

Branchenbroschüre Nr. 05

Motorfahrzeuggewerbe

Gültig ab 1. Januar 2008

Die in dieser Publikation enthaltenen Informationen sind als **Ergänzung** zur Wegleitung zur Mehrwertsteuer zu verstehen.



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

Gültig bis
31. Dezember 2009

Zuständigkeiten

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/d/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm

Wichtige Vorbemerkungen

Diese Publikation basiert auf der Broschüre, welche im September 2000 von der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegeben wurde und ab Einführung des Mehrwertsteuergesetzes (1. Januar 2001) gültig war.

Die seither vorgenommenen, diesen Bereich betreffenden Änderungen (Mehrwertsteuergesetz, Verordnung zum Mehrwertsteuergesetz, Praxisänderungen und –präzisierungen) sind in die vorliegende Publikation aufgenommen worden. Diese materiellen Änderungen sind in der Publikation schattiert (wie dieser Hinweis grau hinterlegt), so dass die seit 1. Januar 2001 eingetretenen Änderungen für die steuerpflichtigen Personen und ihre Vertreter leicht ersichtlich sind.

Im übrigen Text wurden lediglich kleine sprachliche Anpassungen sowie Aktualisierungen der Beispiele vorgenommen, welche in materieller Hinsicht jedoch keine Änderungen zur Folge haben (und daher auch nicht grau hinterlegt sind). Ausserdem wird auf wichtige Punkte und Besonderheiten jeweils speziell hingewiesen.

Abkürzungen

ESA	Einkaufsorganisation des Schweizerischen Auto- und Motorfahrzeuggewerbes
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 2.9.1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTGV	Verordnung vom 29.3.2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.201)
OR	Schweizerisches Obligationenrecht (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
VTS	Verordnung vom 19.6.1995 über die technischen Anforderungen an Strassenfahrzeuge (SR 741.41)
VVV	Verkehrsversicherungsverordnung (SR 741.31)
Z	Randziffer in der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer (bis zur Herausgabe der Wegleitung 2008 beziehen sich die Zifferangaben noch auf die Wegleitung aus dem Jahre 2001)
Ziff.	Ziffer in dieser Broschüre

Gültig bis
31. Dezember 2009

Inhaltsverzeichnis

Seite

1.	Allgemeines	7
1.1	Steuerobjekt	7
1.2	Grundsatz der Steuerpflicht	7
2.	Vorsteuern	7
2.1	Vorsteuerabzug	7
2.2	Ausschluss des Vorsteuerabzugs	8
3.	Entgelt	8
3.1	Grundsätzliches	8
3.2	Nicht zum Entgelt gehörende Beträge	9
3.3	Eintausche, Verrechnungen, Rabatte	9
3.4	Austauschreparaturen	11
3.5	Ersatzlieferungen, Garantiarbeiten, „Gratis-Service“	11
3.6	Sponsoring, Werbung, Naturalleistungen und Spenden	12
3.7	Selbstabnahme von Motorfahrzeugen (Delegation der Einzelprüfung vor der Zulassung)	12
3.8	Vermittlungsgeschäfte (Handeln im fremden Namen)	12
3.9	Entgelt aus dem Überlassen von Informationen, Provisionen	13
4.	Eigenverbrauch	14
4.1	Eigenverbrauchstatbestände	14
4.2	Bemessungsgrundlage; Privatanteile an den Autokosten für gewerbsmässige Motorfahrzeughändler und Kostenbeiträge des Personals	14
5.	Margenbesteuerung	16
5.1	Allgemeines	16
5.2	Formelle Voraussetzungen	16
5.3	Materielle Voraussetzungen	17
5.4	Bemessungsgrundlage bei einzeln erworbenen Gegenständen	17
5.5	Bemessungsgrundlage bei zu einem Gesamtpreis erworbenen Gegenständen	19
5.6	Aufzeichnungspflicht	19
6.	Geschäfte mit Finanzierungs- oder Leasinggesellschaften	20
6.1	Feste Abtretung der Entgeltforderung an ein Finanzinstitut (Fahrzeugauflieferung an einen Kunden)	20
6.2	Fahrzeugauflieferungen an Leasinggesellschaften	20
6.2.1	Erhalt von Sonderzahlungen in Form von Barvergütungen	20
6.2.2	Erhalt von Sonderzahlungen in Form von Fahrzeugauflieferungen	21
6.2.3	Eintauschgeschäfte mit Leasinggesellschaften	22
6.2.4	Schlussabrechnung bei Fahrzeugrückgaben	22
6.2.5	Mehr- und Minderpreise bei Leasingende	23
7.	Sale-and-lease-back-Geschäfte	24
8.	Vermieten / Verleasen von Motorfahrzeugen	25
9.	Steuerliche Behandlung von Schadenersatzleistungen	25
10.	Lieferungen von Motorfahrzeugen zwecks Ausfuhr sowie Reparaturarbeiten an im Ausland immatrikulierten Motorfahrzeugen	26
11.	Lieferungen von Gegenständen an internationale Organisationen, diplomatische Vertreter usw.	26

		6
11.1	Abgabenfrei importierte Gegenstände	26
11.2	Verzollte Gegenstände	27
12.	Buchführung	28
12.1	Grundsatz	28
12.2	Fahrzeugkontrolle	28
12.3	Erfassung und Gliederung der Aufwendungen und Erlöse.	29
12.4	Empfehlungen für die Buchführung kleinerer und mittlerer Betriebe mit konventioneller Buchhaltung	29
12.5	Saldosteuersatzmethode	31
12.6	Kioskartikel	32
13.	Vermietung von unbeweglichen Gegenständen (Grundstücke, Gebäude oder Teile davon)	33
13.1	Allgemeines.	33
13.2	Vermietung von Tankstellen	33
13.2.1	Ohne Betriebsgebäude.	33
13.2.2	Mit Betriebsgebäude	33
13.2.3	Zusätzliche Leistungen des Vermieters	33

Gültig bis
31. Dezember 2009

1. Allgemeines

1.1 Steuerobjekt

Nach Artikel 5 MWSTG unterliegen der MWST folgende durch steuerpflichtige Personen getätigte Umsätze, sofern diese nicht ausdrücklich von der MWST ausgenommen sind (Art. 18 MWSTG):

- a) im Inland gegen Entgelt erbrachte Lieferungen von Gegenständen;
- b) im Inland gegen Entgelt erbrachte Dienstleistungen;
- c) Eigenverbrauch im Inland;
- d) Bezug von Dienstleistungen gegen Entgelt von Unternehmen mit Sitz im Ausland.

Zudem wird die MWST auf der Einfuhr von Gegenständen erhoben (Art. 73 Abs. 1 MWSTG).

1.2 Grundsatz der Steuerpflicht

Steuerpflichtig ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft 75'000 Franken übersteigen. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Tätigkeit mit einer Gewinnabsicht verbunden ist oder nicht (Art. 21 Abs. 1 MWSTG).

Nach Artikel 24 MWSTG ist überdies steuerpflichtig, wer im Kalenderjahr unter den in Artikel 10 MWSTG aufgestellten Voraussetzungen für mehr als 10'000 Franken Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland bezieht. Soweit der Bezüger nicht bereits nach Artikel 21 Absatz 1 MWSTG steuerpflichtig ist, beschränkt sich die Steuerpflicht auf diese Bezüge. Die nach Artikel 21 Absatz 1 MWSTG steuerpflichtige Person deklariert ungeachtet der Mindestgrenze jeden solchen Dienstleistungsbezug (Art. 24 MWSTG). Sie kann jedoch gegebenenfalls in der gleichen MWST-Abrechnung den Vorsteuerabzug (☞ Ziff. 2) vornehmen.

Unternehmen mit einem Jahresumsatz bis zu 250'000 Franken fallen unter die Ausnahme von der Steuerpflicht, sofern die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende MWST (Steuerzahllast) regelmässig nicht mehr als 4'000 Franken im Jahr beträgt (Art. 25 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

2. Vorsteuern

2.1 Vorsteuerabzug

Da die MWST grundsätzlich auf allen Stufen des Produktions- und Verteilungsprozesses erhoben wird, ist zur Vermeidung einer Steuerekumulation (steuerbelasteter Einkauf und Versteuerung des Umsatzes) das Instrument des Vorsteuerabzugs vorgesehen.

Die steuerpflichtige Person kann in ihrer MWST-Abrechnung die von ihrem Leistungserbringer oder die bei der Einfuhr durch die EZV belastete Vorsteuer in Abzug bringen, sofern

- sie die diesbezüglichen Lieferungen und Dienstleistungen für einen steuerbaren Unternehmenszweck (Art. 38 Abs. 2 MWSTG) verwendet und
- die Fakturen des Lieferanten oder Dienstleistungserbringers und die Veranlagungsverfügungen der EZV den Anforderungen (Art. 37 Abs. 1 MWSTG, Z 740 ff.) genügen.

Rechnet die steuerpflichtige Person nach vereinbarten Entgelten ab, darf sie den Vorsteuerabzug in dem Quartal vornehmen, in welchem sie die Rechnung ihres inländischen Lieferanten erhält oder über das Original der Veranlagungsverfügung der EZV verfügt.

Wurde der steuerpflichtigen Person auf Gesuch hin die Abrechnung nach vereinbarten Entgelten zugestanden, darf sie die Vorsteuer erst in dem Quartal abziehen, in welchem sie diese ihrem inländischen Lieferanten vergütet oder über das Original der Veranlagungsverfügung der EZV verfügt.

☞ Näheres zum Vorsteuerabzug unter Z 816 ff.

2.2 **Ausschluss des Vorsteuerabzugs**

Die steuerpflichtige Person darf die Vorsteuer, welche auf ihrem Einkauf von Gegenständen und ihrem Bezug von Dienstleistungen lastet, nicht abziehen, wenn sie diese Leistungen nicht für steuerbare Zwecke, sondern beispielsweise für nicht als Umsätze geltende oder private Tätigkeiten sowie für Leistungen in Ausübung hoheitlicher Gewalt verwendet. Auch bei Umsätzen, die von der MWST ausgenommen sind (Art. 18 MWSTG), ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen, es sei denn, die steuerpflichtige Person hat für deren Versteuerung nach Artikel 26 MWSTG optiert (☞ Z 683 ff.).

Vom Anspruch auf Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind ferner 50% der Steuerbeträge auf ausschliesslich geschäftlichen Ausgaben für Verpflegung und Getränke (Art. 38 Abs. 5 MWSTG).

☞ Näheres zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs unter Z 841 ff.

3. **Entgelt**

3.1 **Grundsätzliches**

Die MWST wird vom Entgelt berechnet. Zum Entgelt gehört alles, was der Leistungsempfänger oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet. Die Gegenleistung umfasst auch den Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden. Im Falle einer Lieferung oder Dienstleistung an eine nahestehende Person gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde, also der Marktpreis (Art. 33 Abs. 1 und 2 MWSTG).

Im Falle einer Leistung an das Personal gilt abweichend zum Vorgenannten als Bemessungsgrundlage das vom Personal tatsächlich bezahlte Entgelt. Die steuerpflichtige Person schuldet jedoch mindestens den Steuerbetrag, der im Fall des Eigenverbrauchs geschuldet wäre. Nicht unter diese Ausnahmebestimmung fällt dasjenige Personal, welches massgeblich am Unternehmen beteiligt ist (Art. 33 Abs. 3 MWSTG).

☞ Mehr dazu in der Broschüre Eigenverbrauch.

3.2 Nicht zum Entgelt gehörende Beträge

Die nachfolgenden Abgaben und hinterlegten 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 (nicht abschliessende Aufzählung):

- 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;
- Kauttionen, Depots und andere Beträge, die der steuerpflichtigen Person als Sicherheit dienen und die dem Kunden zurückerstattet werden müssen (z.B. die Kaution bei Mietgeschäften).

3.3 Eintausche, Verrechnungen, Rabatte

Wird die Forderung aus einer Lieferung ganz oder teilweise durch Verrechnung oder Annahme von Gegenständen an Zahlungs statt getilgt, so zählt gemäss Artikel 33 Absatz 4 MWSTG der dafür erhaltene oder angerechnete Betrag zum steuerbaren Entgelt. Die durch Verrechnung oder Warenannahme ausgeglichenen Forderungen werden sowohl als Einnahmen wie auch als Ausgaben verbucht (☞ Z 936).

Damit ein gewährter Rabatt steuerlich anerkannt werden kann, muss er in der Rechnung und im Vertrag (sofern ein solcher ausgestellt wird) ausgewiesen sein.

Beispiel

Verkauf eines neuen Fahrzeuges zum Preis von	Fr. 20'000.00
./. 5% Rabatt	<u>Fr. 1'000.00</u>
Total	Fr. 19'000.00

gegen:

Eintausch eines Occasionswagens	Fr. 6'000.00
Aufpreis	<u>Fr. 13'000.00</u>

Im Falle eines Barverkaufs werden im Kassabuch folgende Eintragungen vorgenommen:

Einnahmen:

Verkauf Neuwagen	Fr. 19'000.00
------------------	---------------

Ausgaben:

Kauf Occasionswagen	Fr. 6'000.00
---------------------	--------------

Das zum Normalsatz steuerbare Entgelt beträgt somit	Fr. 19'000.00
---	---------------

Bei solchen Tauschgeschäften sind beide Vertragspartner sowohl Leistungserbringer als auch Leistungsempfänger. Wenn beide steuerpflichtig sind, versteuert jeder seine Lieferung zum Normalsatz, ausser der Gegenstand wurde ausschliesslich für eine gemäss Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommene Tätigkeit verwendet. Sofern auch die Voraussetzungen hinsichtlich Form und Inhalt der Rechnung erfüllt sind und der Verwendungszweck die Erzielung steuerbarer Umsätze betrifft, können beide Geschäftspartner die auf der Gegenlieferung lastende MWST als Vorsteuer in Abzug bringen (§ Z 790).

Wird im Vertrag und in der Rechnung an den Käufer des neuen Gegenstandes nur der in Geld zu leistende Betrag (Aufpreis) genannt und ein Rabatt nicht wie im Beispiel hiervoor separat ausgewiesen, so ist der Katalogpreis (bzw. Listen- oder offizieller Verkaufspreis) des neuen Gegenstandes zu versteuern. Die Differenz zwischen diesem Preis und dem Aufpreis gilt als Wert des eingetauschten Gegenstandes.

Beispiel

Im Liefervertrag und in der Rechnung wird nur ein Aufpreis genannt von	Fr. 13'000.00
--	---------------

Der Katalogpreis des neuen Fahrzeuges beträgt	Fr. 20'000.00
---	---------------

Der Eintauschwert beläuft sich daher auf	Fr. 7'000.00
--	--------------

Das zum Normalsatz steuerbare Entgelt beträgt somit	Fr. 20'000.00
---	---------------

Wird im Vertrag zwar nur der Aufpreis genannt, in der Rechnung aber nebst dem Lieferpreis des neuen Gegenstandes und dem Anrechnungswert für das Eintauschobjekt ein Rabatt separat ausgewiesen (wobei der Aufpreis gleich bleibt), kann auf die Rechnung abgestellt werden.



Der bei Eintauschgeschäften gewährte Rabatt darf nicht höher sein als der Rabatt, welcher bei einem Verkauf eines gleichen Gegenstandes ohne Eintausch einem unabhängigen Dritten gewährt würde.

3.4

Austauschreparaturen

Bei Austauschreparaturen werden revidierte Gegenstände im Austausch zu gleichartigen defekten Teilen und gegen Bezahlung eines Aufpreises (Werklohn) 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 Aufpreis (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. Erfolgt dennoch ein Hinweis, unterliegt der Preis des fakturierten neuen Gegenstandes der MWST zum Normalsatz.

☞ Mehr dazu unter Z 286 ff.

3.5

Ersatzlieferungen, Garantiarbeiten, „Gratis-Service“

Ist die steuerpflichtige Person nach Gesetz (z.B. wegen Mängeln, Art. 206 oder 368 OR) oder aus Vertrag verpflichtet, dem Leistungsempfänger den gelieferten Gegenstand ohne zusätzliches Entgelt zu ersetzen oder auf eigene Kosten in stand zu stellen, wird mit dieser Ersatzleistung oder Garantiarbeit eine grundsätzlich steuerbare Lieferung ausgeführt. Für diese Lieferung ist aber keine zusätzliche MWST geschuldet. Die MWST ist mit der Versteuerung des Entgelts für die ursprüngliche Lieferung entrichtet worden. Das Gleiche gilt beim sogenannten „Gratis-Service“ (z.B. an Automobilen), der im Kaufvertrag vereinbart wurde.

Werden für Garantiarbeiten Ersatzteile verwendet oder lässt die steuerpflichtige Person solche Arbeiten durch steuerpflichtige Dritte vornehmen, kann sie die ihr dabei belastete Vorsteuer in Abzug bringen (vorbehältlich Z 759 ff.).



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.

Auf Grund der Vielfalt der verschiedenen Garantieversicherungen, erweiterten Service- und Garantieleistungen usw. kann im Rahmen dieser Broschüre nicht näher darauf eingegangen werden. Die ESTV erteilt auf Anfrage gerne weitere Auskünfte.

3.6 **Sponsoring, Werbung, Naturalleistungen und Spenden**

Zahlungen/Zuwendungen im Rahmen des Sponsorings und von Spenden dienen in der Regel der Unterstützung von Einrichtungen (z.B. Vereine, Verbände) und Personen für ihre Tätigkeit oder von Anlässen im Bereich des Sports, der Kultur, der Gemeinnützigkeit usw.

Die mehrwertsteuerliche Behandlung des Sponsorings und der Spenden ist davon abhängig, ob

- die Unterstützung in Form von Geld- oder Naturalleistungen erbracht wird oder
- der Empfänger für die Unterstützung eine Gegenleistung erbringt.

☞ Näheres dazu unter Z 265, 282, 412 bis 426 und 851.

3.7 **Selbstabnahme von Motorfahrzeugen (Delegation der Einzelprüfung vor der Zulassung)**

Soweit die steuerpflichtige Person dem Kunden die Kosten für die Selbstabnahme von Fahrzeugen gemäss Artikel 32 Absätze 1 bis 4 VTS in Rechnung stellt, sind diese zum Normalsatz steuerbar.

3.8 **Vermittlungsgeschäfte (Handeln im fremden Namen)**

Verkauft die steuerpflichtige Person einen Gegenstand im fremden Namen, ist der daraus erzielte Umsatz nicht steuerbar, wenn

- ihr der Vertretene dafür einen schriftlichen Auftrag erteilt hat und
- aus sämtlichen dazu erstellten Dokumenten (Rechnung, Vertrag oder Quittung) hervorgeht, dass die steuerpflichtige Person den Gegenstand ausdrücklich im Namen und für Rechnung (als direkter Stellvertreter bzw. Vermittler) des Vertretenen verkauft und
- eine schriftliche Abrechnung erstellt wird, in der die der steuerpflichtigen Person zustehende Provision ausgewiesen wird.

Aus allen Dokumenten muss unter Angabe von Name und Adresse für den Leistungsempfänger (Käufer des Gegenstandes) klar hervorgehen, wer der Vertreter und wer der Vertretene ist.

Handelt bei einer Lieferung oder Dienstleistung der Vertreter zwar für fremde Rechnung, tritt er aber nicht ausdrücklich im Namen des Vertretenen auf, so liegt sowohl zwischen dem Vertretenen und dem Vertreter als auch zwischen dem Vertreter und dem Leistungsempfänger eine Lieferung oder Dienstleistung vor.

☞ Näheres dazu unter Z 190 ff. sowie in der Broschüre Auktionen, Handel mit Kunst- und gebrauchten Gegenständen.

3.9

Entgelt aus dem Überlassen von Informationen, Provisionen

Erhält die steuerpflichtige Person von Banken, Versicherungs- oder Leasinggesellschaften für das Gewinnen von Kunden Entschädigungen, handelt es sich mehrwertsteuerrechtlich um das Entgelt für eine Dienstleistung im Sinne des Überlassens von Informationen, sogenannte „finder's fees“. Nach Artikel 14 Absatz 3 MWSTG gilt:

- Die Entschädigung ist zum Normalsatz steuerbar, wenn die Bank, Versicherungs- oder Leasinggesellschaft ein inländisches Unternehmen ist.
- Die Entschädigung unterliegt nicht der MWST, wenn die Bank, Versicherungs- oder Leasinggesellschaft ein Unternehmen mit Sitz im Ausland ist.

Beispiele (für inländische Vertragspartner)

- Eine Leasinggesellschaft zahlt der Garage X für das Zuführen eines Leasingnehmers eine Abschlussprovision („finder's fee“) aus. Die Provision ist zum Normalsatz steuerbar.
- Eine Bank zahlt der Garage Y für das Zuführen eines Kleinkreditkunden eine Provision („finder's fee“) aus. Die Provision ist zum Normalsatz steuerbar.
- Die Baumaschinen AG gibt dem Versicherungsvertreter oder der Versicherung den Namen eines Baumaschinenkäufers bekannt und erhält dafür eine Provision („finder's fee“). Die Provision ist zum Normalsatz steuerbar.

Bezüglich Provision aus dem Handeln im fremden Namen (☞ Ziff. 3.8) gilt:

- Der steuerpflichtige Vertreter versteuert die Provision als Entgelt für seine Dienstleistung grundsätzlich zum Normalsatz (Art. 14 Abs. 1 MWSTG).
- Die Provision ist beim Vertreter jedoch von der MWST befreit, wenn der vermittelte Umsatz selbst steuerbefreit ist oder ausschliesslich im Ausland bewirkt wird. Dies ist dann der Fall, wenn der Gegenstand direkt exportiert wurde (☞ Z 529 ff.) oder wenn die vermittelte Lieferung oder Dienstleistung als im Ausland erbracht gilt (Art. 14 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 19 Abs. 2 Ziff. 8 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 durch die ESA entrichtet.¹*
- *Provisionen für den Verkauf ausländischer Autobahnvignetten und Gebührenkarten sind von der MWST befreit (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG).*

Entschädigungen, die direkt dem Angestellten einer steuerpflichtigen Person ausgerichtet werden, sind 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.

4. Eigenverbrauch

4.1 Eigenverbrauchstatbestände

Eigenverbrauch liegt nach Artikel 9 Absatz 1 MWSTG vor, wenn die steuerpflichtige Person aus ihrem Unternehmen Gegenstände dauernd oder vorübergehend entnimmt, die oder deren Bestandteile sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben, und die:

- sie für unternehmensfremde Zwecke, insbesondere für ihren privaten Bedarf oder für den Bedarf ihres Personals verwendet;
- sie für eine von der MWST ausgenommene Tätigkeit verwendet;
- sie unentgeltlich abgibt; ausgenommen sind Geschenke bis 300 Franken pro Empfänger und pro Jahr und Warenmuster zu Zwecken des Unternehmens;
- bei Wegfall der Steuerpflicht sich noch in ihrer Verfügungsmacht befinden.

Eigenverbrauch kann überdies auch bei Arbeiten an Bauwerken vorliegen (Art. 9 Abs. 2 MWSTG).

☞ Näheres dazu in der Broschüre Eigenverbrauch.

4.2 Bemessungsgrundlage; Privatanteile an den Autokosten für gewerbemässige Motorfahrzeughändler und Kostenbeiträge des Personals

Zur Berechnung der Eigenverbrauchssteuer empfiehlt es sich, in erster Linie die Ausführungen unter Z 470 ff. und in der Broschüre Eigenverbrauch zu berücksichtigen. Wer nach der Saldosteuersatzmethode abrechnet, kann sich zudem in der Broschüre Saldosteuersätze informieren.

Um den effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Personen die Berechnung der Eigenverbrauchssteuer zu erleichtern, lässt die ESTV nebst der effektiven Berechnung auch eine pauschale Ermittlung zu.

- ☞ Näheres dazu im Merkblatt Vereinfachungen bei Privatanteilen/Naturalbezügen/Personalverpflegung.

Der gewerbsmässige Händler mit Personenwagen kann den Privatanteil pro Monat pauschal mit 0,8%² vom durchschnittlichen Bezugspreis der in einem Geschäfts- oder Kalenderjahr zum Verkauf bestimmten Fahrzeuge berechnen (mindestens jedoch 150 Franken).

Beispiel

Bezugspreis für Neu- und Gebrauchtwagen exkl. MWST	Fr. 420'000.00
Anzahl bezogene Fahrzeuge	21
Durchschnittspreis der bezogenen Fahrzeuge	Fr. 20'000.00
Eigenverbrauchswert pro Monat und Fahrzeug (0,8% [mindestens jedoch Fr. 150.00])	Fr. 160.00
Anzahl Personen, denen je ein Fahrzeug sowohl für geschäftliche als auch für private Zwecke zur Verfügung gestellt wird	3
Total Eigenverbrauchswert exkl. MWST: pro Monat (3 x Fr. 160.00)	Fr. 480.00
pro Jahr somit	Fr. 5'760.00
geschuldete Eigenverbrauchssteuer 7,6% von Fr. 5'760.00	Fr. 437.75

Muss der Benutzer (z.B. ein Angestellter der steuerpflichtigen Person) für seinen privaten Anteil einen Kostenbeitrag leisten, der 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, wird die MWST mindestens auf dem Eigenverbrauchswert gemäss vorstehender Ermittlung entrichtet.

Werden andere Motorfahrzeuge als Personenwagen (z.B. Lastwagen, Reisecars usw.) vorübergehend für private Zwecke eingesetzt, wird die Eigenverbrauchssteuer von der Miete berechnet, die einem unabhängigen Dritten dafür in Rechnung gestellt würde.

- ☞ Mehr dazu in der Broschüre Eigenverbrauch.

Die steuerpflichtige Person deklariert den Privatanteil mindestens einmal jährlich (z.B. jeweils in der MWST-Abrechnung für das 4. Quartal).

5. Margenbesteuerung

5.1 Allgemeines

Bei einer steuerpflichtigen Person, die einen **gebrauchten, individualisierbaren beweglichen Gegenstand für den Wiederverkauf** bezog, ist für die Berechnung der MWST auf dem Verkauf die Differenz zwischen Ankaufs- und Verkaufspreis massgebend, sofern sie auf dem Ankaufspreis keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug hatte oder den möglichen Vorsteuerabzug nicht geltend machte. Als Wiederverkäufer gilt, wer auf eigene Rechnung oder aufgrund eines Einkaufs- oder Verkaufskommissionsvertrages auf fremde Rechnung handelt (Art. 35 Abs. 1 MWSTG).

Als **gebrauchte individualisierbare bewegliche** Gegenstände, die für den Wiederverkauf bezogen wurden, gelten Gegenstände, die nicht in Einzelteile zerlegt werden und in ihrem derzeitigen Zustand (oder nach ihrer Instandsetzung) erneut verwendbar sind.

5.2 Formelle Voraussetzungen

Bei Anwendung der Margenbesteuerung enthalten die **Ankaufsbelege** (Art. 14 Abs. 1 MWSTGV) sowie die **Verkaufsbelege**³ folgende Angaben:

- Name und Adresse des Verkäufers;
- Name und Adresse des Käufers;
- Kauf- beziehungsweise Verkaufsdatum;
- genaue Bezeichnung der Gegenstände (individualisierbar);
- Ankaufs- beziehungsweise Verkaufspreis.

In Rechnungen über verschiedene zeitgleich erbrachte selbstständige Leistungen mit margenbesteuerten Fahrzeugen und einer Zusatzleistung (z.B. Verkauf eines Personenwagens und Einbau eines Radios) darf beim Fahrzeugpreis nicht auf die MWST hingewiesen werden. Beim Preis für die selbstständige Zusatzleistung hingegen wird die MWST – im Gegensatz zu einer Nebenleistung (☞ unten) – ausgewiesen (z.B. „inkl. 7,6% MWST“). Bei einem allfälligen Totalbetrag darf kein Hinweis auf die MWST angebracht werden. Um Unklarheiten zu vermeiden, wird empfohlen, für die selbstständigen Zusatzleistungen jeweils eine separate Rechnung auszustellen.⁴

Nebenleistungen des Fahrzeugverkaufs (z.B. Ablieferungspauschalen, Transportkosten usw.) teilen das steuerliche Schicksal der Fahrzeuglieferung. Wird die Margenbesteuerung angewendet, unterliegen auch diese Nebenleistungen der

³ Praxispräzisierung

⁴ Praxispräzisierung

Margenbesteuerung. Es darf deshalb auch bei diesen Nebenleistungen in der Rechnung nicht auf die MWST hingewiesen werden.



Die Anwendung der Margenbesteuerung ist nicht möglich, wenn die Belege nicht den vorstehend erwähnten Anforderungen entsprechen oder wenn entgegen Artikel 37 Absatz 4 MWSTG in Verträgen, Rechnungen, Quittungen, Gutschriften u.dgl. (Verkaufsbelege) auf die MWST hingewiesen wird (Art. 14 Abs. 2 MWSTGV). In diesem Fall wird die Regelbesteuerung angewendet, d.h. das volle Entgelt unterliegt der MWST.

Zulässig, aber nicht notwendig ist der Vermerk „margenbesteuert“ oder „differenzbesteuert“.

5.3

Materielle Voraussetzungen

Die Margenbesteuerung darf einzig für gebrauchte Gegenstände angewendet werden, die zum Zwecke des Wiederverkaufs erworben wurden. Gegenstände, welche die steuerpflichtige Person vor dem Verkauf für betriebliche oder private Zwecke verwendet hat, gelten nicht als für den Wiederverkauf bezogen. Die Anwendung der Margenbesteuerung ist bei einem späteren Verkauf nicht möglich.

Als zum Wiederverkauf bezogen gelten Motorfahrzeuge auch dann, wenn sie zu Vorführzwecken oder als Ersatzfahrzeuge gemäss Artikel 9 ff. VVV verwendet werden (Nachweis mittels Kopie des provisorischen Fahrzeugausweises notwendig), solange sie zwischen Ankauf und Verkauf

- nicht auf den Motorfahrzeughändler immatrikuliert wurden;
- nicht mit besonderen Vorrichtungen ausgestattet und entsprechend verwendet wurden (Fahrschule, Abschleppwagen usw.);
- nicht für die ausschliessliche oder mehrheitliche Vermietung verwendet wurden.

Ein Motorfahrzeug gilt als mehrheitlich für die Vermietung verwendet, wenn es während der Mietdauer auf den Namen des Mieters (ausserhalb des Geltungsbereichs von Art. 9 ff. VVV) immatrikuliert wird. Andere Motorfahrzeuge (z.B. Hubstapler, Traktoren, Baumaschinen), die in der Regel nicht immatrikuliert werden oder nicht immatrikuliert werden können, gelten als überwiegend für die Vermietung verwendet, wenn sie zwischen Ankauf und Verkauf insgesamt länger als 30 Tage vermietet werden.

5.4

Bemessungsgrundlage bei einzeln erworbenen Gegenständen

Für die Berechnung der MWST bei der Margenbesteuerung ist die Differenz zwischen dem Ankaufs- und Verkaufspreis (Marge) massgebend; hierauf wird die

MWST erhoben. Übersteigt der Ankaufspreis den Verkaufspreis, ist weder eine MWST geschuldet noch wird eine MWST gutgeschrieben.

Als Verkaufspreis gilt das Entgelt nach Artikel 33 Absatz 2 MWSTG. Sinngemäss gilt dieser Artikel auch für den Ankaufspreis (☞ Ziff. 6.2.5).

Werden Gebrauchtgegenstände durch den Wiederverkäufer in den zollrechtlich freien Verkehr überführt (definitive Einfuhr), gilt als Ankaufspreis jener Wert, auf dem die MWST auf der Einfuhr erhoben wurde (Art. 76 MWSTG), zuzüglich der MWST.

Beispiel 1

B kauft bei A für 15'000 Franken ein gebrauchtes Motorfahrzeug und verkauft es an C für 17'000 Franken. Bei Anwendung der Margenbesteuerung wird die MWST wie folgt berechnet:

Erzielter Verkaufspreis	Fr. 17'000.00
Ankaufspreis	Fr. 15'000.00
Differenz (= Bruttomarge) / Bemessungsgrundlage	Fr. 2'000.00

B versteuert Fr. 2'000.00 zum Normalsatz.

Steuerberechnung: 7,6% (107,6%) von Fr. 2'000.00 = Fr. 141.25

Beispiel 2

B kauft bei A für 14'000 Franken ein gebrauchtes Motorfahrzeug und verkauft es an C für 13'000 Franken. Bei Anwendung der Margenbesteuerung berechnet sich die Bemessungsgrundlage wie folgt:

Erzielter Verkaufspreis	Fr. 13'000.00
Ankaufspreis	Fr. 14'000.00
Differenz (= Bruttomarge) / Bemessungsgrundlage	Fr. -1'000.00

B hat für diesen Verkauf keine MWST zu entrichten, da ein Verlust von 1'000 Franken resultiert. Dieser Verlust darf nicht mit sonstigen steuerbaren Umsätzen verrechnet werden.

Die Margenbesteuerung ist auch anwendbar, wenn der Gebrauchtgegenstand von der steuerpflichtigen Person selbst oder in deren Auftrag von einem Dritten in Instand gestellt wurde. Auf der Instandstellung oder auf dem hierfür verwendeten Material besteht Anspruch auf Vorsteuerabzug. Dieser Instandstellungsaufwand führt jedoch nicht zur Reduzierung der Marge.

Sofern die steuerpflichtige Person auf einem vorsteuerabzugsberechtigten Zukauf eines gebrauchten Gegenstandes die Vorsteuer nicht abgezogen hat und diesen später mit Verlust verkauft, darf sie – vorausgesetzt, dass sie den Verkauf

normal (nicht margenbesteuert) abrechnet – den Vorsteuerabzug innerhalb der Verjährungsfrist (fünf Jahre) noch geltend machen.

5.5 Bemessungsgrundlage bei zu einem Gesamtpreis erworbenen Gegenständen

Die Margenbesteuerung ist auch anwendbar, wenn der steuerpflichtige Wiederverkäufer Gebrauchtgegenstände zu einem Gesamtpreis erwirbt. In diesem Fall ist für den Verkauf sämtlicher zu diesem Gesamtpreis erworbenen Gegenstände die Margenbesteuerung anzuwenden.

Die Entgelte aus dem Wiederverkauf von Gegenständen, die zu einem Gesamtpreis erworben wurden, sind 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 abgerechnet.

Beispiel

Im 1. Quartal kauft B bei A zu einem Gesamtpreis von 35'000 Franken einen Posten Landmaschinen und verkauft diese in den Abrechnungsperioden 1. Quartal bis 3. Quartal für insgesamt 50'000 Franken.

Abrechnungsperiode	Q01	Q02	Q03
Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
Erzielte Verkaufspreise / Entgelte (Abrechnung Ziffer 010)	30'000	3'000	17'000
Gesamtankaufspreis	35'000		
Abzug in Ziffer 042	-30'000	-30'000	
Abzug in Ziffer 042	-3'000	-3'000	
Abzug in Ziffer 042	-2'000		-2'000
	<u>0</u>		
Differenz (=Bruttomarge)			
Bemessungsgrundlage		<u>0</u>	<u>15'000</u>

B versteuert im 3. Quartal 15'000 Franken zum Normalsatz.

Steuerberechnung: 7,6% (107,6%) von Fr. 15'000.00 = Fr. 1'059.50

5.6 Aufzeichnungspflicht

Bei Anwendung der Margenbesteuerung führt die steuerpflichtige Person über die betreffenden Gegenstände eine detaillierte Einkaufs-, Lager- und Verkaufskontrolle (☞ Ziff. 12.2).

Für die Ermittlung der massgebenden Beträge werden geeignete, leicht überprüfbare Aufzeichnungen erstellt (Art. 15 MWSTGV, Z 878 ff.). Bei zu einem Ge-

samtpreis erworbenen Gegenständen werden zudem pro Gesamtheit separate Aufzeichnungen geführt.

Wird neben der Margenbesteuerung auch die Regelbesteuerung angewendet, empfiehlt es sich, getrennte Aufzeichnungen zu führen.

6. Geschäfte mit Finanzierungs- oder Leasinggesellschaften

6.1 Feste Abtretung der Entgeltforderung an ein Finanzinstitut (Fahrzeugauflieferung an einen Kunden)

Wenn ein Finanzinstitut der steuerpflichtigen Person ein Abtretungsentgelt leistet und in der Folge nicht über jede einzelne Zahlung des Kunden abrechnet, diese also für eigene Rechnung vereinnahmt, handelt es sich um eine feste Abtretung der Entgeltforderung. Bei solchen Abtretungen (oft Finanzierungen genannt) ist der volle Betrag steuerbar, den der Kunde gemäss vertraglicher Vereinbarung mit der steuerpflichtigen Person dem Finanzinstitut zahlen muss. Es werden also auch allfällige Teilzahlungszuschläge, Vertragszinsen und Anrechnungswerte zum Normalsatz versteuert und in der Rechnung an den Kunden ausgewiesen. Der gelieferte Gegenstand geht – im Gegensatz zu den meisten Leasinggeschäften – ins Eigentum des Kunden über.

☞ Näheres dazu im Merkblatt Verbuchung bei Teilzahlungskaufverträgen oder Finanzierungs-Verträgen mit Abtretung an ein Finanzinstitut.

6.2 Fahrzeuglieferungen an Leasinggesellschaften

Bei Lieferungen von Motorfahrzeugen an Leasinggesellschaften 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 gegenüber der Leasinggesellschaft. Sonderzahlungen können in Form von Geld (Anzahlung) oder in Form einer geldwerten Leistung (Autolieferung/Eintausch) erbracht werden.

6.2.1 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 eine MWST-konforme Rechnung auszustellen.

Beispiel 1

Auszug einer Rechnung des Motorfahrzeughändlers A an die Leasinggesellschaft X:

Preis Neuwagen gemäss Vertrag		Fr.	30'000.00
+ 7,6% MWST		Fr.	<u>2'280.00</u>
Verkaufspreis inkl. 7,6% MWST		Fr.	32'280.00
abzüglich:			
Sonderzahlung	Fr.	10'000.00	
Kautions	Fr.	2'330.00	
1. Leasingrate	Fr.	950.00	Fr. <u>13'280.00</u>
Unser Restguthaben			Fr. <u>19'000.00</u>

Der Motorfahrzeughändler A versteuert 32'280 Franken 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 X von Ihnen erhalten:

Anzahlung gemäss Leasingvertrag Nr. 999		Fr.	10'000.00
Sonderzahlung		Fr.	2'330.00
Kautions		Fr.	<u>950.00</u>
1. Leasingrate		Fr.	<u>13'280.00</u>
Total		Fr.	<u>13'280.00</u>



Zwischen dem Motorfahrzeughändler und dem Leasingnehmer findet keine Lieferung statt. Der Motorfahrzeughändler vereinbart diese Beträge lediglich im Namen und für Rechnung (als direkter Stellvertreter) der Leasinggesellschaft. Die Belege tragen daher keinen Hinweis auf die MWST.

6.2.2**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 MWST zum Normalsatz, ausser der Gegenstand wurde ausschliesslich für eine gemäss Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommene Tätigkeit verwendet (☞ Z 294 ff.). Will der Händler auf dem zugekauften Fahrzeug allenfalls einen Vorsteuerabzug vornehmen, benötigt er eine Rechnung oder Gutschrift, die sämtliche Angaben gemäss Artikel 37 MWSTG enthält.

Die Rechnung für die Lieferung des Leasingfahrzeuges vom Fahrzeughändler an die Leasinggesellschaft entspricht inhaltlich dem Beispiel 1 gemäss Ziff. 6.2.1. Der Anrechnungswert für das zugekaufte Motorfahrzeug wird nicht als Eintausch, sondern ebenfalls als Sonderzahlung bezeichnet.

6.2.3 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 verrechnet, kann die Verrechnung mit der gleichen Faktura vorgenommen werden (☞ Ziff. 3.3).

Beispiel

Auszug einer Rechnung des Motorfahrzeughändlers A an die Leasinggesellschaft X:

Preis Neuwagen gemäss Vertrag	Fr.	30'000.00
+ 7,6% MWST	Fr.	<u>2'280.00</u>
Verkaufspreis inkl. 7,6% MWST	Fr.	32'280.00

Eintausch:

Occasionswagen (Marke, Typ, Stamm-Nr.)

Preis inkl. 7,6% MWST	Fr.	<u>8'000.00</u>
-----------------------	-----	-----------------

Aufpreis	Fr.	24'280.00
----------	-----	-----------

abzüglich:

Sonderzahlung	Fr.	10'000.00
---------------	-----	-----------

Kautions	Fr.	2'330.00
----------	-----	----------

1. Leasingrate	Fr.	950.00	Fr.	<u>13'280.00</u>
----------------	-----	--------	-----	------------------

Restguthaben	Fr.	<u>11'000.00</u>
--------------	-----	------------------

6.2.4 Schlussabrechnung bei Fahrzeugrückgaben

Unabhängig vom Grund der Rückgabe – vorzeitige Vertragsauflösung oder Vertragsablauf – wird das Motorfahrzeug im Normalfall dem Motorfahrzeughändler zu Händen der Leasinggesellschaft übergeben. 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 Leasingfirma veräussert. Käufer können 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 oder
- 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.

6.2.5 Mehr- und Minderpreise bei Leasingende⁵

Insbesondere beim Motorfahrzeugleasing kommt es oft vor, dass allfällige Mehr- und Minderwerte dem Leasingnehmer nicht durch die Leasinggesellschaft gutgeschrieben beziehungsweise belastet werden. Vielmehr übernimmt der Motorfahrzeughändler das Fahrzeug von der Leasinggesellschaft zu einem bestimmten Wert. 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 oder diesen Wert bei der Margenbesteuerung berücksichtigen.

Stellt nun der Motorfahrzeughändler dem Leasingnehmer im eigenen Namen Rechnung für einen allfälligen Minderwert, unterliegt dieses Entgelt der MWST 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 also bei der Margenbesteuerung berücksichtigt werden.



Kommt die Margenbesteuerung zur Anwendung, darf sowohl für die Einkaufsrechnung wie auch für die Abrechnung über den Mehrwert kein Vorsteuerabzug geltend gemacht 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) zu übernehmen. Da das Fahrzeug in besserem Zustand ist als angenommen (Marktwert von 12'000 Franken), zahlt die Garage A dem Leasingnehmer Y noch 2'000 Franken aus. Später verkauft die Garage A das Fahrzeug für 15'000 Franken margenbesteuernd. Massgebend für die Margenbesteuerung ist der Einkaufspreis von 10'000 Franken zuzüglich Mehrwert von 2'000 Franken, somit der Marktwert von 12'000 Franken.*
- *Beim Leasingende ist die Garage A verpflichtet, von der Leasinggesellschaft X das Fahrzeug zum Preis von 10'000 Franken (inkl. 7,6% MWST) zu übernehmen. Da das Fahrzeug in schlechterem Zustand ist als angenommen (Marktwert von 9'000 Franken), muss der Leasingnehmer Y der Garage A noch 1'000 Franken nachzahlen. Die Garage A versteuert dieses Entgelt zum Normalsatz. Später verkauft sie das Fahrzeug für 11'000 Franken margenbesteuernd. Massgebend für die Margenbesteuerung ist der Einkaufspreis von 10'000 Franken und nicht der Marktwert von 9'000 Franken.*

7. Sale-and-lease-back-Geschäfte

Beim sogenannten 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 vertraglich vereinbart sein, 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 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 MWST ausgenommene Fremdfinanzierung mit Sicherungsübereignung (ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug).

Beispiel

Ein Motorfahrzeughändler „verkauft“ einer Leasinggesellschaft einen Personewagen im Wert von 25'000 Franken und „mietet“ diesen unmittelbar von der Leasinggesellschaft für die Dauer von sechs Monaten. Er setzt das Fahrzeug zu Vorführzwecken ein. Zwischen dem Motorfahrzeughändler und der Leasinggesellschaft werden monatliche Leasingraten von 730 Franken vereinbart. Nach Ablauf der festen Vertragsdauer ist der Motorfahrzeughändler vertraglich verpflichtet, das Fahrzeug zu einem Restkaufpreis von 21'875 Franken wieder zu übernehmen.

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 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.

8. Vermieten / Verleasen von Motorfahrzeugen

Das Vermieten/Verleasen von Gegenständen gilt als Lieferung (Art. 6 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

Befindet sich ein Motorfahrzeug im Zeitpunkt der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung im Inland, gilt die Vermietung als Inlandumsatz.⁶

Auf diesen Miet- beziehungsweise Leasingeinnahmen wird die MWST zum Normsatz entrichtet. Wird ein Motorfahrzeug aus dem Inland ins Ausland vermietet, bleibt eine Steuerbefreiung verwehrt (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 1 MWSTG).

☞ Mehr dazu im Merkblatt Ort der Lieferung von Gegenständen.

9. Steuerliche Behandlung von Schadenersatzleistungen

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 stellt somit nicht Entgelt nach Artikel 33 MWSTG dar und ist vom Empfänger daher nicht zu versteuern.

Schadenersatzleistungen haben bei der geschädigten steuerpflichtigen Person grundsätzlich keine Auswirkung auf den Vorsteuerabzug, d.h. sie ist – obwohl es sich beim Schadenersatz um keinen Umsatz handelt – dennoch berechtigt, den Vorsteuerabzug vorzunehmen. Deshalb erstatten Versicherungsgesellschaften bei Schadenfällen von steuerpflichtigen Personen in der Regel keine MWST-Beträge.

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 ist folgender 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 steuer-

pflichtige Person Anspruch auf Vorsteuerabzug, sofern sie den beschädigten Gegenstand für eine steuerbare Tätigkeit verwendet.

Ist eine steuerpflichtige Person nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt (§ Z 860 ff.), gilt dies folglich auch bei Schadenersatzfällen. Bei der Frage, in welchem Umfang eine Versicherungsgesellschaft in solchen Fällen die MWST erstattet und ob sie diese auch einer steuerpflichtigen Person vergütet, die mit der Saldosteuersatzmethode abrechnet, handelt es sich um eine zivilrechtliche Angelegenheit. Zu deren Beurteilung sind im Streitfall die Zivilgerichte zuständig (§ Z 406).

- ☞ Näheres zum Schadenersatz im Merkblatt Schadenersatzleistungen.
- ☞ Mehr zur gemischten Verwendung in der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung.

10. 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.

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.



Die Ausfuhr wird in beiden Fällen mit einer Veranlagungsverfügung der EZV belegt.

11. Lieferungen von Gegenständen an internationale Organisationen, diplomatische Vertreter usw.

11.1 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) abgabefrei eingeführt werden können, werden bei der Einfuhr weder mit Zoll noch mit MWST belastet. Sofern ein entsprechendes, von einer Schweizer Zollstelle gestempelt 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 im-

portiert 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 Form. Nr. 1079 der ESTV) ist in diesem Fall nicht erforderlich.

11.2 Verzollte Gegenstände

Der Verkauf und die Vermietung von nicht abgabefrei eingeführten Gegenständen an

- diplomatische Missionen, ständige Missionen, konsularische Posten und internationale Organisationen (Einrichtungen) für ihren amtlichen Gebrauch sowie
- diplomatische Vertreter, Konsularbeamte und hohe Beamte internationaler Organisationen (Personen) für ihren persönlichen Gebrauch

sind mit Anspruch auf Vorsteuerabzug von der MWST befreit, sofern das entsprechende, vollständig ausgefüllte amtliche Formular der ESTV (Nr. 1070 bis 1079) vorliegt.

Die steuerpflichtige Person bewahrt die Formulare bis zum Ablauf der Verjährungsfrist auf (☞ Z 943).

Wichtige Informationen befinden sich auf der Rückseite der Formulare. Belege wie Rechnungen, Quittungen usw. tragen keinen Hinweis auf die MWST.

Die amtlichen Formulare können durch die begünstigten Einrichtungen und Personen einzig bei folgenden Stellen bezogen werden:

Mission permanente de la Suisse auprès de l'Office des Nations Unies et des autres organisations internationales à Genève
 Section des Affaires juridiques (Privilèges et immunités)
 Rue de Varembe 9-11
 Case postale
 1211 Genève 20
 Tel. 022 749 24 24

und

Eidgenössisches Departement für auswärtige Angelegenheiten
 Staatssekretariat
 Protokoll
 Sektion Privilegien und Immunitäten
 Bundesgasse 32
 3003 Bern
 Tel. 031 324 85 26

Die begünstigten Einrichtungen und Personen händigen der steuerpflichtigen Person nur vollständig ausgefüllte und unterzeichnete Formulare aus; ein Bezug von Blankoformularen ist nicht möglich.

☞ Mehr dazu unter Z 574 – 576.

12. Buchführung

12.1 Grundsatz

Die steuerpflichtige Person führt ihre Geschäftsbücher ordnungsgemäss und richtet sie so ein, dass sich aus ihnen die für die Feststellung der Steuerpflicht sowie für die Berechnung der MWST auf dem Umsatz und der abziehbaren Vorsteuer massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen (☞ Z 878 bis 977).

Die Aufbewahrungspflicht für Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstige Aufzeichnungen beträgt zehn Jahre (Art. 962 Abs. 2 OR bleibt vorbehalten). Die mit unbeweglichen Gegenständen zusammenhängenden Geschäftsunterlagen sind durch die steuerpflichtige Person indessen während 20 Jahren aufzubewahren. Ist nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist die Verjährung der Steuerforderung, auf welche sich die Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen beziehen, noch nicht eingetreten, dauert die Aufbewahrungspflicht bis zum Eintritt dieser Verjährung (Art. 58 Abs. 2 MWSTG, Z 943 ff.).

12.2 Fahrzeugkontrolle

Beim Motorfahrzeughandel, insbesondere auch bei Anwendung der Margenbesteuerung, führt die steuerpflichtige Person spezielle Aufzeichnungen in Verzeichnis- oder Karteiform, die folgende Angaben enthalten:

Gültig bis 31. Dezember 2009

Beispiele

Verzeichnis der neuen Motorfahrzeuge	Verzeichnis der eingetauschten und zugekauften gebrauchten Motorfahrzeuge
<ul style="list-style-type: none"> • <i>Laufnummer (interne Nummer)</i> • <i>Datum des Ankaufs</i> • <i>Lieferant (Name/Firma und Ort)</i> • <i>Marke, Typ, Stammnummer</i> • <i>Ankaufspreis inkl. MWST</i> • <i>beim Ankauf in Abzug gebrachte Vorsteuer</i> • <i>Datum des Verkaufs</i> • <i>Käufer (Name, Wohnort)</i> • <i>Verkaufspreis inkl. MWST</i> • <i>Bezeichnung des eingetauschten Fahrzeuges (Marke, Typ, Stammnummer)</i> • <i>Anrechnungspreis des Eintausches</i> • <i>Aufpreis</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Laufnummer (interne Nummer)</i> • <i>Datum des Eintausches beziehungsweise Zukaufs</i> • <i>Ex-Besitzer (Name/Firma und Ort)</i> • <i>Marke, Typ, Stammnummer</i> • <i>Anrechnungswert beziehungsweise Ankaufspreis</i> • <i>beim Ankauf allfällig in Abzug gebrachte Vorsteuer</i> • <i>Datum des Verkaufs</i> • <i>Käufer (Name, Wohnort)</i> • <i>Verkaufspreis</i> • <i>allfällig erlittener Verlust bei Anwendung der Margenbesteuerung</i> • <i>Bezeichnung des eingetauschten Fahrzeuges (Marke, Typ, Stammnummer)</i> • <i>Anrechnungspreis des Eintausches</i> • <i>Aufpreis</i>

Betriebsfahrzeuge, Fahrzeuge für die mehrheitliche Vermietung sowie Fahrzeuge, die für eine von der MWST ausgenommene Tätigkeit oder für private Zwecke verwendet wurden, sind in den Fahrzeugkontrollen mit entsprechenden Hinweisen (Datum und Art der Versteuerung) zu versehen.

12.3 Erfassung und Gliederung der Aufwendungen und Erlöse

In der Buchhaltung sollten mindestens folgende Aufwand- und Erlöskonti geführt werden:

Warenaufwand:

- Aufwand neue Motorfahrzeuge
- Aufwand gebrauchte Motorfahrzeuge
- Aufwand Ersatzteile und Zubehör
- Aufwand Fremdarbeiten

Warenerlös:

- Erlös neue Motorfahrzeuge
- Erlös gebrauchte Motorfahrzeuge
- Erlös Werkstatt
- Erlös Gebühren
Motorfahrzeugkontrolle,
Autobahnvignetten usw.

12.4 Empfehlungen für die Buchführung kleinerer und mittlerer Betriebe mit konventioneller Buchhaltung

Mit den folgenden Erläuterungen werden kleinere und mittlere Betriebe mit einer konventionellen Buchhaltung angesprochen. Sie sind lediglich als Empfehlung gedacht und daher nicht als verbindliche Buchführungsvorschriften zu verstehen.

Bei der Erfassung der Aufwendungen wird der Einfachheit halber die Netto-, bei den Erlösen die Bruttoverbuchung angewendet, und zwar auch in Bezug auf den Gebrauchtwagenhandel.

Weil im Motorfahrzeuggewerbe in der Regel nur zum Normalsatz steuerbare Umsätze anfallen, kann auf das Ende eines jeden Quartals die auf dem Umsatz geschuldete MWST aufgrund der Erlöskonti ohne weiteres herausgerechnet werden.

Enthält das Konto „Erlös gebrauchte Motorfahrzeuge“ Fahrzeuge, für welche die Margenbesteuerung angewendet wird, werden diese Fahrzeuge quartalsweise aufgelistet. Aus dieser Liste ist der Verkaufserlös, der Ankaufspreis und ein allfälliger Verlust ersichtlich.

Beispiel

<i>Lauf-Nr. gem. Fahrzeugkontr.</i>	<i>Kunde</i>	<i>Ankaufs- preis</i>	<i>Verkaufs- preis</i>	<i>Verlust</i>
121	Müller, Biel	8'000.00	10'000.00	
33	Kohl, Bern	7'000.00	6'000.00	1'000.00
89	Künzli, Bern	<u>1'500.00</u>	<u>5'300.00</u>	
<i>Total</i>		16'500.00	21'300.00	1'000.00
		<u>1'000.00</u>	<-----	

*Abzug unter Ziffer 042 der
Quartalsabrechnung*

15'500.00

Auf dieser Liste werden nur jene Verkäufe erfasst, bei denen die Margenbesteuerung angewendet wurde. Beim Verbuchen von Bruttoumsätzen (inkl. MWST) wird der Umsatz auf dem Erlöskonto „gebrauchte Motorfahrzeuge“ periodisch – mindestens einmal pro Quartal – entsteuert.

Buchungssatz (7,6% [107,6%] von 21'300 Franken):

Erlös gebrauchte Motorfahrzeuge / Kreditor MWST Fr. 1'504.45

Bei der Anwendung der Margenbesteuerung ergibt dies jedoch ein falsches Bild, weil nicht auf dem ganzen Rechnungsbetrag die MWST entrichtet werden muss. Am zweckmässigsten wird die MWST jeweils am Quartalsende (7,6% [107,6%] von 15'500 Franken) pauschal auf dem Erlöskonto aufgrund dieser Liste korrigiert.

Buchungssatz:

Kreditor MWST / Erlös gebrauchte Motorfahrzeuge Fr. 1'094.80

12.5 Saldosteuersatzmethode

Unternehmen mit einem massgebenden steuerbaren Jahresumsatz bis zu **3 Millionen Franken** und einer Steuerzahllast von nicht mehr als **60'000 Franken** haben die Möglichkeit, mit Saldosteuersätzen abzurechnen.

Bei Anwendung der Margenbesteuerung nach Artikel 35 MWSTG zählt nicht bloss die Marge, sondern der erzielte Verkaufserlös zum massgebenden Umsatz für die Umsatzlimite.

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 MWST mit dem Saldosteuersatz multipliziert. In den Fakturen an die Kunden hingegen werden die den Leistungen entsprechenden gesetzlichen Steuersätze gemäss Artikel 36 MWSTG angegeben.

Durch die Anwendung von Saldosteuersätzen entfällt die Ermittlung der Vorsteuer. Zudem muss die MWST nur halbjährlich statt vierteljährlich abgerechnet werden.

Beispiel

Eine Auto-Reparaturwerkstätte vereinnahmte während eines Semesters 200'000 Franken inklusive MWST. Ihr wurde durch die ESTV der Saldosteuersatz von 3,5% bewilligt. Sie deklariert in der MWST-Abrechnung einen Umsatz von 200'000 Franken zu 3,5%, was eine geschuldete MWST von 7'000 Franken ergibt.

Es sind keine weiteren Rechenoperationen notwendig. Die Ermittlung der Vorsteuer entfällt.

Im Motorfahrzeuggewerbe sind für folgende Geschäftstätigkeiten Saldosteuersätze vorgesehen:

- Auto-Carosseriespengler;
- Auto-Elektriker;
- Auto-Maler /-Spritzwerk;
- Auto-Occasionshändler;
- Auto-Reparaturwerkstätte;
- Autowaschanlage;
- Baumaschinen und -geräte;
- Landmaschinen;
- Motoren aller Art;
- Kiosk;
- Pneuhaus;
- Treibstoffverkauf;
- Velo- und Motogeschäft.

Die Anwendung der Saldosteuersatzmethode schliesst die Möglichkeit nicht aus, für einzelne individualisierbare bewegliche Gebrauchtgegenstände die Margenbesteuerung anzuwenden.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Saldosteuersätze.

12.6 Kioskartikel

Die Lieferungen und der Eigenverbrauch der in Artikel 36 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG aufgeführten Gegenstände sind zum reduzierten Satz steuerbar. Es handelt sich in der Regel um folgende Kioskartikel:

- Ess- und Trinkwaren, ausgenommen alkoholische Getränke. Der reduzierte Satz gilt nicht für Ess- und Trinkwaren, die im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen abgegeben werden. Als gastgewerbliche Leistung gilt die Abgabe von Ess- und Trinkwaren, wenn die steuerpflichtige Person sie beim Kunden zubereitet beziehungsweise serviert oder wenn sie für deren Konsum an Ort und Stelle besondere Vorrichtungen bereithält. Sind die Ess- und Trinkwaren zum Mitnehmen oder zur Auslieferung bestimmt und sind hierfür geeignete organisatorische Massnahmen getroffen worden, so findet der reduzierte Satz Anwendung;
- Zeitungen, Zeitschriften, Bücher und andere Druck-Erzeugnisse ohne Reklamecharakter gemäss Artikel 32 bis 34 MWSTGV.

☞ Näheres zur Abgrenzung zwischen gastgewerblichen Leistungen und Lieferungen von Ess- und Trinkwaren in der Broschüre Hotel- und Gastgewerbe.

☞ Über die Zuordnung der Druck-Erzeugnisse zu den entsprechenden Steuersatzkategorien orientiert die Broschüre Druckerzeugnisse.

Auf den Lieferungen und dem Eigenverbrauch anderer als den in Artikel 36 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG aufgeführten Gegenständen, insbesondere Raucherartikel, Feuerzeuge, Souvenirartikel, Strassenkarten usw., ist die MWST zum Normalsatz geschuldet.

Aufteilung der Umsätze auf die verschiedenen Steuersätze

Eine Aufteilung der Verkaufsumsätze nach Steuersätzen allein mit Hilfe von Ladenkassen ist grundsätzlich nicht möglich, da ein solches Vorgehen verschiedene Fehlermöglichkeiten in sich birgt und zudem jeglicher Kontrollmöglichkeit entbehrt. Eine solche Erfassung kann in der Regel lediglich die Funktion einer innerbetrieblichen Gegenkontrolle haben.

☞ Näheres zur Erfassung und Versteuerung der Kioskartikel mit Kassensystemen (Scannerkassen, Registrierkassen) in der Broschüre Detailhandel.

13. Vermietung von unbeweglichen Gegenständen (Grundstücke, Gebäude oder Teile davon)

13.1 Allgemeines

Die Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung ist grundsätzlich von der MWST ausgenommen (Art. 18 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 unselbständige Nebenleistung zu einer von der MWST ausgenommenen Immobilienvermietung. Ebenfalls steuerbar ist die Vermietung und Verpachtung von fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage gehören.

☞ Mehr zur Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen in der Broschüre Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien.

13.2 Vermietung von Tankstellen

13.2.1 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 Notenausomaten, 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.

13.2.2 Mit Betriebsgebäude

Wird indessen nebst den unter Ziff. 13.2.1 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 MWST 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.

13.2.3 Zusätzliche Leistungen des Vermieters

Erbringt der Vermieter nach Ziff. 13.2.2 (z.B. Garagetrieb) gegenüber dem Mieter (in der Regel Mineralölgesellschaft, welche die Tankstelle im eigenen Namen und für eigene Rechnung betreibt), nebst der von der MWST ausgenommenen Gebäudevermietung noch weitere Leistungen, ist Folgendes zu beachten:

- Soweit es sich um zeitlich unbedeutende Leistungen handelt wie beispielsweise Sauberhalten und Funktionskontrolle der Tankstelleneinrichtungen, Störungsmeldungen an den Betreiber, Weiterleitung eingezogener Karten

usw., so werden diese als **Nebenleistungen zur Gebäudevermietung** betrachtet und sind daher ebenfalls von der MWST ausgenommen.

- **Eine selbständige, 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 u.dgl. In diesem Fall ist der von der MWST ausgenommene Vermietungs- und der steuerbare Leistungsanteil in den massgeblichen Unterlagen (Vertrag, Rechnung) getrennt auszuweisen.

Gültig bis
31. Dezember 2009