

Branchenbroschüre Nr. 11

Luftverkehr

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 August 2000 von der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegeben wurde und ab Einführung des Mehrwertsteuergesetzes (1. Januar 2001) gültig war. Zusätzlich wurde der Nachtrag zur Broschüre, welcher im April 2002 von der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegeben wurde, in die vorliegende Fassung integriert. Dies führt zu einem anderen Aufbau der Publikation, d.h. die einzelnen Kapitel stimmen nicht mehr mit der Broschüre aus dem Jahre 2000 überein.

Die seit 1. Januar 2001 beziehungsweise April 2002 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 beziehungsweise 1. April 2002 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

BAZL	Bundesamt für Zivilluftfahrt
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)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
OZL	Offene Zolllager
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
VERZ	Von der ESTV geführtes Verzeichnis der im Inland ansässigen Luftverkehrsunternehmen, die im gewerbsmässigen Luftverkehr überwiegend internationalen Luftverkehr betreiben (auf der Homepage der ESTV abrufbar)
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
Einleitung	7
1. Wichtige Begriffe im Luftverkehr	7
1.1 Luftfahrtunternehmen	7
1.2 Bedienungspersonal	7
2. Leistungen von Luftfahrtunternehmen	8
2.1 Zurverfügungstellung eines Luftfahrzeuges	8
2.2 Vermietung eines Luftfahrzeuges	9
2.3 Vercharterung eines Luftfahrzeuges	9
2.3.1 Mietcharter	9
2.3.2 Transportcharter	9
2.3.3 Vercharterung eines Luftfahrzeuges für spezielle Zwecke	11
2.4 Beförderungsleistung	11
2.5 Transport von kranken, verletzten oder invaliden Personen	12
2.5.1 Das Luftfahrtunternehmen erbringt die Transportleistung selbst	12
2.5.2 Transportleistung durch einen Dritten	12
2.6 Aircraft Management	13
3. Steuerliche Behandlung	13
3.1 Vermietung und Vercharterung	13
3.1.1 Von der MWST befreite Vermietungs- und Vercharterungsleistungen	14
3.1.2 Steuerbare Vermietungs- und Vercharterungsleistungen	15
3.2 Beförderungsleistungen	15
3.2.1 Von der MWST befreite Beförderungsleistungen	15
3.2.2 Steuerbare Beförderungsleistungen	16
3.3 Aircraft Management	17
3.3.1 Allgemeines	17
3.3.2 Überlassung des Luftfahrzeuges durch den Eigentümer an das Aircraft Management Unternehmen während des Aircraft Management Verhältnisses	18
3.3.3 Bezug der Aircraft Managementleistung aus dem Ausland	18
4. Weitere Lieferungen und Dienstleistungen im Bereich der Luftfahrt	19
4.1 Luftfahrtunternehmen nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG	19
4.2 Von der MWST befreite Leistungen an Luftfahrtunternehmen nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG	19
4.3 Steuerbare Leistungen an Luftfahrtunternehmen	20
4.4 Gemischte Verwendung bei Luftfahrtunternehmen nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG	21
4.5 Flugsicherung	21
4.6 Slot Coordination	22
4.7 Flughafentaxen	22
4.8 Lieferung von Flugtreibstoff	22
5. Von der MWST ausgenommene Umsätze, Subventionen, Option für die freiwillige Versteuerung von Umsätzen, die von der MWST ausgenommen sind	22
5.1 Schulung	23

5.2	Subventionen	23
5.3	Mitgliederbeiträge	23
5.4	Option für die freiwillige Versteuerung von Umsätzen, die von der MWST ausgenommen sind	23
6.	Grenzüberschreitende Miet- und Leasinggeschäfte	23
7.	Verschiedenes	25
7.1	Gastgewerbliche Leistungen in Luftfahrzeugen	25
7.2	Umsätze aus Bordverkäufen	25
7.3	Schliessfächer	25
7.4	Vermietung von Park- und Abstellplätzen	25
7.5	Reklameflächen, Inserate, Werbeartikel	26
7.6	Gebühren für Ausweiserneuerungen usw.	26
7.7	Dienstkleider	26
7.8	Abonnemente	26
7.9	Aktionärsbons	26
7.10	Flugvergünstigungen an das Personal	27
7.11	Flugsportgruppen	27
7.12	Abtretung / Verkauf von Kontingenten	27
7.13	Verkauf von Flugscheinen in Reisebüros	27
7.14	Zollfreiläden und andere Verkaufsgeschäfte auf Flughäfen	28
7.15	Zollfreilager auf Flughäfen	28

Gültig bis
31. Dezember 2009

Allgemeines

Grundsätzliche Informationen, beispielsweise für die Bereiche

- Steuerpflicht;
- Steuerobjekt;
- Eigenverbrauch;
- Vorsteuerabzug;
- Entgelt;
- Steuersätze;
- Steuerabrechnung;
- Rechnungsstellung;
- Buchführungsvorschriften;

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

Einleitung

Diese Broschüre richtet sich an Unternehmen und Personen, die Umsätze mit Luftfahrzeugen tätigen und Leistungen für Luftfahrzeuge erbringen.

1. Wichtige Begriffe im Luftverkehr

1.1 Luftfahrtunternehmen¹

Bei der steuerpflichtigen Person handelt es sich um ein Luftfahrtunternehmen, wenn sie als im Inland domiziliertes Unternehmen über die vom BAZL erteilte Betriebsbewilligung beziehungsweise das ebenfalls vom BAZL ausgestellte Air Operator Certificate oder als ausländisches Unternehmen über eine gleichwertige Bewilligung ihrer ausländischen Luftfahrtbehörde verfügt.

1.2 Bedienungspersonal²

Als Bedienungspersonal gelten Personen, die im Besitz der gesetzlichen Bewilligung sind, das Luftfahrzeug zu führen und die im Arbeits- oder Auftragsverhältnis zum Überlasser des Luftfahrzeuges stehen.

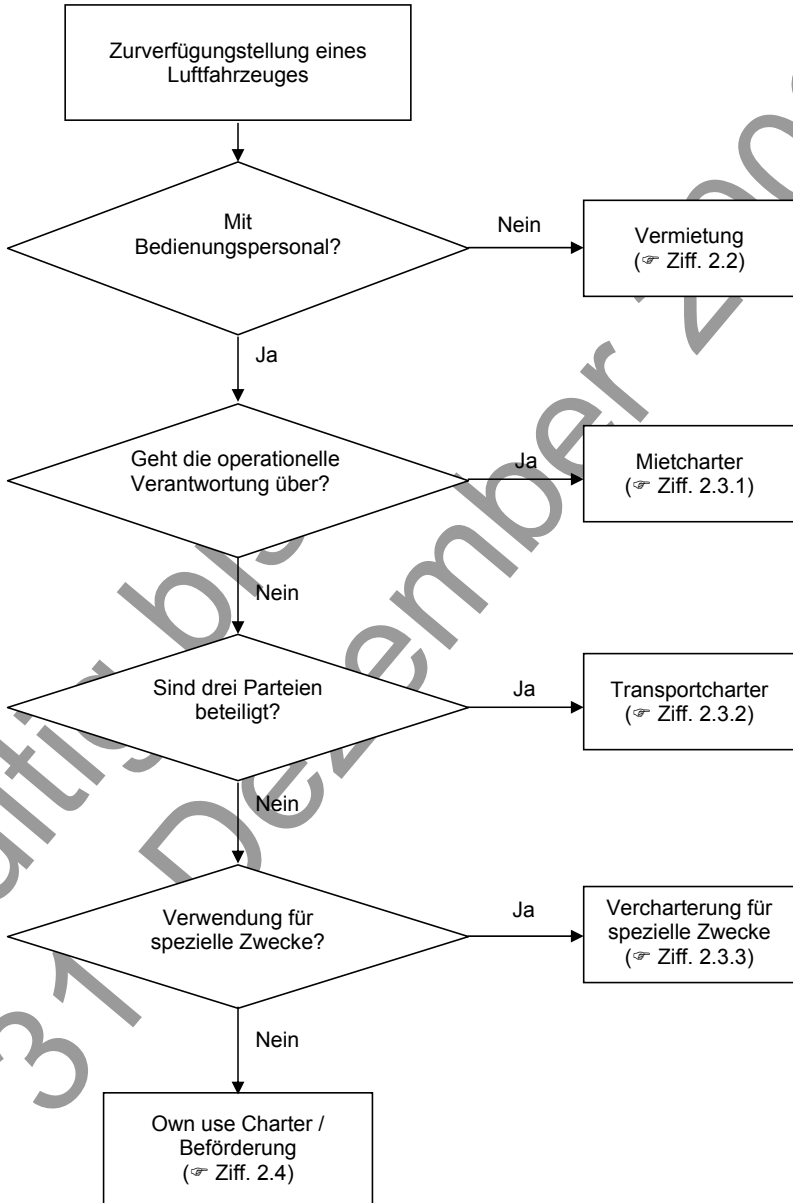
¹ Praxis gültig seit 1. Januar 2001 infolge Rechtsprechung

² Praxis gültig seit 1. Januar 2001 infolge Rechtsprechung

2. Leistungen von Luftfahrtunternehmen

2.1 Zurverfügungstellung eines Luftfahrzeuges

Wird das Luftfahrzeug als Ganzes oder ein Teil davon gegen Entgelt zur Verfügung gestellt, können je nach Ausgestaltung des Geschäfts verschiedene Umsätze vorliegen, die mehrwertsteuerrechtlich unterschiedlich behandelt werden.



2.2 Vermietung eines Luftfahrzeuges

Eine reine Vermietung (Lieferung) eines Luftfahrzeuges liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person ihr Luftfahrzeug **ohne** Bedienungspersonal zum Gebrauch oder zur Nutzung überlässt. Dabei geht die Verfügungsmacht über das Luftfahrzeug von der steuerpflichtigen Person auf den Mieter über. Die Dauer des Mietverhältnisses ist nicht von Bedeutung.

Beispiel

Die Air AG stellt eines ihrer Luftfahrzeuge ohne Bedienungspersonal an die Fallschirmgruppe Jump zur Verfügung, damit diese ihr einwöchiges Trainingslager in Spanien durchführen kann.

2.3 Vercharterung eines Luftfahrzeuges

2.3.1 Mietcharter

Beim Mietcharter überlässt die steuerpflichtige Person ihr Luftfahrzeug dem Vertragspartner **mit** Bedienungspersonal (Lieferung) **und** zusätzlich geht die operationelle Verantwortung für die Flüge auf den (Miet-)Charterer über. Dieser muss zur Durchführung der Flüge befähigt sein. Ein Mietcharterverhältnis ist in der Regel nur zwischen Luftfahrtunternehmen denkbar.

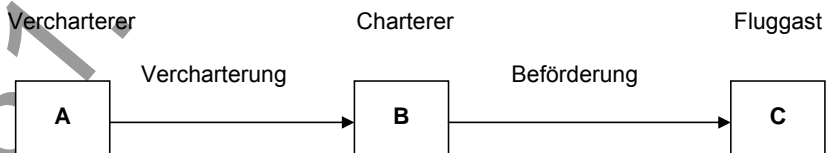
Beispiel

Ein ausländisches Luftfahrtunternehmen muss aus technischen Gründen in Zürich notlanden und kann mit dem eigenen Luftfahrzeug nicht mehr weiterfliegen.

Die Air AG (Vercharterer) stellt diesem ausländischen Luftfahrtunternehmen (Charterer) eines ihrer Luftfahrzeuge mit Bedienungspersonal zur Verfügung, damit die Passagiere rechtzeitig an die Zieldestination transportiert werden können.

2.3.2 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 Fluggast/Auftraggeber (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 Luftfahrzeug **mit** Bedienungspersonal zum Gebrauch oder zur Nutzung überlässt und der Charterer (B) das Luftfahrzeug in seiner Eigenschaft als

kommerzieller Veranstalter beziehungsweise Beförderungsunternehmer verwendet. Im Gegensatz zum Mietcharter behält die steuerpflichtige Person (A) die Befehlsgewalt über das Luftfahrzeug und das Bedienungspersonal.

Als **kommerzieller Veranstalter** gilt, wer die bezogene Charterleistung den Reisenden (auch in Teilen) weiterverrechnet. Dies ist insbesondere bei Unternehmen der Fall, welche in der Reisebranche tätig sind, sowie bei anderen natürlichen und juristischen Personen, die Leistungen der Tourismusbranche und des Transport-/Speditionsgewerbes anbieten, auch 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 auf das Auftreten in der Öffentlichkeit ab.

Beispiel 1

Die Air AG verchartert eines ihrer Luftfahrzeuge mit Bedienungspersonal an die Reise AG, die regelmässig Rundreisen in Asien anbietet. Die Reise AG verkauft die bei der Air AG eingekaufte Transportkapazität im Rahmen ihrer Rundreisangebote an ihre Kunden weiter.

Beispiel 2

Die Air AG verchartert ihr Luftfahrzeug mit Bedienungspersonal an den Verein der Reiseinteressierten. Der Verein bietet den Flug zusammen mit einer organisierten Rundreise nicht nur seinen Mitgliedern, sondern mit Inseraten im Anzeiger auch an aussenstehende Dritte an.

Beispiel 3

Die Air AG verchartert der Spedition AG ein Frachtflugzeug mit Bedienungspersonal. Die Spedition AG führt damit Gütertransporte für ihre Kunden durch.

Die Air AG erbringt in allen Beispielen eine Transportcharterleistung.

Nicht als kommerzielle Veranstalter gelten Vereine, Unternehmen sowie Privat-/Einzelpersonen und Gruppen, die weder die Reisen beziehungsweise Transporte öffentlich anbieten noch generell bereit sind, für aussenstehende Dritte Reisen beziehungsweise Transporte 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 Luftfahrtunternehmen keine Vercharterungs- sondern eine Beförderungsleistung (☞ Ziff. 2.4).

Beispiel

Die Air AG verchartert ihr Luftfahrzeug mit Bedienungspersonal an den Verein der Reiseinteressierten. Der Verein bietet den Flug zusammen mit einer organisierten Rundreise nur seinen Mitgliedern an.

Hier gilt der Verein nicht als kommerzieller Veranstalter. Die Air AG erbringt deshalb keinen Transportcharter, sondern eine Beförderungsleistung.

2.3.3 Vercharterung eines Luftfahrzeuges für spezielle Zwecke

In einem solchen Fall überlässt das Luftfahrtunternehmen sein Luftfahrzeug **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, Brandbekämpfung, Fotoaufnahmen, Vermessungs- und Überwachungsflüge sowie landwirtschaftliche Zwecke (z.B. Sprühflüge).

Beispiel 1

Die Air AG fliegt einen Spezialisten in die Berge, damit dieser steinschlaggefährdete Felsen/Strassen überwachen kann.

Beispiel 2

Die Air AG führt für den Archäologischen Dienst verschiedene Flüge durch, damit dieser zur Abklärung eines nächsten Einsatzes Luftaufnahmen des vorgesehenen Grabungsgebietes machen kann.



Bei der Zurverfügungstellung des Luftfahrzeuges mit Bedienungspersonal für einen bestimmten Zweck besteht die Hauptleistung in der Bereitstellung des bemannten Transportmittels und nicht in der Beförderung von Passagieren und Waren oder der Ausführung einer anderen Dienstleistung.

2.4 Beförderungsleistung

Werden Personen im Rahmen des konzessionierten Linienverkehrs transportiert, erbringt die steuerpflichtige Person immer eine Beförderungsleistung.

Ebenfalls eine Beförderungsleistung von Personen oder Gütern wird erbracht, wenn die steuerpflichtige Person in ihrer Eigenschaft als Luftfahrtunternehmen im gewerbmässigen Nichtlinienverkehr das Luftfahrzeug als Ganzes oder Teile davon mit Bedienungspersonal einem Dritten zum Gebrauch oder zur Nutzung überlässt und dabei die Voraussetzungen einer Vercharterung nicht erfüllt sind. Es liegt also weder ein Miet-, Transportcharter oder eine Vercharterung für spezielle Zwecke vor, sondern eine Beförderungsleistung (sog. **own use charter**).

Das steuerpflichtige Luftfahrtunternehmen (im gewerbmässigen Nichtlinienverkehr) kann das Vorliegen einer blossen Beförderungsleistung geltend machen, wenn die folgenden Bedingungen **gesamthaft** erfüllt sind:

- der Vertrag kommt zwischen dem Reisenden beziehungsweise Auftraggeber und dem Luftfahrtunternehmen zustande. Als Reisender können dabei eine Einzelperson, eine Personengruppe oder ein Unternehmen gelten.
- das Luftfahrtunternehmen kann mit geeigneten Unterlagen dokumentieren, dass beim Auftraggeber (Reisender) die Beförderung im Vordergrund steht und dieser die Kosten des Transportes nicht im Rahmen einer kommerziellen Tätigkeit den einzelnen Passagieren weiterverrechnet.



Die Beförderungsleistung wird in erster Linie mit den vom Luftfahrtunternehmen erstellten Dokumenten belegt (z.B. Auftragsbestätigung, Rechnung), woraus der Zweck des Transportes und der Teilnehmerkreis klar hervorgehen.

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

Beispiel 1

Die Air AG führt mit dem Wanderverein, welcher sein 20-jähriges Bestehen feiert, einen Alpenrundflug durch. Die entstandenen Kosten werden hälftig durch die Vereinskasse und hälftig durch die teilnehmenden Vereinsmitglieder getragen.

Beispiel 2

Die Air AG fliegt das Personal der Meier AG von Zürich nach Samedan. Dort findet ein Seminar statt. Die Meier AG trägt sämtliche Kosten dieses Fluges.

2.5 Transport von kranken, verletzten oder invaliden Personen

Die steuerpflichtige Person verfügt über ein für den **Transport** von kranken, verletzten oder invaliden Personen speziell eingerichtetes Luftfahrzeug (Art. 18 Ziff. 7 MWSTG) und setzt dieses für derartige Transporte ein.

2.5.1 Das Luftfahrtunternehmen erbringt die Transportleistung selbst

Wird die Leistung direkt an die kranke, verletzte oder invalide Person erbracht, handelt es sich um eine von der MWST ausgenommene Beförderungsleistung (Art. 18 Ziff. 7 MWSTG).

2.5.2 Transportleistung durch einen Dritten³

Wird das Flugzeug einem Dritten gegen Entgelt zur Verfügung gestellt, damit dieser den Transport/die Beförderung von kranken, verletzten oder invaliden Personen durchführen kann, liegt keine Beförderung und damit kein von der MWST ausgenommener Umsatz nach Artikel 18 Ziffer 7 MWSTG vor.

Stellt der Dritte den mit dem zur Verfügung gestellten Flugzeug durchgeführten Flug der kranken, verletzten oder invaliden Person in Rechnung, ist der Dritte analog der Regelung für die kommerziellen Veranstalter als Charterer zu betrachten. Die steuerpflichtige Person erbringt daher dem Dritten gegenüber eine Transportcharterleistung, d.h. eine Lieferung.

2.6 Aircraft Management

Als Aircraft Management gelten das Verwalten und Betreiben von Luftfahrzeugen, die einem anderen Unternehmen oder einer Privatperson (nachfolgend Eigentümer genannt) gehören. Um den Vertrag mit dem Eigentümer erfüllen zu können, bezieht die steuerpflichtige Person (nachfolgend Aircraft Management Unternehmen genannt) für die Verwaltung und den Betrieb des Luftfahrzeuges ihrerseits Leistungen von Dritten oder erbringt die entsprechenden Leistungen selbst. Bei den von Dritten bezogenen Leistungen kann es sich sowohl um Lieferungen (z.B. Bezug von Treibstoffen, Catering, Wartungs- und Reparaturleistungen) als auch um Dienstleistungen (z.B. Überflug- und Landerecht, Flugplanung, Wettervorhersage) handeln. Das Aircraft Management Unternehmen stellt dem Eigentümer die von ihm selbst erbrachten (inkl. „Management fees“) und die von Dritten bezogenen Leistungen in Rechnung.

Ob ein Aircraft Management Verhältnis vorliegt, wird aufgrund der tatsächlichen Verhältnisse bestimmt. Es ist unerheblich, wie die Parteien den abgeschlossenen Vertrag bezeichnen. Ebenfalls unerheblich ist, ob der Eigentümer das Aircraft Management Unternehmen zur Vornahme aller oder nur mehrerer einzelner Leistungen, welche für den Einsatz/die Verwendung und den Unterhalt des Luftfahrzeuges notwendig sind, beauftragt hat und ob eine Aufteilung der entsprechenden Vereinbarungen auf verschiedene Verträge vorgenommen wird.⁴

3. Steuerliche Behandlung

3.1 Vermietung und Vercharterung

Bei der Vermietung des Luftfahrzeuges, beim Miet-, Transportcharter und der Vercharterung für spezielle Zwecke handelt es sich um Lieferungen nach Artikel 6 MWSTG.

Als Ort der Lieferung gilt gemäss Artikel 13 MWSTG der Ort, wo:

- a. sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen, der Ablieferung oder der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet;
- b. die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer oder in dessen Auftrag zu einem Dritten beginnt.



Bei der Beförderung oder Versendung gilt als Lieferort derjenige Ort, an dem sich das Luftfahrzeug vor der Vornahme des sogenannten Positionierungsfluges befunden hat.⁵

3.1.1 Von der MWST befreite Vermietungs- und Vercharterungsleistungen

Hat die steuerpflichtige Person ihre Vermietungs- oder Vercharterungsleistungen gemäss Artikel 13 MWSTG im Inland erbracht, ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob diese von der MWST befreit sind.

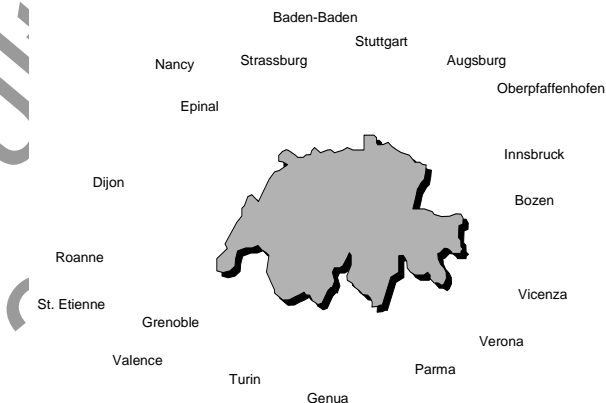
Die Lieferung ist nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 2 MWSTG von der MWST befreit, wenn das Luftfahrzeug vom Lieferungsempfänger überwiegend im Ausland genutzt wird.

Die überwiegende Nutzung im Ausland wird mit den im Luftverkehrsrecht anerkannten Dokumenten oder gleichwertigen Beweismitteln belegt (Art. 20 Abs. 1 MWSTG). Diese Dokumente sind insbesondere dann **detailliert** erforderlich, wenn nach Zeiteinheiten oder Pauschalpreisen ohne genaue Streckenbezeichnung fakturiert wird.



Eine überwiegende Nutzung im Ausland ist für jede einzelne Flugbewegung und nicht bloss für die Gesamtheit der Nutzung nachzuweisen.⁶

Bei der einzelnen Flugbewegung vom Inland ins Ausland und vom Ausland ins Inland liegt eine überwiegende Nutzung im Ausland vor, wenn der Start- oder Landeort ausserhalb des nachfolgend definierten Umkreises liegt:



⁵ Praxispräzisierung

⁶ Praxispräzisierung

Beispiel

Die Air AG führt für einen Tour-Operator, der ein zweitägiges Arrangement zum Formel 1 Rennen in Spa anbietet, einen organisierten Flug durch. Die Reisenden werden von Zürich nach Brüssel befördert.

Hier erbringt die Air AG eine von der MWST befreite Transportcharterleistung, da Brüssel ausserhalb des vorstehenden Umkreises liegt.



Vermietet oder verchartert die steuerpflichtige Person ihr Luftfahrzeug an ein Unternehmen, das im VERZ aufgeführt ist, so ist ihre Leistung nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG von der MWST befreit.

Nicht der schweizerischen MWST unterliegen Vermietungs- und Vercharterungsleistungen, deren Lieferort im Ausland liegt und die eine Flugbewegung von einem ausländischen Flugplatz zu einem anderen ausländischen Flugplatz zum Gegenstand haben. Dies gilt selbst dann, wenn der Flug über inländisches Gebiet führt.

Beispiel

Die Air AG verchartert ihr in Köln stehendes Luftfahrzeug an ein Unternehmen, das seine Kunden von ihr von Stuttgart nach Mailand befördern lässt. Das entsprechende Entgelt unterliegt nicht der schweizerischen MWST.

3.1.2 Steuerbare Vermietungs- und Vercharterungsleistungen

Nutzt der Mieter/Charterer das von der steuerpflichtigen Person vermietete/vercharterte Flugzeug nicht überwiegend im Ausland, erbringt die steuerpflichtige Person eine zum Normalsatz steuerbare Lieferung.

Beispiel

Ein Tour-Operator bietet ein zweitägiges Arrangement zum Formel 1 Rennen in Monza an. Mit einem von ihm organisierten Charterflug werden die Reisenden von Basel nach Milano befördert. Aus Sicht des Luftfahrtunternehmens liegt eine Vercharterung vor. Da der Charterer das Flugzeug nicht überwiegend im Ausland nutzt (☞ Skizze Ziff. 3.1.1), erbringt der Vercharterer dem Charterer eine zum Normalsatz steuerbare Lieferung.

3.2 Beförderungsleistungen**3.2.1 Von der MWST befreite Beförderungsleistungen**

Bei der Beförderung handelt es sich um eine Dienstleistung nach Artikel 7 MWSTG.

Eine Beförderungsleistung wird in dem Land erbracht, in dem die zurückgelegte Strecke liegt (Art. 14 Abs. 2 Bst. b MWSTG). Beförderungen im Luftverkehr, bei

denen nur der Ankunfts- oder der Abflugort im Inland liegt, sind von der MWST befreit (Art. 19 Abs. 3 MWSTG in Verbindung mit Art. 6 Abs. 1 Bst. a MWSTGV).

Beispiel

Die Air AG befördert im Rahmen eines Linienfluges Passagiere von Zürich nach Amsterdam.

Ebenfalls von der MWST befreit sind Beförderungen im Luftverkehr von einem ausländischen Flughafen zu einem anderen ausländischen Flughafen, die über inländisches Gebiet führen (Art. 6 Abs. 1 Bst. b MWSTGV).

Beispiel

Die Air AG befördert im Rahmen eines Linienfluges Passagiere von Hamburg nach Rom.

Eine Steuerbefreiung liegt auch vor, wenn bei solchen Beförderungen im Inland eine sogenannte technische Zwischenlandung erfolgt.



Ein allfälliger Inlandstreckenanteil ist auch dann von der MWST befreit, wenn der Flug lediglich zum Umsteigen auf den **nächstmöglichen** Anschlussflug unterbrochen wird. In diesen Fällen werden die Unterbrüche den technischen Zwischenlandungen (direkter Transit) gleichgestellt (Art. 6 Abs. 2 MWSTGV).

3.2.2 Steuerbare Beförderungsleistungen

Reine Inlandflüge (darunter fallen auch alle Zubringerflüge, wenn kein unmittelbarer Weiterflug ins Ausland erfolgt), Alpen- und Rundflüge, Transportflüge usw. sind zum Normalsatz steuerbar.

Als solche reinen Inlandflüge gelten beispielsweise die folgenden Strecken:

Zürich – Samedan
Lugano – Basel
Genf – Zürich



Der binationale Flughafen Basel gilt für Flugbewegungen von und nach der Schweiz als nationaler Flughafen.⁷

Das Entgelt für inländische Streckenanteile bei Flügen ins oder vom Ausland, sofern der Weiterflug nicht unmittelbar (d.h. nicht mit dem nächstmöglichen An-

schluss- beziehungsweise nach dem letztmöglichen Zubringerflug) erfolgt, ist zum Normalsatz steuerbar.



Die Gründe für die Benützung eines späteren (nicht nächstmöglicher Anschlussflug) beziehungsweise früheren (nicht letztmöglicher Zubringerflug) Fluges sind nicht von Bedeutung.

Beispiel 1

Basel – Zürich / Zürich an 06.30 Uhr

Zürich – Wien / Zürich ab 13.30 Uhr

(nächstmöglicher Abflug nach Wien ist um 07.15 Uhr / der letztmögliche Zubringerflug ist um 12.30 Uhr in Zürich)

Beispiel 2

New York – Zürich / Zürich an 06.30 Uhr

Zürich – Lugano / Zürich ab 12.30 Uhr

(nächstmöglicher Abflug nach Lugano ist um 9.00 Uhr)

In diesen Beispielen sind die Entgelte für die Strecken Basel – Zürich und Zürich – Lugano zum Normalsatz steuerbar.

3.3

3.3.1

Aircraft Management

Allgemeines

Nach Artikel 36 Absatz 4 MWSTG gelten Leistungen, die wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes anzusehen sind, als einheitlicher Vorgang.

Die vom Aircraft Management Unternehmen erbrachte Aircraft Managementleistung stellt eine Gesamtleistung und damit ein untrennbares Dienstleistungspaket dar.

Als Ort der Aircraft Managementleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird. Fehlt ein solcher Sitz oder eine Betriebsstätte, gilt als Ort der Dienstleistung sein Wohnort oder der Ort, von dem aus der Leistungsempfänger tätig wird (Art. 1a MWSTGV).⁸

Befindet sich der Ort der Leistung im Inland, ist die Aircraft Managementleistung zum Normalsatz steuerbar.

In der Regel handelt das Aircraft Management Unternehmen im eigenen Namen, wenn es Leistungen von Dritten bezieht. Dies führt dazu, dass steuerrechtlich sowohl zwischen den Dritten und dem Aircraft Management Unternehmen

als auch zwischen dem Aircraft Management Unternehmen und dem Eigentümer Leistungen vorliegen (Art. 11 Abs. 2 MWSTG).

Das Vorliegen einer direkten Stellvertretung, bei der das Aircraft Management Unternehmen als blosser Vermittler handelt, ist buch- und belegmässig zu dokumentieren. Dies bedingt unter anderem, dass die Voraussetzungen für eine direkte Stellvertretung (☞ Z 192 ff.) erfüllt sind.

Liegt eine direkte Stellvertretung vor, gilt die von der steuerpflichtigen Person erbrachte Leistung nicht als Aircraft Managementleistung sondern als reine Vermittlungsleistung im Sinne von Artikel 14 Absatz 1 MWSTG.

3.3.2 **Überlassung des Luftfahrzeuges durch den Eigentümer an das Aircraft Management Unternehmen während des Aircraft Management Verhältnisses**

Verwendet die steuerpflichtige Person das ihr ins Aircraft Management übergebene Luftfahrzeug zur Durchführung von Flügen für vom Eigentümer unabhängige Dritte, liegt eine Vermietung durch den Eigentümer an die steuerpflichtige Person vor. Wenn die steuerpflichtige Person ihre Leistungen aus dem Aircraft Management mit den Vermietungsleistungen des Eigentümers an sie verrechnet, sind die gegenseitig erbrachten Leistungen offen auszuweisen. Es wird empfohlen, dem Eigentümer für dessen Vermietungen eine separate Gutschrift auszustellen.

Ist der Eigentümer steuerpflichtig, unterliegen diese Umsätze aus der Vermietung der MWST zum Normalsatz. Das Aircraft Management Unternehmen als Mieter kann seinerseits den Vorsteuerabzug vornehmen, sofern die Gutschriften den Anforderungen von Artikel 37 Absatz 1 MWSTG genügen.



Ist der Eigentümer nicht steuerpflichtig, trägt die Gutschrift des Aircraft Management Unternehmens keinen Hinweis auf die MWST. Das Aircraft Management Unternehmen hat folglich keinen Anspruch auf einen Vorsteuerabzug.

Die Vermietung des Luftfahrzeuges durch den Eigentümer ist nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG von der MWST befreit, wenn das Aircraft Management Unternehmen im VERZ aufgeführt ist.

3.3.3 **Bezug der Aircraft Managementleistung aus dem Ausland⁹**

Gibt ein im Inland ansässiger Eigentümer sein Luftfahrzeug einem im Ausland ansässigen Unternehmen ins Aircraft Management, liegt bei ihm ein nach Artikel 10 Buchstabe a MWSTG zu versteuernder Bezug einer Dienstleistung von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland vor.

4. Weitere Lieferungen und Dienstleistungen im Bereich der Luftfahrt

4.1 Luftfahrtunternehmen nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG

Eine steuerpflichtige Person kann Leistungen nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG von der MWST befreit beziehen, wenn

- sie ein **Luftfahrtunternehmen mit Sitz im Inland** ist, das im VERZ aufgeführt ist;
- sie ein **Luftfahrtunternehmen mit Sitz im Ausland** ist, das gewerbsmässigen Luftverkehr betreibt.

Die ESTV führt über die von ihr an Luftfahrtunternehmen mit Sitz im Inland ausgestellten Bestätigungen ein Verzeichnis. Dieses Verzeichnis ist auf der Homepage der ESTV abrufbar.

Im Gesuch um die Aufnahme ins VERZ muss die steuerpflichtige Person belegen können, dass sie gewerbsmässig Luftfahrt betreibt und dass ihre Vercharterungs- und Beförderungsumsätze aus internationalen Flügen jene aus dem Binnenluftverkehr überwiegen.

4.2 Von der MWST befreite Leistungen an Luftfahrtunternehmen nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG

Die Lieferungen, Umbauten, Instandsetzungen, Wartungen, Vercharterungen und Vermietungen von Luftfahrzeugen an Luftfahrtunternehmen nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG sind von der MWST befreit (☞ Ziff. 4.1). Dies gilt auch für Gegenstände, die in Luftfahrzeuge eingebaut werden beziehungsweise in Luftfahrzeugen sind oder für ihren Betrieb benötigt werden. Ferner für Lieferungen von Gegenständen zur Versorgung von Luftfahrzeugen sowie Dienstleistungen, die für den unmittelbaren Bedarf der Luftfahrzeuge und ihrer Ladungen bestimmt sind.



Diese Befreiung gilt nur für Leistungen, welche den berechtigten Luftfahrtunternehmen **direkt** erbracht werden. Die Befreiung kann also nicht weitergegeben werden (z.B. an Zulieferfirmen oder Unterakkordanten).

Die folgenden Versorgungsleistungen sind nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG von der MWST befreit:

- Lieferung von Treib- und Schmierstoffen;
- Lieferung von Bordverpflegung;
- Direkte Lieferung von Einweggeschirr, Einwegbesteck, Toilettenpapier usw. auf das Flugzeug;¹⁰

- Lieferung von Zeitungen und Zeitschriften, welche **im** Luftfahrzeug abgegeben werden;¹¹
- Reinigen, Enteisen und Schleppen von Luftfahrzeugen;
- Leistungen im Bereich der Flugsicherung/Luftraumüberwachung;
- Flughafentaxen wie
 - Start- und Landegebühren;
 - Passagiertaxen;
 - Lärmtaxen;
 - Frachttaxen;
 - Abfertigungstaxen;
 - Taxen für den Ausschank von Treibstoff.

Der steuerpflichtige Leistungserbringer kann den Anspruch auf die Steuerbefreiung seiner Leistung im Luftverkehr geltend machen, wenn er diese buch- und belegmässig dokumentieren kann.

Die Steuerbefreiung wird mit schriftlichen Aufträgen und Verträgen, Fakturakopien sowie Zahlungsbelegen dokumentiert, aus denen Name/Firma, Adresse sowie detaillierte Angaben über die Art und Verwendung der erbrachten Leistungen einwandfrei hervorgehen.



Die Rechnungen der steuerpflichtigen Leistungserbringer tragen in jedem Fall den Vermerk „steuerbefreit nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG“

4.3 Steuerbare Leistungen an Luftfahrtunternehmen

Als steuerbare Leistungen an Luftfahrtunternehmen, die nur mittelbar dem Bedarf von Luftfahrzeugen dienen, gelten insbesondere:

- die Lieferung und Vermietung von Werkzeugen und Betriebsmitteln für den Unterhaltsbetrieb sowie deren Unterhalt;
- die Beherbergung von Besatzungsmitgliedern eines Luftfahrzeuges;
- die Beförderung von Besatzungsmitgliedern, wie beispielsweise mit einem Taxi vom Flughafen zum Hotel;
- die Beherbergung und Verpflegung von Passagieren bei Flugunregelmässigkeiten;
- die Beförderung von Passagieren und des Fluggepäcks, wie beispielsweise mit einem Motorfahrzeug zu einem Ausweichflughafen;
- Beratungsleistungen für inländische Luftfahrtunternehmen;
- die Leistungen an eine Luftfahrtbehörde für Zwecke der Luftaufsicht;
- Reinigung des Geschirrs;
- Reinigung der Kleider der Besatzungsmitglieder;

- die Lieferung von Zeitungen und Zeitschriften, die vor dem Betreten des Luftfahrzeuges abgegeben werden;
- Lieferung von Gegenständen (z.B. Geschirr, Besteck, Toilettenpapier usw.), soweit diese nicht direkt auf ein Flugzeug erfolgt;
- Zurverfügungstellung von Personal (Piloten, Kabinenpersonal usw.);
- Leistungen an die Passagiere in Lounges.¹²

4.4 Gemischte Verwendung bei Luftfahrtunternehmen nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG

Werden Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen sowohl für Zwecke, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für andere Zwecke (z.B. Schulung) verwendet, ist der Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen (Art. 41 MWSTG).

Luftfahrtunternehmen, welche im VERZ aufgeführt sind, können gewisse Leistungen steuerfrei beziehen (☞ Ziff. 4.2). Damit trotzdem eine sachgerechte Steuerbelastung vorgenommen werden kann, wendet das Luftfahrtunternehmen eine der folgenden Methoden an:

- Das Unternehmen verzichtet auf den steuerfreien Leistungsbezug nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG und auf die steuerfreie Einfuhr nach Artikel 74 Absatz 1 Ziffer 10 MWSTG und kürzt den Vorsteuerabzug im Verhältnis der Verwendung.
- Das Unternehmen versteuert im Sinne einer annäherungsweise Ermittlung gemäss Artikel 58 Absatz 3 MWSTG die entsprechenden im In- und Ausland erzielten von der MWST ausgenommenen Umsätze zum Normalsatz. In der jeweiligen Rechnung wird kein Hinweis auf die MWST angebracht.
- Das Unternehmen macht vom steuerfreien Leistungsbezug nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG und von der steuerfreien Einfuhr nach Artikel 74 Absatz 1 Ziffer 10 MWSTG Gebrauch und kürzt die Vorsteuern mit Hilfe der Pauschalvariante 4 „Saldosteuersatz im Umkehrschluss“.¹³

Ein Wechsel der Methode ist jeweils auf Ende eines Kalenderjahres möglich.

4.5 Flugsicherung

Die von der Skyguide AG oder anderen inländischen Unternehmen an in- und ausländische Kunden erbrachten Leistungen im Bereich der Flugsicherung/Luftraumüberwachung unterliegen nach Artikel 14 Absatz 1 MWSTG der MWST zum Normalsatz. Eine Steuerbefreiung ist nur nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG möglich.

¹² Praxispräzisierung

¹³ Praxispräzisierung

4.6 Slot Coordination

Die vom Verein Slot Coordination Switzerland an in- und ausländische Kunden erbrachten Leistungen im Bereich der Vergabe von Zeitnischen für Starts und Landungen auf den Flughäfen in der Schweiz unterliegen nach Artikel 14 Absatz 1 MWSTG der MWST zum Normalsatz. Eine Steuerbefreiung ist nur nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG möglich.

4.7 Flughafentaxen

Sämtliche Flughafentaxen, welche die Flughafenbetreiber in Rechnung stellen, unterliegen grundsätzlich der MWST zum Normalsatz. Eine Steuerbefreiung ist nur nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG möglich.

Flughafentaxen, welche Luftfahrtunternehmen beziehungsweise Reisebüros den Passagieren in Rechnung stellen, teilen das steuerliche Schicksal des Fluges.

4.8 Lieferung von Flugtreibstoff

Das Betanken von Luftfahrzeugen auf inländischen Flugplätzen stellt eine steuerbare Lieferung dar. Ob der Kunde anschliessend ins Ausland fliegt oder nicht, ist ohne Bedeutung. Flugtreibstoffe, welche sich bei der Ausfuhr im Haupt- oder Reservetank befinden, gelten aus mehrwertsteuerlicher Sicht als im Inland in Gebrauch genommen. Aufgrund der fehlenden direkten Ausfuhr sind die Lieferungen von Flugtreibstoffen selbst dann zu versteuern, wenn eine Veranlagungsverfügung der EZV vorliegt, mit welcher eine Befreiung von der Mineralölsteuer bewirkt werden kann. Ohne Bedeutung ist, ob es sich bei den Abnehmern um im Inland steuerpflichtige oder nicht steuerpflichtige Abnehmer handelt beziehungsweise diese ihr Domizil im In- oder Ausland haben.

Eine Steuerbefreiung ist nur nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG möglich.

Im Inland steuerpflichtige Abnehmer können den Vorsteuerabzug vornehmen, sofern die Bedingungen gemäss Z 759 ff. erfüllt sind.

Bezüglern mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland kann die MWST auf Antrag hin zurückerstattet werden (Art. 90 Abs. 2 Bst. b MWSTG), sofern die entsprechenden Voraussetzungen (Art. 28 ff. MWSTGV) erfüllt sind.

5. Von der MWST ausgenommene Umsätze, Subventionen, Option für die freiwillige Versteuerung von Umsätzen, die von der MWST ausgenommen sind

Die in Artikel 18 MWSTG abschliessend aufgezählten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen sind von der MWST ausgenommen (☞ Z 580 bis 682). Bezüge von Gegenständen und Dienstleistungen, die zur Erzielung solcher Umsätze benötigt werden, berechtigen grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug.

5.1 Schulung

Leistungen im Bereich des Unterrichts sowie der Aus- und Fortbildung sind gemäss Artikel 18 Ziffer 11 MWSTG von der MWST ausgenommen. Dazu gehören beispielsweise der Flugunterricht (inkl. Umschulungen, Einweisungen, Übungs- und Kontrollflüge mit Fluglehrern usw.), Kurse für Navigation und die Ausbildung am Flugsimulator. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Schulung und die dabei verwendeten Geräte separat oder zusammen in Rechnung gestellt werden.

Sind die Kursunterlagen im Kursgeld eingeschlossen, gelten diese als Nebenleistung zur Hauptleistung und sind ebenfalls von der MWST ausgenommen.

Bieten Luftfahrtunternehmen sogenannte „Schnupperflüge“ an, handelt es sich dabei grundsätzlich um zum Normalsatz steuerbare Beförderungsleistungen. Führen diese Schnupperflüge nachgewiesenermassen zu einer Ausbildungsleistung im Sinne von Artikel 18 Ziffer 11 MWSTG und werden sie an die Ausbildung angerechnet, sind auch diese Schnupperflüge von der MWST ausgenommen.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Bildung und Forschung.

5.2 Subventionen

Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand gehören gemäss Artikel 33 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG nicht zum steuerbaren Entgelt. Nach Artikel 38 Absatz 8 MWSTG ist jedoch eine verhältnismässige Kürzung des Vorsteuerabzugs vorzunehmen.

☞ Mehr dazu im Merkblatt Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand.

5.3 Mitgliederbeiträge

Statutarisch festgesetzte Mitgliederbeiträge von nichtgewinnstrebigem Einrichtungen sind von der MWST ausgenommen (Art. 18 Ziff. 13 MWSTG, Z 614 und 615). Die Vorsteuern sind anteilmässig zu kürzen.

5.4 Option für die freiwillige Versteuerung von Umsätzen, die von der MWST ausgenommen sind

Gemäss Artikel 26 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG kann für die Versteuerung der nach Artikel 18 Ziffer 1, 7 bis 17, 20 bis 23 MWSTG im Inland erzielten von der MWST ausgenommenen Umsätze optiert werden. Für im Ausland erzielte von der MWST ausgenommene Umsätze ist diese Option jedoch nicht möglich. Auf diesem Anteil besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

6. Grenzüberschreitende Miet- und Leasinggeschäfte

Wird ein Luftfahrzeug, das sich im Ausland befindet, ins Inland vermietet, führt der Vermieter/Leasinggeber eine Auslieferung aus. Wird dabei das Luftfahr-

zeug für den zollrechtlich freien Verkehr (definitive Einfuhr) veranlagt, erhebt die EZV die MWST auf dem Marktwert des Luftfahrzeuges.

Als Marktwert (Art. 76 Abs. 1 Bst. b MWSTG) gilt der Preis, den der Vermieter bei einem Verkauf des Luftfahrzeuges zum Zeitpunkt der Einfuhr einem unabhängigen Dritten berechnen würde. In diesen Wert sind die Nebenkosten bis zum ersten Bestimmungsort im Inland (Transport-, Veranlagungskosten usw.) einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind.

Ist das mietende Luftfahrtunternehmen im VERZ aufgeführt, kann es die Einfuhr des Luftfahrzeuges aufgrund von Artikel 74 Absatz 1 Ziffer 10 MWSTG steuerbefreit vornehmen.



Die Steuerbefreiung gilt jedoch nicht für Luftfahrzeuge, die ins Aircraft Management übernommen werden.¹⁴

Als Mieter korrigiert die steuerpflichtige Person den von ihr vorgenommenen Vorsteuerabzug beziehungsweise entrichtet die nicht erhobene MWST auf der Einfuhr nach, wenn der Mietvertrag aufgelöst wird, ohne dass das Luftfahrzeug unmittelbar und definitiv (mit Veranlagungsverfügung der EZV) ausgeführt worden ist oder die steuerpflichtige Person als Mieter dieses käuflich erworben hat. Der Vorsteuerabzug beziehungsweise die Befreiung von der MWST auf der Einfuhr nach Artikel 74 Absatz 1 Ziffer 10 MWSTG ist dabei lediglich in der Höhe der MWST auf den tatsächlich bis zu diesem Zeitpunkt entrichteten Mietentgelten zulässig.

Die Korrektur des vorgenommenen Vorsteuerabzugs beziehungsweise die Nachentrichtung der nicht erhobenen MWST auf der Einfuhr nimmt die steuerpflichtige Person nicht nur dann vor, wenn das Luftfahrzeug physisch zurückgegeben wird, sondern beispielsweise auch dann, wenn der Vermieter das Luftfahrzeug an einen Dritten veräußert und dieses weiterhin von der steuerpflichtigen Person als ursprüngliche Mieterin betrieben wird.

Als Mieterin kann die steuerpflichtige Person solche Steuerbelastungen vermeiden, wenn sich ihr Vermieter im Inland als steuerpflichtige Person registrieren lässt und über sämtliche erzielten Umsätze (Mietentgelte sowie allfällige Verkaufserlöse) mit der ESTV abrechnet. In einem solchen Fall ist die Veranlagung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr (definitive Einfuhr) durch den Vermieter abzuwickeln. Er kann die dabei entrichtete MWST auf der Einfuhr als Vorsteuer geltend machen.

Luftfahrtunternehmen, die im VERZ aufgeführt sind, brauchen die vorstehende Korrektur des Vorsteuerabzugs beziehungsweise die Nachentrichtung der MWST auf der Einfuhr nicht vorzunehmen, wenn



- ein von ihnen gemietetes Luftfahrzeug vom ausländischen Vermieter an einen Dritten mit Sitz im Ausland verkauft wird **und**
- das Luftfahrzeug von ihnen weiterhin im gleichen Rahmen wie bisher benutzt wird.¹⁵

7. Verschiedenes

7.1 Gastgewerbliche Leistungen in Luftfahrzeugen

Erbringt ein Unternehmen mit Sitz im Inland gastgewerbliche Leistungen gegen Entgelt in einem Luftfahrzeug (z.B. Verkauf von Getränken zur Konsumation im Flugzeug), sind diese Leistungen zum Normalsatz steuerbar. Dabei gelten Luftfahrzeuge nicht als Betriebsstätten des Leistungsbringers.

Serviert die steuerpflichtige Person während dem Flug den Fluggästen Ess- und Trinkwaren, die im Preis für die Beförderung oder Vercharterung inbegriffen sind, teilen diese als Nebenleistung das steuerliche Schicksal der Hauptleistung (Vercharterung oder Beförderung).

7.2 Umsätze aus Bordverkäufen

Verkauft die steuerpflichtige Person während des Fluges an Fluggäste Waren, die aus einem Zollfreilager¹⁶ stammen, tätigt sie Auslandumsätze, die nicht der schweizerischen MWST unterliegen.

Stammen die an Bord verkauften Waren aus einem OZL, sind die diesbezüglichen Umsätze gemäss Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 1 beziehungsweise Ziffer 3 MWSTG von der MWST befreit.

7.3 Schliessfächer

Die Vermietung von Schliessfächern ist zum Normalsatz steuerbar, unabhängig davon, wo sich diese auf dem Flughafengelände befinden.

7.4 Vermietung von Park- und Abstellplätzen

Die Vermietung von nicht im Gemeingebrauch stehenden Plätzen in Parkhäusern, Hangars sowie im Freien für das Abstellen von Fahrzeugen (Strassen-, Luft-

¹⁵ Praxispräzisierung

¹⁶ Zollfreilager werden zwei Jahre nach Einführung des neuen Zollgesetzes, d.h. am 1. Mai 2009, nicht mehr als Ausland, sondern als Inland gelten. Die Lagerung richtet sich dann nach den Bestimmungen über die OZL

sowie Wasserfahrzeuge) ist ungeachtet der Mietdauer zum Normalsatz steuerbar. Darunter fallen alle Parkflächen, soweit sie zur Infrastruktur des Flughafenbetriebs gehören, unabhängig davon, ob sie im Eigentum der privaten oder öffentlichen Hand stehen. Eine Befreiung nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 7 MWSTG ist nicht möglich.

Ausnahme

Handelt es sich bei der Vermietung des Parkplatzes um eine unselbständige Nebenleistung zu einer von der MWST ausgenommenen Immobilienvermietung (z.B. Wohnungs-, Büro- oder Geschäftsmiete), ist diese ebenfalls von der MWST ausgenommen (Art. 18 Ziff. 21 Bst. c MWSTG).

7.5 Reklameflächen, Inserate, Werbeartikel

Das Zurverfügungstellen von Werbeflächen (z.B. an Gebäuden, Fahrzeugen, Schaukästen, Schaufenstern usw.), d.h. die Einräumung des Rechts, Werbung anzubringen oder Gegenstände auszustellen, gilt als Dienstleistung und ist zum Normalsatz steuerbar.

Das Entgelt aus dem Verkauf von Inseraten in Flugplänen oder sonstigen Publikationen unterliegt der MWST zum Normalsatz, sofern der Inserent den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland hat.

Immer zu versteuern ist der Verkauf von Werbeartikeln.

7.6 Gebühren für Ausweiserneuerungen usw.

Stellt ein Flugplatzbetreiber Gebühren in Rechnung, wie beispielsweise für die Erweiterung von Ausweisen sowie für das Ausstellen von Flugstundenkontrollen zu Händen des BAZL, sind diese zum Normalsatz steuerbar.

Erhebt das BAZL direkt Gebühren für die Ausstellung, Erneuerung und Erweiterung von Ausweisen, handelt das BAZL hoheitlich. Diese Entgelte sind somit nicht steuerbar.

7.7 Dienstkleider

Stellt eine steuerpflichtige Person ihrem Personal Dienstkleider ganz oder teilweise in Rechnung, ist das dafür erhaltene Entgelt zum Normalsatz steuerbar.

7.8 Abonnemente

Verkauft ein Luftfahrtunternehmen für steuerbare Beförderungsleistungen (steuerbare Inlandflüge) Abonnemente (z.B. Streckenabonnemente), unterliegt der Verkauf als Vorauszahlung für diese Leistungen der MWST zum Normalsatz.

7.9 Aktionärsbons

Aktionärsbons werden bei deren Einlösung entsprechend den hierfür bezogenen Leistungen zum massgebenden Steuersatz versteuert. Die steuerliche Behandlung ist identisch mit derjenigen der Gutscheine (☞ Z 396).

7.10 **Flugvergünstigungen an das Personal**

Bei steuerbaren Beförderungsleistungen (steuerbare Inlandflüge) an das Personal wird die MWST zum Normalsatz vom tatsächlich bezahlten Entgelt entrichtet. Vorbehalten bleibt Artikel 33 Absatz 3 MWSTG.

7.11 **Flugsportgruppen**

Flugsportgruppen werden steuerpflichtig, wenn die Voraussetzungen nach Artikel 21 MWSTG erfüllt sind. Sämtliche erzielten Umsätze, wie beispielsweise Vermietung, Rund- und Schleppflüge, sind zum Normalsatz steuerbar.

7.12 **Abtretung / Verkauf von Kontingenten**

Informationen zur mehrwertsteuerlichen Behandlung bei Abtretung von Kontingenten können der Broschüre Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine entnommen werden.

7.13 **Verkauf von Flugscheinen in Reisebüros**

Die von Reisebüros im In- und Ausland auf Basis von Umsatzprovision oder fixer Entschädigung mit den Fluggesellschaften¹⁷ verkauften Flugtickets gelten nicht als im Namen des Reisebüros, sondern im Namen und auf Rechnung des betreffenden Luftfahrtunternehmens verkauft. Solche Verkäufe werden daher von den Reisebüros als Vermittlungsgeschäfte behandelt. Bei Verkäufen von Tickets für steuerbare Inlandflüge versteuern die Luftfahrtunternehmen den Bruttoverkaufspreis (vor Abzug einer allfällig ausgerichteten Verkaufsprovision) zum Normalsatz.

Der Überpreis beim Verkauf beziehungsweise der Unterpreis beim Einkauf (d.h. die Differenz zwischen dem vom Auftraggeber fixierten Preis und dem tatsächlich erzielten Preis) stellt mehrwertsteuerrechtlich keine Provisionszahlung der Fluggesellschaft an das Reisebüro, sondern die Marge des Reisebüros dar.¹⁸

Die steuerpflichtigen Reisebüros versteuern die von den Luftfahrtunternehmen erhaltene Provision zum Normalsatz, soweit diese auf steuerbare Inlandflüge entfällt. Die an im Ausland domizilierten Reisebüros/Verkaufsstellen ausgerichteten Provisionen auf Verkäufen von steuerbaren Inlandflügen werden als Dienstleistungsbezüge von Unternehmen mit Sitz im Ausland deklariert. Sind die Voraussetzungen gemäss Z 816 ff. erfüllt, kann das Luftfahrtunternehmen einen entsprechenden Vorsteuerabzug vornehmen.

Da die Reisebüros bei Verkäufen von Linienflugtickets als Vermittler auftreten, dürfen sie in ihren Rechnungen an die Leistungsempfänger nicht mit ihrer MWST-Nr. auf die MWST hinweisen. Als zum Vorsteuerabzug berechtigender Beleg wird in diesem Fall beim Leistungsempfänger das Flugbillet (Teil „Passenger Receipt“) anerkannt, sofern dieses den Anforderungen von Artikel 37 MWSTG

¹⁷ Praxispräzisierung

¹⁸ Praxispräzisierung

genügt. Wenn der Vermittler im Namen und auf Rechnung seines Auftraggebers (Leistungserbringer) Rechnung stellt, darf er die MWST aber mit der MWST-Nr. seines Auftraggebers ausweisen.

Nicht auf Umsatzprovisionsbasis oder fixer Entschädigung zwischen Reisebüro und Fluggesellschaften verkaufte Flugtickets gelten als im eigenen Namen des Reisebüros verkauft. Das zum Normalsatz steuerbare Entgelt des Reisebüros für massgebende Inlandflüge ist der Verkaufspreis des Tickets (inkl. erhobener Bearbeitungszuschlag). Selbst Tickets, bei denen die Fluggesellschaft eine (Teil-)Provision zahlt und der Flugreisende zusätzlich eine (ermässigte) Bearbeitungsgebühr entrichten muss, gelten als im eigenen Namen des Reisebüros verkauft. Die Erlöse für steuerbare Inlandflüge versteuert das Reisebüro zum Normalsatz (inkl. erhobener Bearbeitungszuschlag). Die von der Fluggesellschaft ausgerichtete (Teil-)Provision gilt hier als Minderung des Einkaufspreises.¹⁹

7.14 **Zollfreiläden und andere Verkaufsgeschäfte auf Flughäfen**

Die Verkäufe der Zollfreiläden unterliegen als Inlandlieferungen grundsätzlich der MWST zum entsprechenden Steuersatz. Von der MWST befreit sind lediglich die Verkäufe der nachstehend aufgeführten unverzollten Artikel (☞ dazu auch die entsprechenden Zoll-Reglemente):

- Spirituosen;
- Schaumweine;
- Körperpflege- und Schönheitsmittel mit oder ohne Alkohol;
- Tabakwaren.

Alle übrigen Verkaufsgeschäfte führen ausschliesslich steuerbare Inlandlieferungen aus und zwar unabhängig davon, wo sie sich auf dem Flughafengelände befinden (z.B. im Transitbereich). Letzteres gilt auch für Dienstleistungserbringer wie beispielsweise gastgewerbliche Betriebe.

☞ Mehr zur Ausfuhr im Reiseverkehr unter Z 558.

7.15 **Zollfreilager auf Flughäfen**

Informationen zur mehrwertsteuerlichen Behandlung von Leistungen im Zusammenhang mit einem Zollfreilager²⁰ sind in der Broschüre Transportwesen enthalten.

¹⁹ Praxispräzisierung

²⁰ Zollfreilager werden zwei Jahre nach Einführung des neuen Zollgesetzes, d.h. am 1. Mai 2009, nicht mehr als Ausland, sondern als Inland gelten.