*	*Mechanische und elektrische Arbeiten an Fahrzeugen; Pneuhandel*	4,3 %
Auto-Neuwagen: Handel		0,6 %
Auto-Occasionen bis 3,5 t: Handel		0,6 %
Auto-Reparaturwerkstätte*	*Karosseriearbeiten; Automalerarbeiten; Pneuhandel*	2,8 %
Autoverwertung		4,3 %
Autowaschanlage		3,5 %
Bäckerei*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*	0,6 %
Baggerunternehmen		4,3 %
Bankdienstleistungen/Finanzdienstleistungen		5,9 %
Bar: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind		5,1 %
Baugeschäft		4,3 %
Baumaschinen und Baugeräte: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*	1,2 %
Baumaterial: Handel		2,0 %
Bäume/Sträucher: Pflege, Schnitt		4,3 %
Baumschule: Verkauf von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Urproduktion, die zum reduzierten Satz steuerbar sind		0,6 %
Bautrocknung		4,3 %
Bearbeiten von zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt		5,9 %
Bearbeiten von zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt		1,2 %
Beherbergung in Hotellerie und Parahotellerie: Übernachtung mit Frühstück		2,0 %
Beizwerkstatt		5,9 %
Beratung, soweit nicht anderswo genannt		5,9 %
Bergführertätigkeit		5,9 %
Berufssport		5,9 %
Bestattungen		3,5 %
Betäubungsmittel: Handel		6,5 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Betäubungsmittel: Herstellung		6,5 %
Bibliothek: Ausleihe von Büchern		0,6 %
Bibliothek: zum Normalsatz steuerbare Leistungen wie die Ausleihe von DVDs, CDs und Videokassetten		3,5 %
Bijouterie-/Uhrengeschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten*	2,0 %
Bildhauerei aller Art: reine Bearbeitungen		5,9 %
Billardcenter		5,1 %
Blitzschutzanlagen: Lieferung mit Installation		3,5 %
Blumengeschäft*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*	0,6 %
Boden- und Teppichbeläge: Lieferung mit Verlegen		3,5 %
Bodenschätze: Abbaurecht		6,5 %
Body-Piercing		5,1 %
Bohrunternehmen		4,3 %
Boote und Zubehör: Handel		2,0 %
Boote: Herstellung, Reparaturen, Überwinterung, Ein- und Auswasserung		3,5 %
Bootsplatzvermietung		3,5 %
Brauerei: Brauen von alkoholfreiem Bier		0,1 %
Brauerei: Brauen von alkoholhaltigem Bier		2,8 %
Brennerei ohne Lohnbrennerei		3,5 %
Briefmarken: Handel		5,1 %
Buch-Antiquariat: Handel mit gebrauchten Büchern		0,6 %
Buchbinderei: Binden von zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen		5,1 %
Buchbinderei: Binden von zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen		1,2 %
Bücherrestaurationsatelier		1,2 %
Buchhaltungsbüro		5,9 %
Buchhandlung*	*Handel mit Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*	0,6 %
Buchverlag: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind		0,1 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Büromaschinen: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*	2,0 %
Bus- und Carunternehmen		4,3 %
Callcenter		5,1 %
Camping: gastgewerbliche Leistungen		5,1 %
Camping: sämtliche campingbezogenen Tätigkeiten ohne gastgewerbliche Leistungen		2,0 %
Cheminée-Bau		2,8 %
Chemische Produkte: Herstellung		3,5 %
Chemische Reinigung		5,1 %
Coiffeursalon*	*Handel*	5,1 %
Computerhardware- und -software: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*	1,2 %
Dachdeckergeschäft		3,5 %
Datenbank: Verkauf von Daten und Informationen aller Art		5,9 %
Deckenverkleidungen: Lieferung mit Montage		3,5 %
Décolletage: Drehen, Fräsen, Bohren, wobei das Material von der Kundin oder vom Kunden zur Verfügung gestellt wird		5,1 %
Detektei		5,9 %
Dienstleistungen, sofern zum Normalsatz steuerbar und soweit nicht anderswo genannt		5,9 %
Dienstleistungen, sofern zum reduzierten Satz steuerbar und soweit nicht anderswo genannt		1,2 %
Digitalisierung von Gegenständen wie Schallplatten, Filme, Druckerzeugnisse und Pläne		4,3 %
Dolmetschleistungen		6,5 %
Drechslerei		3,5 %
Drogerie*	*Lieferung von Parfümeriewaren*	1,2 %
Druckerei: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind		4,3 %
Druckerei: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind		0,1 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Druckvorstufenbetrieb		5,1 %
Dünger: Handel		0,1 %
Dünger: Herstellung		0,1 %
Edelsteinfasserei		5,9 %
EDV-Serviceleistungen/ EDV-Beratungen		6,5 %
Einrahmungen		4,3 %
Eisenlegen: Akkordarbeiten		6,5 %
Eisenwaren- und Haushaltartikelgeschäft		2,0 %
Elektroinstallationsgeschäft		4,3 %
Elektronik: Herstellung von elektronischen Bauteilen, Steuerungen, Geräten und anderen Elektronikartikeln		3,5 %
Energie, namentlich in Form von Elektrizität, Gas und Fernwärme: Lieferung		2,8 %
Engineeringbüro/Technisches Büro		5,9 %
Entschädigung wegen Auflösung oder Verletzung eines Vertrags, sofern steuerbar		6,5 %
Entsorgungsleistungen		2,8 %
Erotikdienstleistungen ohne eigene Räumlichkeiten		6,5 %
Erotiketablissement/Erotiksauna		5,9 %
Events, Kongresse, Messen und andere Veranstaltungen: Durchführen und Veranstalten in eigenem Namen		2,0 %
Fahrten mit Fahrzeugen wie Pferdekutschen und Pferdeschlitten		5,1 %
Fahrzeugbau, eingeschlossen Handel		2,8 %
Fahrzeuge: Vermietung mit Bedienung		4,3 %
Ferienwohnungen: Vermietung		2,0 %
Feuerlöscher: Lieferung und Unterhalt		4,3 %
Film- und Videoproduktion		3,5 %
Film- und Videoverleih		3,5 %
Fitness-Center: sämtliche branchenüblichen Leistungen		4,3 %
Flugbetrieb: Flüge mit Fluggeräten wie Flugzeug, Helikopter, Ballon oder Gleitschirm		2,8 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Flugzeugunterhalt		2,8 %
Formenbau		4,3 %
Forschung		5,1 %
Forstwirtschaftliche Arbeiten		4,3 %
Fotogeschäft*	*Alle branchenüblichen Leistungen, die nicht den Handel mit neuen Gegenständen betreffen*	2,0 %
Fotografinnen und Fotografen		5,1 %
Fotokopien		4,3 %
Foto-Labor		3,5 %
Foto-Lithos		5,1 %
Fotoreporterinnen und Fotoreporter		5,1 %
Foto-Satz		5,1 %
Foto-Studio		5,1 %
Führungen, namentlich in Museen und Städten		6,5 %
Fundgegenstände: Verkauf		6,5 %
Fusspflege/Pedicure		5,1 %
Futtermittel: Handel		0,1 %
Futtermittel: Herstellung		0,1 %
Galerie: Handel im eigenen Namen		5,1 %
Galerie: Handel im fremden Namen und auf fremde Rechnung		5,9 %
Galvanische Werkstätte		4,3 %
Garagentore: Lieferung mit Montage		2,8 %
Garderobe		5,1 %
Gartenbau: Leistungen mit Ausnahme der gesondert fakturierten Pflanzenlieferungen		4,3 %
Gartenbau: Pflanzenlieferungen, wenn gesondert fakturiert		0,6 %
Gartenunterhalt		4,3 %
Gärtnerei: Verkauf von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Urproduktion, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*	0,1 %
Gas wie Propan oder Butan: Handel in Flaschen		2,0 %
Gastgewerblicher Betrieb: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind		5,1 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Gastgewerblicher Betrieb: Leistungen, die zum Sondersatz für Beherbergung steuerbar sind		2,0 %
Gebäudereinigungen		5,9 %
Gebrauchtwaren: Handel		4,3 %
Geigenbau		4,3 %
Gemüse: Handel		0,6 %
Gemüsebaubetrieb: Verkauf von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Urproduktion, die zum reduzierten Satz steuerbar sind		0,1 %
Generalunternehmen (GU) im Baugewerbe: Leistungen aufgrund eines GU-Vertrags		2,8 %
Geometerbüro		5,9 %
Gerüstbau: Vermietung mit Montage		5,1 %
Geschicklichkeitsspielautomaten, Musikautomaten: Betrieb		3,5 %
Getränke: Handel*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind und mit offen überwälzter Steuer bezogen wurden*	0,6 %
Giesserei		3,5 %
Gipserei		5,1 %
Glasbläserei		3,5 %
Glaserei: Lieferung mit Einbau		3,5 %
Goldschmiede-Atelier		3,5 %
Grabstein-Bildhauerei: Lieferung mit Bearbeitung		4,3 %
Grabunterhalt		4,3 %
Grafikatelier		5,9 %
Gravier-Atelier: Gravuren		5,1 %
Gravier-Atelier: Handel mit Gegenständen, einschliesslich der Kosten der Gravur		2,8 %
Hafnerei		2,8 %
Handel mit zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt		2,0 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Handel mit zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt		0,6 %
Haushaltgeräte: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*	2,0 %
Haushalthilfe		5,9 %
Hauswartungen		5,9 %
Heizöl: Handel		0,6 %
Heizungen und Lüftungen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*	2,8 %
Herstellung von zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt; gilt nicht für reine Bearbeitungen und Lohnarbeiten		3,5 %
Herstellung von zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt; gilt nicht für reine Bearbeitungen und Lohnarbeiten		0,1 %
Holz aus eigenem Wald: Verkauf		2,8 %
Holz: Handel		2,8 %
Holzbildhauerei/Holzschnitzerei: Lieferung mit Bearbeitung		5,1 %
Holzschnitzel, die zum Normalsatz steuerbar sind: Handel		2,8 %
Holzschnitzel, die zum reduzierten Satz steuerbar sind: Handel		0,6 %
Hörgeräte: Verkauf mit Service sowie Beratung		3,5 %
Hotel: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind		5,1 %
Hotel: Leistungen, die zum Sondersatz für Beherbergung steuerbar sind		2,0 %
Hufschmiede		0,1 %
Hundesalon		5,1 %
Hundezucht		5,1 %
Indoor-Freizeitaktivitäten, soweit nicht anderswo genannt: Anbieten		3,5 %
Informatikdienstleistungen		6,5 %
Ingenieurbüro, einschliesslich Bauleitung		5,9 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Inkassobüro		5,9 %
Innenarchitekturbüro		5,9 %
Innendekorationen		3,5 %
Inneneinrichtungen: Handel		2,0 %
Internet: Werbeeinnahmen		5,9 %
Internet-Anbieter/Provider		2,0 %
Internet-Café		5,1 %
Internet-Dienstleistungen wie Web-Design, Hosting, Domain-Registrierung, Betreiben einer Datenbank		5,9 %
Isolierungen		4,3 %
Journalismus		5,9 %
Kabelnetzbetreiber		2,0 %
Kalibrieren von Gegenständen aller Art		5,9 %
Kälte- und Klimaanlagen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*	2,8 %
Kaminfeger-Geschäft		5,9 %
Kaminsanierungen		2,8 %
Kanalfernsehen/Videoinspektionen		4,3 %
Kanalisationsreinigung und -entleerung		4,3 %
Kartografie		5,1 %
Käserei*	*Handel mit Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*	0,1 %
Kernbohrungen		4,3 %
Kieferorthopädische Praxis: Herstellung		5,1 %
Kieferorthopädische Praxis: mit offen überwälzter Steuer bezogene Leistungen, die ohne Zuschlag und gesondert weiterfakturiert werden		0,1 %
Kies- und Betonwerk		2,8 %
Kieswerk: Gewinnung von Steinen, Schotter, Kies und Sand		2,8 %
Kinesiologiepraxis		5,9 %
Kiosk: alle branchenüblichen Umsätze mit Ausnahme der Einnahmen aus Provisionen und Agenturtätigkeit		0,6 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Kiosk: Einnahmen aus Provisionen und Agenturtätigkeit		6,5 %
Klavierstimmen, eingeschlossen Reparaturen		5,1 %
Kleideränderungsatelier		5,1 %
Klima- und Lüftungsanlagen: Reinigen		5,1 %
Kolonialwaren: Handel*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*	0,6 %
Konditorei*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*	0,6 %
Konfektionsgeschäft: Handel mit Bekleidung		2,0 %
Körpertherapie, soweit nicht anderswo genannt		5,9 %
Körpertraining mit Instruktion wie Aqua-Fit, Aerobic, Pilates, Zumba, Yoga		5,9 %
Kosmetiksalon		5,1 %
Kosmetische Produkte: Handel		2,0 %
Kosmetische Produkte: Herstellung		3,5 %
Kostümverleih		5,1 %
Küchenbau: Lieferung mit Montage von Möbeln, Abdeckplatten und Geräten		3,5 %
Küferei		3,5 %
Kunsthandel: Handel im eigenen Namen		5,1 %
Kunsthandel: Handel im fremden Namen und auf fremde Rechnung		5,9 %
Kunsthandwerk		5,1 %
Kunststoffe und Kunststoffwaren: Herstellung		3,5 %
Kürschnerei		3,5 %
Labor		5,1 %
Lagerung von Gegenständen aller Art		4,3 %
Landmaschinen: Vermietung		2,8 %
Landmaschinen-Werkstatt: sämtliche branchenüblichen Tätigkeiten*	*Reparatur- und Servicearbeiten*	1,2 %
Landwirtschaftliche Genossenschaft*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*	0,1 %
Landwirtschaftliche Lohnarbeiten: zum reduzierten Satz steuerbare Arbeiten mit eigenen Maschinen		0,1 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Landwirtschaftliche Lohnarbeiten: zum reduzierten Satz steuerbare Arbeiten ohne eigene Maschinen		1,2 %
Landwirtschaftsbetrieb: Verkauf von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Urproduktion, die zum reduzierten Satz steuerbar sind		0,1 %
Lebensmittel, mit Ausnahme von alkoholischen Getränken: Fabrikation		0,1 %
Lebensmittel, mit Ausnahme von alkoholischen Getränken: Handel*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*	0,6 %
Lederwaren/Reiseartikel: Handel		2,0 %
Lehrmittel, die zum reduzierten Satz steuerbar sind: Handel		0,6 %
Leitungsisolierungen		4,3 %
Lichtpausen: Herstellung		4,3 %
Liegenschaften: Vermittlung		5,9 %
Liegenschaften: Verwaltung		5,9 %
Lizenzeinnahmen		5,1 %
Lizenzen: Handel		2,0 %
Lohnarbeiten ausserhalb des Baugewerbes, sofern zum Normalsatz steuerbar		5,9 %
Lohnarbeiten im Baugewerbe		6,5 %
Lohnarbeiten, sofern zum reduzierten Satz steuerbar und soweit nicht anderswo genannt		1,2 %
Lohnbrennerei		5,1 %
Lohnkelterei		5,1 %
Lohnmetzgerei/Störmetzgerei		1,2 %
Lohnmosterei für Süssmost		1,2 %
Lohnsägerei		5,1 %
Mahlzeiten-Kurierdienst: Lieferung von alkoholischen Getränken		1,2 %
Mahlzeiten-Kurierdienst: Lieferung von Lebensmitteln mit Ausnahme von alkoholischen Getränken		0,1 %
Malerei/Tapeziererei		5,1 %
Markt-Kaufleute: Handel mit Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind		2,0 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Markt-Kaufleute: Handel mit Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind		0,6 %
Marroni: Verkauf		0,6 %
Maschinen: Vermietung mit Bedienung		4,3 %
Maschinenbau		3,5 %
Massagepraxen aller Art		5,9 %
Maurerarbeiten		4,3 %
Maurerarbeiten: Akkordarbeiten		6,5 %
Mechanische Werkstätte*	*Handel; Lohnarbeiten*	3,5 %
Melkmaschinen: Lieferung mit Installation		2,0 %
Messungen aller Art		5,9 %
Metallbau		3,5 %
Metzgerei*	*Handel mit Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*	0,1 %
Möbelgeschäft		2,0 %
Modellbau		5,1 %
Modellschreinerei		5,1 %
Moderatorinnen und Moderatoren		5,9 %
Molkerei*	*Handel mit Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*	0,1 %
Montagearbeiten ausserhalb des Baugewerbes		5,9 %
Motoren: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*	2,0 %
Motorgeräte: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*	2,0 %
Mühle		0,1 %
Musikinstrumente: Bau		4,3 %
Musikinstrumente: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Stimmen; Vermietungen; Handel mit Musikalien; Handel mit gebrauchten Gegenständen*	2,0 %
Nachtclub: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind		5,1 %

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Nagelstudio		5,1 %
Nähmaschinen: Handel*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Handel mit gebrauchten Gegenständen*	2,8 %
Naturheilarztpraxis: Behandlungen		5,9 %
Naturheilarztpraxis: Heilmittelverkauf		2,0 %
Niederspannungskontrollen		5,9 %
Notariat		5,9 %
Oberflächenveredelung, -bearbeitung von Uhrenbestandteilen und Schmuck		5,9 %
Oberflächenveredelung, soweit nicht anderswo genannt		4,3 %
Ofenbau		2,8 %
Öl- und Gasbrennerservice, eingeschlossen Installationen		4,3 %
Optikergeschäft: sämtliche branchenüblichen Tätigkeiten		3,5 %
Orgelbau, eingeschlossen Reparaturen		4,3 %
Orgelstimmen, eingeschlossen Reparaturen		4,3 %
Orientteppiche: Handel		2,0 %
Orthopädische Werkstätte: Handel		2,0 %
Orthopädische Werkstätte: Herstellung		4,3 %
Outdoor-Freizeitaktivitäten, soweit nicht anderswo genannt: Anbieten		3,5 %
Paintball: Anbieten		3,5 %
Papeterie*	*Lieferung von Gegenständen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind*	2,0 %
Parahotellerie: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind		5,1 %
Parahotellerie: Leistungen, die zum Sondersatz für Beherbergung steuerbar sind		2,0 %
Parfümerie: Handel		2,0 %
Parkett: Lieferung mit Verlegen		3,5 %
Parkplätze im Freien oder in Unterständen: Vermietung		5,1 %
Parkplätze in und auf Gebäuden: Vermietung		3,5 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Party-Service/Catering: Lieferung von alkoholischen Getränken ohne Serviceleistung bei der Kundin oder beim Kunden		1,2 %
Party-Service/Catering: Lieferung von Lebensmitteln mit Ausnahme von alkoholischen Getränken, ohne Serviceleistung bei der Kundin oder beim Kunden		0,1 %
Party-Service/Catering: mit Serviceleistung bei der Kundin oder beim Kunden		5,1 %
Patente: Handel		2,0 %
Patenteinnahmen		5,1 %
Pelzhandel und Kürschnerei*	*Kürschnerarbeiten*	2,8 %
Personalverleih		6,5 %
Perücken: Herstellung		3,5 %
Pferde: Handel		0,6 %
Pferde: Pension		4,3 %
Pflanzenschutzmittel, die im Pflanzenschutzmittelverzeichnis aufgeführt sind: Herstellung		0,1 %
Plakatwände: Nutzungsrecht		5,1 %
Plattenlegerei		4,3 %
Plattenlegerei: Lohnarbeiten		6,5 %
Pneu: Handel*	*Montagearbeiten; Reparaturarbeiten*	2,0 %
Polierwerkstatt		5,9 %
Polsterei		3,5 %
Postagentur: Vergütung durch die Schweizerische Post		5,9 %
Publicrelations-Büro/PR-Tätigkeiten		5,9 %
Quartierladen*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*	0,6 %
Radio- und Fernsehstudio: Werbeeinnahmen		4,3 %
Radio-/TV-Geschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Antennenbau; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*	2,0 %
Raucherwaren: Handel		1,2 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Raucherwaren: Provisionseinnahmen		6,5 %
Raumplanungsbüro/Stadtplanungsbüro		5,9 %
Rechte: Einräumen oder Übertragen		5,1 %
Rechte: Handel		2,0 %
Reinigungsunternehmen		5,9 %
Reisebüro: reiner Retailer		0,6 %
Reiseveranstalter		2,0 %
Reitstall		4,3 %
Reparaturen aller Art, soweit nicht anderswo genannt		4,3 %
Restaurant: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind		5,1 %
Restaurationsatelier		5,1 %
Rollladen, Storen, Fensterläden: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*	2,8 %
Sägerei		3,5 %
Sandstrahlerei		4,3 %
Sanitäre Installationen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*	2,8 %
Sanitätsgeschäft: Handel mit Gehhilfen, Rollstühlen, Badehilfen, Verbandsmaterial und anderen Sanitätsartikeln*	*Reparatur- und Servicearbeiten*	2,0 %
Sattlerei		3,5 %
Sauna, ohne Erotiksauna		3,5 %
Schädlingsbekämpfung		5,1 %
Schaufensterdekorationsatelier		4,3 %
Schleifwerkstätte		4,3 %
Schliess-/Sicherheitsanlagen: Lieferung mit Montage sowie Nachmachen von Schlüsseln		3,5 %
Schlosserei		3,5 %
Schmiede		3,5 %
Schneeräumung		4,3 %
Schneiderei		5,1 %
Schreinerei		3,5 %
Schriftenmalerei		4,3 %
Schuhgeschäft: nur Handel		2,0 %
Schuhmacherei: Reparaturen sowie Nachmachen von Schlüsseln		3,5 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Schweiss-, Lötwerkstätte		3,5 %
Second-Hand-Boutique		5,1 %
Seilbahn		3,5 %
Seilerei		3,5 %
Sicherheitsdienstleistungen		5,9 %
Silberschmuck: Herstellung		3,5 %
Ski-/Snowboardservice		5,1 %
Skilift		3,5 %
Software: Programmierung/Entwicklung		6,5 %
Solarium		3,5 %
Souvenirartikel und Geschenke: Handel		2,0 %
Spenglerei		3,5 %
Spielsalon		5,1 %
Spinnerei		2,8 %
Sponsoringeinnahmen		5,9 %
Sportanlagen wie Schwimmbad, Kunsteisbahn, Minigolfanlage, Kartbahn: alle branchenüblichen Leistungen mit Ausnahme der gastgewerblichen Leistungen		3,5 %
Sportgeschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten; Vermietungen; Handel mit gebrauchten Gegenständen*	2,0 %
Stadion-/Bandenwerbung: Einnahmen		5,1 %
Standbau; gilt nicht für reine Montage		3,5 %
Steinbildhauerei: Lieferung mit Bearbeitung		4,3 %
Steinbruch		4,3 %
Stickerei		4,3 %
Strassenmarkierungsunternehmen		4,3 %
Strassenreinigungsunternehmen		4,3 %
Take-away mit Konsumationsmöglichkeit		5,1 %
Take-away ohne Konsumationsmöglichkeit*	*Lieferung von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind*	0,6 %
Tankrevisionsunternehmen		5,1 %
Tätowierungsstudio		5,1 %
Taxiunternehmen		5,1 %
Taxi-Zentrale		5,1 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Tea-Room: Leistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind		5,1 %
Temporärfirma		6,5 %
Teppich- und Polsterreinigung		5,1 %
Teppiche: Handel		2,0 %
Textilien: Handel		2,0 %
Textilveredelung		3,5 %
Tierarztpraxis: Behandlung von Kleintieren		5,1 %
Tierarztpraxis: Behandlung von Vieh und Medikamentenverkauf		0,6 %
Tiere ohne Vieh: Dressur, Ausbildung, Training		5,9 %
Tiere, ausschliesslich Vieh: Dressur, Ausbildung, Training		1,2 %
Tierfriedhof		3,5 %
Tierheim/Tierhotel		5,1 %
Tierkrematorium		3,5 %
Tierpräparations-Atelier		5,1 %
Tiersalon		5,1 %
Tonaufnahmestudio		3,5 %
Tonträger: Handel mit neuen Tonträgern wie CDs und Kassetten		2,0 %
Töpferei		5,1 %
Tourenbegleitung		5,9 %
Transport von Gegenständen, sofern zu Fuss oder mit Hilfe von Fahrrädern, Mofas oder Motorrädern erbracht		5,9 %
Transport von Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt		4,3 %
Traxunternehmen		4,3 %
Treibstoffverkauf auf Provisionsbasis		5,9 %
Treibstoffverkauf im eigenen Namen		0,1 %
Treuhandbüro		5,9 %
Übersetzungsbüro		6,5 %
Überwachungsfirma		5,9 %
Uhren, Uhrenteile: Montage		5,9 %
Uhrmacherei: Reparaturen		5,1 %
Unterlagsböden		3,5 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Unternehmensberatung		5,9 %
Velo- und Motogeschäft: sämtliche branchenüblichen Tätigkeiten		2,0 %
Veranstaltungstechnik: Vermietung mit Installation und allenfalls Bedienung		3,5 %
Vergoldungsarbeiten		4,3 %
Verlag von Gegenständen, die zum Normalsatz steuerbar sind		3,5 %
Verlag: Inserateeinnahmen		3,5 %
Verlag: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind		0,1 %
Vermietung von zum Normalsatz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt		2,8 %
Vermietung von zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen, soweit nicht anderswo genannt		1,2 %
Vermittlung von Dienstleistungen, soweit nicht anderswo genannt		5,9 %
Vermittlung von Gegenständen aller Art		5,9 %
Vermittlung von Personal/Stellen/Arbeit		5,9 %
Vermögensverwaltung		5,9 %
Verpackungsleistungen		4,3 %
Verzinkerei		4,3 %
Video-Studio: Aufnahmen und Überspielungen		3,5 %
Videothek		3,5 %
Vieh: Handel		0,6 %
Waffengeschäft*	*Reparatur- und Servicearbeiten*	2,0 %
Waffenmechanische Werkstätte		3,5 %
Wäscherei/Glätterei		5,1 %
Wasseraufbereitungsanlagen: Lieferung mit Montage*	*Reparatur- und Servicearbeiten*	2,8 %
WC-Anlagen: Benutzungsgebühr		5,1 %
Weberei		2,8 %
Weinbau		4,3 %
Werbeagentur		5,9 %
Werbetextbüro		5,9 %
Werkzeugbau		4,3 %
Werkzeug-Schärferei		4,3 %

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Branchen und Tätigkeiten	*Nebentätigkeiten bei Mischbranchen*	SSS
Zahnarztpraxis: mit offen überwälzter Steuer bezogene Leistungen, die ohne Zuschlag und gesondert weiterfakturiert werden		0,1 %
Zahntechnisches Labor		5,1 %
Zäune: Herstellung, Lieferung mit Montage sowie Reparaturen		3,5 %
Zeitschriftenverlag: Inserateeinnahmen		3,5 %
Zeitschriftenverlag: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind		0,1 %
Zeitungsverlag: Inserateeinnahmen		3,5 %
Zeitungsverlag: Leistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind		0,1 %
Zeltbau: Vermietung mit Montage		3,5 %
Zimmerei		3,5 %
Zoo-Handlung: Handel mit zum Normalsatz steuerbaren Tieren und Gegenständen		2,0 %
Zoo-Handlung: Handel mit zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenständen		0,1 %
Zügelunternehmen		4,3 %
Zurverfügungstellen von Personal		6,5 %
Zwirnerei		2,8 %

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Verordnung des EFD über die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag

vom 2. April 2014 (Stand am 1. Juli 2014)

Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD),

gestützt auf Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe a des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009[1],

verordnet:

Art. 1 Steuerbefreiung

Von der Einfuhrsteuer sind befreit:

a. Geschenke, die eine Privatperson mit Wohnsitz im Ausland an eine Privatperson mit Wohnsitz im Inland sendet: bis zu einem Wert von 100 Franken pro Sendung, mit Ausnahme von Tabakfabrikaten und alkoholischen Getränken;

b. persönliche Gebrauchsgegenstände und Reiseproviant, die nach den Artikeln 63 und 64 der Zollverordnung vom 1. November 2006[2] zollfrei sind;

c. Waren des Reiseverkehrs nach Artikel 16 Absatz 2 des Zollgesetzes vom 18. März 2005[3]: bis zu einem Gesamtwert von 300 Franken pro Person (Wertfreigrenze); die Gegenstände nach Buchstabe b werden für die Berechnung des Gesamtwertes nicht berücksichtigt;

d. Gegenstände, bei denen der Steuerbetrag je Veranlagungsverfügung nicht mehr als 5 Franken beträgt.

Art. 2 Gewährung der Wertfreigrenze für Waren des Reiseverkehrs

1 Die Wertfreigrenze nach Artikel 1 Buchstabe c wird der reisenden Person nur für Gegenstände gewährt, welche sie zu ihrem privaten Gebrauch oder zum Verschenken einführt. Sie wird der gleichen Person nur einmal täglich gewährt.

2 Übersteigt der Gesamtwert der Gegenstände 300 Franken pro Person, so ist die ganze eingeführte Menge steuerpflichtig.

3 Ein Gegenstand im Wert von über 300 Franken ist immer steuerpflichtig.

AS **2014** 987

1 SR **641.20**
2 SR **631.01**
3 SR **631.0**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

[4] Die Bestimmungen von Artikel 3 des Abkommens vom 4. Juni 1954[4] über die Zollerleichterungen im Reiseverkehr bleiben vorbehalten.

Art. 3 Aufhebung eines anderen Erlasses

Die Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009[5] über die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag wird aufgehoben.

Art. 4 Inkrafttreten

Diese Verordnung tritt am 1. Juli 2014 in Kraft.

HILTPOLD VAT SUPPORT

4 SR **0.631.250.21**
5 [AS **2009** 6833]

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Verordnung des EFD über die Steuerbefreiung von Inlandlieferungen von Gegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr

vom 24. März 2011 (Stand am 1. Mai 2011)

Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD),

gestützt auf Artikel 23 Absatz 5 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009[1],

verordnet:

Art. 1 Voraussetzungen für die Steuerbefreiung

Inlandlieferungen von Gegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr sind von der Mehrwertsteuer befreit, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

a. Die Gegenstände sind für den privaten Gebrauch des Abnehmers oder der Abnehmerin oder für Geschenkzwecke bestimmt.

b. Der Preis der Gegenstände beträgt je Ausfuhrdokument und Abnehmer oder Abnehmerin mindestens 300 Franken (mit Einschluss der Mehrwertsteuer).

c. Der Abnehmer oder die Abnehmerin hat nicht im Inland Wohnsitz.

d. Die Gegenstände werden innert 30 Tagen nach ihrer Übergabe an den Abnehmer oder die Abnehmerin ins Zollausland verbracht.

Art. 2 Nachweis für die Steuerbefreiung

[1] Die Voraussetzungen nach Artikel 1 gelten als erfüllt, wenn der Lieferant oder die Lieferantin der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vorlegt:

a. ein bestätigtes Ausfuhrdokument nach den Artikeln 3–5; oder

b. ein Ausfuhrdokument zusammen mit einer Einfuhrveranlagung nach Artikel 6.

[2] Für Reisegruppen gilt Artikel 7.

Art. 3 Ausfuhrdokument

[1] Das Ausfuhrdokument muss enthalten:

a. Aufdruck «Ausfuhrdokument im Reiseverkehr»;

b. Name und Ort des Lieferanten oder der Lieferantin, wie er oder sie im Geschäftsverkehr auftritt, sowie die Nummer, unter der er oder sie im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist;

c. Name und Anschrift des Abnehmers oder der Abnehmerin;

AS **2011** 1245

[1] SR **641.20**

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

d. Nummer eines amtlichen Ausweises des Abnehmers oder der Abnehmerin und Art dieses Ausweises;

e. Datum der Lieferung der Gegenstände;

f. genaue Beschreibung und Preis der Gegenstände;

g. Feld für die Bestätigung nach den Artikeln 4 und 5.

2 Der Lieferant oder die Lieferantin sowie der Abnehmer oder die Abnehmerin müssen mit ihrer Unterschrift bestätigen, dass sie die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung kennen und dass die Angaben auf dem Dokument richtig sind.

Art. 4 Bestätigung durch die Eidgenössische Zollverwaltung bei der Ausfuhr

1 Werden die im Ausfuhrdokument aufgeführten Gegenstände über eine besetzte Zollstelle ins Zollausland verbracht, so muss der Abnehmer oder die Abnehmerin sie unter Vorlage des Ausfuhrdokuments bei der Zollstelle mündlich anmelden.

2 Die Zollstelle bestätigt die Ausfuhr auf dem Ausfuhrdokument.

3 Der Abnehmer oder die Abnehmerin ist für die Zustellung des bestätigten Ausfuhrdokuments an den Lieferanten oder die Lieferantin verantwortlich.

Art. 5 Nachträgliche Bestätigung

1 Erfolgt die Ausfuhr nicht nach Artikel 4, so können die folgenden Stellen auf dem Ausfuhrdokument bestätigen, dass die Gegenstände im Ausland sind:

a. eine ausländische Zollbehörde;

b. eine schweizerische Botschaft oder ein schweizerisches Konsulat im Wohnsitzstaat des Abnehmers oder der Abnehmerin.

2 Der Abnehmer oder die Abnehmerin muss dem Lieferanten oder der Lieferantin das bestätigte Ausfuhrdokument zustellen.

Art. 6 Einfuhrveranlagung

1 Ist das Ausfuhrdokument nicht bestätigt, so kann es zusammen mit einer Einfuhrveranlagung einer ausländischen Zollbehörde als Nachweis nach Artikel 2 Absatz 1 eingereicht werden.

2 Die Einfuhrveranlagung muss in einer Schweizer Landessprache oder in Englisch oder in einer beglaubigten Übersetzung in eine dieser Sprachen vorliegen.

Art. 7 Steuerbefreiung von Lieferungen an Reisegruppen

1 Lieferanten und Lieferantinnen, die steuerfreie Inlandlieferungen an Teilnehmende von geführten Gruppenreisen im Inland erbringen wollen, benötigen eine Bewilligung der ESTV.

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

[2] Inlandlieferungen an Teilnehmende von geführten Gruppenreisen sind von der Mehrwertsteuer befreit, wenn die Voraussetzungen nach Artikel 1 erfüllt sind und der Lieferant oder die Lieferantin:

a. über eine Liste der Reiseteilnehmenden mit Angaben zu Beginn und Ende der Reise, Reiseprogramm und Reiseroute sowie zum Zeitpunkt der Ein- und Ausreise verfügt;

b. über eine durch die Unterschrift des Reiseveranstalters oder der Reiseveranstalterin bestätigte Erklärung verfügt, dass alle Reiseteilnehmenden Wohnsitz im Ausland haben, gemeinsam ins Inland eingereist sind und gemeinsam ausreisen werden; und

c. für alle Abnehmer und Abnehmerinnen Ausfuhrdokumente nach Artikel 3 ausstellt und sie um eine Kopie der amtlichen Ausweise der Abnehmer und Abnehmerinnen ergänzt.

[3] Der Lieferant oder die Lieferantin muss die Dokumente nach Absatz 2 in einem Dossier zusammenfassen und auf Verlangen der ESTV vorweisen.

Art. 8 Aufhebung bisherigen Rechts

Die Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009[2] über die Steuerbefreiung von Inlandlieferungen von Gegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr wird aufgehoben.

Art. 9 Inkrafttreten

Diese Verordnung tritt am 1. Mai 2011 in Kraft.

HILTPOLD VAT SUPPORT

2 [AS **2009** 6813]

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

Verordnung des EFD über die Verzugs- und die Vergütungszinssätze

641.207.1

vom 11. Dezember 2009 (Stand am 1. Januar 2018)

Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD),

gestützt auf Artikel 74 Absatz 4 des Zollgesetzes vom 18. März 2005[1] (ZG),
auf die Artikel 187 Absatz 1 und 188 Absatz 2 der Zollverordnung vom 1. November 2006[2] (ZV),
auf Artikel 108 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009[3] (MWSTG)
und auf Artikel 22 Absatz 3 das Mineralölsteuergesetzes vom 21. Juni 1996[4] (MinöStG),[5]

verordnet:

Art. 1 Verzugszins

[1] Ein Verzugszins ist geschuldet:

a. bei verspäteter Zahlung der Steuer nach den Artikeln 57 und 87 MWSTG;

b. bei verspäteter Zahlung der Zollabgaben nach Artikel 74 Absatz 1 ZG und Artikel 186 ZV;

c. bei verspäteter Entrichtung der Steuer aufgrund des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999[6];

d. bei verspäteter Entrichtung der Steuer aufgrund der Mehrwertsteuerverordnung vom 22. Juni 1994[7];

e. bei verspäteter Entrichtung der Steuer aufgrund des Bundesratsbeschlusses vom 29. Juli 1941[8] über die Warenumsatzsteuer;

f.[9] bei verspäteter Entrichtung der Steuer aufgrund des MinöStG;

AS **2009** 6835

1 SR **631.0**
2 SR **631.01**
3 SR **641.20**
4 SR **641.61**
5 Fassung gemäss Art. 13 der V des EFD vom 22. Nov. 2013 über die Steuerbegünstigungen bei der Mineralölsteuer, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 4489).
6 [AS **2000** 1134 1300, **2001** 3086, **2002** 1480, **2004** 4719 Anhang Ziff. II 5, **2005** 4545 Anhang Ziff. 2, **2006** 2197 Anhang Ziff. 52 2673 5379 Anhang Ziff. II 5, **2007** 1411 Anhang Ziff. 7 3425 Anhang Ziff. 1 6637 Anhang Ziff. II 5. AS **2009** 5203 Art. 110]
7 [AS **1994** 1464, **1995** 4669, **1996** 2378, **1997** 2779 Ziff. II 37, **1998** 1801]
8 [BS **6** 173; AS **1950** 1467 Art. 4, 5, **1954** 1316 Art. 2, **1958** 471, **1959** 1343 Art. 11 Ziff. IV 1625 Ziff. I Bst. B 1699, **1971** 941, **1973** 644 Ziff. II 2 1061, **1974** 1857 Anhang Ziff. 28, **1982** 142, **1987** 2474, **1992** 288 Anhang Ziff. 27. AS **1994** 1464 Art. 82]
9 Eingefügt durch Art. 13 der V des EFD vom 22. Nov. 2013 über die Steuerbegünstigungen bei der Mineralölsteuer, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 4489).

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

g.[10] bei verspäteter Entrichtung der Steuer aufgrund des Bundesgesetzes vom 21. Juni 1932[11] über die gebrannten Wasser.

[2] Der Zinssatz beträgt pro Jahr:

a. 4,0 % ab dem 1. Januar 2012;

b. 4,5 % vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2011;

c. 5 % vom 1. Januar 1995 bis zum 31. Dezember 2009;

d. 6 % vom 1. Juli 1990 bis zum 31. Dezember 1994;

e. 5 % bis zum 30. Juni 1990.[12]

[3] Verzugszinsen werden erst ab einem Zinsbetrag von 100 Franken erhoben. Vorbehalten bleiben Verzugszinsen für Forderungen, die im Rahmen des Zwangsvollstreckungsverfahrens geltend gemacht werden.[13]

[4] Kein Verzugszins nach Absatz 1 Buchstabe a, c oder d wird erhoben bei einer Nachforderung der Einfuhrsteuer, wenn der Importeur oder die Importeurin im Zeitpunkt der Einfuhr im Inland als steuerpflichtige Person eingetragen war und die der Eidgenössischen Zollverwaltung nachzuentrichtende Steuer als Vorsteuer hätte abziehen können.[14]

Art. 2 Vergütungszins

[1] Ein Vergütungszins wird ausbezahlt:

a. bei verspäteter Rückerstattung der Steuer nach den Artikeln 61 und 88 Absatz 4 MWSTG;

b. bei verspäteter Rückerstattung der Zollabgaben nach Artikel 74 Absatz 3 ZG und Artikel 188 ZV;

c. bei verspäteter Rückerstattung der Steuer aufgrund des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999[15];

d. bei verspäteter Rückerstattung der Steuer aufgrund der Mehrwertsteuerverordnung vom 22. Juni 1994[16];

10 Eingefügt durch Anhang 2 Ziff. II 8 der Alkoholverordnung vom 15. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 5161).
11 SR **680**
12 Fassung gemäss Ziff. I der V des EFD vom 24. Nov. 2011, in Kraft seit 1. Jan. 2012 (AS **2011** 6203).
13 Fassung gemäss Ziff. I der V des EFD vom 13. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS **2016** 3573).
14 Eingefügt durch Ziff. I der V des EFD vom 13. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS **2016** 3573).
15 [AS **2000** 1134 1300, **2001** 3086, **2002** 1480, **2004** 4719 Anhang Ziff. II 5, **2005** 4545 Anhang Ziff. 2, **2006** 2197 Anhang Ziff. 52 2673 5379 Anhang Ziff. II 5, **2007** 1411 Anhang Ziff. 7 3425 Anhang Ziff. 1 6637 Anhang Ziff. II 5. AS **2009** 5203 Art. 110]
16 [AS **1994** 1464, **1995** 4669, **1996** 2378, **1997** 2779 Ziff. II 37, **1998** 1801]

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

e.[17] bei verspäteter Rückerstattung der Mineralölsteuer beziehungsweise des Mineralölsteuerzuschlags auf Treibstoffen nach Artikel 106*a* der Mineralölsteuerverordnung vom 20. November 1996[18];

f.[19] bei verspäteter Rückerstattung der Steuer auf gebrannte Wasser nach Artikel 73 der Alkoholverordnung vom 15. September 2017[20].

[2] Der Zinssatz beträgt pro Jahr:

a. 4,0 % ab dem 1. Januar 2012;

b. 4,5 % vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2011;

c. 5 % vom 1. Januar 1995 bis zum 31. Dezember 2009.[21]

[3] Vergütungszinsen werden erst ab einem Zinsbetrag von 100 Franken ausgerichtet.

Art. 3 Aufhebung bisherigen Rechts

Die Verordnung des EFD vom 4. April 2007[22] über die Verzugs- und Vergütungszinssätze wird aufgehoben.

Art. 4 Inkrafttreten

Diese Verordnung tritt am 1. Januar 2010 in Kraft.

HILTPOLD VAT SUPPORT

17 Eingefügt durch Art. 13 der V des EFD vom 22. Nov. 2013 über die Steuerbegünstigungen bei der Mineralölsteuer, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 4489).
18 SR **641. 611**
19 Eingefügt durch Anhang 2 Ziff. II 8 der Alkoholverordnung vom 15. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 5161).
20 SR **680.11**
21 Fassung gemäss Ziff. I der V des EFD vom 24. Nov. 2011, in Kraft seit 1. Jan. 2012 (AS **2011** 6203).
22 [AS **2007** 1801]

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

HILTPOLD VAT SUPPORT

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!

VAT SUPPORT GMBH
Promenade 22
CH-5200 Brugg

+41 (0)44 747 54 40
www.vatsupport.ch

HILTPOLD
VAT
SUPPORT

→ Steht eine MWST-Revision ins Haus? Kommen Sie lieber früh genug und lassen Ihre Risiken checken. Kontaktieren Sie uns unter hiltpold@vatsupport.ch

ACHTUNG: Alter Stand - Musterdatei!