

MWST-Branchen-Info 05

Motorfahrzeuggewerbe



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

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 31.12.2010:

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 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die vorliegende MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV und ist ab diesem Zeitpunkt gültig. Mündliche und schriftliche Auskünfte, die unter dem alten MWSTG vom 2. September 1999 erteilt wurden und mit dem Inhalt der vorliegenden Information nicht übereinstimmen, gelten nicht für geschäftliche Vorgänge, die ab Inkrafttreten des neuen MWSTG vom 12. Juni 2009 erfolgen. Demgegenüber sind die seinerzeit gestützt auf das alte MWSTG erteilten Auskünfte und veröffentlichten Publikationen nach wie vor gültig für Sachverhalte, welche sich in der Zeit vom 1. Januar 2001 bis zum 31. Dezember 2009 zugetragen haben.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt branchenspezifische Informationen für das Motorfahrzeuggewerbe (Autogaragen, Land- und Baumaschinenhändler, Moto- und Velogeschäfte usw.).

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt, Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Informationen in dieser MWST-Branchen-Info verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der ausführenden MWSTV. Diese Publikation soll den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Inhaltsverzeichnis

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, Garantiarbeiten, 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; Privatanteile an den Autokosten für gewerbsmässige Motorfahrzeughändler und Kostenbeiträge des Personals	18
3	Fiktiver Vorsteuerabzug	21
3.1	Grundsatz.	21
3.2	Definition für gebrauchte individualisierbare bewegliche Gegenstände	22
3.3	Berechnung des fiktiven Vorsteuerabzugs	23
3.4	Voraussetzungen für die Vornahme des fiktiven Vorsteuerabzugs.	24
3.5	Vorübergehende Verwendung für sonstige Zwecke	26
3.6	Rückgängigmachung des fiktiven Vorsteuerabzugs	27
3.7	Aufzeichnungen	29
4	Abzahlungsgeschäfte sowie Geschäfte mit Finanzierungs- oder Leasinggesellschaften	30
4.1	Abzahlungsgeschäfte	30
4.1.1	Abzahlungsgeschäft: Finanzierung durch den Verkäufer (z.B. Garage)	30
4.1.2	Abzahlungsgeschäft: Finanzierung durch ein Finanzinstitut	30
4.2	Fahrzeuglieferungen an Leasinggesellschaften	32
4.2.1	Erhalt von Sonderzahlungen in Form von Barvergütungen	32
4.2.2	Erhalt von Sonderzahlungen in Form von Fahrzeuglieferungen	34
4.3	Eintauschgeschäfte mit Leasinggesellschaften	35
4.4	Schlussabrechnung bei Fahrzeugrückgaben: allfällige Mehr- oder Minderpreise bei Leasingende	36
4.5	Sale-and-lease-back-Geschäfte	37
5	Vermieten / Verleasen von Motorfahrzeugen	39

6	Steuerliche Behandlung von Schadenersatzzahlungen	40
7	Lieferungen von Motorfahrzeugen zwecks Ausfuhr sowie Reparaturarbeiten an im Ausland immatrikulierten Motorfahrzeugen	41
8	Lieferungen von Gegenständen an internationale Organisationen, diplomatische Vertretungen usw.	41
8.1	Abgabenfrei importierte Gegenstände	41
8.2	Verzollte Gegenstände	42
9	Buchführung	43
9.1	Fahrzeugkontrolle	43
10	Saldosteuersatzmethode	44
11	Kioskartikel	45
11.1	Aufteilung der Umsätze auf die verschiedenen Steuersätze	45
12	Vermietung von unbeweglichen Gegenständen (Grundstücke, Gebäude oder Teile davon)	45
12.1	Allgemeines	45
12.2	Vermietung von Tankstellen	46
12.2.1	Ohne Betriebsgebäude	46
12.2.2	Mit Betriebsgebäude	46
12.2.3	Zusätzliche Leistungen des Vermieters	47

1

1.1

Allgemeines 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 (107,6 %), 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.

Beispiel A

Beide Vertragspartner sind steuerpflichtig

Auto Künzli AG Wasserstrasse 1 6301 Zug MWST-Nr. 999'100	Rechnung	
	Zug, 20.5.2010	
	Ritter AG Waren aller Art Haldenstrasse 14 6006 Luzern	
	MWST-Nr. 900'200	
Wir lieferten Ihnen am 20. Mai 2010:		
Neuwagen XY Stamm Nr. 245.689.258 + 7,6 % MWST		CHF 22'000 CHF 1'672 ¹⁾ <u>CHF 23'672</u>
Eintausch: Gebrauchtwagen YZ Stamm Nr. 489.236.721 + 7,6 % MWST	CHF 2'500 <u>CHF 190 ²⁾</u>	<u>CHF -2'690</u>
Aufpreis		CHF 20'982

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

Beispiel B

Nur der Aussteller der Rechnung ist steuerpflichtig

Auto Künzli AG Wasserstrasse 1 6301 Zug MWST-Nr. 999'100	Rechnung Zug, 15.5.2010 Herr Roland Meier Dorfstrasse 2 5034 Suhr
Wir lieferten Ihnen am 15. Mai 2010:	
Neuwagen A Stamm Nr. 100.200.300 + 7,6 % MWST	CHF 35'000 ¹⁾ CHF 2'660 <u>CHF 37'660</u>
Eintausch: Gebrauchtwagen B Stamm Nr. 900.800.700	<u>CHF - 5'000</u> ²⁾
Aufpreis	CHF 32'660

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 fiktiven Vorsteuerabzug von CHF 353.15 (7,6 % von 107,6 % CHF 5'000.00) vornehmen.

Buchungsvorschlag

Verkauf Neufahrzeug:

Debitor M	/	Erlös Neu-Fzge	CHF	35'000.00
Debitor M	/	Umsatzsteuer	CHF	2'660.00
Fahrzeugrücknahme:				
Occ.-Einkauf (oder Warenlager)	/	Debitor M	CHF	4'646.85
Vorsteuer Mat. Aufw.	/	Debitor M	CHF	353.15

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, Garantiarbeiten, 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 Garantiarbeit 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 Garantiarbeiten 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, 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.

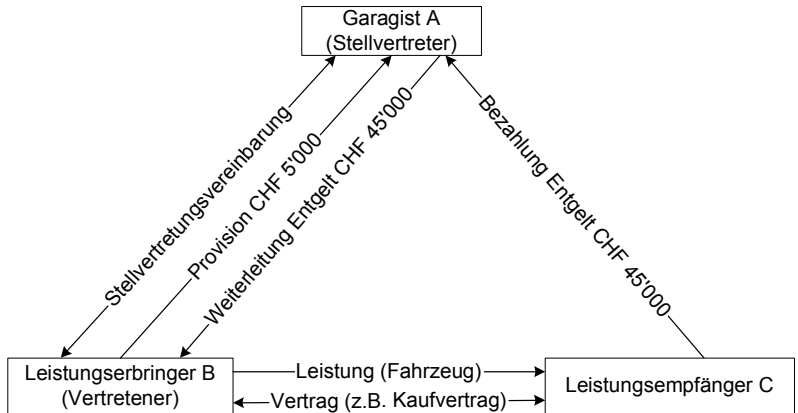
Beispiel 1

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 Prov.	Provision	CHF	4'646.85
Bank	/	Umsatzsteuer	MWST auf Provision	CHF	353.15



Beispiel 2

B (Vertreter) 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 (Vertreter) 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 Garantievversicherung für 500 Franken.

Auto Künzli AG (A) Wasserstrasse 1 6301 Zug MWST-Nr. 999'100	Rechnung Zug, 20.5.2010 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. 7,6 % MWST	CHF 1'500
Garantievversicherung (von der Steuer ausgenommen)	<u>CHF 500</u>
Total Zusatzleistungen	CHF 2'000

Buchungsvorschlag:

<i>Bank</i>	<i>/</i>	<i>Kreditor B</i>	<i>Verkauf Occ.-Fahrzeug</i>	<i>CHF</i>	<i>45'000.00</i>
<i>Kreditor B</i>	<i>/</i>	<i>Bank</i>	<i>Weiterleitung an B</i>	<i>CHF</i>	<i>45'000.00</i>
<i>Bank</i>	<i>/</i>	<i>Erlös Prov.</i>	<i>Provision</i>	<i>CHF</i>	<i>4'646.85</i>
<i>Bank</i>	<i>/</i>	<i>Umsatzsteuer</i>	<i>MWST auf Provision</i>	<i>CHF</i>	<i>353.15</i>
<i>Debitor W</i>	<i>/</i>	<i>Erlös Zub.</i>	<i>4 Winterräder</i>	<i>CHF</i>	<i>1'394.05</i>
<i>Debitor W</i>	<i>/</i>	<i>Umsatzsteuer</i>	<i>MWST auf Winterräder</i>	<i>CHF</i>	<i>105.95</i>
<i>Debitor W</i>	<i>/</i>	<i>Vers.-Prämien</i>	<i>Garantieversicherung</i>	<i>CHF</i>	<i>500.00</i>
<i>Bank</i>	<i>/</i>	<i>Debitor W</i>	<i>Zahlungseingang</i>	<i>CHF</i>	<i>2'000.00</i>

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.

2

2.1

Eigenverbrauch 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 berechtigte 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; 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.

Motorfahrzeuggewerbe

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 3'500 kg 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 7,6 % von (107,6 %) CHF 5'760.00		CHF 406.85

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, 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

Fiktiver Vorsteuerabzug

Bezieht die steuerpflichtige Person einen gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstand ohne Mehrwertsteuerbelastung für die Lieferung an einen Abnehmer im Inland, so darf sie einen fiktiven Vorsteuerabzug vornehmen (Art. 28 Abs. 3 MWSTG).

Als 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 (Art. 62 und 63 MWSTV).

Eine bloss vorübergehende andere Verwendung des Gebrauchtgegenstands in den ersten 6 Monaten seit Erwerb schliesst den fiktiven Vorsteuerabzug nicht aus. Es besteht die Vermutung, dass der Gegenstand unabhängig der konkreten Nutzung in dieser Zeit nicht dem Wiederverkauf oder der Vermietung entzogen wird. Eine Korrektur des Vorsteuerabzugs wegen Eigenverbrauchs nach Artikel 31 Absatz 4 MWSTG bleibt vorbehalten (☞ vorübergehende Verwendung Ziff. 3.5).

3.1

Grundsatz

Die steuerpflichtige Person kann, wenn sie im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit einen gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstand für die Lieferung (Verkauf oder Vermietung) an einen **Abnehmer im Inland** ohne Mehrwertsteuerbelastung bezieht, einen fiktiven Vorsteuerabzug vornehmen. Im Gegenzug muss sie beim Verkauf oder bei der Vermietung des gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstandes das gesamte Entgelt versteuern. Sie kann beziehungsweise muss auf Verlangen des Käufers auf dem Verkaufsbeleg (z.B. Vertrag, Rechnung, Quittung, Gutschrift) die MWST offen ausweisen. Schliesst das Entgelt die Steuer ein, so genügt die Angabe des anwendbaren Steuersatzes.

3.2

Definition für gebrauchte individualisierbare bewegliche Gegenstände

Als gebrauchte individualisierbare bewegliche Gegenstände gelten Gegenstände, die nicht in Einzelteilen veräussert werden und die in ihrem derzeitigen Zustand oder nach ihrer Instandsetzung erneut verwendbar sind (Art. 62 MWSTV).

Wird also beispielsweise ein defekter Occasionswagen eingekauft, in Stand gestellt und wieder verkauft, dann sind die Bedingungen erfüllt. Wird der Occasionswagen indes in Einzelteile zerlegt und werden die brauchbaren Ersatzteile sowie der Schrott verkauft, kann **kein** fiktiver Vorsteuerabzug vorgenommen werden.

Beispiel 1

Ein Fahrzeughändler erwirbt im Januar 2010 einen Occasionswagen für die Lieferung (Verkauf oder Vermietung) an Abnehmer im Inland und macht den fiktiven Vorsteuerabzug geltend.

*Grundsätzlich besteht **Anspruch auf den fiktiven Vorsteuerabzug**, da der Gegenstand individualisierbar und für die Lieferung (Verkauf oder Vermietung) an einen Abnehmer im Inland bestimmt ist.*

Beispiel 2

Ein Fahrzeughändler erwirbt im Januar 2010 einen defekten Occasionswagen, zerlegt diesen in Einzelteile und verkauft sowohl die brauchbaren Einzelteile als auch den Schrott an einen Abnehmer im Inland.

Es besteht kein Anspruch auf den fiktiven Vorsteuerabzug, da der Occasionswagen in Einzelteilen veräussert wird.

3.3

Berechnung des fiktiven Vorsteuerabzugs

Massgebend ist der im Zeitpunkt des Bezugs gültige Steuersatz. Er bemisst sich nach Artikel 25 MWSTG, wobei sich das zu entrichtende (oder durch den Leistungserbringer gutgeschriebene) Entgelt inklusive MWST versteht (für Motorfahrzeuge; 2010:107,6 %).

Beispiel

Schwander Pius
Gibraltarstrasse 2
6000 Luzern

Garage Meier
Bachweg 10
6402 Merlischachen

Luzern, 7.1.2010

Ich verkaufe Ihnen:

1 Gebrauchtwagen XY
Stamm Nr. 563.482.173
1. Inverkehrsetzung 2001
Farbe metallic grün
Km-Stand 150'000

Pauschalpreis Total

CHF 5'500.00

Die Garage Meier darf 388.50 Franken als Vorsteuer geltend machen (7,6 % von [107,6 %] CHF 5'500.00).

3.4

Voraussetzungen für die Vornahme des fiktiven Vorsteuerabzugs

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 gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstand.
- Der Gebrauchtgegenstand wird mit der Absicht der Lieferung (z.B. Verkauf oder Vermietung / Leasing) an einen Abnehmer im Inland bezogen (☞ vorübergehende Verwendung Ziff. 3.5).
- Der Bezug des Gegenstandes erfolgt im Rahmen der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit.
- Der Bezug des Gebrauchtgegenstandes erfolgt ohne Mehrwertsteuerbelastung, d.h. in der Rechnung wird keine MWST ausgewiesen.
- Beim Erwerb des Gebrauchtgegenstandes 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 und dergleichen).
- Die steuerpflichtige Person rechnet nach der effektiven Methode 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).
- Aus der Gesamtheit aller vorhandenen Unterlagen (z.B. Rechnung des Leistungserbringers, Gutschrift des Leistungsempfängers, Vertrag, Quittung) muss erkennbar sein, dass der Anspruch auf den fiktiven Vorsteuerabzug besteht (z.B. Art, Gegenstand, Umfang und Zeitpunkt der Lieferung, Name und Adresse des Leistungserbringers sowie -empfängers [der blosse Hinweis *Passant* ist ungenügend]).



Der fiktive Vorsteuerabzug 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 (effektiver Wrackwert 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 MWST-Nr. 999'300		Herr Mario Dubach Eichenweg 2 6030 Sursee	
		Sempach, 27.4.2010	
Wagenfaktura Nr. 125005			
Wir verkaufen Ihnen folgenden Neuwagen:			
1 Neuwagen XY			
Stamm Nr. 610.452.198			
Nettopreis inkl. Zubehör	CHF	60'090.00	
+ 7,6 % MWST	CHF	4'566.85	
Total	CHF	64'656.85	
Eintausch:			
1 Gebrauchtwagen YZ			
Stamm Nr. 610.136.498	CHF	- 35'000.00	
Aufpreis	CHF	29'656.85	

Die Garage Müller AG darf nur auf dem effektiven Wrackwert und nicht auf dem in der Faktura ausgewiesenen Eintauschpreis den fiktiven Vorsteuerabzug geltend machen (Steuerberechnung somit 7,6 % von [107,6 %] CHF 10'000.00 = CHF 706.30).

☞ Mehr zum Kauf und Verkauf von Gegenständen aus Schadenfällen finden Sie in der MWST-Branchen-Info Versicherungswesen.

3.5

Vorübergehende Verwendung für sonstige Zwecke

Nach Ziffer 3.4 hat der Einkauf des Gebrauchtgegenstands grundsätzlich zu Zwecken einer Lieferung (Verkauf oder Vermietung / Leasing) an einen Abnehmer im Inland zu erfolgen. Somit berechtigen nur jene Gegenstände zum fiktiven Vorsteuerabzug, die im Rahmen der typischen Unternehmens-tätigkeit für die Lieferung (Verkauf oder Vermietung / Leasing) bestimmt sind.

Eine vorübergehende Verwendung für sonstige Zwecke (z.B. als Betriebsmittel oder für private Zwecke) schliesst den fiktiven Vorsteuerabzug nicht aus. Eine Korrektur des Vorsteuerabzugs wegen Eigenverbrauchs nach Artikel 31 Absatz 4 MWSTG bleibt vorbehalten. In den ersten 6 Monaten ab Kauf des Gegenstandes wird die durchgehende Absicht des Bezugs zur Lieferung an einen inländischen Abnehmer vermutet.



Wenn die steuerpflichtige Person den Gebrauchtgegenstand vorübergehend für eine nicht unternehmerische Tätigkeit oder für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit verwendet, ist der fiktive Vorsteuerabzug zu korrigieren (Eigenverbrauch).

Bemessungsgrundlage bei der vorübergehenden Verwendung von Gebrauchtgegenständen ist der Mietwert, der dafür einem unabhängigen Dritten in Rechnung gestellt würde (Art. 31 Abs. 4 MWSTG).

☞ Mehr dazu finden Sie in der MWST-Info Nutzungsänderungen.

Beispiel

Ein Fahrzeughändler (Einzelfirma) erwirbt im Januar 2010 einen Occasionswagen für die Lieferung (Verkauf oder Vermietung) an einen Abnehmer im Inland und macht den fiktiven Vorsteuerabzug geltend.

Variante 1

Vor der Weiterlieferung setzt er diesen Occasionswagen vorübergehend als Vorführ- und Ersatzwagen ein (unternehmerische Tätigkeit).

Der fiktive Vorsteuerabzug ist nicht zu korrigieren. Es liegt kein Eigenverbrauchstatbestand vor, und es ergeben sich somit keine steuerlichen Auswirkungen.

Variante 2

Vor der Weiterlieferung innert 6 Monaten seit Erwerb wird der Tochter des Inhabers das Fahrzeug unentgeltlich für ein Wochenende zur Verfügung gestellt.

Der fiktive Vorsteuerabzug ist nicht zu korrigieren. Für die vorübergehende Verwendung ist eine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vorzunehmen (Berechnungsgrundlage Mietwert).

3.6

Rückgängigmachung des fiktiven Vorsteuerabzugs

Der fiktive Vorsteuerabzug ist von der steuerpflichtigen Person rückgängig zu machen, wenn

- eine Lieferung (Verkauf oder Vermietung) an einen Abnehmer im Ausland erfolgt; oder
- der Gebrauchtgegenstand entgegen der ursprünglichen Absicht der Lieferung (Verkauf oder Vermietung) an einen inländischen Abnehmer für anderweitige Zwecke in Gebrauch genommen wird (☞ Ausnahme vorübergehende Verwendung Ziff. 3.5).

Beispiel 1

Der steuerpflichtige Einzelunternehmer A betreibt eine Garage. Er kauft ein Occasionsfahrzeug von einer nicht steuerpflichtigen Privatperson und macht den fiktiven Vorsteuerabzug geltend.

Variante 1

Das Fahrzeug wird ins Ausland verkauft (Ausfuhr mit Veranlagungsverfügung der EZV belegt).

Es handelt sich um eine Lieferung an einen Abnehmer im Ausland, d.h. der geltend gemachte fiktive Vorsteuerabzug ist rückgängig zu machen.

Variante 2

Nach Ablauf eines Monats wird das Fahrzeug definitiv für den privaten Bedarf entnommen.

Durch die definitive Verwendung für den privaten Bedarf wird der Gegenstand dem Wiederverkauf endgültig entzogen und der geltend gemachte fiktive Vorsteuerabzug ist rückgängig zu machen.

Variante 3

Nachdem über ein Jahr vergeblich versucht wurde, das Fahrzeug zu verkaufen, wird dieses umgebaut und für die betriebseigene Autofahrschule (nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG von der Steuer ausgenommen) verwendet.

Durch den Umbau des Fahrzeuges und die Verwendung für die betriebs-eigene Autofahrschule wird der Gegenstand dem Wiederverkauf endgültig entzogen und der geltend gemachte fiktive Vorsteuerabzug ist rückgängig zu machen. Auf dem zum Umbau verwendeten Material besteht kein Anrecht auf Vorsteuerabzug (Verwendung für ausgenommene Leistungen).

Variante 4

Nach 3 Monaten wird beschlossen, das Fahrzeug als Servicefahrzeug für den Pannendienst umzurüsten.

Das Fahrzeug wird dem Wiederverkauf entzogen, d.h. der geltend gemachte fiktive Vorsteuerabzug ist rückgängig zu machen.

Beispiel 2

Ein steuerpflichtiger Landmaschinenhändler (Einzelfirma) bezieht von einem nicht steuerpflichtigen inländischen Lieferanten eine Glattwalze für die Bodenbearbeitung und macht den fiktiven Vorsteuerabzug geltend. Infolge Unverkäuflichkeit wird beschlossen, die Walze definitiv im eigenen Landwirtschaftsbetrieb einzusetzen.

Die Glattwalze wird dem Wiederverkauf entzogen, d.h. der geltend gemachte fiktive Vorsteuerabzug ist rückgängig zu machen.

Zeitpunkt der Rückgängigmachung

Der fiktive Vorsteuerabzug ist von der steuerpflichtigen Person in jener Abrechnungsperiode rückgängig zu machen, in der die Lieferung an einen Abnehmer im Ausland erfolgt beziehungsweise in der der Gegenstand dem Verkauf oder der Vermietung entzogen wird.

3.7

Aufzeichnungen

Zur Überprüfung, ob der fiktive Vorsteuerabzug berechtigt ist oder nicht, muss die steuerpflichtige Person über die Gebrauchtgegenstände eine Bezugs- und Lieferungskontrolle führen. Die Ausgestaltung dieser Kontrolle bleibt der steuerpflichtigen Person vorbehalten. Sie muss jedoch Gewähr dafür bieten, dass die einzelnen Geschäftsvorfälle leicht und zuverlässig nachvollziehbar sind (Prüfspur).

Vorzugsweise wird dieser Aufzeichnungspflicht durch separate Einkaufs- und Verkaufskontrollen (z.B. Wagenhandelskontrolle) entsprochen. Bei zu einem Gesamtpreis erworbenen Gebrauchtgegenständen sind pro Gesamtheit separate Aufzeichnungen zu führen (Art. 64 MWSTV).

Beispiel**Bezugs- und Lieferungskontrolle für einzeln erworbene Gegenstände**

Ankauf				Verkauf		
Datum	Lieferant	Gegenstand	EP (in CHF)	Datum	Kunde	VP (in CHF)
17.1.10	Thomas Heiniger, Zürich	Occasionsfahr- zeug Marke XY, Chassis-Nr. 162751, 1. Inv. 7.2001	7'000	2.2.10	André Jakober, Sarnen	8'200
28.1.10	Ernst Michel, Hofstetten	Occasionsfahr- zeug Marke C, Chassis-Nr. 123456 1. Inv. 10.1999	2'000	28.2.10	Markus Zemp, Buchs	3'500
..
..

EP = Einstandspreis sowie VP = Verkaufspreis

Es empfiehlt sich, die Lieferanten und Kunden im Verzeichnis mit Name, Vorname und Ort aufzuführen, damit ohne weiteres auf die entsprechenden Belege zugegriffen werden kann.

Da die Individualisierbarkeit der Gegenstände Voraussetzung für den fiktiven Vorsteuerabzug ist, müssen die Gebrauchtgegenstände sowohl auf den Rechnungen (Einkaufs- und Verkaufsrechnung) als auch in der Bezugs- und Lieferungskontrolle detailliert gekennzeichnet und somit einwandfrei identifizierbar sein.

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)	<u>CHF 1'566.60</u>
	CHF 31'566.60
7,6 % MWST von CHF 31'566.60	CHF 2'399.05

Verkaufspreis inkl. 7,6 % MWST **CHF 33'965.65**

Zahlungsvorgang:

Akontozahlung von Kunde B	CHF 15'000.00
Zahlung des Finanzinstituts C gegen Abtretung der Forderung aus dem Verkaufsvertrag	CHF 17'399.05
Teilzahlungszuschlag (TZZ, Zins), abgetreten an das Finanzinstitut C	CHF 1'566.60

Total **CHF 33'965.65**

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 2'399.05

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 2'399.05

Zahlungsvorgang:

Kassa	/	Debitor B (Barzahlung Kunde B)	CHF 15'000.00
Bank	/	Debitor B (Zahlung Finanzinstitut C)	CHF 17'399.05
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 Kautions 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
+ 7,6 % MWST		CHF	2'280.00
Verkaufspreis inkl. 7,6 % MWST		CHF	<u>32'280.00</u>
Abzüglich:			
Sonderzahlung	CHF	10'000.00	
Kaution	CHF	2'330.00	
1. Leasingrate	CHF	<u>950.00</u>	<u>CHF - 13'280.00</u>
Unser Restguthaben		CHF	19'000.00

Der Motorfahrzeughändler A versteuert 32'280 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

<i>Wir haben im Namen und für Rechnung der Leasinggesellschaft Y von Ihnen erhalten:</i>			
<i>Anzahlung gemäss Leasingvertrag Nr. 999</i>			
Sonderzahlung		CHF	10'000.00
Kaution		CHF	2'330.00
1. Leasingrate		CHF	<u>950.00</u>
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
+ 7,6 % MWST		CHF	<u>2'280.00</u>
Verkaufspreis inkl. 7,6 % MWST		CHF	32'280.00
Eintausch:			
Occasionswagen (Marke, Typ, Stamm-Nr.)			
Preis inkl. 7,6 % MWST		CHF	<u>- 8'000.00</u>
Aufpreis		CHF	24'280.00
Abzüglich:			
Sonderzahlung	CHF	10'000.00	
Kaution	CHF	2'330.00	
1. Leasingrate	CHF	<u>950.00</u>	<u>CHF - 13'280.00</u>
Restguthaben		CHF	11'000.00

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 Fahrzeug-einkaufs. Der Betrag, welcher dem Leasingnehmer bezahlt wird, darf für die Geltendmachung des fiktiven Vorsteuerabzugs mitberücksichtigt werden.

Beispiele

- Beim Leasingende ist die Garage A verpflichtet, von der Leasinggesellschaft X das Fahrzeug zum Preis von 10'000 Franken (inkl. 7,6 % 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 fiktiven Vorsteuerabzug 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. 7,6 % 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.

Bei Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung von Fahrzeugen (z.B. Personenwagen oder Motorhomes) ist eine Steuerbefreiung möglich, sofern die Fahrzeuge direkt ins Ausland befördert oder versendet werden (keine Untervermietung im Inland) und vom Leistungsempfänger überwiegend im Ausland gebraucht oder genutzt werden.

Der Nachweis, dass der Gegenstand während der Mietdauer überwiegend im Ausland gebraucht oder genutzt wurde, obliegt dem Leistungserbringer.

☞ Mehr dazu finden Sie in den MWST-Infos Ort der Leistungserbringung sowie Steuerobjekt.

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 Saldosteuerersatzmethode abrechnet, handelt es sich um eine zivilrechtliche Angelegenheit. Zu deren Beurteilung sind im Streitfall die Zivilgerichte zuständig (Art. 6 Abs. 2 MWSTG).

☞ Mehr dazu finden Sie in den MWST-Infos Steuerobjekt sowie Saldosteuerersatz 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 **Abgabefrei 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) abgabefrei 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 abgabefrei 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 abgabefrei 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 (Nr. 1070, 1076 - 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 fiktivem Vorsteuerabzug, 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 (☞ Ziff. 3.7).

Saldosteuersatzmethode

Wer als steuerpflichtige Person jährlich nicht mehr als 5.02 Mio. Franken (im Jahr 2010; CHF 5 Mio.) Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt und im gleichen Zeitraum nicht mehr als 109'000 Franken (im 2010; CHF 100'000) Steuern, berechnet nach dem für sie massgebenden Saldosteuersatz, zu bezahlen hat, kann nach 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-Carosseriespenglerei;
- Auto-Elektro-Werkstatt;
- Auto-Malerei / Auto-Spritzwerk;
- Auto-Neuwagen: Handel;
- Auto-Occasionen bis 3,5 t: Handel;
- Auto-Reparaturwerkstatt;
- Autoverwertung;
- Autowaschanlage;
- Baumaschinen und Baugeräte: Handel;
- Kiosk: alle Umsätze mit Ausnahme der Provisionseinnahmen;
- Landmaschinen: sämtliche branchenübliche Tätigkeiten;
- Motoren: Handel;
- Motorgeräte: Handel;
- Pneu: Handel;
- Treibstoffverkauf auf Provisionsbasis;
- Treibstoffverkauf im eigenen Namen;
- Velo- und Motogeschäft: sämtliche branchenübliche Tätigkeiten.

☞ Mehr dazu finden Sie in der MWST-Info Saldosteuersätze.

11

Kioskartikel

Die Lieferungen der in Artikel 25 Absatz 2 MWSTG aufgeführten Gegenstände sind zum reduzierten Satz steuerbar. Es handelt sich in der Regel um folgende Kioskartikel:

- Nahrungsmittel, ausgenommen alkoholische Getränke. Der reduzierte Satz gilt nicht für Nahrungsmittel, die im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen abgegeben werden. Als gastgewerbliche Leistung gilt die Abgabe von Nahrungsmitteln, 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

12.2.1

Vermietung von Tankstellen 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 (in der Regel 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, 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, 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).

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: 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:

- In elektronischer Form über Internet:
www.estv.admin.ch (Webcode: d_03668_de)

- In Papierform beim:
Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
Vertrieb Publikationen
Drucksachen Mehrwertsteuer
3003 Bern

www.bundespublikationen.admin.ch