

Branchenbroschüre Nr. 09

Transportwesen

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. Zusätzlich wird in dieser Ausgabe die Unterscheidung zwischen Personenbeförderungsleistungen und Vermietung/Vercharterung von Beförderungsmitteln, hergeleitet aus der Rechtsprechung des Bundesgerichts, detailliert umschrieben.

Die seit 1. Januar 2001 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

CIM	Einheitliche Rechtsvorschriften für den Vertrag über die internationale Eisenbahnbeförderung von Gütern
CMR	Übereinkommen vom 19.5.1956 über den Beförderungsvertrag im internationalen Strassengüterverkehr (SR 0.741.611)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
LSVA	Leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe
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)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
NCTS	Neues Computerisiertes Transitsystem
OZL	Offene Zolllager
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
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

	Allgemeines	7
1.	Gesetzliche Bestimmungen	7
2.	Personenbeförderung	8
2.1	Personenbeförderung im Inland	8
2.2	Grenzüberschreitende Personenbeförderung (anwendbar für alle Arten von Beförderungsmitteln mit Ausnahme von Flugzeugen und der Eisenbahn)	8
2.2.1	Grundsatz, effektive Ermittlung	8
2.2.2	Annäherungsweise Ermittlung	9
2.2.3	Grenzüberschreitende Personenbeförderung im internationalen Eisenbahn- und Luftverkehr	10
2.3	Von der MWST ausgenommene Leistungen im Bereich der Personen- beförderung	11
2.3.1	Beförderung von kranken, verletzten oder invaliden Personen	11
2.3.2	Beförderungsleistungen zusammen mit kulturellen Leistungen oder mit Leistungen im Bereich des Sports, Grundsatz	12
2.3.2.1	Beförderungsleistungen zusammen mit kulturellen Leistungen	13
2.3.2.2	Beförderungsleistungen zusammen mit Leistungen im Bereich des Sports	13
2.4	Verschiedene Leistungen im Zusammenhang mit der Personenbeförderung	14
2.4.1	Fahrbetrieb von konzessionierten Strecken durch andere als den Konzessions- inhaber	14
2.4.2	Gepäckservice	15
2.4.3	Beherbergungsleistungen kombiniert mit einer Beförderungsleistung	15
2.4.4	Gastgewerbliche Leistungen und Beherbergungsleistungen in Beförderungs- mitteln, Begriff Betriebsstätte	15
2.4.4.1	Beherbergungsleistungen in Beförderungsmitteln	15
2.4.4.2	Gastgewerbliche Leistungen in Beförderungsmitteln	16
2.5	Personenbeförderungsleistungen und Vermietung/Vercharterung von Beförderungsmitteln	17
2.5.1	Flugzeug und Bahn	17
2.5.2	Andere Beförderungsmittel (z.B. Bus, Auto, Fahrrad, Schiff)	17
2.5.2.1	Schematische Übersicht	17
2.5.2.2	Vermietung	18
2.5.2.3	Mietcharter	19
2.5.2.4	Transportcharter	19
2.5.2.5	Vercharterung des Beförderungsmittels für spezielle Zwecke	22
2.5.2.6	Beförderung und Own Use Charter	22
3.	Beförderung von Gegenständen	26
3.1	Beförderung von Gegenständen im Inland	26
3.1.1	Grundsatz	26
3.1.2	Beförderung von Gegenständen, die unter die reservierten Dienste im Sinne der Postgesetzgebung fallen	27
3.2	Grenzüberschreitende Beförderung von Gegenständen	27
3.2.1	Definition	27
3.2.2	Steuerbefreiung bestimmter Dienstleistungen im Zusammenhang mit der grenzüberschreitenden Beförderung von Gegenständen	28

3.2.3	Nachweis der Steuerbefreiung	29
3.2.4	Rückerstattung der MWST	30
3.3	Einfuhr	30
3.3.1	Steuerbemessungsgrundlage	31
3.3.2	Erster Bestimmungsort im Inland	31
3.3.3	Von der MWST befreite Einfuhren	31
3.4	Ausfuhr	31
3.5	Transit	32
3.6	Verschiedene Leistungen im Bereich Einfuhr, Ausfuhr und Transit	32
3.6.1	Zollfreilager	32
3.6.2	Offene Zolllager (OZL)	33
3.6.2.1	Grenzüberschreitende Beförderung endet im OZL	33
3.6.2.2	Gegenstand wird vor Beendigung der grenzüberschreitenden Beförderung in einem OZL zwischengelagert	34
3.6.3	Zugelassener Empfänger (ZE)	34
3.6.4	Umzugsgut	34
3.6.5	Transit von Gegenständen	35
3.7	Bestimmungen zollrechtlicher Art	35
3.7.1	Kollektivzollanmeldungen und Ersatzbelege für den Vorsteuerabzug	36
3.7.2	Ersatzbelege für den Vorsteuerabzug	37
3.7.3	Änderung von Einfuhrdokumenten	37
3.7.4	Änderung von Ausfuhrdokumenten	38
3.8	Verschiedene Fragen im Transportbereich	38
3.8.1	Transportversicherung	38
3.8.2	Transportschäden	39
3.8.3	Behälter, Paletten und Umschliessungen	40
3.8.4	Spezialtransporte, Bewilligungsgebühren	40
3.8.5	Aufbewahren und Einlagern von Gegenständen / Vermietung von Lager- räumlichkeiten	40
3.8.6	Unbegleiteter kombinierter Verkehr (UKV)	41
3.8.7	Entscheidungsbaum zur steuerlichen Behandlung von Beförderungs- leistungen sowie beim Zurverfügungstellen von Beförderungsmitteln	42

Allgemeines

Grundsätzliche Informationen, beispielsweise für die Bereiche

- Steuerpflicht;
- Steuerobjekt;
- Eigenverbrauch;
- Vorsteuerabzug;
- Entgelt;
- Steuersätze;
- Abrechnungsart (nach vereinbarten oder vereinnahmten Entgelten);
- Rechnungsstellung;
- Buchführungsvorschriften;

können der Wegleitung zur MWST oder den verschiedenen Publikationen der ESTV entnommen werden.

1. Gesetzliche Bestimmungen

Der MWST unterliegen grundsätzlich die im Inland erbrachten

- Lieferungen (Art. 6 MWSTG);
- Dienstleistungen (Art. 7 MWSTG) und der
- Eigenverbrauch (Art. 9 MWSTG).

Als Inland gilt das Gebiet der Schweiz (ohne Zollfreibezirke [Zollfreilager und Zollfreihäfen¹⁾]) sowie ausländisches Gebiet gemäss staatsvertraglichen Vereinbarungen (Fürstentum Liechtenstein und deutsche Gemeinde Büsingen).

Solange die bündnerischen Talschaften Samnaun und Sampuoir aus dem schweizerischen Zollgebiet ausgeschlossen sind, unterliegen in diesen beiden Talschaften nur Dienstleistungen und Leistungen des Hotel- und Gastgewerbes der MWST (Art. 3 Abs. 3 MWSTG). Bezüglich der Lieferung von Gegenständen gelten Samnaun und Sampuoir folglich als Ausland.

☞ Was die Enklave Campione d'Italia anbelangt, gibt das Merkblatt Steuerliche Behandlung von Leistungen, die im Zusammenhang mit Campione d'Italia stehen, Auskunft.

Ist ein Umsatz von der MWST ausgenommen und wurde nicht für seine Versteuerung optiert (Art. 26 MWSTG), darf die MWST auf den Gegenständen und Dienstleistungen, die zur Erzielung eines solchen Umsatzes im In- oder Ausland verwendet werden, nicht als Vorsteuer abgezogen werden. Die von der MWST ausgenommenen Umsätze sind abschliessend in Artikel 18 MWSTG festgehalten.

¹⁾ Zollfreilager gelten noch während zwei Jahren nach Einführung des neuen Zollgesetzes als Ausland. Sie werden erst ab 1. Mai 2009 zum Inland zählen.

Handelt es sich jedoch um von der MWST befreite Leistungen gemäss Artikel 19 MWSTG, kann die von steuerpflichtigen Lieferanten oder Dienstleistungserbringern überwälzte MWST als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

2. **Personenbeförderung**

Die Beförderung ist eine Dienstleistung. Die Beförderungsleistung gilt als in dem Land erbracht, in dem die zurückgelegte Strecke liegt (Art. 14 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

2.1 **Personenbeförderung im Inland**

Die Beförderung von Personen gilt als im Inland erbracht, sofern die zurückgelegte Strecke vollumfänglich im Inland liegt. Die Beförderung von Personen im Inland ist zum Normalsatz steuerbar. Die Beförderung von kranken, verletzten oder invaliden Personen ist jedoch von der MWST ausgenommen (Ziff. 2.3.1).

2.2 **Grenzüberschreitende Personenbeförderung (anwendbar für alle Arten von Beförderungsmitteln mit Ausnahme von Flugzeugen und der Eisenbahn)**

2.2.1 **Grundsatz, effektive Ermittlung**

Eine grenzüberschreitende Personenbeförderung liegt vor, wenn

- entweder der Abfahrts- oder der Ankunftsort im Inland liegt;
- sowohl der Abfahrts- als auch der Ankunftsort im Ausland liegen und die inländische Strecke nur im Transit benutzt wird, oder
- eine Reise ins Ausland im Inland beginnt und endet (Hin- und Rückreise).

Bei der grenzüberschreitenden Personenbeförderung ist nur der Teil des Entgelts steuerbar, der auf die im Inland zurückgelegte Strecke entfällt. Deshalb ist das Entgelt entsprechend der im In- und Ausland zurückgelegten Strecke aufzuteilen.

Der steuerpflichtige Leistungsempfänger kann vom Beförderer verlangen, dass in der Rechnung eine Aufteilung des Entgelts in einen von der MWST befreiten Ausland- und einen steuerbaren Inlandanteil vorgenommen wird (Art. 37 Abs. 2 MWSTG). Aus der Rechnung muss klar hervorgehen, dass sich die MWST nur auf den Inlandanteil bezieht.



Macht das steuerpflichtige Unternehmen eine grenzüberschreitende Beförderung geltend, ist dies buch- und belegmässig zu dokumentieren.

Als Nachweis für die Beförderungsleistung können Dokumente wie beispielsweise Fahrtenbuch, Lenkzeitenkontrollen, Kalkulationsunterlagen, Quittungen ausländischer Autobahngebühren zudem auch Belege über im Ausland auf die Beförderung entrichtete Gebühren und Abgaben dienen.

Bei grenzüberschreitenden Beförderungen mit Personanwagen (z.B. Taxi, Limousinenservice) ist zudem der Grenzübertritt zu belegen. Dies kann beispielsweise mit einer Steuer-/Gebührenquittung eines ausländischen Staates geschehen.



Kann die grenzüberschreitende Beförderung nicht belegt und somit die Berechnung des In- beziehungsweise Auslandanteils nicht aufgezeigt werden, gilt die Beförderung als im Inland erbracht.

Beispiel einer effektiven Berechnung

Ein Busunternehmen organisiert eine grenzüberschreitende Beförderung von Winterthur nach München. Für diese Leistung verrechnet es je Reisenden einen Pauschalbetrag (inkl. Zuschläge, Reservationsgebühren, Bearbeitungsgebühren usw.) von 100 Franken (inkl. MWST). Dieses Entgelt ist wie folgt aufzuteilen:

Inland:

Winterthur - St. Margrethen 2 Fahrten à 90 km = 180 km 31%

Ausland:

St. Margrethen - München 2 Fahrten à 200 km = 400 km 69%

Totalleistung 580 km 100%

Steuerbares Entgelt für die Inlandstrecke:

31% von 100 Franken = 31 Franken (inkl. 7,6% MWST)

Der MWST nicht unterliegendes Entgelt für die Auslandstrecke:

69% von 100 Franken = 69 Franken (ohne MWST)

Der Hinweis „inkl. 7,6%“ darf sich nur auf das steuerbare Entgelt für die Inlandstrecke beziehen.

2.2.2 Annäherungsweise Ermittlung

Bei grenzüberschreitenden Personenbeförderungsleistungen mit Reisebussen oder Personanwagen lässt die ESTV eine annäherungsweise Ermittlung des steuerbaren Inlandanteils zu (Art. 58 Abs. 3 MWSTG). Der Vorteil für den steuerpflichtigen Anbieter einer solchen Leistung besteht darin, dass die effektive Aufteilung in eine In- und Auslandstrecke entfällt.

Bei der annäherungsweisen Ermittlung bemisst sich das steuerbare Entgelt für die Inlandstrecke auf

- **einen Drittel des Gesamtfahrpreises** (inkl. MWST) bei Reisen ins benachbarte Ausland (Deutschland, Frankreich, Italien, Österreich);
- **einen Sechstel des Gesamtfahrpreises** (inkl. MWST) bei Reisen über das benachbarte Ausland hinaus (z.B. nach Spanien, Finnland).

Der Gesamtfahrpreis entspricht dem im Gesamtreisepreis eingerechneten Entgelt für die Beförderung. Er wird mit detaillierten Kalkulationen dokumentiert. Die entsprechenden Unterlagen werden der ESTV auf Verlangen vorgewiesen.²

Die annäherungsweise Ermittlung kann von allen Anbietern von grenzüberschreitenden Personenbeförderungen mit Reisebussen oder Personenwagen angewandt werden, d.h. sowohl von Busunternehmen als auch von Reisebüros. Eine besondere Bewilligung durch die ESTV ist nicht notwendig.



Mit Anwendung der annäherungsweisen Ermittlung sind lediglich die Entgelte für die inländische Fahrstrecke abgegolten. Weitere entgeltliche Hauptleistungen, beispielsweise Unterkunft und Verpflegung im Inland, sind zusätzlich zu versteuern.

Die gewählte Ermittlungsmethode (effektiv oder annäherungsweise) kann jeweils nur auf Ende eines Geschäftsjahres gewechselt werden. Eine wahlweise Anwendung der effektiven und der annäherungsweisen Ermittlung innerhalb eines Geschäftsjahres ist nicht möglich. Die gewählte Methode ist für die steuerpflichtige Person bei jeder grenzüberschreitenden Beförderungsleistung mit Reisebussen oder Personenwagen anzuwenden.

Unabhängig davon, ob die effektive oder annäherungsweise Ermittlung angewandt wird, ist die Beförderungsleistung für die In- und Auslandstrecke bei der Rechnungsstellung steuerlich separat auszuweisen.

☞ Näheres zur Unterscheidung zwischen Beförderungsleistungen und Vermietung/Vercharterung unter Ziff. 2.5.

2.2.3 **Grenzüberschreitende Personenbeförderung im internationalen Eisenbahn- und Luftverkehr**

Die Beförderung im grenzüberschreitenden Eisenbahnverkehr ist von der MWST befreit, soweit es sich dabei um Strecken handelt, wofür ein internationaler Fahrausweis besteht. Darunter fallen:

- Beförderungen auf Strecken, bei denen nur der Abgangs- oder der Ankunftsbahnhof im Inland liegt;
- Beförderungen auf inländischen Strecken, die im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsbahnhöfe zu verbinden.

Für eine Steuerbefreiung im grenzüberschreitenden Eisenbahnverkehr muss der Fahrpreisanteil der ausländischen Bahnstrecke grösser sein als die wegen der Steuerbefreiung entfallende schweizerische MWST.

Für den Verkauf von Pauschalfahrausweisen, namentlich Generalabonnemente und Halbtax-Abonnemente wird keine Steuerbefreiung gewährt. Dies selbst dann nicht, wenn sie ganz oder teilweise für steuerbefreite Beförderungen verwendet werden.



Auf internationalen Fahrausweisen, die von der MWST befreit sind, darf nicht auf die MWST hingewiesen werden.

Ebenfalls von der MWST befreit sind Personenbeförderungen im internationalen Luftverkehr.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Luftverkehr.

2.3 Von der MWST ausgenommene Leistungen im Bereich der Personenbeförderung

2.3.1 Beförderung von kranken, verletzten oder invaliden Personen

Gemäss Artikel 18 Ziffer 7 MWSTG ist die Beförderung von kranken, verletzten oder invaliden Personen sowie deren Hilfs- und Begleitpersonen mit eigens für diesen Zweck ausgerüsteten Beförderungsmitteln von der MWST ausgenommen.

Die MWST auf dem Bezug, dem Unterhalt und dem Betrieb solcher Beförderungsmittel darf nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

Das Beförderungsmittel muss eigens für diesen Zweck ausgerüstet sein und eingesetzt werden. Diese Voraussetzung erfüllen beispielsweise Ambulanzfahrzeuge, Helikopter der Rettungsflugwacht und Rettungsschlitten.

Behindertentaxis und -busse gelten als eigens für diesen Zweck ausgerüstet, sobald sie für die Beförderung von Personen im Rollstuhl oder anderen körperlich behinderten Personen eingerichtet sind. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn das Beförderungsmittel mit festen Heckeinstiegs- oder Seiteneinstiegsmöglichkeiten für Rollstühle über eine Rollbahn (Schiene mit verstellbarer Spur), Heberampe, Gleitrampe oder Hebebühne ausgestattet ist. Zudem verfügt das Beförderungsmittel meistens über Befestigungsmöglichkeiten für Rollstühle, beispielsweise am Boden oder an anderen Einrichtungen (z.B. Zahnräder, Haltegurte, Polsterungen, Drehsitze).³

Auch wenn Beförderungsmittel des öffentlichen Verkehrs (z.B. Züge, Busse, Trams oder Seilbahnen) mit festen oder speziellen Einrichtungen zum Transport solcher Personen ausgerüstet sind, gelten sie nicht als eigens dafür ausgerüstet. Solche Beförderungsleistungen sind zum Normalsatz steuerbar. Das selbe gilt auch für Privatfahrzeuge und Taxis.

Gemäss Artikel 26 MWSTG kann die steuerpflichtige Person auf Antrag für die Versteuerung solcher **im Inland** erzielter Umsätze aus der Beförderung von kranken, verletzten oder invaliden Personen optieren, d.h. diese freiwillig versteuern. Für Umsätze, die aus solchen im Ausland erbrachten Beförderungsleistungen erzielt werden, ist eine Option nicht möglich.

Entgelte für Leistungen der ersten Hilfe und der Mithilfe bei der Bergung von verletzten Personen sind von der MWST ausgenommen, sofern die pflegende Person einen Beruf im Bereich Gesundheitswesen gemäss Artikel 3 Absatz 2 MWSTGV (z.B. Arzt, Krankenschwester) ausübt.⁴

Leistungen im Zusammenhang mit dem Sichern von Unfallstellen sowie das reine Zurverfügungstellen von Rettungsmaterial ohne Pflegeleistung oder Mithilfe bei der Bergung sind zum Normalsatz steuerbar.

Ebenfalls zum Normalsatz steuerbar ist die Beförderung von verstorbenen Personen.

2.3.2 **Beförderungsleistungen zusammen mit kulturellen Leistungen oder mit Leistungen im Bereich des Sports, Grundsatz**

Gewisse Umsätze im Bereich der Kultur und des Sports sind von der MWST ausgenommen (Art. 18 Ziff. 14 und 15 MWSTG). Werden solche Leistungen im Inland zusammen mit steuerbaren Beförderungsleistungen erbracht, sind die einzelnen Leistungen gesondert in Rechnung zu stellen. Die Angaben auf den Belegungen (Rechnungen, Quittungen, Tickets) müssen eine korrekte steuerliche Behandlung der verschiedenen Leistungen erlauben. Im Zusammenhang mit den von der MWST ausgenommenen Leistungen im Bereich Kultur und Sport darf der Leistungserbringer in der Rechnung nicht auf die MWST hinweisen.

Verkauft ein Transportunternehmen eine von einem Dritten erbrachte von der MWST ausgenommene Leistung mit einem Aufpreis (Gewinn und/oder Teil der Gemeinkosten), ist das gesamte Entgelt von der MWST ausgenommen. Dies gilt, sofern der Aufpreis nicht ein Entgelt für eine andere steuerbare Leistung des Transportunternehmens darstellt.

Beispiel

Ein Transportunternehmen bietet eine Fahrt zu einem Konzertbesuch in Basel an (Beförderung und Eintritt). Der Eintrittspreis muss gesondert in Rechnung gestellt werden, und ist von der MWST ausgenommen. Die Beförderungsleistung ist zum Normalsatz steuerbar.

Steuerpflichtige Personen, die sowohl steuerbare als auch von der MWST ausgenommene Umsätze erzielen, müssen eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung vornehmen.

- ☞ Informationen dazu in der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung.



Wird bei einer pauschalen Fakturierung einer kombinierten Fahrkarte mit von der MWST ausgenommenen Leistungen und steuerbaren Beförderungsleistungen auf die MWST hingewiesen, ist das gesamte Entgelt zum Normalsatz steuerbar.

Eintrittsbillette an Gewerbeausstellungen wie beispielsweise MUBA, BEA, OLMA, Comptoir de Lausanne oder Autosalon Genf sind zum Normalsatz steuerbar.

- ☞ Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs orientieren sich im Bereich der sogenannten Kombi-Billette an den Ausführungen „Beförderungsleistungen kombiniert mit anderen Leistungen“ in der Broschüre Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs.

2.3.2.1 Beförderungsleistungen zusammen mit kulturellen Leistungen

Ist im Entgelt für eine steuerbare Beförderungsleistung ein von der MWST ausgenommener Eintritt zu einer kulturellen Darbietung enthalten und wird dies auf dem Ticket oder der Rechnung nicht gesondert ausgewiesen, wird bezüglich der Besteuerung wie folgt unterschieden:

- Beträgt der Anteil der steuerbaren Leistung aufgrund interner Aufzeichnungen nicht mehr als 10% des Gesamtpreises, ist das gesamte Entgelt – ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug – von der MWST ausgenommen. Die steuerbare Leistung kann wie die von der MWST ausgenommene (kulturelle) Hauptleistung behandelt werden.

Wird das Entgelt für die kulturelle Darbietung freiwillig versteuert (Option), unterliegt das Gesamtentgelt dem reduzierten Satz. Auf den entsprechenden Aufwendungen besteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug.⁵

- Übersteigt der steuerbare Anteil 10% des Gesamtpreises, kann kein besonderes Entgelt für die kulturelle Dienstleistung mehr angenommen werden. Das gesamte Entgelt ist grundsätzlich mit Anspruch auf vollen Vorsteuerabzug zum Normalsatz steuerbar. Dabei ist nicht von Bedeutung, ob die Eintritte freiwillig der MWST unterstellt wurden oder nicht.⁶

2.3.2.2 Beförderungsleistungen zusammen mit Leistungen im Bereich des Sports

Ist im Entgelt für eine steuerbare Beförderungsleistung ein von der MWST ausgenommener Eintritt zu einer sportlichen Veranstaltung enthalten und wird dies

5 Praxispräzisierung

6 Praxispräzisierung

auf dem Ticket oder der Rechnung nicht gesondert ausgewiesen, wird bezüglich der Besteuerung wie folgt unterschieden:

- Beträgt der Anteil der steuerbaren Leistung aufgrund interner Aufzeichnungen nicht mehr als 10% des Gesamtpreises, ist das gesamte Entgelt – ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug – von der MWST ausgenommen. Die steuerbare Leistung kann wie die von der MWST ausgenommene (sportliche) Hauptleistung behandelt werden.

Wird das Entgelt für die sportliche Veranstaltung freiwillig versteuert (Option) unterliegt das Gesamtentgelt dem reduzierten Satz. Auf den entsprechenden Aufwendungen besteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug.⁷

- Übersteigt der steuerbare Anteil 10% des Gesamtpreises, sind sämtliche steuerbaren selbständigen Leistungen ihrer Natur nach zu Marktpreisen zu versteuern. Auf den Aufwendungen hat der Leistungserbringer Anspruch auf Vorsteuerabzug. Der Veranstalter weist in seinen Rechnungen beziehungsweise auf seinen Eintrittskarten grundsätzlich nicht auf die MWST hin.

Wird bei einer pauschalen Fakturierung einer kombinierten Fahrkarte mit von der MWST ausgenommenen Leistungen im Bereich des Sports und steuerbaren Beförderungsleistungen auf die MWST hingewiesen, ist das gesamte Entgelt zum Normalsatz steuerbar.

Es besteht ausserdem kein Anspruch auf Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen für die sportliche Veranstaltung. Auf den Aufwendungen für die steuerbaren Beförderungsleistungen darf der Vorsteuerabzug jedoch vollumfänglich vorgenommen werden.

2.4 **Verschiedene Leistungen im Zusammenhang mit der Personenbeförderung**

2.4.1 **Fahrbetrieb von konzessionierten Strecken durch andere als den Konzessionsinhaber**

Beauftragt eine Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs (z.B. PostAuto Schweiz AG) einen Dritten (z.B. privates Postautounternehmen) mit der Erbringung einer Beförderungsleistung auf einer konzessionierten Strecke, ist das Entgelt beim Dritten zum Normalsatz steuerbar. Gemäss Artikel 38 ff. MWSTG kann die auf den damit zusammenhängenden Ausgaben lastende Vorsteuer (z.B. für Fahrzeuge, Ersatzteile, Reparaturen) geltend gemacht werden.

Die vom Dritten im Namen der Konzessionsinhaberin vereinnahmten Erlöse für Fahrkarten sind von der Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs (Konzessionsinhaberin) zu versteuern. Solche Erlöse werden vom beauftragten Unternehmen in einem Durchlaufkonto verbucht.

2.4.2 Gepäckservice

Check-in / Fly-Rail

Bahnunternehmen, bei denen Dienstleistungen des Check-in / Fly-Rail beansprucht werden können, erbringen reine Inlandbeförderungen. Das Entgelt für diese Dienstleistungen ist zum Normalsatz steuerbar.

Gepäcktransport kombiniert mit einer Fahrkarte für die Personenbeförderung

Wird Gepäck verbunden mit einer Personenbeförderungsleistung transportiert, ist das zusätzliche Entgelt für den Gepäcktransport steuerlich gleich zu behandeln wie die Personenbeförderung. Handelt es sich bei der Personenbeförderung um eine von der MWST befreite internationale Strecke, ist der Zuschlag für das Gepäck ebenfalls von der MWST befreit.

Blosser Gepäcktransport

Wird ein blosser Gepäcktransport (als Frachtgut) von einem inländischen Aufgabort direkt ins Ausland vorgenommen, ist auch die auf die Inlandstrecke entfallende Beförderung von der MWST befreit.

☞ Näheres zu Warentransporten unter Ziff. 3.1.1.

2.4.3 Beherbergungsleistungen kombiniert mit einer Beförderungsleistung

Beherbergungsleistungen (Übernachtung mit Frühstück) im Inland unterliegen der MWST zum Sondersatz.

☞ Informationen zur Rechnungsstellung bei Beherbergungsleistungen zusammen mit Beförderungsleistungen im Rahmen eines Arrangements in der Broschüre Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine.

2.4.4 Gastgewerbliche Leistungen und Beherbergungsleistungen in Beförderungsmitteln, Begriff Betriebsstätte

Beförderungsmittel (z.B. Busse, Eisenbahnen, Flugzeuge, Schiffe) gelten nicht als Betriebsstätten. Das gilt auch für Schiffe, die beispielsweise während einer Messe fest vertaut sind und vorübergehend als Hotel- oder Restaurantschiffe eingesetzt werden.⁸

Werden solche Beförderungsmittel hingegen nicht mehr ihrem ursprünglichen Zweck entsprechend eingesetzt (z.B. ein Flugzeug wird dauernd als stationäres Erlebnisrestaurant verwendet), gelten sie als Betriebsstätten.⁹

2.4.4.1 Beherbergungsleistungen in Beförderungsmitteln

Separat in Rechnung gestellte Beherbergungsleistungen in Schlafwagen, Couchettes, Schiffskabinen sind zum Normalsatz und nicht zum Sondersatz steuer-

8 Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2005

9 Praxisänderung per 1. Januar 2008

bar, sofern der Leistungserbringer (Bahngesellschaft, Reederei) seinen Geschäftssitz im Inland hat. Dies unabhängig davon, wo sich das Beförderungsmittel befindet. Hat der Leistungserbringer seinen Geschäftssitz im Ausland, ist das Entgelt für die Beherbergung von der MWST befreit.

Werden die Beherbergungsleistungen in Beförderungsmitteln zusammen mit dem Entgelt für die Beförderungsleistung/Vercharterung in einem Pauschalpreis in Rechnung gestellt, gelten die Beherbergungsleistungen als Nebenleistung zur Beförderung/Vercharterung und sind somit steuerlich wie das Entgelt für die Beförderung/Vercharterung zu behandeln.

Dies gilt jedoch nur, sofern die Personenbeförderung/Vercharterung erkennbar im Vordergrund steht und die dazugehörige Beherbergung höchstens eine Übernachtung einschliesst.

Das Entgelt für die Beherbergung bei Rund- und Vergnügungsreisen teilt das steuerliche Schicksal der Beförderung/Vercharterung nicht. Dies unabhängig davon, ob das Entgelt für die Beherbergung im Preis für die Fahrt eingerechnet ist oder nicht. Dies gilt beispielsweise für die Kreuzschiffahrt.¹⁰

Beherbergungsleistungen im fahrplanmässigen, internationalen Eisenbahnverkehr, bei dem die Personenbeförderung im Vordergrund steht, stellen immer eine Nebenleistung der Beförderung dar. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Beherbergung in einem Pauschalpreis enthalten ist (z.B. Reise im Schlafwagen) oder ein Zuschlag bezahlt werden muss (z.B. Couchette).¹¹

2.4.4.2 **Gastgewerbliche Leistungen in Beförderungsmitteln¹²**

Separat in Rechnung gestellte gastgewerbliche Leistungen in Beförderungsmitteln (z.B. Busse, Eisenbahnwagen, Schiffe, Flugzeuge) sind am Sitz des Leistungserbringers steuerbar. Dies unabhängig davon, wo sich das Beförderungsmittel befindet. Da eine Konsumationsmöglichkeit an Ort und Stelle besteht, kommt der Normalsatz zur Anwendung. Hat der Leistungserbringer seinen Geschäftssitz im Ausland, ist das Entgelt für die gastgewerbliche Leistung von der MWST befreit.

Werden die gastgewerblichen Leistungen in Beförderungsmitteln zusammen mit dem Entgelt für die Beförderungsleistung/Vercharterung in einem Pauschalpreis in Rechnung gestellt, gelten die gastgewerblichen Leistungen als Nebenleistung zur Beförderung/Vercharterung und sind somit steuerlich wie das Entgelt für die Beförderung/Vercharterung zu behandeln.

¹⁰ Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2005

¹¹ Praxispräzisierung

¹² Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2005

Dies gilt jedoch nur, sofern die Personenbeförderung/Vercharterung erkennbar im Vordergrund steht und die dazugehörige Verpflegung auf Grund der Dauer der Beförderung notwendig ist. Ein Beispiel dafür ist der im Flugpreis eingerechnete Verpflegungs-Zuschlag.

Das Entgelt für die Verpflegung bei Rund- und Vergnügungsreisen teilt das steuerliche Schicksal der Beförderung/Vercharterung nicht. Dies unabhängig davon, ob das Entgelt für die Verpflegung im Preis für die Fahrt eingerechnet ist oder nicht. Dies gilt beispielsweise für die Kreuzschiffahrt.

2.5 Personenbeförderungsleistungen und Vermietung/Vercharterung von Beförderungsmitteln

Es ist wichtig, zwischen der Vermietung/Vercharterung von Beförderungsmitteln und der Beförderung von Personen zu unterscheiden.



Aus mehrwertsteuerlicher Sicht handelt es sich bei der Vermietung/Vercharterung um eine Lieferung, während bei der Personenbeförderung eine Dienstleistung vorliegt. Diese Leistungen werden steuerlich unterschiedlich behandelt.

In Bezug auf die Personenbeförderung bestehen zudem unterschiedliche gesetzliche Grundlagen zwischen der Beförderung mit Flugzeug oder Bahn und der Beförderung mit anderen Transportmitteln wie beispielsweise Bus und Schiff.

2.5.1 Flugzeug und Bahn

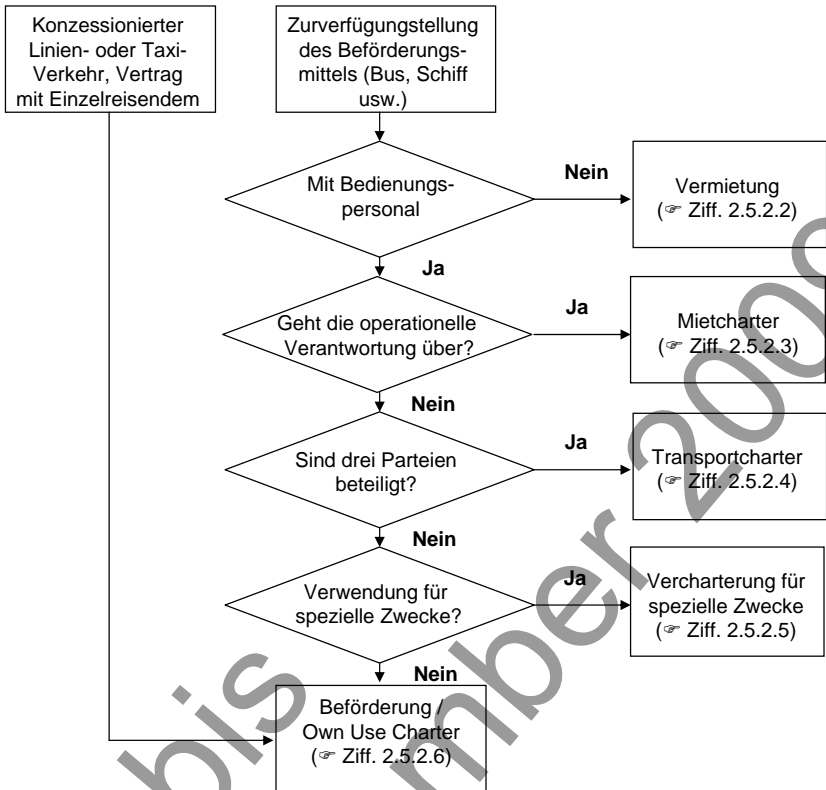
Ausschliesslich auf inländischen Strecken ausgeführte Personenbeförderungen mit Flugzeugen und Bahnen sind zum Normalsatz steuerbar. Nicht der MWST unterliegen hingegen Personenbeförderungen mit den genannten Beförderungsmitteln, sofern sich die zurückgelegte Strecke ausschliesslich im Ausland befindet.

☞ Näheres zu Beförderungsleistungen und Vermietung/Vercharterung von Flugzeugen und Bahnen in den Broschüren Luftverkehr und Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs.

2.5.2 Andere Beförderungsmittel (z.B. Bus, Auto, Fahrrad, Schiff)

2.5.2.1 Schematische Übersicht

Wird das Beförderungsmittel oder ein Teil davon gegen Entgelt zur Verfügung gestellt, können je nach Ausgestaltung des Geschäfts verschiedene Umsätze vorliegen, die mehrwertsteuerrechtlich unterschiedlich zu behandeln sind.



2.5.2.2 Vermietung

Eine Vermietung (Lieferung) liegt vor, sofern das Beförderungsmittel **ohne** Bedienungspersonal¹³ einem Vertragspartner zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen wird. Befindet sich das Beförderungsmittel bei Mietbeginn im Inland, ist das Entgelt für die Vermietung zum Normalsatz steuerbar. Es ist dabei ohne Belang, ob das Beförderungsmittel später ganz oder teilweise im Ausland eingesetzt wird.

Befindet sich das Beförderungsmittel bei Mietbeginn nachweislich im Ausland, unterliegt das Entgelt für die Miete nicht der MWST. Wird das Beförderungsmittel im Hinblick auf diese Vermietung jedoch vom Inland ins Ausland verbracht, beispielsweise mit einer Leerfahrt, liegt eine steuerbare Inlandlieferung vor.¹⁴

¹³ Als Bedienungspersonal gelten Personen, die im Besitz der gesetzlichen Bewilligung sind, das Beförderungsmittel zu lenken und im Arbeits- oder Auftragsverhältnis mit dem Überlasser des Beförderungsmittels stehen.

¹⁴ Praxisänderung in Kraft seit 1. Dezember 2003

Beispiel

Ein Mietwagenunternehmen vermietet ein Wohnmobil ab Standort Zürich an einen amerikanischen Touristen für eine Europareise.

- Es handelt sich um die Zurverfügungstellung eines Beförderungsmittels ohne Bedienungspersonal und somit um eine Vermietung.
- Steuerbar ist das gesamte Mietentgelt, unabhängig davon, ob die gefahrene Strecke im In- oder Ausland liegt.

2.5.2.3 Mietcharter

Beim Mietcharter überlässt die steuerpflichtige Person ihr Beförderungsmittel dem Vertragspartner **mit** Bedienungspersonal (Lieferung). Zudem geht die operationelle Verantwortung für die Fahrten auf den (Miet-)Charterer über. Dieser muss zur Durchführung der Fahrten befähigt sein. Ein Mietcharterverhältnis liegt in der Regel nur zwischen zwei Gesellschaften mit dem selben Geschäftszweck (z.B. zwei Busfahrtunternehmen, zwei Schifffahrtgesellschaften) vor.



Eine Aufteilung des Entgelts in einen In- und Auslandanteil ist beim Mietcharter nicht möglich. Es gelten die Bestimmungen über die Vermietung (§ Ziff. 2.5.2.2).

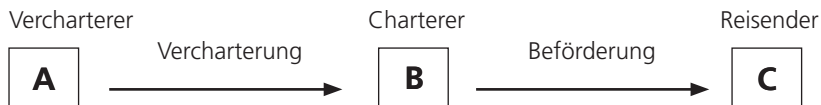
Beispiel

Ein ausländisches Busunternehmen hat auf der Fahrt durch die Schweiz eine Panne. Die Bus Schweiz AG (=Vercharterer) stellt dem ausländischen Busunternehmen (=Charterer) eines ihrer Fahrzeuge mit Bedienungspersonal zur Verfügung, damit die Passagiere rechtzeitig an die Zieldestination transportiert werden können.

- Aus Sicht der Bus Schweiz AG liegt eine Vercharterung an das ausländische Unternehmen vor.
- Zum Normalsatz steuerbar ist das gesamte Mietentgelt, unabhängig davon, ob die gefahrene Strecke im In- oder Ausland liegt.

2.5.2.4 Transportcharter

Der Transportcharter ist ein mehrschichtiges Vertragsverhältnis, an dem mindestens drei Parteien beteiligt sind. In dieses Dreiparteienverhältnis sind der Vercharterer (A), der Charterer (B) und der Reisende (C) eingebunden. Dabei besteht sowohl zwischen A und B als auch zwischen B und C ein eigenständiges Vertragsverhältnis.



Die steuerpflichtige Person (A) erbringt eine Transportcharterleistung (Lieferung), wenn sie ihr Beförderungsmittel **mit** Bedienungspersonal zum Gebrauch oder zur Nutzung überlässt und der Charterer (B) das Beförderungsmittel in seiner Eigenschaft als **kommerzieller Veranstalter (z.B. Reisebüro) beziehungsweise Beförderungsunternehmer** verwendet. Im Gegensatz zum Mietcharter behält die steuerpflichtige Person (A) die Befehlsgewalt über das Beförderungsmittel und das Bedienungspersonal.

Als **kommerzieller Veranstalter** gilt, wer die bezogene Charterleistung den Reisenden (auch in Teilen) weiterverrechnet. Dies ist insbesondere bei Unternehmen der Fall, die in der Reisebranche tätig sind, sowie bei anderen natürlichen und juristischen Personen, die Leistungen der Tourismusbranche und des Transport-/Speditionsgewerbes anbieten, selbst wenn dies nicht ihre eigentliche Geschäftstätigkeit ist. Die ESTV stützt sich bei der Abklärung, ob es sich beim Charterer um einen kommerziellen Veranstalter handelt, insbesondere auf die Nachhaltigkeit der Tätigkeit und/oder das Auftreten in der Öffentlichkeit ab.



Im Verhältnis zwischen Vercharterer (A) und Charterer (B) ist eine allfällige Aufteilung des Entgelts in einen In- und Auslandanteil nicht möglich. Es gelten die Bestimmungen über die Vermietung (☞ Ziff. 2.5.2.2).

Beispiel 1

Ein Reisebüro mietet zur Beförderung von Reisenden einen Bus von einem Busunternehmen ab einem Standort im Inland.

- Aus Sicht des Busunternehmens liegt eine Vercharterung an das Reisebüro vor.
- Zum Normalsatz steuerbar ist das gesamte Mietentgelt, unabhängig davon, ob die gefahrene Strecke im In- oder Ausland liegt.

Beispiel 2

Ein Sportverein bietet seinen Fans (nicht Aktiv- oder Passivmitglieder) eine öffentlich ausgeschriebene Reise zu einem Freundschaftsspiel gegen Entgelt an. Dazu benötigt der Sportverein einen Bus mit Chauffeur ab einem Standort im Inland.

- *Aus Sicht des Busunternehmens liegt eine Vercharterung an den Sportverein vor, da der Verein den Bus für einen kommerziellen Zweck benötigt (öffentliche Ausschreibung).*
- *Zum Normalsatz steuerbar ist das gesamte Mietentgelt, unabhängig davon, ob die gefahrene Strecke im In- oder Ausland liegt.*

Beispiel 3

Ein Museum schreibt eine Reise zu einer römischen Grabstätte gegen Entgelt öffentlich aus. Dazu benötigt das Museum einen Bus mit Chauffeur ab einem Standort im Inland.

- *Aus Sicht des Busunternehmens liegt eine Vercharterung an das Museum vor, da das Museum den Bus für einen kommerziellen Zweck benötigt (öffentliche Ausschreibung).*
- *Zum Normalsatz steuerbar ist das gesamte Mietentgelt, unabhängig davon, ob die gefahrene Strecke im In- oder Ausland liegt.*

Nicht als kommerzielle Veranstalter gelten Schulen, Heime, Vereine, Unternehmen sowie Privat-/Einzelpersonen und Gruppen, die weder die Reisen öffentlich anbieten noch generell bereit sind, für aussenstehende Dritte Reisen zu organisieren. Sie gelten auch dann nicht als kommerzielle Veranstalter, wenn sie die entstandenen Kosten auf ihre Teilnehmer, namentlich Gäste, Mitglieder oder Angestellte überwälzen. In solchen Fällen erbringt das steuerpflichtige Beförderungsunternehmen keine Vercharterungs- sondern eine Beförderungsleistung (☞ Ziff. 2.5.2.6).

Beispiel 4

Ein Sportverein bestellt einen Bus mit Chauffeur für die Beförderung seiner Passivmitglieder zu einem Sportanlass ins Ausland und zurück. Die Passivmitglieder müssen dem Verein die entstandenen Reisekosten vergüten.

- *Der Vertrag wird direkt zwischen dem Reisenden (Verein) und dem Busunternehmen abgeschlossen. Für den Verein steht die Beförderung der Mitglieder im Vordergrund (Reise zum Austragungsort des Anlasses und zurück). Obwohl der Verein seinen Vereinsmitgliedern die Kosten überwälzt, handelt der Verein in der Regel nicht im Rahmen einer kommerziellen (Reise-)Veranstaltung. Er ist somit nicht Charterer, vielmehr liegt aus mehrwertsteuerlicher Sicht des Busunternehmens eine Beförderungsleistung vor.*
- *Das Busunternehmen kann das Entgelt für die Beförderung in einen In- und Auslandanteil aufteilen.*

☞ Mehr dazu unter Ziff. 2.5.2.6.

2.5.2.5 Vercharterung des Beförderungsmittels für spezielle Zwecke

In einem solchen Fall überlässt das steuerpflichtige Beförderungsunternehmen sein Beförderungsmittel **mit** Bedienungspersonal zum Gebrauch oder zur Nutzung (Lieferung) und der Charterer setzt es für einen besonderen Zweck ein. Dabei steht nicht die Beförderung im Vordergrund. Als eine besondere Verwendung gelten beispielsweise Ausstellungen, Präsentationen, spezielle professionelle Aufgaben wie Montagen, Bergung und Fischfang sowie der Einsatz im Rahmen von öffentlichen Sonderfahrten,¹⁵ beispielsweise anlässlich von Seenachtsfesten oder Silvesterpartys.



Eine Aufteilung des Entgelts in einen In- und Auslandanteil ist bei der Vercharterung für spezielle Zwecke nicht möglich. Es gelten die Bestimmungen über die Vermietung (§ Ziff. 2.5.2.2).

Beispiel 1

Ein Automobilkonzern bucht bei einer Schifffahrtsgesellschaft ein Schiff, um darauf sein neues Mittelklassemodell XY der Fachpresse vorzustellen. Es handelt sich dabei nicht um eine Beförderungsleistung, sondern um eine zum Normal-satz steuerbare Vermietung/Vercharterung. Für den Automobilkonzern (Besteller, Charterer) steht nicht die Beförderung an sich, sondern die mit der Fahrt per Schiff verbundene Veranstaltung im Rahmen der Markteinführung seines neuen Modells XY im Vordergrund.

Beispiel 2

Die steuerpflichtige Internationale Gewässer AG bietet Gästen eine Vollmondfahrt mit Nachtessen an. Sowohl das Entgelt für die Fahrt als auch für das Nachtessen unterliegen der MWST zum Normal-satz. Es liegt bezüglich der Fahrt eine Vercharterung (Sonderfahrt) vor.

2.5.2.6 Beförderung und Own Use Charter

Personenbeförderungen im Inland mit Bussen, Schiffen, Autos usw. sind zum Normal-satz steuerbar.

☞ Näheres zu Beförderungsleistungen und Vermietung/Vercharterung von Flugzeugen und Bahnen in den Broschüren Luftverkehr sowie Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs.

Nicht der MWST unterliegen Personenbeförderungen mit Bussen, Schiffen, Autos usw. sofern es sich bei der zurückgelegten Strecke um eine reine Auslandsstrecke handelt. Darunter fallen auch Personenbeförderungen auf internationalen Gewässern.

¹⁵ Praxispräzisierung (Entscheid A-1358/2006 vom 1. Februar 2007 des Bundesverwaltungsgerichts)

Bei grenzüberschreitenden Personenbeförderungen mit Bussen, Schiffen, Autos usw. sind die Entgelte entsprechend der im In- und Ausland zurückgelegten Strecke effektiv aufzuteilen (z.B. nach Kilometern). Die auf den Inlandstreckenanteil entfallenden Entgelte sind zum Normalsatz steuerbar. Das den Auslandstreckenanteil betreffende Entgelt unterliegt nicht der MWST.

☞ Mehr zur Aufteilung des Entgelts unter Ziff. 2.2.1 und 2.2.2.

Fälle von Beförderungsleistungen (sowie diesen steuerlich gleich gestellten Own Use Charter):

- Werden Personen im Rahmen des konzessionierten Linien- oder Taxiverkehrs transportiert, liegt immer eine Beförderungsleistung vor.
- Kommt der Vertrag zwischen dem die Personentransportleistung anbietenden Unternehmen und dem einzelnen Reisenden (Einzelperson) zustande und steht die Beförderung im Vordergrund, liegt eine Beförderungsleistung vor, sofern der Reisende das volle Entgelt für die Beförderung und nicht nur einen Unkostenbeitrag zu entrichten hat.

Stehen die Parteien in einem besonderen Verhältnis zueinander (z.B. Schule/Schüler, Fasnachts-Clique/Cliquenmitglied, Heim/Heimbewohner, Verein/Vereinsmitglied, Unternehmen/Mitarbeitende) liegt auch dann eine Beförderung vor, wenn nur ein Unkostenbeitrag geleistet wird.

☞ Über Sonderfahrten orientiert Ziff. 2.5.2.5.

- Wird vom steuerpflichtigen Unternehmen das Beförderungsmittel als Ganzes oder Teile davon mit Bedienungspersonal überlassen und sind die Voraussetzungen einer Vercharterung nicht erfüllt, kann das Unternehmen eine Beförderungsleistung geltend machen, sofern folgende Bedingungen gemeinsam erfüllt sind:
 - Der Vertrag kommt zwischen dem Reisenden beziehungsweise Auftraggeber und dem die Personentransportleistung anbietenden Unternehmen zustande (sog. Eigencharter oder „Own Use Charter“). Als Reisender können dabei Einzelpersonen, Personengruppen oder Unternehmen gelten.
 - Das anbietende Unternehmen kann mit geeigneten Unterlagen dokumentieren, dass beim Auftraggeber (Reisender) die Beförderung im Vordergrund steht und dieser die Kosten des Transports nicht im Rahmen einer kommerziellen Tätigkeit den einzelnen Reiseteilnehmern weiterverrechnet.



Macht das steuerpflichtige Unternehmen eine grenzüberschreitende Beförderung geltend, ist dies buch- und belegmässig zu dokumentieren.

Als Nachweis für die Beförderungsleistung dienen Dokumente (z.B. Auftragsbestätigungen und Rechnungen) aus denen der Zweck der Reise sowie der Teilnehmerkreis klar hervorgeht.

Das Formular Nr. 1340 der ESTV kann die Rechtssicherheit des Vercharterers in der Frage, ob nun eine Vermietung/Vercharterung oder eine Beförderung vorliegt, erhöhen.

Das Formular Nr. 1340 ist auf der Homepage der ESTV abrufbar.

Bei grenzüberschreitenden Beförderungen mit Personenwagen (z.B. Taxi) ist zudem der Grenzübertritt zu belegen. Dies kann beispielsweise mit einer Steuer-/Gebührenquittung eines ausländischen Staates geschehen.

Die ESTV kann in Zweifelsfällen jederzeit weitere Unterlagen anfordern wie beispielsweise schriftliche Bestätigungen des Auftraggebers oder in- und ausländische Handelsregisterauszüge.

Beispiele von Beförderungsleistungen

Beispiel 1

Ein Reiseveranstalter bietet regelmässig Pauschalreisen nach Spanien an. Darin enthalten sind Busfahrt und Unterkunft. Der Transport der Reisenden zum Urlaubsort und zurück wird mit eigenen Fahrzeugen durchgeführt.

- *Es bestehen Einzelverträge zwischen den Reisenden und dem die Personen-transportleistung anbietenden Unternehmen (Reiseveranstalter). Aus Sicht des Reiseveranstalters liegt eine Beförderungsleistung vor.*
- *Das Entgelt für die Beförderung kann in einen In- und Auslandanteil aufgeteilt werden.*

Beispiel 2

Ein Sportverein organisiert für die erste Mannschaft ein Freundschaftsspiel im Ausland. Für die Fahrt benötigt der Verein einen Mannschaftsbus und bucht zu diesem Zweck einen Reisebus mit Chauffeur.

- *Der Vertrag wird direkt zwischen dem Reisenden (Verein) und dem Busunternehmen abgeschlossen. Für den Verein steht die Beförderung der eigenen Mannschaft im Vordergrund (Reise zum Austragungsort des Spiels und zurück). Die Kosten werden nicht im Rahmen einer kommerziellen Veranstaltung den einzelnen Teilnehmern der Reise in Rechnung gestellt. Es liegt so-*

mit aus mehrwertsteuerlicher Sicht des Busunternehmens eine Beförderungsleistung vor.

- *Das Entgelt für die Beförderung kann in einen In- und Auslandanteil aufgeteilt werden.*

Beispiel 3

Ein Sportverein bestellt einen Bus mit Chauffeur für die Beförderung seiner Passivmitglieder zu einem Sportanlass ins Ausland und zurück. Die Passivmitglieder müssen die entstandenen Reisekosten dem Verein vergüten.

- *Der Vertrag wird direkt zwischen dem Reisenden (Verein) und dem Busunternehmen abgeschlossen. Für den Verein steht die Beförderung der Mitglieder im Vordergrund (Reise zum Austragungsort des Anlasses und zurück). Obwohl der Verein seinen Vereinsmitgliedern die Kosten überwälzt, handelt der Verein in der Regel nicht im Rahmen einer kommerziellen (Reise-)Veranstaltung. Er ist somit nicht Charterer, vielmehr liegt aus mehrwertsteuerlicher Sicht des Busunternehmens eine Beförderungsleistung vor.*
- *Das Busunternehmen kann das Entgelt für die Beförderung in einen In- und Auslandanteil aufteilen.*

Schreibt der Sportverein die Reise zum Sportanlass jedoch öffentlich aus (z.B. mit Inseraten in Tageszeitungen), liegt zwischen dem Busunternehmen und dem Sportverein ein Transportcharter im Sinne von Ziff. 2.5.2.4 vor. Beim Busunternehmen ist in diesem Fall das Gesamtentgelt zum Normalsatz steuerbar. Dies selbst dann, wenn an der Reise nebst den Fans und anderen Dritten auch Vereinsmitglieder teilnehmen.

Beispiel 4

Ein Unternehmen benötigt für den Besuch einer Messe im Ausland für die Mitarbeitenden der Verkaufsabteilung einen Bus mit Chauffeur. Zu diesem Zweck mietet es einen solchen.

- *Der Vertrag wird direkt zwischen dem Reisenden (Unternehmen) und dem Busunternehmen abgeschlossen. Für den Besteller steht die Beförderung des eigenen Personals im Vordergrund (Reise zur Messe und zurück). Die Kosten werden nicht im Rahmen einer kommerziellen Veranstaltung den einzelnen Teilnehmern der Reise in Rechnung gestellt. Es liegt somit aus mehrwertsteuerlicher Sicht des Busunternehmens eine Beförderungsleistung vor.*
- *Das Entgelt für die Beförderung kann in einen In- und Auslandanteil aufgeteilt werden.*

Beispiel 5

Ein Busunternehmen bietet in Inseraten einen Skibus in eine ausländische Skiregion an. Um 08.00 Uhr ist die Abfahrt ab einem Bahnhof im Inland und um 16.30 Uhr die Rückfahrt ab Skiort.

- Es bestehen Einzelverträge zwischen den Reisenden und dem Busunternehmen. Es liegt somit aus mehrwertsteuerlicher Sicht des Busunternehmens eine Beförderungsleistung vor.
- Das Entgelt für die Beförderung kann in einen In- und Auslandanteil aufgeteilt werden.

Beispiel 6

Ein Busunternehmen bietet einer Hochzeitsgesellschaft einen Bus an, mit dem die Hochzeitsgäste von der Kirche zum im Ausland gelegenen Restaurant und zurück befördert werden.

- Der Vertrag wird direkt zwischen der Hochzeitsgesellschaft und dem Busunternehmen abgeschlossen. Für den Besteller steht die Beförderung der Hochzeitsgäste im Vordergrund (Reise von der Kirche zum im Ausland gelegenen Restaurant und zurück). Die Kosten werden nicht im Rahmen einer kommerziellen Veranstaltung den einzelnen Hochzeitsgästen in Rechnung gestellt. Es liegt somit aus mehrwertsteuerlicher Sicht des Busunternehmens eine Beförderungsleistung vor.
- Das Entgelt für die Beförderung kann in einen In- und Auslandanteil aufgeteilt werden.

3. Beförderung von Gegenständen**3.1 Beförderung von Gegenständen im Inland****3.1.1 Grundsatz**

Die Beförderung von Gegenständen im Inland und die damit zusammenhängenden Nebenleistungen (z.B. Abwägen, Aufladen, Abladen, Lagern) sind zum Normalsatz steuerbar. Zum steuerbaren Entgelt gehören alle Kosten, die dem Spediteur/Transporteur bei der Verrichtung seiner Leistung entstehen und die er im Preis der Beförderung eingeschlossen oder als separate Position weiterverrechnet (z.B. LSVA, Gebühren jeglicher Art, Standgelder).

Von der MWST befreit sind hingegen grenzüberschreitende Beförderungen sowie Beförderungen im Inland im Rahmen eines grenzüberschreitenden Speditions- oder Transportauftrages (☞ Ziff. 3.2).

Der Lieferant eines Gegenstandes, der Beförderungskosten im Rahmen seiner Lieferung in Rechnung stellt, muss diese zum selben Steuersatz versteuern, wie er für den gelieferten Gegenstand zur Anwendung kommt. Nicht von Bedeutung ist, ob der Lieferant die Beförderungskosten gesondert oder im Verkaufspreis des Gegenstandes eingeschlossen weiterverrechnet.

3.1.2 **Beförderung von Gegenständen, die unter die reservierten Dienste im Sinne der Postgesetzgebung fallen**

Die Beförderung von adressierten Briefpostsendungen im Inland und die Beförderung solcher aus dem Ausland, die nicht schwerer als 100 Gramm sind, gelten als reservierte Dienste im Sinne der Postgesetzgebung. Das Entgelt für solche Leistungen ist von der MWST ausgenommen.¹⁶

Alle anderen Briefpostsendungen und die Beförderung von Paketen im Inland sind ungeachtet des Gewichts immer steuerbar. Die Nachnahmegebühr gilt als Kostenfaktor der Beförderungsleistung und ist steuerlich gleich wie die Beförderungsleistung zu behandeln.

Die genannten Beförderungsleistungen, die als reservierte Dienste gelten, sind lediglich beim Leistungserbringer (z.B. Die Post) von der MWST ausgenommen. Werden solche Beförderungsleistungen als Kostenfaktor im Zusammenhang mit einer Lieferung oder Dienstleistung in Rechnung gestellt, sind sie vom Lieferer steuerlich gleich zu behandeln wie die erbrachte Lieferung oder Dienstleistung.

Die MWST auf den Bezügen von Leistungen, die zur Erzielung von ausgenommenen Umsätzen erworben wurden, darf nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

3.2 **Grenzüberschreitende Beförderung von Gegenständen**

3.2.1 **Definition**

Eine grenzüberschreitende Beförderung liegt vor, sobald ein Gegenstand vom Inland ins Ausland oder umgekehrt befördert, d.h. effektiv über die Zollgrenze gebracht wird. Ebenfalls um eine grenzüberschreitende Beförderung von Gegenständen handelt es sich, wenn der Abfahrts- und der Ankunftsart im Ausland liegen und die Strecke durch das Inland führt.

Die grenzüberschreitende Beförderung beginnt an jenem Ort, an dem der Transporteur oder der Spediteur den Gegenstand im Auftrag des Auftraggebers abholt. Sie endet an jenem Ort, an dem der Transporteur oder Spediteur den Gegenstand laut Auftrag des Auftraggebers abliefert (☞ Ziff. 3.3.2).

Wird ein Gegenstand vom Inland an eine Grenzzollstelle oder an eine Zollstelle im Inland befördert und dort zur Weiterbeförderung ins Ausland übergeben, gilt bereits die Beförderung im Inland als grenzüberschreitend und kann von der MWST befreit werden, sofern der Transporteur oder Spediteur für den Auftraggeber auch die Leistungen für die Ausfuhrformalitäten erbringt.

Wird ein Gegenstand an einer Grenzzollstelle oder einer Zollstelle im Inland abgeholt und an einen Bestimmungsort im Inland weiterbefördert, gilt die Beförderungsleistung im Inland bereits als grenzüberschreitend und kann von der MWST

¹⁶ Praxisänderung in Kraft seit 1. April 2006 (Art. 2 Abs. 1 der Postverordnung; SR 783.01)

befreit werden, sofern der Transporteur oder Spediteur für den Auftraggeber auch die Leistungen für die Einfuhrformalitäten erbringt.

Beförderungen von Gegenständen aus dem freien inländischen Verkehr in ein Zollfreilager oder in ein offenes Zolllager (OZL) und umgekehrt, gelten nicht als grenzüberschreitend. Solche Beförderungsleistungen sind zum Normalsatz steuerbar.

3.2.2 **Steuerbefreiung bestimmter Dienstleistungen im Zusammenhang mit der grenzüberschreitenden Beförderung von Gegenständen**

Bei exportierten Gegenständen sind nicht nur die Gegenstände allein von der MWST befreit, sondern auch die direkt mit der Verbringung dieser Gegenstände ins Ausland erbrachten Dienstleistungen. Bei importierten Gegenständen wird die MWST auf der Einfuhr nicht nur auf den Gegenständen allein, sondern auch auf den Dienstleistungen erhoben, die direkt mit der Verbringung der Gegenstände ins Inland erbracht werden (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 5 MWSTG).

Gewisse im Zusammenhang mit der grenzüberschreitenden Beförderung von Gegenständen (Export oder Import) im Inland erbrachten Dienstleistungen sind daher von der MWST befreit.

Von der MWST befreit sind folgende Dienstleistungsarten:

- Beförderungsleistung (Transportleistung mit separat in Rechnung gestellten Zusatzkosten aller Art, wie LSVA, Kühlkosten, Transportversicherungskosten, Containermiete usw.);
- Nebentätigkeit des Transportgewerbes (Auf- und Ablad, Zwischenlagern, Auspacken, Neu-Verteilen, Umpacken, Umschichten, Umzeichnen der Verpackung, Etikettieren, Sortieren);
- Zollanmeldung (zwecks Ein- und Ausfuhrveranlagung).

Diese Regel gilt auch für die grenzüberschreitende Beförderung von Gegenständen, die nicht im Rahmen eines Lieferungsgeschäfts erfolgt.



Voraussetzung für eine Steuerbefreiung dieser Dienstleistungen ist, dass deren Zusammenhang mit einer Beförderung von Gegenständen über die Zollgrenze belegt werden kann (☞ Ziff. 3.2.3). Fehlt dieser Nachweis, ist das Entgelt zum Normalsatz steuerbar.

Beispiele

- *Ein Transportunternehmen befördert im Auftrag eines Spediteurs (Inländer oder Ausländer) einen importierten Gegenstand von einem inländischen*

Bahnhof zum inländischen Domizil des Empfängers. Das Transportunternehmen kann die Befreiung der Leistung von der MWST geltend machen, da der erste Bestimmungsort im Inland am Domizil des Empfängers liegt. Voraussetzung dafür ist, dass das Transportunternehmen belegen kann, dass die Leistung im Zusammenhang mit einer grenzüberschreitenden Beförderung eines Gegenstandes erbracht wurde (☞ Ziff. 3.2.3).

- *Im Auftrag eines Transportunternehmens belädt ein Unternehmer im Inland einen Eisenbahnwagen mit auszuführenden Gütern. Der Unternehmer kann die Befreiung seiner Leistung von der MWST geltend machen, sofern er belegen kann, dass die Leistung im Zusammenhang mit einer grenzüberschreitenden Beförderung dieser Güter erbracht wurde (☞ Ziff. 3.2.3).*
- *Ein selbständiger Zolldeklarant oder ein Speditionsunternehmen erbringt reine Zollanmeldungen im Bereich der Ein- und Ausfuhr von Gegenständen. Die erbrachten Leistungen sind von der MWST befreit, da sie im Rahmen einer grenzüberschreitenden Beförderung erbracht werden.*
- *Ein Unternehmen wird für die Demontage eines Silos im Inland beauftragt. Nach der Demontage werden die Siloteile von einem zweiten Unternehmen auf einen Lastwagen verladen und von einem dritten Unternehmen ins Ausland befördert. Die Demontage gilt nicht als Dienstleistung im Zusammenhang mit einer grenzüberschreitenden Beförderung, sondern als steuerbare Lieferung. Sowohl das Verladen als auch das Befördern kann von der MWST befreit werden, sofern belegt werden kann, dass diese Leistungen im Zusammenhang mit einer grenzüberschreitenden Beförderung erbracht wurden (☞ Ziff. 3.2.3).*

3.2.3 Nachweis der Steuerbefreiung

Der Nachweis für eine steuerbefreite Beförderung oder Nebentätigkeit kann mit einem Zolldokument oder durch andere Belege (z.B. schriftlicher Speditionsauftrag, Doppel des Versandscheins, Lieferschein, Rechnungsdoppel, Airwaybill, Seefrachtbrief, Dokument des Binnenschifftransports, Eisenbahnfrachtbrief, Strassenfrachtbrief, multimodales Transportdokument) erbracht werden.

Beim grenzüberschreitenden Eisenbahnverkehr wird der Nachweis mit einem internationalen CIM-Frachtbrief und einem im Verfahren betreffend der internationalen Beförderung vorgesehenen Begleitschreiben für Expresssendungen oder mit einem Dokument „gemeinsames Versandverfahren“ (z.B. NCTS) erbracht.

Sieht das anwendbare Verfahren für Sendungen weder bei der Eingangs- noch bei der Ausgangszollstelle eine Anmeldung vor und ist demnach kein Abschnitt des internationalen CIM-Frachtbriefes bescheinigt, kann der Nachweis mit Ver-

trägen, üblichen schriftlichen Aufträgen und anderen ähnlichen Dokumenten erbracht werden.¹⁷

Im Strassenverkehr ist als Nachweis der CMR-Frachtbrief am besten geeignet. Fehlt ein solcher, können beispielsweise auch Frachtabrechnungen der Frachtführer, Kundenrechnungen, Fahraufträge oder -befehle an die Fahrer (mit Auflageort, Zeit, Abladeort) oder andere ähnliche Dokumente als Nachweis dienen.

Diese Dokumente sind insbesondere dann wichtig, wenn bei selbständig erbrachten Nebentätigkeiten des Transportgewerbes der Zusammenhang mit der Beförderung von Gegenständen über die Zollgrenze belegt werden muss. Bei Zollanmeldungsleistungen gilt als Nachweis für die Befreiung von der MWST die Rechnung des Zolldeklaranten.

Im Sinne einer Vereinfachung kann derjenige, der Dienstleistungen gemäss Ziff. 3.2.2 einer effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Person erbringt, seine Leistung versteuern und somit von der Befreiung von der MWST absehen. Voraussetzung dafür ist, dass der Abnehmer diesem Vorgehen vorgängig zustimmt.¹⁸

3.2.4 Rückerstattung der MWST

Gemäss Artikel 90 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG können Abnehmer mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland unter gewissen Voraussetzungen eine Rückerstattung der im Inland bezahlten MWST beantragen.

Einem solchen Antrag kann nicht entsprochen werden, sofern es sich um MWST-Beträge auf Dienstleistungen nach Ziff. 3.2.2 handelt, die im Zusammenhang mit einer grenzüberschreitenden Beförderung in Rechnung gestellt wurden.

☞ Mehr dazu im Merkblatt Vergütung der Mehrwertsteuer an Unternehmen mit Geschäftssitz im Ausland.

3.3 Einfuhr

Für die Erhebung der MWST auf der Einfuhr ist die EZV zuständig (Art. 82 MWSTG). Der MWST unterliegt die Einfuhr von Gegenständen, auch derjenigen, die zollfrei ins Inland eingeführt werden können (Art. 73 Abs. 1 MWSTG).

Werden im Zusammenhang mit einer grenzüberschreitenden Beförderung von Gegenständen nachweislich Dienstleistungen gemäss Ziff. 3.2.2 erbracht, unterliegen diese beim Erbringer nicht der MWST. Diese Dienstleistungen bilden jedoch Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die Erhebung der MWST auf der Einfuhr.

¹⁷ Praxispräzisierung

¹⁸ Praxispräzisierung

3.3.1 Steuerbemessungsgrundlage

Die MWST auf der Einfuhr von Gegenständen bemisst sich vom Entgelt, sofern der Einfuhr ein Verkaufs- oder Kommissionsgeschäft zu Grunde liegt. In allen übrigen Fällen wird die MWST vom Marktwert berechnet.

Als Marktwert gilt, was ein Importeur auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstandes zum Zeitpunkt der Entstehung des Steueranspruchs unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um den selben Gegenstand (einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte) zu erhalten (Art. 76 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG).

Die bis zum ersten Bestimmungsort im Inland anfallenden Nebenkosten gehören auch in die Bemessungsgrundlage zur Erhebung der MWST auf der Einfuhr. Dies unter der Voraussetzung, dass sie nicht bereits im Entgelt oder Marktwert enthalten sind. Zu diesen Nebenkosten gehören die Beförderungs- und Versicherungsleistungen, die Nebenleistungen des Transportgewerbes sowie die Ver-zollungsleistungen. Auch die ausserhalb des Einfuhrlandes sowie aufgrund der Einfuhr geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben (z.B. LSVA), mit Ausnahme der zu erhebenden MWST, sind Bestandteil der Bemessungsgrundlage (Art. 76 Abs. 3 MWSTG).

3.3.2 Erster Bestimmungsort im Inland

Als erster Bestimmungsort im Inland gilt der Ort, an dem die grenzüberschreitende Beförderung laut Speditions- oder Frachtauftrag endet (☞ Ziff. 3.2.1). Fehlen entsprechende Angaben, gilt als erster Bestimmungsort der Ort, an dem der erste Umlad im Inland erfolgt.

Werden Gegenstände importiert und erfolgt eine Zollanmeldung, geht der erste Bestimmungsort im Inland aus der Rubrik „Empfänger“ des Zolldokuments hervor.¹⁹

3.3.3 Von der MWST befreite Einfuhren

Das MWSTG sieht für bestimmte Gegenstände bei der Einfuhr eine Befreiung von der MWST vor (z.B. Gegenstände in kleinen Mengen, Übersiedlungs-, Ausstattungs- und Erbschaftsgut). Bei solchen Einfuhren sind auch die Nebenkosten (Transportkosten usw.) bis zum ersten Bestimmungsort im Inland von der MWST befreit. Dies gilt sinngemäss für Gegenstände, die im Verfahren der vorübergehenden Verwendung angemeldet werden (Art. 74 MWSTG).

3.4 Ausfuhr

Lieferungen von Gegenständen, die direkt ins Ausland befördert werden, sind von der MWST befreit, sofern die Ausfuhr zollamtlich nachgewiesen ist (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 1 und Art. 20 MWSTG).

Werden in diesem Zusammenhang nachweislich Dienstleistungen gemäss Ziff. 3.2.2 erbracht, sind diese Dienstleistungen beim Erbringer ebenfalls von der MWST befreit (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 5 MWSTG). Die Befreiung von der MWST gilt auch, wenn Gegenstände nicht im Zusammenhang mit einer Lieferung ins Ausland (z.B. Übersiedlungsgut) über die Zollgrenze verbracht oder zur vorübergehenden Verwendung ausgeführt werden (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 4 MWSTG).

3.5 Transit

Die Beförderung von Gegenständen im Inland und alle damit zusammenhängenden sonstigen Leistungen sind von der MWST befreit, sofern sie sich auf Gegenstände beziehen, die unter Zollkontrolle stehen (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 6 MWSTG).

☞ Mehr dazu unter Ziff. 3.6.5.

3.6 Verschiedene Leistungen im Bereich Einfuhr, Ausfuhr und Transit 3.6.1 Zollfreilager²⁰

Das Zollfreilager gilt bezüglich der darin eingelagerten, unverzollten Gegenstände nicht als Inland (☞ Ziff. 1).

Die folgenden im Zollfreilager erbrachten Leistungen unterliegen nicht der MWST:

- Beförderung unverzollter (unter Zollüberwachung stehender) Gegenstände ins Zollfreilager;
- Beförderung von Gegenständen aus dem freien inländischen Verkehr zwecks Ausfuhr ins Zollfreilager, sofern die Beförderung im Rahmen eines grenzüberschreitenden Speditionsauftrags erfolgt (☞ Ziff. 3.2);
- Zollveranlagungsleistungen (Verzollungsleistungen);
- Beladen und Entladen;
- Lagern und Aufbewahren;
- Zusammenbinden und Zusammenschnüren;
- Auspacken (zum Besichtigen, zum Bemustern, zur Nettoverzollung);
- Umpacken (z.B. Abfüllen von Getreide in Säcke bei Lagerung in blosser Schüttung, Abfüllung von Getränken);
- Umzeichnen der Verpackung;
- Auspacken, Assortieren, Umpacken;
- Umschichten, Lüften zwecks Werterhaltung oder Vermeidung von Schäden (z.B. Getreide, Tabak);
- Kellerbehandlung von Wein;
- Erheben von Mustern und Proben;
- Teilen von Warenstücken;

²⁰ Zollfreilager gelten noch während zwei Jahren nach Einführung des neuen Zollgesetzes als Ausland. Sie werden erst ab 1. Mai 2009 zum Inland zählen. Bis dahin sind diese Leistungen von der MWST befreit beziehungsweise unterliegen nicht der MWST, sofern sie im Zusammenhang mit zur Aus- oder Einfuhr bestimmten Gegenständen erbracht werden.

- Umzeichnen;
- Sortieren.

Demgegenüber sind Arbeiten am Zollfreilagergebäude zum Normalsatz steuerbar. Das Entgelt aus der Vermietung von Lagerräumen in einem Zollfreilager ist von der MWST ausgenommen (☞ Ziff. 3.8.5).

Werden in einem Zollfreilager gelagerte Gegenstände verkauft, gilt die Lieferung als im Ausland erbracht und unterliegt daher nicht der MWST.

Bei der Einfuhrveranlagung solcher Gegenstände berechnet sich die MWST vom Entgelt, das der ab Zollfreilager liefernde Lieferant seinem Abnehmer (Importeur) berechnet. In das Entgelt einzubeziehen sind, soweit nicht bereits darin enthalten, die Beförderungs- und sonstigen Kosten bis zum Zollfreilager, die Leistungen im Zollfreilager (☞ obige Aufzählung) sowie die Kosten der Zollveranlagung zur Einfuhr.

Die Beförderungsleistung vom Zollfreilager in den freien inländischen Verkehr ist zum Normalsatz steuerbar, sofern sie nicht bereits in die Bemessungsgrundlage der MWST auf der Einfuhr integriert wurde.

3.6.2 Offene Zolllager (OZL)

Werden Gegenstände aus dem Inland ins Ausland geliefert und im Rahmen dieser grenzüberschreitenden Beförderung in einem OZL zwischengelagert, sind die Lieferung und die damit zusammenhängenden Dienstleistungen (Transport) von der MWST befreit, sofern eine Ausfuhrzollanmeldung vorliegt.

Werden Gegenstände aus dem Ausland in ein OZL befördert, handelt es sich um einen Transit (☞ Ziff. 3.5 und 3.6.5). Bei der späteren Veranlagung der Gegenstände zur Einfuhr ist wie folgt zu unterscheiden:

3.6.2.1 Grenzüberschreitende Beförderung endet im OZL

Werden solche unter Zollüberwachung stehende Gegenstände später ab einem OZL in den freien inländischen Verkehr geliefert, ist diese Lieferung von der MWST befreit (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG).

Bei der Einfuhrveranlagung solcher Gegenstände berechnet sich die MWST vom Entgelt, das der Lieferant seinem Abnehmer berechnet. In das Entgelt einzubeziehen sind, soweit nicht bereits darin enthalten, die Beförderungs- und sonstigen Kosten bis zum OZL (z.B. Transport) sowie die Kosten der Lagerung und der Einfuhrveranlagung.

Die Beförderungsleistung vom OZL in den freien inländischen Verkehr ist zum Normalsatz steuerbar.

3.6.2.2 **Gegenstand wird vor Beendigung der grenzüberschreitenden Beförderung in einem OZL zwischengelagert**

Bei der Veranlagung solcher Gegenstände zur Einfuhr berechnet sich die MWST vom Entgelt, das der Abnehmer, bei dem die grenzüberschreitende Beförderung endet, seinem Lieferanten zu bezahlen hat. In dieses Entgelt einzubeziehen sind, sofern nicht bereits darin enthalten, die Kosten der Beförderung und sonstigen Leistungen bis zum ersten Bestimmungsort im Inland (Transport, Lagerung, Veranlagung zur Einfuhr usw.).

Verfahren der vereinfachten Einfuhr

Führt eine steuerpflichtige Person regelmässig eine grosse Anzahl Lieferungen von Gegenständen (aus dem Ausland) ab einem OZL an diverse Abnehmer im Inland aus, kann sie sich bei der ESTV (Abteilung Erhebung) über das Verfahren der vereinfachten Einfuhr erkundigen.

Es handelt sich im genannten Fall um eine **besondere** Unterstellungserklärung, wonach die steuerpflichtige Person die Lieferungen aus dem OZL gleich behandelt wie steuerbare Lieferungen im Inland, statt für jeden Abnehmer eine separate Zollanmeldung zu erstellen. Die der ESTV entrichtete MWST kann auf den Rechnungen an die Abnehmer offen ausgewiesen werden. Da der steuerpflichtige Inhaber einer solchen Bewilligung als Importeur gilt, muss dieser in der Einfuhrzollanmeldung als solcher erscheinen. Die von der EZV erhobene MWST auf der Einfuhr kann als Vorsteuer in Abzug gebracht werden, sofern die Bedingungen gemäss Artikel 38 MWSTG erfüllt sind.

Ausserdem ist die Beförderung bis zu diesem Domizil von der MWST befreit, sofern das Domizil des Abnehmers als erster Bestimmungsort im Inland gilt. Gilt jedoch das OZL als erster Bestimmungsort im Inland, ist die Beförderung nur bis zum OZL von der MWST befreit. Die Beförderung vom OZL bis zum Domizil des Abnehmers im Inland ist im genannten Fall steuerbar.

3.6.3 **Zugelassener Empfänger (ZE)**

Bei diesem von der EZV zu bewilligenden Zollverfahren hat der zugelassene Empfänger die Gegenstände, die ihm nach dem Grenzübertritt unverzollt an sein Firmendomizil zugehen, innert sieben Tagen zur Zollveranlagung anzumelden.

Was die steuerliche Behandlung solcher Gegenstände anbelangt, gilt die Regelung für Offene Zolllager (☞ Ziff. 3.6.2).

3.6.4 **Umzugsgut**

Sämtliche im Inland erbrachten Leistungen im Zusammenhang mit Umzugsgut sind zum Normalsatz steuerbar. Darunter fallen beispielsweise Ein- und Auspackleistungen, Auf- und Abladleistungen und die Zwischenlagerung. Zusätzlich fakturierte Kosten wie Verpackungsmaterial, Kranbenützung, Versicherungskosten usw. sind Bestandteil der steuerbaren Beförderungsleistung.

Bei der grenzüberschreitenden Beförderung von Umzugsgut gelten für die steuerliche Beurteilung von im Inland erbrachten Beförderungsleistungen, Nebentätigkeiten des Transportgewerbes sowie Zollveranlagungsleistungen die selben Kriterien wie unter Ziff. 3.2.2. Sie sind von der MWST befreit, sofern der Zusammenhang mit einem grenzüberschreitenden Beförderungsauftrag belegt werden kann.

Muss Umzugsgut im Rahmen eines grenzüberschreitenden Beförderungsauftrages im Inland zwischengelagert werden, ist diese Zwischenlagerung von der MWST befreit, da sie im Zusammenhang mit einer grenzüberschreitenden Beförderungsleistung erbracht wird. In der Regel handelt es sich um eine kurzfristige Zwischenlagerung, die für die Erfüllung der Beförderungsleistung unerlässlich ist.

Wird Umzugsgut im Rahmen eines grenzüberschreitenden Frachtauftrages ins Ausland zur Zwischenlagerung zuerst in ein Zollfreilager befördert, gilt die Beförderung vom Inland ins Zollfreilager als grenzüberschreitend.

Ebenfalls von der MWST befreit ist die Beförderung ab einer Zwischenlagerung im Zollfreilager ins Inland, sofern diese im Rahmen einer grenzüberschreitenden Beförderung erfolgt.

3.6.5 Transit von Gegenständen

Werden Beförderungsleistungen, Nebentätigkeiten des Transportgewerbes sowie administrative Leistungen für die Transitveranlagung erbracht, die nachweislich im Zusammenhang mit der Beförderung von Gegenständen im Transit durch das Inland stehen, ist das Entgelt für solche Leistungen von der MWST befreit (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 6 MWSTG).

Ebenfalls als Transit gelten die folgenden Beförderungen unverzollter Gegenstände:

- von der Grenze ins Zollfreilager oder OZL;
- von einem Zollfreilager in ein anderes Zollfreilager;
- von einem Zollfreilager oder OZL zur Grenze;
- von einem Zollfreilager in ein OZL oder umgekehrt;
- von einem OZL zu einem anderen OZL.

☞ Informationen zum Nachweis beim Transitverfahren unter Ziff. 3.2.3.

3.7 Bestimmungen zollrechtlicher Art

Die EZV hat eine informatikgestützte Plattform für die Zollveranlagung von Waren (cargo processing) eingeführt, nämlich die Informatik-Plattform **e-dec**, welche die Einfuhr-, Ausfuhr- und Transitveranlagung vereinfachen soll. Seit dem 1. Juli 2006 werden sämtliche Einfuhren von Handelswaren darüber abgewickelt. Das bisher bei der Einfuhr häufig angewandte

- Einheitsdokument (Formular Nr. 11.010 und 11.011) in Verbindung mit einem Einfuhr-Zoll/MWST-Ausweis beziehungsweise MWST-Ausweis oder
- die Einfuhr-Zoll/MWST-Ausweise beziehungsweise MWST-Ausweise im Zollmodell 90 (Formular Nr. 11.08)

werden demzufolge durch die Veranlagungsverfügung MWST der EZV ersetzt.

Die Veranlagungsverfügung MWST der EZV kann in zwei verschiedenen Formen vorliegen. Ist die bei der Einfuhr erhobene MWST über ein Konto bei der EZV (ZAZ-Konto) bezahlt worden, stellt die EZV die Veranlagungsverfügung MWST auf Sicherheitspapier aus (Formular Nr. 11.08). Ist die MWST bar bezahlt worden, stellt die EZV die Veranlagungsverfügung MWST auf gewöhnlichem Papier aus und ergänzt diese zusätzlich mit dem Stempel und der Unterschrift der ausstellenden Zollstelle.

☞ Informationen zu e-dec sind auf der Homepage der EZV abrufbar (www.zoll.admin.ch oder www.e-dec.ch).

3.7.1 Kollektivzollanmeldungen und Ersatzbelege für den Vorsteuerabzug

Wie aus dem vorstehend Gesagten hervorgeht, haben sich ausländische Lieferanten wegen Lieferungen beweglicher Gegenstände ins Inland in der Regel nicht als Steuerpflichtige eintragen zu lassen. Bei Sammelsendungen (Zusammenfassung von Sendungen mit Gegenständen gleichen Ursprungs für verschiedene Abnehmer), die Gegenstände für mehrere steuerpflichtige Importeure enthalten, ist daher grundsätzlich für jeden einzelnen Importeur eine separate Einfuhrzollanmeldung zu erstellen, damit jeder einzelne von ihnen - unter Vorbehalt von Art. 38 ff. MWSTG - die Möglichkeit erhält, die MWST auf der Einfuhr als Vorsteuer geltend machen zu können. Zur Vermeidung übermässiger administrativer Umtriebe ermöglichen die EZV und die ESTV die Kollektiv-Zollanmeldung und die vereinfachte Einfuhr.

Bei der Kollektiv-Zollanmeldung wird anlässlich der Einfuhrveranlagung für die gesamte Sammelsendung nur eine Einfuhrzollanmeldung erstellt. Auf dieser Einfuhrzollanmeldung sind in den Rubriken Importeur und Empfänger jeweils „Verschiedene“ zu vermerken. Die Einfuhrzollanmeldung ist zusammen mit den auf die verschiedenen Importeure lautenden Rechnungen der Zollstelle zu übergeben.

Sofern die Importeure Veranlagungsverfügungen der EZV benötigen, welche zum Vorsteuerabzug berechtigen, kann anstelle einer auf den Namen eines jeden einzelnen Importeurs ausgestellten Veranlagungsverfügung der EZV ein von der Zollstelle gestempelter Ersatzbeleg treten. Als Ersatzbelege kommen von anmeldepflichtigen Personen eigens dafür erstellte Belege im Format A4 (ohne Firmenlogo) in Betracht. Diese Ersatzbelege haben neben dem Vermerk „gilt als

Original der Veranlagungsverfügung der EZV gemäss Artikel 38 Absatz 7 Buchstabe c MWSTG“ folgende Angaben zu enthalten:

- Rechnungsnummer des Lieferanten;
- MWST-Nr. des Importeurs;
- Nummer und Datum der Veranlagungsverfügung der EZV;
- Mehrwertsteuersatz;
- Entgelt am ersten inländischen Bestimmungsort;
- auf den einzelnen Importeur (Rechnungsempfänger) entfallender MWST-Betrag, den die EZV erhoben hat;
- Zölle sowie andere Steuer- und Abgabenbeträge, welche die EZV erhoben hat.

Diese Angaben sind untereinander anzubringen. Andere Vermerke und Hinweise sind auf den Ersatzbelegen für den Vorsteuerabzug nicht zulässig. Es wird empfohlen, an die Ersatzbelege eine Kopie der Lieferantenrechnung zu heften.

☞ Nähere Auskünfte zur Kollektiv-Zollanmeldung erteilt die EZV.

Insbesondere bei Sammelsendungen²¹ wird empfohlen, dass sich Lieferanten, welche im MWST-Register als steuerpflichtige Personen eingetragen sind, der vereinfachten Einfuhr unterstellen. Dies führt - wie zuvor erläutert - dazu, dass anlässlich der Einfuhrveranlagung für die gesamte Sammelsendung nur eine Einfuhrzollanmeldung erstellt werden muss, auf welcher als Importeur der Lieferant (A) per Adresse seines inländischen Fiskalvertreters aufzuführen ist. Auf diese Weise kann der Lieferant verhindern, dass für jeden einzelnen Importeur eine Einfuhrzollanmeldung erstellt werden muss, und er darf in seinen Rechnungen an seine Abnehmer die MWST offen ausweisen.

☞ Näheres zur vereinfachten Einfuhr ergibt sich aus den Formularen Nr. 1235/1236.

3.7.2 Ersatzbelege für den Vorsteuerabzug

Um bei Verlust des Originals des Einfuhrdokuments den Vorsteuerabzug nicht zu verunmöglichen, erstellt die EZV auf Gesuch hin einen Ersatzbeleg aus. Solche Gesuche sind an die Zollstelle zu richten, bei der der Gegenstand zur Einfuhr veranlagt worden ist (☞ Z 741). Für das Erstellen der Ersatzbelege erhebt die EZV eine Gebühr.

3.7.3 Änderung von Einfuhrdokumenten

a) Korrektur der Veranlagungsverfügung in Bezug auf die MWST auf der Einfuhr

Hat die Eingangszollstelle bei der Veranlagung der Gegenstände die MWST von einem zu hohen Wert oder mit einem zu hohen Steuersatz berechnet, berichtigt die EZV die Veranlagungsverfügung auf Beschwerde hin, sofern

²¹ Die vereinfachte Einfuhr ist auch bei Einzelsendungen möglich.

der Importeur keinen Anspruch auf den vollen Vorsteuerabzug hat. Diese Beschwerde ist innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die MWST erhoben worden ist, an die Zollkreisdirektion der Eingangszollstelle zu richten.

In dieser Beschwerde ist darauf hinzuweisen, dass dem Importeur kein oder nur ein teilweiser Vorsteuerabzug zusteht. Zudem ist das Original des Einfuhrdokuments und eine Kopie des Wertnachweises beizulegen. Zusätzlich ist ein Post- oder Bankkonto anzugeben, auf das die zuviel erhobene MWST zu überweisen ist.

b) Übrige Korrekturen

Anträge auf Änderung von Einfuhrdokumenten, die keine Änderung der Einfuhrabgaben zum Gegenstand haben (z.B. Änderung des deklarierten Importeurs), sind innerhalb von 60 Tagen seit der Veranlagung bei der Zollkreisdirektion der Eingangszollstelle einzureichen. Solchen Beschwerden ist das Original des Einfuhrdokuments und ein Dokument, das die Rechtmässigkeit der Beschwerde begründet, beizulegen.

3.7.4 Änderung von Ausfuhrdokumenten

Anträge auf Änderung der Ausfuhrdokumente (z.B. Änderung des Exporteurs) sind innerhalb von 60 Tagen seit der Veranlagung bei der Zollkreisdirektion einzureichen, deren Kreis für die Veranlagung zuständig war. Solchen Beschwerden ist das Original des von der EZV dem Exporteur ausgehändigten Ausfuhrdokuments und eine Kopie des Wertnachweises beizulegen.

3.8 Verschiedene Fragen im Transportbereich

3.8.1 Transportversicherung

Zum Entgelt einer Beförderungsleistung gehören sämtliche angefallenen Kosten. Dies unabhängig davon, ob sie im Preis der Beförderungsleistung enthalten sind oder dem Abnehmer separat in Rechnung gestellt werden.

Bietet das Transportunternehmen dem Kunden anlässlich einer Beförderungsleistung eine Versicherung an, die direkt zwischen dem Versicherer und dem Kunden abgeschlossen wird, kommen in der Regel folgende Varianten zur Anwendung:

- Das Transportunternehmen stellt als Ausgabestelle des Versicherers in dessen Namen und für dessen Rechnung die Versicherungspolice aus und vereinbart die Prämie. Sofern die Prämie dem Kunden separat in Rechnung gestellt und vom Transportunternehmen auf einem Durchlaufkonto verbucht wird, handelt es sich nicht um einen eigenen Umsatz des Transportunternehmens.
- Das Transportunternehmen leitet den Versicherungsantrag an den Versicherer weiter, der dem Kunden die Police und die Rechnung zustellt.

In beiden Fällen ist die Provision, die das Transportunternehmen vom Versicherer erhält, gemäss Artikel 18 Ziffer 18 MWSTG von der MWST ausgenommen.

Das Vorliegen eines von der MWST ausgenommenen Umsatzes wird mit Rechnungen, Gutschriften, Verträgen oder anderen Dokumenten belegt, aus denen erkennbar ist, dass die Abgeltung für die Tätigkeit als Versicherungsvertreter erfolgt. Dies unabhängig davon, ob die Zahlung durch den Versicherer, den Versicherungsnehmer oder einen Dritten (Versicherungsvermittler) erfolgt. Der Eintrag ins Register der Versicherungsvermittler (vgl. www.vermittleraufsicht.ch) im entsprechenden Zweig oder die Unterstellung unter ein entsprechendes ausländisches Aufsichtsgesetz ist ein Indiz.^{22,23}

Um eine sachgerechte Beurteilung der Leistungen aus der Sicht der MWST bestmöglich zu gewährleisten, empfiehlt die ESTV allen Beteiligten, schriftliche Verträge abzuschliessen.

Erzielt eine steuerpflichtige Person von der MWST ausgenommene Umsätze, ist eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen.

☞ Weitere Informationen dazu in der Broschüre Versicherungswesen.

3.8.2 Transportschäden

Transportschäden werden in der Regel von den Geschädigten (Auftraggebern) den Transport- und Speditionsunternehmen in Rechnung gestellt. Auf dieser Rechnung ist zu vermerken, dass es sich um eine Forderung im Zusammenhang mit einem echten Schadenersatz handelt.

Der Vermerk kann beispielsweise lauten: „Unsere Forderung im Zusammenhang mit der Behebung des von Ihnen verursachten Schadens an unserer Ware, Fr. (echter Schadenersatz ohne MWST)“.

Es handelt sich dabei um eine Schadenersatzforderung, die vom Geschädigten nicht zu versteuern ist. Andererseits darf der Schädiger (Transport- und Speditionsunternehmen) auf solchen Aufwendungen keinen Vorsteuerabzug geltend machen.

☞ Mehr dazu im Merkblatt Schadenersatzleistungen.

22 Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2006, wonach mit neuer Praxis Antragsformulare/Policen, die vom Versicherungsvertreter unterzeichnet sind, nicht mehr zwingend vorliegen müssen.

23 Praxisänderung per 1. Januar 2008, wonach die Versicherungsvertreter- oder -maklertätigkeit nicht mehr zwingend mit einem im Voraus abgeschlossenen Vertrag mit dem Versicherer einerseits (Vertreter) oder dem Kunden andererseits (Makler) nachgewiesen werden muss.

3.8.3 Behälter, Paletten und Umschliessungen

Grundsätzlich ist die Vermietung von Behältern (Containern), Paletten und Umschliessungen als Lieferung und deren Lagerung im Inland als Dienstleistung zum Normalsatz steuerbar.

Werden Container auf Grund des Anhangs B3 des Übereinkommens vom 26.6.1990 über die vorübergehende Verwendung (SR 0.631.24) oder des Zollabkommens vom 2.12.1972 über Behälter von 1972 (SR 0.631.250.112) abgabefrei eingeführt, unterliegt die den Besitzern in Rechnung gestellte Lagerung und Wartung im Inland nicht der MWST.

3.8.4 Spezialtransporte, Bewilligungsgebühren

Müssen für Spezialtransporte Bewilligungen eingeholt werden, stellen die von den Transportunternehmen den Auftraggebern dafür in Rechnung gestellten Kosten Bestandteil der steuerbaren Beförderungsleistung dar.

Handelt das Transportunternehmen gegenüber der Bewilligungsbehörde jedoch im Namen und auf Rechnung des Auftraggebers und stellt es diesem die Bewilligungsgebühr ohne Zuschlag separat in Rechnung, kann die Bewilligungsgebühr als Durchlaufposten behandelt werden. Solche Gebühren gehören nicht zum Entgelt des Transportunternehmens.

Fallen solche Bewilligungskosten im Rahmen einer grenzüberschreitenden Beförderung an, sind sie dagegen immer in die Bemessungsgrundlage der MWST auf der Einfuhr einzubeziehen.

3.8.5 Aufbewahren und Einlagern von Gegenständen / Vermietung von Lager-räumlichkeiten

Das Aufbewahren von Gegenständen aufgrund eines Aufbewahrungsvertrages ist eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

Die Vermietung von Kühlfächern, Kühlschränken oder Kühlräumen, die Teil eines Kühlhauses sind (= Vermietung von fest eingebauten Vorrichtungen oder Maschinen, die zu einer Betriebsanlage, nicht jedoch zu einer Sportanlage gehören), ist ebenfalls zum Normalsatz steuerbar.

Eine von der MWST ausgenommene Vermietung eines Gebäudes (oder Gebäudeteils) liegt hingegen vor, wenn folgende Bedingungen gemeinsam erfüllt sind:

- Die vermietete Fläche ist im Mietvertrag definiert (es findet eine feste Raum- oder Platzzuteilung statt);
- es besteht ein alleiniges Benützungsrecht für den Mieter;
- der Mieter kann die gemietete Fläche ohne Einschränkung erreichen.

3.8.6 Unbegleiteter kombinierter Verkehr (UKV)²⁴

Halterinnen und Halter von der LSVA unterliegenden Fahrzeugen, mit denen Fahrten im unbegleiteten kombinierten Verkehr (UKV) ausgeführt werden, erhalten für die Fahrten im Vor- und Nachlauf des UKV²⁵ von der Zollverwaltung auf Antrag hin eine Rückerstattung (Art. 8 der Verordnung vom 6.3.2000 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe [Schwerverkehrsabgabeverordnung; SVAV; SR 641.811]). Diese Rückerstattung stellt, obwohl sie von der LSVA-Rechnung abgezogen wird, eine Subvention dar.

Gemäss Artikel 38 Absatz 8 MWSTG haben Transportunternehmen, die Rückerstattungen auf Fahrten im Vor- und Nachlauf des UKV erhalten, eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen. Diese Vorsteuerabzugskürzung kann mit der in der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung beschriebenen „Pauschalvariante 2“ vorgenommen werden.

Schreibt das Transportunternehmen als Empfängerin der Rückerstattung diesen Betrag seinem Kunden (Auftraggeber des Transports) gut oder tritt es ihm die Rückerstattungsforderung ab, handelt es sich um eine Entgeltsminderung. Das Transportunternehmen kann die geschuldete MWST auf dem Entgelt für die Transportleistung mindern und der Kunde setzt seinen Vorsteuerabzug entsprechend herab.

Auch im genannten Fall führt die erhaltene Subvention beim Transportunternehmen, das diese Rückvergütung erhält, zu einer verhältnismässigen Vorsteuerabzugskürzung.

²⁴ Praxispräzisierung

²⁵ Fahrten im Vor- und Nachlauf des UKV sind solche, die von Strassenfahrzeugen mit Ladebehältern (Containern, Wechselaufbauten) oder mit Sattelanhängern zwischen dem Verlade- oder Entladeort und einem Umschlagsbahnhof oder Rheinhafen ausgeführt werden, ohne dass das Ladegut beim Übergang von einem zum anderen Verkehrsträger das Transportgefäss wechselt.

3.8.7

Entscheidungsbaum zur steuerlichen Behandlung von Beförderungsleistungen sowie beim Zurverfügungstellen von Beförderungsmitteln

