

Branchenbroschüre Nr. 12

# Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine

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**

## 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](mailto: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](http://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](http://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. Der Nachtrag zur Broschüre, welcher im Oktober 2001 von der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegeben worden ist, ist in die vorliegende Fassung integriert worden. Bei den Ausführungen zu den Reisebüros in Teil A der Publikation werden neu einige Begriffe näher erklärt. Da keine Unterschiede bestehen in der steuerlichen Behandlung zwischen dem Verkauf von Pauschalreisen nach Pauschalreisegesetz und anderen Reiseleistungen (Einzelleistungen, individuelle Kombinationen), wurde in der vorliegenden Publikation auf eine Unterscheidung verzichtet. Bei den Ausführungen zu den Kur- und Verkehrsvereinen in Teil B der Publikation ist die Reihenfolge der einzelnen beschriebenen Tätigkeiten neu geordnet worden.

Diese Änderungen führen 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 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 seither 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**

ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
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
PRG	Bundesgesetz vom 18.6.1993 über Pauschalreisen (SR 944.3)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
VAG	Bundesgesetz vom 17.12.2004 betreffend die Aufsicht über Versicherungsunternehmen (SR 961.01)
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)
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch (SR 210)
Ziff.	Ziffer in dieser Broschüre

Gültig bis  
31. Dezember 2009

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
Zweck der Publikation	9
Teil A:	9
1. Verwendete Begriffe	9
2. Wichtige Grundsätze der Besteuerung von Reisebüroleistungen	10
2.1 Allgemeines	10
2.2 Mehrheit von Leistungen	11
2.3 Handeln als Vermittler	12
2.4 Outgoing Tourismus	12
2.5 Incoming Tourismus und Inlandreisen	13
2.6 Kombination von Outgoing und Incoming Tourismus	14
2.7 Rechnungsstellung	14
2.8 Zeitpunkt der Versteuerung	15
3. Die einzelnen Leistungen	15
3.1 Personenbeförderungsleistungen und Vermietung/Vercharterung von Beförderungsmitteln	15
3.1.1 Flugzeug und Bahn	15
3.1.2 Andere Beförderungsmittel (z.B. Bus, Auto, Fahrrad, Schiff)	16
3.1.2.1 Schematische Übersicht	16
3.1.2.2 Vermietung	17
3.1.2.3 Mietcharter	17
3.1.2.4 Transportcharter	18
3.1.2.5 Vercharterung des Beförderungsmittels für spezielle Zwecke	20
3.1.2.6 Beförderung und Own Use Charter	21
3.1.2.7 Aufteilung des Entgelts in einen In- und Auslandanteil bei Beförderungsleistungen mit Bus, Auto, Schiff usw.	25
3.2 Beherbergungsleistungen	27
3.3 Gastgewerbliche Leistungen	28
3.4 Kulturelle und bildende Leistungen sowie Sportveranstaltungen	29
3.5 Betreuung der Reisenden vor Ort durch Reiseleiter	30
3.6 Versicherungsschutz für Reisende	31
3.6.1 Das Reisebüro bietet die Versicherung eines Risikos im fremden Namen und für fremde Rechnung an	31
3.6.2 Das Reisebüro bietet die Versicherung eines Risikos im eigenen Namen an	32
3.6.2.1 Mit Rückversicherung	32
3.6.2.2 Ohne Rückversicherung	32
3.7 Visum-Gebühren	32
3.8 Transfer im Inland bei Pauschalreisen ins Ausland per Flugzeug	33
3.9 Mietwagen	33
3.10 Fakultative Ausflüge vor Ort	33
3.11 Inländische Kurtaxen	34
3.12 Verkäufe von Gegenständen, unentgeltliche Zuwendungen (Give Aways) und Reisedokumentationen	34
3.13 Nebenleistungen wie beispielsweise Zuschläge, Bearbeitungsgebühren	34
3.14 Abtretung von Kontingenten (Einzelne oder ein Mehrfaches davon)	35
3.15 Werbebeiträge	35

3.16	Spezielle Reisen . . . . .	36
3.16.1	Geschäftsreisen (Business Travel) . . . . .	36
3.16.2	Incentive Reisen . . . . .	36
3.16.3	Werbefahrten . . . . .	37
4.	Bemessungsgrundlage und Rechnungsstellung. . . . .	38
4.1	Bemessungsgrundlage . . . . .	38
4.2	Rechnungsstellung . . . . .	40
4.2.1	Beispiel zur separaten Rechnungsstellung der einzelnen Leistungen . . . . .	40
4.2.2	Beispiel zur pauschalen Fakturierung der einzelnen Leistungen . . . . .	41
4.2.3	Beispiel zur pauschalen Fakturierung der einzelnen Leistungen mit Preis- zuschlägen . . . . .	42
5.	Handeln im eigenen oder fremden Namen . . . . .	43
5.1	Direkte Stellvertretung . . . . .	43
5.2	Besondere Fälle der Stellvertretung . . . . .	44
5.2.1	Verkauf von Flugscheinen durch Reisebüros . . . . .	44
5.2.2	Andere Leistungen . . . . .	45
5.3	Indirekte Stellvertretung . . . . .	46
6.	Reisebüros mit Geschäftssitz im Ausland. . . . .	46
7.	Verkauf von Reiseleistungen auf elektronischem Weg (z.B. im Internet) . . . . .	47
8.	Option . . . . .	47
8.1	Allgemeines . . . . .	47
8.2	Option bei Reisebüros . . . . .	48
8.3	Steuerliche Folgen der Option . . . . .	48
8.4	Verhältnisse beim Weiterverkauf optierter Leistungen . . . . .	49
8.5	Nutzungsänderung bei Beginn und Ende der Option . . . . .	49
8.6	Voraussetzungen für die Option . . . . .	49
9.	Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland . . . . .	49
Teil B:	Kur- und Verkehrsvereine sowie ähnliche Tourismusorganisationen . . . . .	51
10.	Begriff Kur- und Verkehrsverein . . . . .	51
11.	Leistungen von Kur- und Verkehrsvereinen . . . . .	51
11.1	Nicht steuerbarer Bereich . . . . .	51
11.2	Steuerbarer Bereich . . . . .	51
12.	Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen . . . . .	52
13.	Die einzelnen Leistungen beziehungsweise Mittelzuflüsse . . . . .	52
13.1	Öffentlich-rechtliche Tourismusabgaben . . . . .	52
13.2	Reines Inkasso von Tourismusabgaben . . . . .	53
13.3	Mitgliederbeiträge . . . . .	53
13.4	Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand . . . . .	54
13.4.1	Definition und steuerliche Behandlung . . . . .	54
13.4.2	Form der Subventionen und Beiträge . . . . .	55
13.4.3	Abgrenzung zum steuerbaren Entgelt . . . . .	55
13.5	Sponsoring und Spenden . . . . .	56
13.6	Kultur-, Sport- und Kongressveranstaltungen . . . . .	59
13.7	Entgelt aus dem Betrieb von Sportanlagen . . . . .	59
13.8	Beherbergungsleistungen . . . . .	60

13.9	Betrieb eines Reservationssystems . . . . .	60
13.10	Entgelt aus der Vermietung und Verpachtung . . . . .	61
13.11	Entgelt aus Lieferungen von Gegenständen (Karten, Souvenirs usw.) . . . . .	61
13.12	Weiterbelastung von Kosten im Zusammenhang mit Gemeinschaftsprojekten . . . . .	62
14.	Handeln im eigenen oder fremden Namen . . . . .	62
14.1	Allgemeine Bestimmungen . . . . .	62
14.2	Branchenspezifische Besonderheiten im Zusammenhang mit der Stellvertretung . . . . .	62
14.2.1	Vermittlung von Ferienhäusern und -wohnungen . . . . .	62
14.2.2	Kongressveranstaltungen . . . . .	63
15.	Option . . . . .	64
15.1	Allgemeines . . . . .	64
15.2	Umsätze, für die eine Tourismusorganisation optieren kann . . . . .	64
15.3	Umsätze, für die eine Tourismusorganisation nicht optieren kann . . . . .	65
15.4	Beginn, Dauer und Ende der Option . . . . .	65
16.	Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland . . . . .	66
16.1	Allgemeines . . . . .	66
16.2	Bei Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen . . . . .	67
17.	Saldo- und Pauschalsteuersätze . . . . .	67
17.1	Allgemeines . . . . .	67
17.2	Saldosteuersätze . . . . .	68
17.3	Pauschalsteuersätze . . . . .	68
18.	Vorsteuerabzugskürzung infolge gemischter Verwendung . . . . .	69
18.1	Allgemeines . . . . .	69
18.2	Beispiel 1 . . . . .	69
18.3	Beispiel 2 . . . . .	70
18.4	Vereinfachtes steuerliches Vorgehen bei der gemischten Verwendung von Gegenständen und Dienstleistungen . . . . .	71

Gültig bis  
31. Dezember 2009



## Zweck der Publikation

Diese Publikation soll den steuerpflichtigen Reisebüros, Kur- und Verkehrsvereinen die Erfüllung ihrer gesetzlichen Pflichten und die Ausübung ihrer Rechte erleichtern.

☞ **Teil A** richtet sich an **Reisebüros**.

☞ **Teil B** richtet sich an **Kur- und Verkehrsvereine**.

Bei den nachfolgenden Ausführungen handelt es sich mehrheitlich um branchenspezifische Erläuterungen. Grundsätzliche Informationen zur MWST, beispielsweise für die Bereiche

- Steuerpflicht;
- Steuerobjekt;
- Eigenverbrauch;
- Vorsteuerabzug;
- Entgelt;
- Steuersätze;
- MWST-Abrechnung;
- Rechnungsstellung;
- Buchführungsvorschriften

können der Wegleitung zur Mehrwertsteuer sowie anderen Publikationen entnommen werden.

### Teil A: **Reisebüros**

#### 1. **Verwendete Begriffe**

- **Reisebüros**

Unter dem Begriff Reisebüro werden Touroperator, Retailer und sowohl als Touroperator als auch als Retailer tätige Unternehmen zusammengefasst. Den Reisebüros gleichgestellt sind Busunternehmen, Vermieter von Ferienwohnungen und -häusern sowie andere Unternehmen, welche Leistungen der Tourismusbranche anbieten, selbst wenn dies nicht die alleinige Unternehmenstätigkeit darstellt.

- **Touroperator**

Organisator/Veranstalter von Reisen.

- **Retailer**

Wiederverkäufer, der die vom Touroperator zusammengestellten Reisen anbietet.

- **Outgoing Tourismus**

Inländische Touristen/Geschäftsreisende besuchen das Ausland.

- **Incoming Tourismus**

Ausländische Touristen/Geschäftsreisende besuchen das Inland.

- **Incentive-Reisen**

Auf einen Auftraggeber individuell zugeschnittene, erlebnisorientierte Spezialreisen zur Motivation beziehungsweise Belohnung der Mitarbeiter oder Geschäftspartner.

- **Pauschalreise nach PRG**

Gemäss Artikel 1 PRG gilt als Pauschalreise – in dieser Publikation auch **Pauschalarrangement** genannt – die im Voraus festgelegte Verbindung von mindestens **zwei** der folgenden **Dienstleistungen**, sofern diese Verbindung zu einem **Gesamtpreis angeboten** wird und **länger als 24 Stunden** dauert oder **eine Übernachtung einschliesst**:

- Beförderung;
- Beherbergung;
- andere touristische Dienstleistungen, welche nicht als Nebenleistung zur Beförderung oder Beherbergung gelten und einen beträchtlichen Teil der Gesamtleistung ausmachen.

Als Angebote gelten die Ausschreibungen in Prospekten, Katalogen, Inseraten, im Internet usw.

## 2. Wichtige Grundsätze der Besteuerung von Reisebüroleistungen

### 2.1 Allgemeines

Die im eigenen Namen erbrachten Dienstleistungen und Lieferungen von Reisebüros unterliegen der schweizerischen MWST.

Die von Reisebüros im eigenen Namen erbrachten Dienstleistungen sind jedoch nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG von der MWST befreit, soweit die Reisebüros Dienstleistungen und Lieferungen Dritter in Anspruch nehmen, die von diesen im Ausland bewirkt werden. Werden diese Umsätze sowohl im In- als auch im Ausland getätigt, ist nur jener Teil der Dienstleistung des Reisebüros von der MWST befreit, der auf die Umsätze im Ausland entfällt.

Für die vom Retailer über den Touroperator indirekt bezogenen Drittleistungen gilt ebenfalls die Bestimmung von Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG, soweit es sich um Dienstleistungen handelt, welche im Ausland bewirkt werden.



Bei Dienstleistungen erfolgt die Dokumentation für die Steuerbefreiung buch- und belegmässig.

Als Inland gilt das Gebiet der Schweiz sowie ausländisches Gebiet gemäss staatsvertraglichen Vereinbarungen (Fürstentum Liechtenstein und deutsche Gemeinde Büsingen). Das Gebiet der bündnerischen Talschaften Samnaun und Sampuoir gilt als Inland, soweit es sich um Dienstleistungen und um Leistungen des Hotel- und Gastgewerbes handelt. Bezüglich der Lieferung von Gegenständen gelten Samnaun und Sampuoir folglich als Ausland.

☞ In Bezug auf die Enklave Campione d'Italia orientiert das Merkblatt Steuerliche Behandlung von Leistungen, die im Zusammenhang mit Campione d'Italia stehen.

## 2.2 Mehrheit von Leistungen

Reisebüros erbringen eine Vielzahl von Leistungen. Diese werden den Kunden einzeln oder in Form von Kombinationen (z.B. als Pauschalreise nach PRG) angeboten.

Solche Leistungen sind beispielsweise:

- Beförderungsleistungen mit Flugzeug, Bahn, Schiff, Bus usw. (☞ Ziff. 3.1);
- Beherbergungsleistungen, beispielsweise in Hotels, Ferienwohnungen, auf Schiffen, Campingplätzen (☞ Ziff. 3.2);
- Gastgewerbliche Leistungen, beispielsweise im Rahmen von Halb- oder Vollpensionarrangements (☞ Ziff. 3.3);
- Kulturelle und bildende Leistungen, beispielsweise Sprachkurse, Kongressteilnahmen, Konzertveranstaltungen, Sportkurse (☞ Ziff. 3.4);
- Betreuung der Reisenden vor Ort durch Reiseleiter (☞ Ziff. 3.5);
- Versicherungsschutz für Reisende (☞ Ziff. 3.6);
- Einholen von Visen (☞ Ziff. 3.7);
- Bereitstellen von Mietwagen (☞ Ziff. 3.9);
- Spezialformen wie beispielsweise Business-Travel (☞ Ziff. 3.16.1), Incentive Reisen (☞ Ziff. 3.16.2), Vermietung/Vercharterung von Beförderungsmitteln (☞ Ziff. 3.1 ff.).

Die steuerliche Behandlung eines Reiseumsatzes richtet sich nach diesen Hauptleistungen, unabhängig davon, ob sie einzeln verkauft, individuell zusammengestellt oder in Form einer fixen Kombination angeboten werden.



Demnach ist eine Pauschalreise den Hauptleistungen entsprechend nach Steuersätzen aufzuteilen.

Neben diesen Hauptleistungen gibt es auch eine Reihe von Nebenleistungen, die durch Reisebüros angeboten werden. Nebenleistungen teilen das steuerliche Schicksal der Hauptleistung, wie beispielsweise Preiszuschläge und Dossierpauschalen (§ Ziff. 3.13).

## 2.3

### Handeln als Vermittler

Der Retailer gilt im Zivilrecht oft als Vermittler des Touroperators. Die Bedingungen an die direkte Stellvertretung nach Artikel 11 MWSTG sind jedoch in der Regel nicht erfüllt. In diesem Fall gelten sowohl die vom Touroperator (an einen Retailer oder an Reisende) als auch die vom Retailer (an einen anderen Retailer oder an Reisende) verrechneten Leistungen als im eigenen Namen und für eigene Rechnung erbracht.



Für die steuerliche Behandlung ist es unerheblich, ob als Touroperator oder als Retailer gehandelt wird. Beide deklarieren grundsätzlich ihre gesamten Umsätze.

Abweichend von diesem Grundsatz besteht die Möglichkeit, als direkter Stellvertreter zu handeln, beispielsweise für eine Fluggesellschaft oder einen Touroperator. In diesem Fall ist lediglich die erhaltene Provision und nicht das gesamte vom Kunden bezahlte Entgelt vom Stellvertreter als Umsatz zu deklarieren.

Für das Handeln als direkter Stellvertreter bestehen konkrete Bedingungen (§ Ziff. 5).

## 2.4

### Outgoing Tourismus

Dienstleistungen von Reisebüros sind nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG von der MWST befreit, soweit die Reisebüros Leistungen Dritter in Anspruch nehmen, die von diesen im Ausland bewirkt werden. Werden diese Umsätze sowohl im In- als auch im Ausland getätigt, ist nur jener Teil der Dienstleistung der Reisebüros von der MWST befreit, der auf die Umsätze im Ausland entfällt.

Dabei ist nicht von Belang, ob das Reisebüro die von Dritten im Ausland bewirkten Leistungen direkt bei diesen (z.B. ausländische Hotels) oder von einem anderen Reisebüro (z.B. Touroperator) bezieht. Massgebend für die Befreiung eines Umsatzes ist, dass der tatsächliche touristische Leistungsträger (Dritter) die Leistung gegenüber dem Reisenden im Ausland erbringt.

Im Outgoing Bereich erzielt ein Reisebüro in der Regel kaum Umsätze, die besteuert werden. Ausnahmen, welche im Outgoing Tourismus dennoch als im In-

land erbrachte Umsätze zu versteuern sind, können Transferleistungen im Inland, vorgängige inländische Übernachtungen in Flughafennähe oder das Einholen der Visa für die Reisenden sein.

### **Beispiel**

*Ein Reiseveranstalter bietet eine Pauschalreise nach Spanien an. Das Arrangement beinhaltet die Busfahrt zum Ferienort und zurück sowie die Unterkunft. Dabei sind die im Gesamtpreis enthaltenen Leistungen steuerlich wie folgt zu behandeln:*

- *Das Entgelt für die Beförderung mit dem Bus ist in eine In- und eine Auslandstrecke aufzuteilen. Der Inlandstreckenanteil unterliegt der MWST zum Normalsatz, der Auslandstreckenanteil ist von der MWST befreit;*
- *das Entgelt für die Unterkunft in Spanien ist von der MWST befreit.*

## **2.5**

### **Incoming Tourismus und Inlandreisen**

Die Umsätze aus dem Incoming Tourismus sowie den Inlandreisen (z.B. Beförderung, Beherbergung, Verpflegung im Inland) sind grundsätzlich steuerbar. Dies unabhängig davon, an wen die Rechnung gestellt wird (z.B. in- oder ausländischer Reisender, anderes Reisebüro im In- oder Ausland).

Die Entgelte für kulturelle und bildende Leistungen sind von der MWST ausgenommen, sofern hierfür nicht optiert wird (§ Ziff. 3.4).

### **Beispiel 1**

*Ein Reiseveranstalter bietet eine Rundreise im Inland mit diversen Übernachtungen und Besuchen von Museen an. Dabei unterliegen die im Gesamtpreis enthaltenen Leistungen wie folgt der MWST:*

- *Beherbergungsleistungen zum Sondersatz nach Artikel 36 Absatz 2 MWSTG, sofern sie auf der Rechnung an den Leistungsempfänger steuerlich getrennt ausgewiesen werden. Bei nicht getrenntem Ausweis sind sie zum Normalsatz steuerbar;*
- *Kurtaxen stellen nicht steuerbares Entgelt dar (§ Ziff. 3.11);*
- *Museumseintritte sind von der MWST ausgenommen;*
- *die Beförderungsleistungen unterliegen der MWST zum Normalsatz.*

### **Beispiel 2**

*Ein Reiseveranstalter bietet Skiferien in Davos an. Das Arrangement beinhaltet die Bahnfahrt im Inland, die Unterkunft in der Ferienwohnung und den Skipass. Dabei unterliegen die im Gesamtpreis enthaltenen Leistungen wie folgt der MWST:*

- *Beherbergungsleistungen zum Sondersatz nach Artikel 36 Absatz 2 MWSTG, sofern sie auf der Rechnung an den Leistungsempfänger steuerlich getrennt ausgewiesen werden. Bei nicht getrenntem Ausweis sind sie zum Normalsatz steuerbar;*
- *Kurtaxen stellen nicht steuerbares Entgelt dar (§ Ziff. 3.11);*
- *die übrigen Leistungen (Beförderung und Skipass) unterliegen der MWST zum Normalsatz.*

## 2.6 Kombination von Outgoing und Incoming Tourismus

Die Leistungen im Inland sind zum massgebenden Satz steuerbar, während die Leistungen im Ausland in der Regel von der MWST befreit sind.

### **Beispiel**

*Ein Reiseveranstalter bietet eine Europarundreise mit dem Bus an. Nebst den Leistungen im Ausland beinhaltet das Angebot auch ein Nachtessen und eine Übernachtung im Inland. Der Inlandanteil (Fahrstrecke, Verpflegung, Beherbergung) ist durch den Veranstalter zum Normal- beziehungsweise Sondersatz zu versteuern.*

## 2.7 Rechnungsstellung

In Rechnungen an steuerpflichtige Leistungsempfänger für selbständige Lieferungen oder Dienstleistungen, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, ist anzugeben, wie sich das Entgelt auf die unterschiedlich besteuerten Umsätze verteilt (Art. 37 Abs. 2 MWSTG).

Als steuerpflichtiger Leistungsempfänger gilt beispielsweise der Retailer, der die Rechnung vom Touroperator erhält. Nur bei einer korrekten Rechnung kann er einen allfälligen steuerbaren Inlandanteil bestimmen und bei der Weiterfakturierung an den Kunden die MWST korrekt abrechnen sowie den ihm zustehenden Vorsteuerabzug geltend machen.

### **Beispiel**

*Verkauft das steuerpflichtige Reisebüro Leistungen sowohl im In- als auch im Ausland, werden die Entgelte in der Rechnung entsprechend aufgeteilt. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn eine Europa-Rundreise angeboten wird, welche auch in die Schweiz (inkl. Zollanschlussgebiete wie das Fürstentum Liechtenstein) führt.*



Voraussetzung für eine korrekte MWST-Abrechnung ist, dass Leistungen, welche unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, gesondert ermittelt und detailliert aufgeführt werden.

Deshalb ist es sinnvoll, dass Reisebüros – auch bei Rechnungsstellung an nicht steuerpflichtige Leistungsempfänger – die den unterschiedlichen Steuersätzen unterliegenden Leistungen gesondert ausweisen.

☞ Mehr dazu unter Ziff. 4.2.

## 2.8 Zeitpunkt der Versteuerung

Reisebüros verbuchen ihre Rechnungen oftmals zuerst auf ein Bilanzkonto (Vorauszahlungen) und weisen die erbrachten Leistungen erst im Zeitpunkt des Abreisedatums als erfolgswirksame Erträge in der Erfolgsrechnung aus.

Unabhängig davon entsteht die allfällige Steuerschuld im Zeitpunkt der Rechnungsstellung (gilt auch für Teil- und Vorausrechnungen) und ist zu diesem Zeitpunkt in der MWST-Abrechnung zu deklarieren (Art. 43 MWSTG).

Diese Bestimmungen gelten sinngemäss auch für Reisebüros, die nach vereinbarten Entgelten abrechnen. In diesem Fall ist jedoch das Zahlungsdatum (gilt auch für Teil- und Vorauszahlungen) massgebend.

## 3. Die einzelnen Leistungen

### 3.1 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.

Bezüglich Personenbeförderung bestehen zudem unterschiedliche gesetzliche Grundlagen zwischen der Beförderung mit Flugzeug und Bahn oder der Beförderung mit anderen Transportmitteln wie beispielsweise Bussen und Schiffen.

#### 3.1.1 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, wenn sich die zurückgelegte Strecke ausschliesslich im Ausland befindet.

Die grenzüberschreitenden Personenbeförderungen mit dem Flugzeug sind im Rahmen der Bestimmungen von Artikel 6 MWSTGV von der MWST befreit.

Gemäss Artikel 7 MWSTGV sind ebenfalls Personenbeförderungen im grenzüberschreitenden Eisenbahnverkehr 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, welche im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsbahnhöfe zu verbinden.



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

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

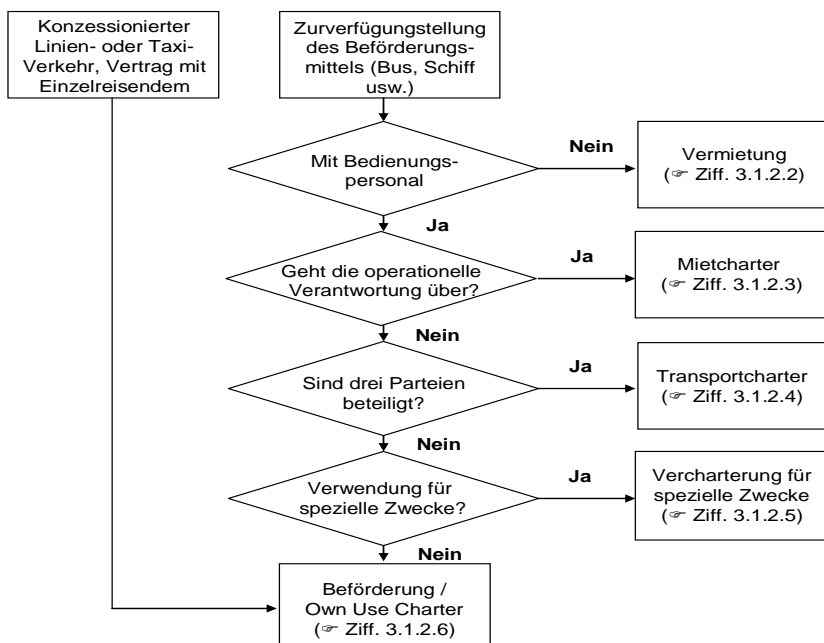
### 3.1.2

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

#### 3.1.2.1

#### 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.





### 3.1.2.2 Vermietung

Eine Vermietung (Lieferung) liegt vor, wenn das Beförderungsmittel **ohne** Bedienungspersonal<sup>1</sup> 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.<sup>2</sup>

#### **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.*

### 3.1.2.3 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 gleichen 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. 3.1.2.2).

#### **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 Verfü-*

<sup>1</sup> 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.

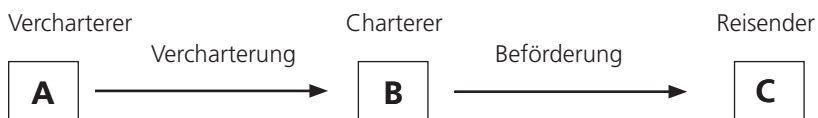
<sup>2</sup> Praxisänderung in Kraft seit 1. Dezember 2003

gung, 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.

### 3.1.2.4 Transportcharter

Der Transportcharter ist ein mehrschichtiges Vertragsverhältnis, an welchem 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, welche 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. 3.1.2.2).

**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 eine kommerzielle Veranstaltung 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 eine kommerzielle Veranstaltung 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. 3.1.2.6).

### 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. 3.1.2.6.

### 3.1.2.5 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**,<sup>3</sup> 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. 3.1.2.2).

### 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 Normalsatz. Es liegt bezüglich der Fahrt eine Vercharterung (Sonderfahrt) vor.*

#### **3.1.2.6 Beförderung und Own Use Charter**

Personenbeförderungen im Inland mit Bussen, Schiffen, Autos usw. sind zum Normalsatz steuerbar.

☞ Informationen zur Beförderung mit Flugzeug und Bahn unter Ziff. 3.1.1.

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

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. 3.1.2.7.

#### **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/Mitarbeiter) liegt auch dann eine Beförderung vor, wenn nur ein Unkostenbeitrag geleistet wird.

☞ Über Sonderfahrten orientiert Ziff. 3.1.2.5.

☞ Über Werbefahrten mit ermässigtem Preis orientiert Ziff. 3.16.3.

- 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 Handelsregistrauszüge.

## **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 somit 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 indessen öffentlich aus (z.B. mit Inseraten in Tageszeitungen), liegt zwischen dem Busunternehmen und dem Sportverein ein Transportcharter im Sinne von Ziff. 3.1.2.4 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 Mitarbeiter 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 Skitort.*

- *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 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.

### 3.1.2.7 Aufteilung des Entgelts in einen In- und Auslandanteil bei Beförderungsleistungen mit Bus, Auto, Schiff usw.

Grenzüberschreitende Personenbeförderungsleistungen mit Bus, Auto, Schiff usw., werden anhand der geleisteten Fahrstrecke in eine In- und Auslandstrecke aufgeteilt.

Die Aufteilung erfolgt nach der **effektiven** Strecke (§ Bst. A).

Bei **Bussen oder Autos** kann im Sinne einer Vereinfachung die Aufteilung auch **annäherungsweise** ermittelt werden (§ Bst. B).

- Eine wahlweise Anwendung der annäherungsweisen und der effektiven Ermittlung ist nicht möglich.
- Wer die annäherungsweise Ermittlung anwendet, muss dies bei sämtlichen grenzüberschreitenden Personenbeförderungsleistungen mit Bussen oder Autos tun.
- Ein Wechsel der Berechnungsmethode ist immer auf Ende eines Geschäftsjahres möglich.
- Unabhängig der gewählten Methode ist in den Rechnungen sowohl das auf den Inland- als auch das auf den Auslandstreckenanteil entfallende Entgelt für die Beförderung steuerlich separat auszuweisen.

#### A) Effektive Ermittlung

##### **Beispiel**

*Ein Busunternehmen bietet im Rahmen einer Städtereise nach München auch die Beförderung ab Abfahrtsort Winterthur an. Für den Beförderungsanteil des Reisearrangements berechnet der Anbieter kalkulatorisch ein Entgelt von 100 Franken je Reisenden (inkl. MWST). An der Reise nehmen 30 Personen teil. Das im Preis für die Reise enthaltene Entgelt für die Beförderung (30 Personen zu je 100 Franken = 3'000 Franken) ist wie folgt aufzuteilen:*

*Inland:*

*Winterthur - St. Margrethen  
4 Fahrten à 90 km \*)*

*360 km      31%*

*Ausland:*

*St. Margrethen - München  
4 Fahrten à 200 km \*)*

*800 km      69%*

*Totalleistung*

*1'160 km      100%*

*Steuerbares Entgelt für die Inlandstrecke:*

*31% von 3'000 Franken = 930 Franken (inkl. MWST, steuerbar zum Normalsatz).*

*\*) inklusive zwei Leerfahrten, da der Bus während der Aufenthaltsdauer der Reisenden nicht in München verbleibt.*



Der Anbieter einer grenzüberschreitenden Beförderungsleistung muss seinem Leistungsempfänger die Aufteilung des Entgelts in einen steuerbaren In- und einen nicht steuerbaren Auslandanteil mit der Rechnung bekannt geben.

## B) Annäherungsweise Ermittlung

Bei **grenzüberschreitenden Personenbeförderungsleistungen mit Bussen oder Autos** lässt die ESTV eine annäherungsweise Ermittlung des steuerbaren Inlandanteils zu. 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.<sup>4</sup>

Die annäherungsweise Ermittlung kann von allen Anbietern von grenzüberschreitenden Personenbeförderungen mit Bussen oder Autos angewendet 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.

## 3.2

**Beherbergungsleistungen**

Die durch Reisebüros im eigenen Namen erbrachten Beherbergungsleistungen (Übernachtung mit Frühstück) der **Hotellerie** im Inland unterliegen der MWST zum **Sondersatz**. Solche Leistungen sind in der Rechnung an den Kunden separat auszuweisen.



Werden bei inländischen Beherbergungsleistungen zusätzlich zum Frühstück weitere Verpflegungsleistungen (z.B. Halb- oder Vollpension) angeboten, ist dieser Teil des Entgelts zum Normal-satz steuerbar.

- ☞ Über die Aufteilung des Entgelts in Beherbergung/Frühstück und Halb-/Vollpension orientiert die Broschüre Hotel- und Gastgewerbe.

Bei der Vermietung von im Inland gelegenen (möblierten oder unmöblierten) **Ferienhäusern und -wohnungen**, handelt es sich ebenfalls um eine zum Sondersatz steuerbare Beherbergungsleistung. Der Ort der Beherbergungsleistung richtet sich nach Artikel 14 Absatz 1 MWSTG (Erbringerortsprinzip).

Ungeachtet dessen, ob Stellplätze kurz- oder langfristig vermietet werden, unterliegt auch die Vermietung von Plätzen zum Aufstellen von Zelten, Wohnwagen, Wohnmobilen und Mobilheimen auf **Campingplätzen und Mobilheim-parks** mit besonderen Einrichtungen (z.B. Duschen, Toiletten) der MWST zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen.

- ☞ Über Zusatzleistungen im Zusammenhang mit Beherbergungsleistungen (z.B. Parkplatzvermietung, Reinigung) orientiert die Broschüre Hotel- und Gastgewerbe.

Befindet sich die Beherbergungsstätte (z.B. Hotel, Parahotellerie inkl. Ferienhaus oder Wohnung) im Ausland und stellt sie eine Betriebsstätte dar, ist die vom Reisebüro im eigenen Namen erbrachte Beherbergungsleistung von der MWST befreit (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG). Als Betriebsstätten gelten Hotels, Ferienwohnungen/-häuser, Campingplätze.

**Beispiel 1**

*Ein inländischer Anbieter von Ferienwohnungen vermietet ein eigenes, im Ausland gelegenes Ferienhaus. Das Entgelt aus dieser Vermietung ist nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG von der MWST befreit.*

**Beispiel 2**

*Ein inländischer Anbieter von Ferienwohnungen vermietet ein von einem Dritten (mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland) zugemietetes Ferienhaus. Das Entgelt des inländischen Anbieters ist nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG von der MWST befreit, wenn das Ferienhaus im Ausland gelegen ist. Liegt es im Inland, ist das Entgelt zum Sondersatz steuerbar.*

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.<sup>5</sup>

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.<sup>6</sup>

Separat in Rechnung gestellte Beherbergungsleistungen in Schlafwagen, Couchettes, Schiffskabinen sind zum Normalsatz und nicht zum Sondersatz steuerbar, wenn 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 erkennbar im Vordergrund steht und die dazugehörige Beherbergung höchstens eine Übernachtung einschliesst.

☞ Was die Beherbergungsleistungen im fahrplanmässigen, internationalen Eisenbahnverkehr anbelangt, orientiert die Broschüre Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs sowie die Broschüre Transportwesen.

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. Dies gilt beispielsweise für die Kreuzschiffahrt.<sup>7</sup>

### 3.3 Gastgewerbliche Leistungen

Die durch Reisebüros im eigenen Namen erbrachten gastgewerblichen Leistungen (auch als Halb- und Vollpensionarrangement) der inländischen Gastronomieunternehmen unterliegen der MWST zum Normalsatz. Solche Leistungen sind in der Rechnung an den Kunden separat auszuweisen.

<sup>5</sup> Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2005

<sup>6</sup> Praxisänderung per 1. Januar 2008

<sup>7</sup> Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2005

Bezieht das Reisebüro solche Leistungen von Gastronomieunternehmen mit Sitz im Ausland, ist das Entgelt von der MWST befreit.

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 (☞ Begriff der Betriebsstätte Ziff. 3.2). 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 wie das Entgelt für die Beförderung/Vercharterung zu versteuern.

Dies gilt jedoch nur, sofern die Personenbeförderung 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. Dies gilt beispielsweise für die Kreuzschiffahrt.<sup>8</sup>

### 3.4 Kulturelle und bildende Leistungen sowie Sportveranstaltungen

Die durch ein steuerpflichtiges Reisebüro im eigenen Namen erbrachten kulturellen und bildenden Leistungen sind nach Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommen.



Von der MWST ausgenommene Umsätze führen zu einer anteilmässigen Vorsteuerabzugskürzung der im Inland angefallenen Vorsteuer. Dies unabhängig davon, ob die Leistungen im In- oder Ausland erbracht werden.

Solche Leistungen sind beispielsweise Schulgelder für einen Sprachaufenthalt (ohne Beherbergung und Verpflegung), Teilnahmegebühren für Kongresse, Tauch- und Kletterkurse, Eintritte in Kultur- und Sportveranstaltungen (z.B. Konzert, Theater, Museum, Fussballspiel).

### Beispiel

*Ein Kunde bucht bei einem Reisebüro folgende, individuell kombinierten Einzelleistungen: Bahnfahrt, Unterkunft und Golfkurs in Engelberg. Das Entgelt für die Bahnfahrt und die Unterkunft ist zum massgebenden Satz steuerbar, der dem Reisenden separat fakturierte Golfkurs ist von der MWST ausgenommen.*

Anlässe im Bereich Unterhaltung, Vergnügung, lose Freizeitbeschäftigung, Geselligkeit, gemeinsame Ausübung einer Tätigkeit, sportliche Betätigung usw. können ebenfalls bildende Elemente beinhalten. Da die Wissensvermittlung bei solchen Aktivitäten nicht das in erster Linie verfolgte Ziel der Leistung ist, sondern die Erfahrung eines Erlebnisses und/oder Abenteuers im Vordergrund steht, gelten diese nicht als Bildungsleistungen im Sinne von Artikel 18 Ziffer 11 MWSTG. Instruktionen, die der korrekten Ausübung der Tätigkeit oder Verhinderung von Gefahren dienen, verleihen der Leistung keinen bildenden Charakter.

### Beispiele

- *Bungeejumping, Riverrafting, Canyoning;*
- *Aktivferien (Malferien, Reitferien, Wanderwochen usw.);*
- *Geführte Berg-, Ski- oder Biketouren;*
- *Aktivitäten zur Förderung des Teamgeistes;*
- *Einzelner Fallschirmsprung oder Tauchgang;*
- *Gegen Entgelt verrechnete Sportanimation.*

Solche Umsätze sind zum Normalsatz steuerbar, wenn die Animation im Inland stattfindet oder im Ausland durch eigenes Personal des inländischen Reisebüros erbracht wird. Die Umsätze sind von der MWST befreit, sofern die Animation im Ausland stattfindet und die Leistung von Dritten aus dem Ausland bezogen wird.

☞ Näheres zu Vorsteuerabzugskürzungen in der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung.

Für von der MWST ausgenommene Umsätze **im Inland** besteht zudem die Möglichkeit der Option, d.h. der freiwilligen Versteuerung solcher Entgelte. Dadurch können Vorsteuerabzugskürzungen vermieden werden.

☞ Mehr dazu unter Ziff. 8.

## 3.5

### Betreuung der Reisenden vor Ort durch Reiseleiter

Die im Preis enthaltene oder separat verrechnete Betreuungs- und Serviceleistung im Zielgebiet, welche durch Mitarbeiter des Veranstalters gegenüber den Reisenden erbracht wird, gilt als selbständiger Bestandteil einer Reise. Solche Reiseleiter, Animateure usw. erbringen Leistungen, die nach Artikel 14 Absatz 1 MWSTG als im Inland erbracht gelten, sofern der Veranstalter Sitz im Inland hat und nicht über eine Betriebsstätte im entsprechenden ausländischen Zielgebiet verfügt.

Diese selbständigen Betreuungsleistungen, die von einem Reisebüro mit Sitz im Inland bei Reiseleistungen im Ausland erbracht werden, müssen jedoch nicht versteuert werden, sofern sie

- sowohl im Angebot (Ausschreibung, Katalog usw.) als auch auf der Rechnung an den Reisenden verdeckt eingerechnet werden und
- nicht mehr als 10% vom (kalkulierten) Preis für das Gesamtarrangement betragen.

Der Anspruch auf Vorsteuerabzug bleibt bestehen.<sup>9</sup>

Werden solche Betreuungsleistungen im Zusammenhang mit Auslandsreisen durch das inländische Reisebüro separat offeriert und/oder fakturiert, sind sie, unabhängig der Betragshöhe, zum Normalsatz steuerbar, sofern diese nicht von Dritten im Ausland bezogen werden.

### 3.6 Versicherungsschutz für Reisende

Bietet das Reisebüro anlässlich des Verkaufs einer Reise seinem Kunden auch eine Versicherung an (z.B. Annullierungskosten-, Reisezwischenfall-, Reisegepäck-, Vollkasko-, Assistanceversicherung), ist das Entgelt in der Regel von der MWST ausgenommen.



Von der MWST ausgenommene Umsätze führen zu einer anteilmässigen Vorsteuerabzugskürzung der im Inland angefallenen Vorsteuer. Dies unabhängig davon, ob die Leistungen im In- oder Ausland erbracht werden.

Folgende Vertragsverhältnisse sind üblich:

#### 3.6.1 Das Reisebüro bietet die Versicherung eines Risikos im fremden Namen und für fremde Rechnung an

Kann das Reisebüro belegen, dass es als Versicherungsvertreter handelt, ist die Entschädigung, die es vom Versicherer erhält, von der MWST ausgenommen. Die Entschädigungen können in Abschlussprovisionen, Bestandesprovisionen, Superprovisionen usw. bestehen oder nach Zeitaufwand entrichtet werden.

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](http://www.vermittleraufsicht.ch)) im

entsprechenden Zweig oder die Unterstellung unter ein entsprechendes ausländisches Aufsichtsgesetz ist ein Indiz.<sup>10, 11</sup>

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

Erhält die steuerpflichtige Person vom Versicherer Entschädigungen, ohne dass ein nachweisliches Vertragsverhältnis als Versicherungsvertreter besteht, handelt es sich mehrwertsteuerrechtlich um das Entgelt für eine Dienstleistung im Sinne des Überlassens von Informationen (sog. „finder's fees“). Solche Entschädigungen sind grundsätzlich zum Normalsatz steuerbar.

### **3.6.2 Das Reisebüro bietet die Versicherung eines Risikos im eigenen Namen an Mit Rückversicherung**

Verschafft ein Reisebüro einem Dritten (z.B. Reisenden) gegen ein im eigenen Namen in Rechnung gestelltes Entgelt Versicherungsschutz, indem es bei einem Versicherer das Risiko dieses Dritten (Versicherten) abdeckt, ist die dafür in Rechnung gestellte, **allenfalls mit Zuschlag weiterverrechnete Prämie**<sup>12</sup> von der MWST ausgenommen, wenn

- ein Versicherungsvertrag (Kollektivvertrag oder Einzelvertrag) mit einem Versicherer über das entsprechende Risiko abgeschlossen wurde;
- der weiterverrechnete Betrag als solcher (z.B. als Versicherungsprämie, Versicherungsbeitrag) ausgewiesen wird.

#### **3.6.2.2 Ohne Rückversicherung<sup>13</sup>**

Bietet das Reisebüro den Versicherungsschutz im eigenen Namen und auf eigenes Risiko an, ist das Entgelt dann von der MWST ausgenommen, wenn das Reisebüro selbst dem VAG zu unterstellen wäre. Die Erfordernisse an eine Unterstellung unter das VAG sind in der Regel bei einem Reisebüro erfüllt und die separat fakturierte Versicherungsprämie ist von der MWST ausgenommen.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Versicherungswesen.

### **3.7 Visum-Gebühren**

Visum-Gebühren werden von ausländischen Konsulaten im Rahmen ihrer hoheitlichen Aufgaben erhoben. Diese Leistungen der Konsulate werden nicht von

<sup>10</sup> Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2006, wonach mit neuer Praxis Antragsformulare/Policen, die vom Versicherungsvertreter unterzeichnet sind, nicht mehr zwingend vorliegen müssen.

<sup>11</sup> 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.

<sup>12</sup> Praxisänderung per 1. Januar 2008

<sup>13</sup> Praxispräzisierung



der MWST erfasst. Die separate Weiterverrechnung der Visumgebühr an den Reisenden muss daher vom Reisebüro nicht versteuert werden.

Wird zusätzlich zur Visumgebühr noch ein Bearbeitungszuschlag erhoben, ist dieser zum Normalsatz steuerbar.

Aufgrund der meist geringen Umsätze lässt die ESTV aus Vereinfachungsgründen zu, dass die Bearbeitungsgebühren auf Visa nicht getrennt auszuweisen sind. Trotzdem unterliegen sie der MWST zum Normalsatz. Die Deklaration dieser steuerbaren Umsätze kann einmal jährlich (Kalender- oder Geschäftsjahr) vorgenommen werden.<sup>14</sup>

### 3.8 Transfer im Inland bei Pauschalreisen ins Ausland per Flugzeug

Die im Rahmen eines Arrangements im Preis enthaltene „Gratisbahnfahrt“ vom Wohnort des Reisenden zum Flughafen und zurück teilt das steuerliche Schicksal des Fluges. Werden solche Leistungen jedoch separat in Rechnung gestellt, liegt eine zum Normalsatz steuerbare Beförderungsleistung im Inland vor.

### 3.9 Mietwagen

Massgebend ist der Ort der Übergabe. Befindet sich das Fahrzeug bei Mietbeginn im Ausland, ist das vom Reisebüro verrechnete Entgelt nicht steuerbar (☞ Regelfall beim Outgoing Tourismus Ziff. 2.4).

Befindet sich das Fahrzeug bei Mietbeginn im Inland, ist das vom Reisebüro verrechnete Entgelt zum Normalsatz steuerbar (☞ Regelfall beim Incoming Tourismus Ziff. 2.5).

☞ Mehr dazu unter Ziff. 3.1.2.2.

### 3.10 Fakultative Ausflüge vor Ort

Fakultative Ausflüge vor Ort können eine einzelne Leistung, jedoch auch eine Mehrheit von Einzelleistungen beinhalten. Sofern die angebotenen Leistungen von Dritten bezogen und im Ausland bewirkt werden, ist das Entgelt von der MWST befreit (☞ Regelfall beim Outgoing Tourismus Ziff. 2.4). Eigene Betriebsstätten werden dabei wie Dritte betrachtet.

Soweit in den Entgelten für die Ausflüge von der MWST ausgenommene Leistungen enthalten sind (☞ Ziff. 3.4), ist die im Inland angefallene Vorsteuer anteilmässig zu kürzen. Dies unabhängig davon, ob die Leistungen im In- oder Ausland erbracht werden.

### 3.11 Inländische Kurtaxen

Die Kurtaxen der inländischen Beherbergungsbetriebe beziehungsweise Tourismusorganisationen zählen, **sofern die Verrechnung ohne Zuschlag erfolgt<sup>15</sup>**, nicht zum steuerbaren Entgelt. Sie sind aber auf den Rechnungen separat auszuweisen.

### 3.12 Verkäufe von Gegenständen, unentgeltliche Zuwendungen (Give Aways) und Reisedokumentationen

Die von Reisebüros erzielten Einnahmen aus dem Verkauf von Gegenständen (z.B. Videokassetten, Souvenirs, Bücher, Stadtpläne) im Inland unterliegen der MWST

- zum reduzierten Satz, wenn es sich um Bücher im Sinne des MWSTG handelt;
- zum Normalsatz in den übrigen Fällen.

Entgelte aus dem Verkauf von Gegenständen im Ausland oder ins Ausland sind von der MWST befreit (mit Anspruch auf Vorsteuerabzug), wenn die Ausfuhr der Gegenstände beziehungsweise die Auslandslieferung belegt ist (§ Z 529 ff.).

Für **Give Aways** bis zu einem Warenwert von 300 Franken pro Empfänger und pro Jahr ist gemäss Artikel 9 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG keine Eigenverbrauchssteuer geschuldet. Vorsteuern hierfür dürfen in Abzug gebracht werden. Übersteigen die Gratisabgaben jedoch diesen Wert, ist zu prüfen, ob die Bestimmungen über den Naturalrabatt beziehungsweise über den Eigenverbrauch zur Anwendung kommen.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Eigenverbrauch.

Gleich zu behandeln wie die unentgeltlichen Zuwendungen sind die im Preis der Reise enthaltenen Reisedokumentationen. Werden diese jedoch separat in Rechnung gestellt, kommen die Bestimmungen über den Verkauf von Gegenständen zur Anwendung.

### 3.13 Nebenleistungen wie beispielsweise Zuschläge, Bearbeitungsgebühren

Leistungen, die in derart engem Zusammenhang mit der Hauptleistung stehen, dass sie wirtschaftlich eine Einheit bilden und als unteilbares Ganzes anzusehen sind, teilen als Nebenleistungen das steuerliche Schicksal der Hauptleistung.

Es gibt Nebenleistungen, welche direkt einer einzelnen Hauptleistung zugeteilt werden können. Dazu zählen beispielsweise:

- Flughafentaxen, Treibstoffzuschläge, Zuschlag auf dem Flugticketpreis, Zuschlag für Mietwagen einer höheren Klasse, Zuschlag für Zimmer mit Aussicht.

Es gibt jedoch auch Nebenleistungen, die mehrere Hauptleistungen betreffen. Diese werden anteilmässig auf die verschiedenen Hauptleistungen aufgeteilt. Unterbleibt eine Aufteilung, beispielsweise aus Gründen der Vereinfachung, kommt der höchste Steuersatz der betroffenen Hauptleistungen zur Anwendung. Beispiele für solche Nebenleistungen sind:

- Saisonzuschlag, Dossierpauschale, Auftragsgebühr, in Rechnung gestellte Kreditkartenkommissionen.

### 3.14 Abtretung von Kontingenten (Einzelne oder ein Mehrfaches davon)<sup>16</sup>

#### a) Abtretung von Kontingenten im Flugzeug

Verkauft ein Reisebüro eingekaufte Beförderungskapazitäten im Flugzeug an ein anderes Reisebüro, liegt eine Vercharterung vor. Handelt es sich dabei um einen Flug, der überwiegend im Ausland stattfindet, ist das Entgelt von der MWST befreit (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG).

☞ Informationen zur überwiegenden Nutzung im Ausland in der Broschüre Luftverkehr.

#### b) Abtretung von Kontingenten im Bus

Verkauft ein Reisebüro eingekaufte Beförderungskapazitäten im Bus an ein anderes Reisebüro, liegt eine Vercharterung vor. Das Entgelt ist zum Normalsatz steuerbar, ausser wenn sich der Bus bei Mietbeginn im Ausland befindet (☞ Ziff. 3.1.2.2).

#### c) Abtretung von Kontingenten im Hotel

Verkauft ein Reisebüro eingekaufte Hotelkapazitäten an ein anderes Reisebüro, ist das Entgelt gleich wie die Beherbergung selbst zu behandeln, d.h. Sondersatz im Inland, von der MWST befreit im Ausland (☞ Ziff. 3.2).

### 3.15 Werbebeiträge

Werbebeiträge, die ein steuerpflichtiges Reisebüro von touristischen Leistungsträgern (z.B. für die Aufnahme in Katalogen) erhält, werden nach Artikel 14 Absatz 3 MWSTG (Empfängerortsprinzip) behandelt. Solche Leistungen unterliegen nicht der MWST, sofern der Empfänger der Leistung seinen Geschäftssitz im Ausland hat. Als Dokumentation können beispielsweise Verträge und Rechnungen dienen.

Werbebeiträge von inländischen Leistungsträgern (Hotel, Bahn usw.) sind zum Normalsatz steuerbar.

### 3.16 Spezielle Reisen

#### 3.16.1 Geschäftsreisen (Business Travel)

Es gelten die selben Bestimmungen wie für die übrige Reisebranche. Im Bereich Geschäftsreisen kommen jedoch teilweise unterschiedliche Abrechnungsmodelle zum Einsatz wie beispielsweise eine Open Book Vereinbarung oder Kick Backs. Für die korrekte steuerliche Abwicklung ist es unumgänglich, solche Abrechnungsmodelle der ESTV zur Prüfung vorzulegen.

#### 3.16.2 Incentive Reisen

Für Reisebüros, die solche Anlässe organisieren, gelten die selben Bestimmungen wie für den übrigen Reisebereich.

##### **Beispiel**

*Um seinen besten Verkäufer zu belohnen, kauft ein Garagist in einem Reisebüro eine Reise nach Prag. Darin enthalten sind der Flug ab Genf, drei Übernachtungen im Mittelklassehotel Rosa, die Besichtigung eines Automobilwerks und zwei Eintritte in die Oper.*

*Die verschiedenen Leistungen werden durch das Reisebüro separat fakturiert. Der Flug ist von der MWST befreit (Art. 6 MWSTGV in Verbindung mit Art. 19 Abs. 3 MWSTG), ebenso die Übernachtung sowie allfällige Entgelte für den Besuch des Werks (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG). Die Eintritte in die Oper sind von der MWST ausgenommen.*

Wird das Reisebüro für seine Aufwendungen nicht über den Preis für die Reiseleistung (Marge), sondern mit einem separaten Entgelt des Leistungsempfängers entschädigt, liegt eine sogenannte Organisationsdienstleistung vor. Dies ist der Fall, wenn die erbrachten Leistungen direkt durch den Leistungsempfänger dem touristischen Leistungserbringer (Hotel, Fluggesellschaft usw.) vergütet werden und das Reisebüro lediglich seinen eigenen Aufwand in Rechnung stellt.

Die steuerliche Behandlung von Entgelten aus Organisationsdienstleistungen richtet sich nach Artikel 14 Absatz 3 MWSTG (Empfängerortsprinzip). Sie sind zum Normalsatz steuerbar, sofern der Empfänger seinen Geschäftssitz im Inland hat. Hat der Empfänger (Auftraggeber) seinen Geschäftssitz im Ausland, unterliegt das Entgelt nicht der MWST.<sup>17</sup>

##### **Beispiel**

*Ein international tätiger Industriekonzern mit Sitz im Inland bucht die zahlreichen Motivationsreisen seiner Mitarbeiter – in der Regel bestehend aus Flug und Hotelunterkunft – jeweils über das selbe Reisebüro. Die Rechnungsstellung für die Flugtickets und Unterkunft erfolgt entweder direkt von der Fluggesellschaft beziehungsweise vom Hotel an das Industrieunternehmen oder von der Fluggesellschaft beziehungsweise vom Hotel an das Reisebüro, welches seinerseits die Lei-*

*stungen ohne Zuschlag für seine eigenen Aufwendungen an das Industrieunternehmen weiterverrechnet. Als Abgeltung für seine Aufwendungen erhält das Reisebüro vom Industrieunternehmen einen monatlichen Pauschalbetrag. Das Reisebüro versteuert diesen Pauschalbetrag zum Normalsatz.*



Der Auftraggeber einer Incentive-Reise, der diese unter dem Bezugspreis weiterverkauft, erbringt keine Dienstleistung eines Reisebüros. Die den Teilnehmern verrechneten Kosten gelten als Dienstleistung, die nach Artikel 14 Absatz 1 MWSTG zum Normalsatz steuerbar ist.

### **Beispiel**

*Der inländische Importeur einer ausländischen Biermarke bietet seinen inländischen Kunden einen dreitägigen Ausflug ins Ausland an. Im ermässigten Preis sind Beförderung, Unterkunft, Verpflegung und diverse Werksbesichtigungen mit Degustationen enthalten. Die vom Importeur den Kunden verrechneten Kostenanteile gelten als Entgelte, für die keine Steuerbefreiung nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG eintreten kann. Die entsprechenden Umsätze sind zum Normalsatz steuerbar.*

### **3.16.3**

#### **Werbefahrten**

Keine Dienstleistung eines Reisebüros im Sinne des MWSTG liegt vor, wenn

- bei einem in Form einer Reise veranstalteten Anlass nicht die Reise, sondern der Zweck der Werbung, Verkaufsförderung usw. im Vordergrund steht und
- dies für den Teilnehmer des Anlasses erkennbar ist.

In diesem Fall versteuert der inländische Veranstalter (d.h. das Unternehmen, welches die Werbung, Verkaufsförderung usw. bezweckt) das vom Kunden erhaltene Entgelt zum Normalsatz. Dies unabhängig davon, ob die Reise auch ins Ausland führt. Eine Steuerbefreiung nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG ist nicht möglich.

Dies ist insbesondere dann der Fall,

- wenn der Veranstalter im Verlauf des Anlasses im eigenen Namen Gegenstände/Dienstleistungen zum Kauf anbietet oder vorführt (verwendet) und
- dies für den Teilnehmer des Anlasses beispielsweise aufgrund von Inseraten oder Prospekten, in welchen der Anlass angeboten wird, erkennbar ist und
- die Kosten des Anlasses teilweise über den Verkaufserlös beziehungsweise das Werbebudget des Veranstalters gedeckt werden.

Beauftragt der Veranstalter einen Dritten (z.B. Reisebüro, Busunternehmen) mit der Organisation beziehungsweise Durchführung eines solchen Anlasses, handelt es sich bei den von diesem Dritten erbrachten Leistungen um Dienstleistungen eines Reisebüros im Sinne des MWSTG. Eine Steuerbefreiung nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG ist möglich.

### **Beispiel 1**

*Ein inländischer Haushaltgerätehersteller bietet eine Reise ins benachbarte Ausland an. Während der Reise haben die Teilnehmer die Möglichkeit, die im Rahmen einer Vorführung angebotenen Produkte des Herstellers zu bestellen. Die Reisetilnehmer bezahlen für den Ausflug einen nicht kostendeckenden Beitrag. Für den Haushaltgerätehersteller steht die Verkaufsförderung im Vordergrund. Da die Reiseleistung in diesem Fall lediglich Mittel zum Zweck des Veranstalters (Haushaltgeräteherstellers) darstellt, liegt aus seiner Sicht keine Dienstleistung eines Reisebüros vor. Die Unkostenbeiträge sowie allfällige Verkaufserlöse sind beim Haushaltgerätehersteller zum Normalsatz steuerbar.*

### **Beispiel 2**

*Ein Sportartikelhändler organisiert alljährlich mehrmals Snowboardwochen in Frankreich, die im Schaufenster des Händlers zu einem Pauschalpreis angeboten werden. Während dieser Woche können die Teilnehmer die neusten Boards kostenlos ausprobieren. Beim Pauschalpreis handelt es sich um einen kalkulierten Betrag, der alle Kosten im Zusammenhang mit den Reiseleistungen vollumfänglich deckt. Das Entgelt für die Reise ins Ausland ist mit Ausnahme allfälliger im Inland erbrachten Leistungen nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG von der MWST befreit.*

## **4. Bemessungsgrundlage und Rechnungsstellung**

### **4.1 Bemessungsgrundlage**

Die MWST wird vom Entgelt berechnet. Zum Entgelt gehört alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Lieferung oder die Dienstleistung aufwendet. Die Gegenleistung umfasst auch den Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden (Art. 33 MWSTG).

### **Bemessung des Entgelts in besonderen Fällen:**

- Zahlungen für Annullierungen:  
Die Zahlungen von Kunden für Annullierungen (z.B. „no show“-Zahlungen) gelten als echter Schadenersatz. Sie stellen beim Reisebüro nicht Entgelt dar und führen nicht zu einer Vorsteuerabzugskürzung.

☞ Mehr dazu im Merkblatt Schadenersatzleistungen.

- **Kreditkartenkommissionen:**  
Die Kreditkartenkommissionen gelten nicht als Entgeltsminderung. Sie dürfen deshalb nicht vom Umsatz in Abzug gebracht werden.
- **Entgelte in Fremdwährungen:**  
Als Abgrenzungskriterium, ob die mehrwertsteuerlichen Regeln für Belege in Landeswährung oder für Belege in Fremdwährung anzuwenden sind, gilt grundsätzlich der Inhalt des Belegs (Rechnung, Kassenzettel und Coupons von Registrierkassen sowie EDV-Anlagen).

In welcher Währung die Bezahlung erfolgt und in welcher Währung das Re-tourgeld ausgerichtet wird, ist nicht von Bedeutung.

Liegt ein Beleg in Fremdwährung vor, wird die Umrechnung sowohl für die Berechnung der Umsatzsteuer als auch für den Vorsteuerabzug nach dem durch die ESTV publizierten Monatsmittel- beziehungsweise Devisen-Tageskurs (Verkauf) vorgenommen. Dies gilt selbst dann, wenn die Bezahlung in Landeswährung erfolgt.

Ein Beleg in Fremdwährung liegt vor, wenn die einzelnen Leistungen in Fremdwährung aufgeführt sind. Das Rechnungstotal ist in Fremdwährung ausgewiesen und kann ergänzend auch in Landeswährung angegeben sein.



Nicht zulässig sind der Hinweis auf den Umrechnungskurs sowie der Ausweis des MWST-Betrages in Landeswährung.

- ☞ Mehr dazu im Merkblatt Mehrwertsteuer und Fremdwährungen (z.B. Euro) sowie unter Z 208 ff.
- ☞ Sowohl die Tages- als auch die Monatsmittelkurse sind auf der Homepage der ESTV abrufbar.
- **Geschenkgutscheine:**  
Die Verkäufe von Geschenkgutscheinen sind ungeachtet der Abrechnungsart erst im Zeitpunkt der Einlösung zum massgebenden Satz zu versteuern. Als Entgelt gilt der Gegenwert der verkauften Leistung (☞ Z 396).



Belege (Rechnungen, Quittungen usw.) über den Verkauf von Geschenkgutscheinen tragen keinen Hinweis auf die MWST.

- **Gewährung von Krediten an Reisende:**  
Kredite gehören nicht zum steuerbaren Entgelt.

- Leistungen an das eigene Personal:  
Bei Reiseleistungen an das Personal zu Vorzugskonditionen wird die MWST grundsätzlich vom tatsächlich bezahlten Entgelt entrichtet. Ist dieser Steuerbetrag tiefer als jener, der im Falle des Eigenverbrauchs geschuldet wäre, ist der höhere Steuerbetrag geschuldet.

Ist das Personal jedoch massgeblich am Unternehmen beteiligt (mehr als 20% Stimmenanteil), gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde.

- Verrechnungen mit Gegenleistungen:  
Die Gegenleistung eines Leistungsempfängers muss nicht in einer Geldzahlung erfolgen. Auch jede andere geldwerte Leistung ist Entgelt, so beispielsweise die Hingabe von Gegenständen oder die Verrechnung mit einer Gegenforderung. Wenn Lieferungen oder Dienstleistungen in Verrechnung mit Gegenleistungen (Lieferungen/Dienstleistungen) abgegolten werden, verbuchen und versteuern beide Vertragspartner den vollen Wert der erbrachten Leistung.

Die korrekte steuerliche Behandlung lässt sich am besten erzielen, wenn für Leistung und Gegenleistung separate Belege erstellt werden (z.B. gegenseitige Fakturierung). Sofern die Voraussetzungen erfüllt sind (§ Z 816 ff.), können beide Geschäftspartner die auf der Gegenleistung lastende MWST als Vorsteuer in Abzug bringen.

Dies betrifft beispielsweise die Spesenabrechnungen der Reiseleiter, wenn vor Ort bezahlte Ausflüge der Reisenden mit dem Lohn des Reiseleiters verrechnet werden.

## 4.2 Rechnungsstellung<sup>18</sup>

Werden mehrere selbständige, unterschiedlichen Steuersätzen unterliegende Leistungen erbracht, sind die einzelnen Leistungen grundsätzlich gesondert in Rechnung zu stellen. Sofern die Leistungen zusammen in einem Betrag auf der Rechnung aufgeführt werden, beispielsweise im Rahmen einer Pauschalreise, genügt es, wenn das Rechnungstotal betragsmässig auf die einzelnen Steuersätze aufgeteilt wird (§ Beispiele Ziff. 4.2.2 und 4.2.3).

### 4.2.1 Beispiel zur separaten Rechnungsstellung der einzelnen Leistungen

*Die Firma Consult GmbH bucht beim Reisebüro Travel AG für 20 Mitarbeiter eine Reise an die Messe nach Hamburg. Die Travel AG stellt die Reise aufgrund der spezifischen Bedürfnisse der Consult GmbH aus von verschiedenen Anbietern zugekauften Leistungen zusammen. Sie stellt der Consult GmbH wie folgt Rechnung:*



## RECHNUNG

MESSE HAMBURG, 08.01.2007 - 09.01.2007

Busfahrt Zürich - Hamburg		Pauschal	Fr. 5'000.00 (1)
Hotel Hamburg inkl. Frühstück	20	Fr. 100.00	Fr. 2'000.00 (2)
Messeeintritt	20	Fr. 50.00	Fr. 1'000.00 (3)

Total 30 Tage netto Fr. 8'000.00

## MWST:

Busfahrt (Inlandanteil)	(1) inkl. 7,6% MWST	Fr. 1'666.65	Fr. 117.70
Busfahrt (Auslandanteil)	(1) inkl. 0,0% MWST	Fr. 3'333.35	Fr. 0.00
Hotel	(2) inkl. 0,0% MWST	Fr. 2'000.00	Fr. 0.00
Messeeintritt	(3) inkl. 0,0% MWST	Fr. 1'000.00	Fr. 0.00
Total		<u>Fr. 8'000.00</u>	<u>Fr. 117.70</u>

**Erläuterungen zur Busfahrt (diese müssen auf der Rechnung nicht erwähnt werden):**

Die Firma Consult GmbH benötigt das Arrangement nachweislich für das eigene Personal. Bei der Busfahrt liegt daher ein so genannter „Own Use“ Charter vor, bei welchem das Entgelt in einen In- und Auslandanteil aufgeteilt werden kann.

## 4.2.2

**Beispiel zur pauschalen Fakturierung der einzelnen Leistungen**

Ein inländischer Reiseveranstalter verkauft eine Europarundreise zum Pauschalpreis von 3'005 Franken pro Person. Darin enthalten sind nebst den Leistungen im Ausland drei Tage Aufenthalt im Inland mit Beförderung im Bus sowie Beherbergung inklusive Frühstück (zwei Übernachtungen), jedoch ohne weitere Verpflegung. Die Fakturierung erfolgt an einen inländischen Retailer.

## RECHNUNG

ARRANGEMENT „Specials of Europe“ 26.04.2007 - 10.05.2007

Arrangement gem. Ausschreibung (2 Personen)	Fr. 3'005.00	Fr. 6'010.00
./. Kommission		<u>Fr. 900.00</u>
Total 30 Tage netto		<u>Fr. 5'110.00</u>

## MWST:

		nach Abzug Kommission	vor Abzug Kommission
Reiseleistung Ausland	inkl. 0,0% MWST	Fr. 4'320.55	Fr. 5'083.00
Reiseleistung Inland	inkl. 3,6% MWST	Fr. 425.00	Fr. 500.00
Reiseleistung Inland	inkl. 7,6% MWST	Fr. 354.45	Fr. 417.00
Reiseleistung Inland	inkl. 0,0% MWST	<u>Fr. 10.00</u>	<u>Fr. 10.00</u>
Total		<u>Fr. 5'110.00</u>	<u>Fr. 6'010.00</u>

**Erläuterungen zu den Inlandanteilen (diese müssen auf der Rechnung nicht erwähnt werden):**

Inlandanteil 3,6%	→	Übernachtung mit Frühstück (zwei Nächte zu 250 Franken brutto);
Inlandanteil 7,6%	→	Beförderung im Inland (1/6 Anteil von 2'500 Franken brutto);
Reiseleistung Inland 0,0%	→	Kurtaxen.

(Der fakturierte Auslandanteil setzt sich zusammen aus zwölf Nächten zu 250 Franken brutto und 5/6 Anteil vom Beförderungsentgelt von 2'500 Franken brutto).

#### 4.2.3 Beispiel zur pauschalen Fakturierung der einzelnen Leistungen mit Preiszuschlägen

Ein inländischer Reiseveranstalter verkauft Badeferien zum Pauschalpreis von 999 Franken pro Person. Darin enthalten sind Flug und Hotel. Zusätzlich fallen Bahnspesen im Inland sowie Treibstoffzuschläge und Dossiergebühren an. Die Fakturierung erfolgt direkt an den Reisenden.

##### RECHNUNG

ARRANGEMENT „Badeferien Florida“ 29.04.2007 - 05.05.2007

Arrangement gemäss Ausschreibung	2	Fr.	999.00	Fr.	1'998.00	(1)
Treibstoffzuschlag	2	Fr.	80.00	Fr.	160.00	(1)
Bahnbillette Wohnort - Flughafen	2	Fr.	40.00	Fr.	80.00	(2)
Dossierpauschale	2	Fr.	30.00	Fr.	<u>60.00</u>	(1, 2)
Total 30 Tage netto					<u>Fr. 2'298.00</u>	

##### MWST:

Reiseleistung Ausland	(1)	inkl. 0,0% MWST	Fr.	2'215.85	Fr.	0.00
Reiseleistung Inland	(2)	inkl. 7,6% MWST	Fr.	<u>82.15</u>	Fr.	<u>5.80</u>
Total			Fr.	<u>2'298.00</u>	Fr.	<u>5.80</u>

**Erläuterungen zu den Zuschlägen (diese müssen auf der Rechnung nicht erwähnt werden):**

Der Treibstoffzuschlag gilt als Flug-Nebenleistung und teilt als solche das steuerliche Schicksal des Fluges (hier von der MWST befreit).

Die Dossierpauschale gilt als Nebenleistung. Sie kann jedoch nicht eindeutig einer Hauptleistung zugeordnet werden und wird daher auf die verschiedenen Hauptleistungen aufgeteilt (inkl. steuerbarer Bahnfahrt Wohnort-Flughafen). Verzichtet das steuerpflichtige Reisebüro, beispielsweise aus Vereinfachungsgründen, auf die Aufteilung, ist die gesamte Gebühr zum Normalsatz steuerbar.

*(jeweils zum höchsten Steuersatz, welcher in der betreffenden Rechnung zur Anwendung kommt).*

## 5. Handeln im eigenen oder fremden Namen

### 5.1 Direkte Stellvertretung

Hat der Vertreter vom Vertretenen einen blossen Vermittlungsauftrag erhalten und tritt er ausdrücklich in dessen Namen und für dessen Rechnung auf, liegt eine direkte Lieferung oder Dienstleistung vom Vertretenen an den Dritten vor. In der Rechnung an den Dritten erscheint der Vertretene mit vollem Namen und Adresse als Leistungserbringer (§ Z 192 ff.).



Als direkter Stellvertreter gilt jemand, der Verträge im Namen und für Rechnung des Vertretenen abschliesst.

Ein solches Vermittlungsgeschäft liegt vor, wenn der Vertreter über die nachstehend aufgeführten Unterlagen verfügt:

- Ein durch den Vertretenen erteilten, auf blosser Vermittlung lautenden schriftlichen Auftrag;
- Dokumente wie Kauf-/Mietvertrag, Rechnung und Quittung, aus denen hervorgeht, in wessen Namen und für wessen Rechnung welcher Gegenstand (einzeln oder der Gattung nach)<sup>19</sup> oder welche Dienstleistung verkauft/vermietet oder erbracht wird. Nebst der genauen Bezeichnung des Gegenstandes (bzw. der entsprechenden Gattung)<sup>20</sup> oder der Dienstleistung werden also auch die Namen und die Adressen beider Vertragsparteien (Vertreter und Dritter) aufgeführt (im nachstehenden Beispiel Wohnungseigentümer und Mieter). Ist der Vertretene steuerpflichtig, wird dessen MWST-Nr. dem Dritten gegenüber in der Rechnung bekannt gegeben;
- eine schriftliche Abrechnung, mit welcher der Vertreter über das Entgelt und die ihm zustehende Provision mit dem Vertretenen abrechnet und diesem Name und Adresse des Dritten bekannt gibt.

Unter Beachtung der vorstehend genannten Bedingungen versteuert der Vertreter lediglich die erhaltene Provision als Entgelt für seine Dienstleistung zum Normalsatz. Diese ist von der MWST befreit, sofern der vermittelte Umsatz steuerbefreit ist oder ausschliesslich im Ausland bewirkt wird. Wird der vermittelte Umsatz sowohl im In- als auch im Ausland bewirkt, ist nur der auf den Umsatz im Ausland entfallende Teil der Provision von der MWST befreit (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG).

<sup>19</sup> Praxisänderung in Kraft seit 1. Juli 2005

<sup>20</sup> Praxisänderung in Kraft seit 1. Juli 2005

Der Vermittler darf in seiner Rechnung an den Leistungsempfänger mit der MWST-Nr. des Leistungserbringers (Auftraggebers) auf die MWST hinweisen, jedoch nicht mit seiner eigenen MWST-Nr.

Die in fremdem Namen und für fremde Rechnung erzielten Umsätze sowie deren Ablieferung an den Leistungserbringer werden in den Geschäftsbüchern auf speziellen Durchlaufkonti verbucht.

### **Beispiel**

*Der Eigentümer einer Ferienwohnung beauftragt ein Treuhandunternehmen mit der Vermietung seiner Wohnung. Sofern die genannten Bedingungen erfüllt sind, liegt eine direkte Stellvertretung vor, so dass der Vertrag direkt zwischen dem Vertretenen (Eigentümer der Ferienwohnung) und dem Dritten (Mieter) zustande kommt.*

## **5.2 Besondere Fälle der Stellvertretung**

### **5.2.1 Verkauf von Flugscheinen durch Reisebüros**

Die von Reisebüros im In- und Ausland auf Basis von Umsatzprovision oder fixer Entschädigung mit den Fluggesellschaften<sup>21</sup> 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 allfälligen 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.<sup>22</sup>

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

<sup>21</sup> Praxispräzisierung

<sup>22</sup> Praxispräzisierung

Receipt“) anerkannt, sofern dieses den Anforderungen von Artikel 37 MWSTG genügt. Wenn der Vermittler im Namen und auf Rechnung seines Auftraggebers (Leistungserbringer) Rechnung stellt, darf er die MWST 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.<sup>23</sup>

### 5.2.2 Andere Leistungen

Analog der direkten Stellvertretung (§ Ziff. 5.1) werden die Verkäufe von folgenden Dienstleistungen behandelt, die durch Beauftragte (z.B. Kiosk, Reisebüro, Kur- und Verkehrsverein) im Auftrag der Leistungserbringer getätigt werden:

- Billette und Abonnemente des öffentlichen Verkehrs sowie von Berg- und Sportbahnen;
- Eintrittskarten zu Sport- oder Kulturveranstaltungen;
- Autobahn- und Velovignetten;
- Konzert- und Theaterkarten;
- Lotteriescheine jeglicher Art (Lotto, Toto, Lose usw.), selbst wenn die Provisionen der AHV unterstellt sind.

Bei vorstehend erwähnten Dienstleistungen gelten die Voraussetzungen der direkten Stellvertretung als erfüllt, wenn

- der Leistungserbringer (Vertretene) deutlich mit seinem Namen auf dem Ticket, Billett, Los usw. in Erscheinung tritt. Bei Zusammenschlüssen im öffentlichen Verkehr genügt das Auftreten eines Beteiligten des Verkehrsverbundes;
- der Leistungsempfänger (Dritter) ein Dokument erhält, das direkt zum Bezug der im Voraus definierten Leistung berechtigt. Dies kann in Form einer gültigen Fahrkarte (Einzel- oder Mehrfahrtenkarte), eines gültigen Tickets, eines Eintrittsbillettes usw. geschehen;

- die Abrechnung zwischen dem Beauftragten (Vertreter) und dem Leistungserbringer (Vertretenen) auf Provisionsbasis erfolgt;
- die Vermittlung nur für eine Einzelleistung erfolgt. Wird hingegen eine Leistung im Rahmen einer Leistungskombination (z.B. Pauschalreise nach PRG) vermittelt, handelt es sich immer um einen Eigenumsatz des Beauftragten;
- es sich um eine Vorauszahlung für eine Dienstleistung handelt. Diese Regelung ist somit für Lieferungen nicht anwendbar.

Unter Beachtung der vorstehend genannten Bedingungen versteuert der Beauftragte (Vertreter) lediglich die erhaltene Provision als Entgelt für seine Dienstleistung zum Normalsatz. Der Leistungserbringer (Vertretene) versteuert den vollen Verkaufspreis, welcher der Leistungsempfänger (Dritter) entrichtet hat. Wird der vermittelte Umsatz im Ausland bewirkt, ist die Vermittlungsprovision von der MWST befreit (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG).



Nicht als Vermittlung, sondern als Eigenumsatz gelten Verkäufe von Dienstleistungen, auf welchen beim Bezug durch den Beauftragten ein Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde.

### 5.3

#### Indirekte Stellvertretung

In allen Fällen, in welchen die unter Ziff. 5.1 genannten Voraussetzungen nicht erfüllt sind oder die nicht unter Ziff. 5.2 fallen, liegt eine indirekte Stellvertretung vor.



Die steuerpflichtige Person versteuert nicht nur ihre Provision, sondern das gesamte Entgelt für den vermittelten Gegenstand oder die vermittelte Dienstleistung zum massgebenden Steuersatz.

### 6.

#### Reisebüros mit Geschäftssitz im Ausland

Kauft ein im Ausland domiziliertes Reisebüro bei inländischen Reisebüros steuerbare Leistungen ein (z.B. Rundreisen durch die Schweiz) und verkauft diese im eigenen Namen und für eigene Rechnung an seine in- und ausländische Kundschaft weiter, kann dies bei Erreichen der massgebenden Umsatzgrenzen seine subjektive Steuerpflicht auslösen.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer.

Kauft und verkauft das ausländische Reisebüro ausschliesslich Leistungen nach Artikel 14 Absatz 3 MWSTG, ist es grundsätzlich von der Steuerpflicht ausgenommen.

Reisebüros mit Sitz im Ausland, welche im Inland nicht steuerpflichtig werden, haben keinen Anspruch auf Vergütung der MWST nach Artikel 90 Absatz 2 MWSTG, d.h. die ihnen im Inland beim Bezug von Lieferungen und Dienstleistungen in Rechnung gestellte MWST, die sie als solche den Kunden weiterfakturieren, kann nicht vergütet werden (Art. 29 Abs. 4 MWSTGV). Dies gilt unabhängig davon, ob das ausländische Reisebüro im eigenen Namen und für eigene Rechnung oder als direkter Stellvertreter auftritt.

## 7. **Verkauf von Reiseleistungen auf elektronischem Weg (z.B. im Internet)**

Verkauft ein Reisebüro Leistungen, für welche Belege elektronisch erstellt und übermittelt werden, muss es die Bestimmungen über den elektronischen Geschäftsverkehr (EGV) besonders beachten.

☞ Näheres zum elektronischen Geschäftsverkehr ist auf der Homepage der ESTV abrufbar.

## 8. **Option**

### 8.1 **Allgemeines**

Die von der MWST ausgenommenen Umsätze sind abschliessend in Artikel 18 MWSTG festgehalten.

Wird ein von der MWST ausgenommener Umsatz erzielt und nicht für seine Versteuerung optiert, darf die MWST auf den Lieferungen und Einfuhren von Gegenständen sowie auf den Dienstleistungen, die zwecks Erzielung eines solchen Umsatzes im In- und Ausland verwendet werden, nicht als Vorsteuer abgezogen werden. Dies betrifft nicht allein die Vorsteuer auf den direkt zuordenbaren Aufwendungen, sondern auch jene, welche in den Investitionen und in den allgemeinen Unkosten des Unternehmens anteilmässig enthalten ist (gemischte Verwendung).

### **Beispiel**

*Ein Anbieter von Sprachreisen im Inland hat nicht für die nach Artikel 18 Ziffer 11 MWSTG (Bildung) erzielten Umsätze optiert. Dem Unternehmen erwachsen im Inland allgemeine Geschäftskosten. Es sind dies beispielsweise Telefongebühren, Infrastrukturkosten wie EDV-, Büro- und Raumkosten. Die anfallende Vorsteuer ist in Bezug auf die von der MWST ausgenommene Tätigkeit anteilmässig zu kürzen.*

Um zu vermeiden, dass die auf bestimmten von der MWST ausgenommenen Umsätzen lastende Vorsteuer nicht in Abzug gebracht werden darf – beziehungsweise hierfür eine Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen ist – kann die steuerpflichtige Person auf Antrag hin für die Versteuerung dieser im Inland erzielten Umsätze optieren, d.h. diese freiwillig versteuern (Art. 26 MWSTG).



Eine Option für Umsätze, die von der MWST ausgenommen sind und bei welchen sich der Ort der Lieferung oder Dienstleistung im Ausland befindet, ist nicht möglich.

Erzielt das Reisebüro solche Umsätze, beispielsweise aus Sprachreisen ins Ausland oder im Ausland, ist die im Inland angefallene Vorsteuer in jedem Fall anteilmässig zu kürzen.

☞ Mehr zur Vorsteuerabzugskürzung unter Ziff. 18 sowie in der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung.

## 8.2

### Option bei Reisebüros

Im Zusammenhang mit dem Verkauf von Reiseleistungen sind Umsätze für folgende von der MWST ausgenommene Leistungen denkbar, für deren Versteuerung eine Optionsmöglichkeit besteht (nicht abschliessende Aufzählung):

- Leistungen auf dem Gebiet von speziellen Jugendferien und Jugendaustauschprogrammen (Art. 18 Ziff. 9 und 10 MWSTG);
- Leistungen auf dem Gebiet der Ausbildung, wie beispielsweise Kursangebote, Sprachferien, Kongresse usw. (Art. 18 Ziff. 11 MWSTG);
- Leistungen auf dem Gebiet der Kultur, namentlich Eintritte für kulturelle Veranstaltungen wie beispielsweise Opernveranstaltungen (Art. 18 Ziff. 14 MWSTG). Solche Leistungen sind bei Option zum reduzierten Satz steuerbar. Nicht unter diese Bestimmungen fallen die Eintritte für Wirtschaftsveranstaltungen wie beispielsweise Messen, Gewerbe- und Industrieausstellungen. Solche Eintritte sind immer zum Normalsatz steuerbar;
- Leistungen auf dem Gebiet des Sports, insbesondere Eintritte für Veranstaltungen sowie Startgelder (Art. 18 Ziff. 15 MWSTG). Solche Leistungen sind bei Option zum reduzierten Satz steuerbar. Nicht unter diese Bestimmungen fallen die Eintritte für die nicht alleinige Benützung von Sportanlagen. Hinsichtlich der Vermietung von Sportanlagen (Art. 18 Ziff. 21 MWSTG) zur alleinigen Benützung durch den Mieter ist eine Option nur möglich, wenn sie gegenüber steuerpflichtigen Personen erbracht wird.

## 8.3

### Steuerliche Folgen der Option

Hat die ESTV dem Antrag auf freiwillige Versteuerung entsprochen, sind die im Inland erzielten Umsätze:

- nach Artikel 18 Ziffern 14-16 MWSTG zum reduzierten Satz,
- die übrigen optierten Umsätze nach Artikel 18 MWSTG zum Normalsatz

steuerbar. Die Vorsteuerabzugskürzung entfällt.



#### 8.4 **Verhältnisse beim Weiterverkauf optierter Leistungen**

Erwirbt ein Wiederverkäufer eine Leistung, für die der Leistungserbringer optiert hat, darf der Wiederverkäufer die ihm auf dieser Leistung überwälzte MWST nur dann als Vorsteuer geltend machen, wenn er selbst für solche Umsätze eine Optionsbewilligung der ESTV besitzt.

#### 8.5 **Nutzungsänderung bei Beginn und Ende der Option**

Ausführliche Informationen dazu können der Broschüre Nutzungsänderungen entnommen werden.

#### 8.6 **Voraussetzungen für die Option**

Ausführliche Informationen dazu können Z 683 ff. sowie aus Artikel 26 MWSTG entnommen werden.

### 9. **Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland**

Nach Artikel 10 MWSTG hat der Empfänger den Bezug einer Dienstleistung zu versteuern, wenn er nach Artikel 24 MWSTG steuerpflichtig ist und sofern

- a. es sich um eine unter Artikel 14 Absatz 3 MWSTG (Empfängerortsprinzip) fallende Dienstleistung handelt, die ein im Inland nicht steuerpflichtiger Unternehmer mit Sitz im Ausland im Inland erbringt, der nicht nach Artikel 27 MWSTG für die Steuerpflicht optiert; oder
- b. es sich um eine unter Artikel 14 Absatz 1 MWSTG (Erbringerortsprinzip) fallende steuerbare Dienstleistung handelt, die der Empfänger mit Sitz im Inland aus dem Ausland bezieht und zur Nutzung oder Auswertung im Inland verwendet.

Nach Artikel 24 MWSTG ist steuerpflichtig, wer im Kalenderjahr unter den in Artikel 10 MWSTG aufgestellten Voraussetzungen für mehr als 10'000 Franken Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland bezieht. Soweit der Bezüger nicht bereits nach Artikel 21 Absatz 1 MWSTG steuerpflichtig ist, beschränkt sich die Steuerpflicht auf diese Bezüge. Für die nach Artikel 21 Absatz 1 MWSTG steuerpflichtige Person gilt die Mindestgrenze von 10'000 Franken im Kalenderjahr ebenfalls, doch hat sie jeden Bezug zu deklarieren (Art. 38 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

Als Unternehmen mit Sitz im Ausland gelten auch ausländische Betriebsstätten von inländischen steuerpflichtigen Personen.

#### **Beispiel**

*Ein inländischer steuerpflichtiger Reiseveranstalter lässt von einem im Inland nicht steuerpflichtigen Werbebüro mit Sitz in Deutschland einen TV-Spot für Skiferien herstellen. Mit diesem TV-Spot wird auf deutschsprachigen Fernsehkanälen im In- und Ausland für Skiferien geworben. Der Reiseveranstalter hat das für*

*den TV-Spot bezahlte Entgelt als Bezug einer Dienstleistung von Unternehmen mit Sitz im Ausland zu versteuern.*

*Andere Beispiele von derartigen Bezügen steuerbarer Dienstleistungen:*

- Leistungen von Dolmetschern und Übersetzern;*
- Managementdienstleistungen;*
- Werbeleistungen;*
- Personalverleih;*
- Datenverarbeitungsleistungen;*
- Telekommunikationsdienstleistungen.*

## Teil B: Kur- und Verkehrsvereine sowie ähnliche Tourismusorganisationen

### 10. Begriff Kur- und Verkehrsverein

Unter Kur- und Verkehrsvereinen werden nicht nur die privatrechtlich organisierten Kur- und Verkehrsvereine verstanden, sondern auch andere privatrechtliche Tourismusorganisationen (z.B. überbetriebliche Organisationen wie Branchenverbände und Interessenvereinigungen) sowie Einrichtungen des öffentlichen Rechts (Tourismusorganisationen von Gebietskörperschaften wie Bund, Kantonen, Regionen, Gemeinden).

### 11. Leistungen von Kur- und Verkehrsvereinen

Kur- und Verkehrsvereine erzielen einen massgeblichen Teil ihrer Umsätze im nicht steuerbaren Bereich (§ Ziff. 11.1). Daneben erzielen sie in der Regel auch steuerbare Umsätze (§ Ziff. 11.2).

#### 11.1 Nicht steuerbarer Bereich

**Nicht zu versteuernde Erlöse** sind beispielsweise:

- Öffentlich-rechtliche Tourismusabgaben (§ Ziff. 13.1);
- Mitgliederbeiträge (§ Ziff. 13.3);
- Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand (§ Ziff. 13.4);
- Spenden (§ Ziff. 13.5);
- Eintrittsgelder für Musik- und Kulturveranstaltungen (§ Ziff. 13.6);
- Eintrittsgelder in Sportveranstaltungen inklusive Startgelder (§ Ziff. 13.6);
- Entgelte aus der Vermietung von Sportanlagen (§ Ziff. 13.7).



Solche nicht zu versteuernden Umsätze berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Um Vorsteuerauschlüsse beziehungsweise -abzugskürzungen zu vermeiden, hat der steuerpflichtige Kur- und Verkehrsverein die Möglichkeit, für bestimmte Umsätze zu optieren, d.h. diese freiwillig zu versteuern. Dies ist beispielsweise für die vorstehend genannten Eintrittsgelder möglich, jedoch nicht für Tourismusabgaben und Subventionen.

☞ Mehr zur Option unter Ziff. 15 sowie unter Z 683 ff.

☞ Mehr zur Vorsteuerabzugskürzung unter Ziff. 18 sowie in der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung.

#### 11.2 Steuerbarer Bereich

**Zu versteuernde Erlöse** sind beispielsweise Entgelte aus

- der Beherbergung, wie Ferienwohnungen usw. (§ Ziff. 13.8);
- dem Betrieb eines Reservationssystems (§ Ziff. 13.9);

- dem Sponsoring (☞ Ziff. 13.5);
- Auftragsleistungen, wie Winterdienst für die Gemeinde usw. (☞ Ziff. 13.4.3);
- dem Betrieb von Sportanlagen (☞ Ziff. 13.7);
- dem Verkauf von Karten, Souvenirs usw. (☞ Ziff. 13.11);
- der Organisation von Veranstaltungen, wie Kongresse usw. (☞ Ziff. 13.6 und 14).



Solche steuerbaren Umsätze berechtigen zum Vorsteuerabzug.

## 12. Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen

Die Zuteilung der vorsteuerbelasteten Aufwendungen und Investitionen infolge steuerbarer und nicht steuerbarer Tätigkeiten kann sich für den Kur- und Verkehrsverein als aufwendig erweisen. Zur Vereinfachung der administrativen Arbeiten im Zusammenhang mit der MWST-Abrechnung kann die Anwendung der Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode sinnvoll sein.

Bei den Saldo- und Pauschalsteuersätzen handelt es sich um ein Hilfsmittel, das kleinen und mittleren Unternehmen die MWST-Abrechnung erleichtern soll.

Die geschuldete MWST wird durch Multiplikation des in einer Abrechnungsperiode erzielten Gesamtumsatzes (einschliesslich MWST) mit dem von der ESTV bewilligten Saldo- beziehungsweise Pauschalsteuersatz ermittelt. Mit dem Saldo- oder Pauschalsteuersatz sind die Vorsteuern im Sinne einer Pauschale abgegolten.

☞ Mehr dazu unter Ziff. 17 sowie in der Broschüre Saldosteuersätze.

## 13. Die einzelnen Leistungen beziehungsweise Mittelzuflüsse

### 13.1 Öffentlich-rechtliche Tourismusabgaben<sup>24</sup>

Öffentlich-rechtliche Tourismusabgaben, die Kur- und Verkehrsvereine oder Tourismusorganisationen mit dieser Funktion erhalten, werden gemäss Artikel 23 Absatz 1 MWSTG nicht besteuert, sofern

- der Kur- und Verkehrsverein beziehungsweise die Tourismusorganisation mit dem Inkasso und der Verwendung der Abgaben nach Gesetz beauftragt ist und
- die erhaltenen Abgaben nach dem im Gesetz umschriebenen Zweck verwendet werden.

Darunter fallen sämtliche Tourismusabgaben, die bei Gästen, Ferienhaus-/Ferienwohnungsbesitzern und touristischen Leistungsträgern (z.B. Hotels, Restaurants, Bergbahnen) erhoben werden. Beispielsweise also Kur-, Sport-, Wirtschaftsförderungs- und Geschäftstaxen sowie Tourismusförderungsabgaben, sofern die Abgabe gestützt auf eine gesetzliche Grundlage erhoben und gemäss dem im Gesetz beschriebenen Zweck verwendet wird. Als gesetzliche Grundlage gelten dabei in der Regel die öffentlichen Reglemente zur Erhebung von Tourismusabgaben, die durch Kantone und Gemeinden erlassen werden.

### **Beispiel**

*Eine Gemeinde erhebt aufgrund des entsprechenden Gemeindegesetzes die Kurtaxen sowie eine allgemeine Wirtschaftsförderungsabgabe. Das Inkasso und die Verwendung delegiert die Gemeinde im Gesetz vollumfänglich an den örtlichen, privatrechtlich organisierten Verkehrsverein. Dieser verwendet die Gelder im Rahmen des im Gesetz umschriebenen Zwecks. Der Verkehrsverein muss weder die Kurtaxen noch die Wirtschaftsförderungsabgabe versteuern.*

## **13.2**

### **Reines Inkasso von Tourismusabgaben**

Ist eine steuerpflichtige Organisation mit dem Inkasso einer Tourismusabgabe beauftragt, die sie an das die Abgabe erhebende Gemeinwesen weiterleiten muss, ist eine allfällige Inkassoprovision zum Normalsatz steuerbar.

Dazu gehören beispielsweise die kantonalen Beherbergungstaxen, welche bei den Kur- und Verkehrsvereinen üblicherweise einen Durchlaufposten darstellen. Bezugsprovisionen daraus sind zum Normalsatz steuerbar.

## **13.3**

### **Mitgliederbeiträge**

Artikel 18 Ziffer 13 MWSTG nimmt Umsätze von der MWST aus, die bestimmte nicht gewinnstrebige Einrichtungen gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag erbringen.

Nebst den öffentlich-rechtlichen Einrichtungen sind es in der Regel die Vereine, die als nicht gewinnstrebig gelten. Eine weitere mögliche Form einer nicht gewinnstrebigen Einrichtung ist die Genossenschaft, sofern in den Statuten die Gewinnverteilung, die Verzinsung des Kapitals und die Verteilung des Liquidationserlöses an die Genossenschafter ausgeschlossen sind.

Damit der Mitgliederbeitrag von der MWST ausgenommen ist, muss dieser in den Statuten festgelegt sein. Es genügt, wenn die Beitragspflicht in den Statuten dem Grundsatz nach bestimmt ist und beispielsweise darin auf ein separates Beitragsreglement verwiesen wird.

Es ist nicht notwendig, dass der Mitgliederbeitrag für jedes Mitglied gleich hoch ist. Die Aufteilung in Kategorien mit verschiedenen Grundbeiträgen ist möglich (z.B. Aktiv-, Passivmitglieder). Der Mitgliederbeitrag kann in Form eines fixen Betrags oder auf Grund eines Wirtschaftsfaktors des Mitglieds erhoben werden.

Solche Wirtschaftsfaktoren sind beispielsweise die Lohnsumme, Anzahl Betten usw. Es muss bei allen Mitgliedern der gleichen Kategorie derselbe Schlüssel zur Berechnung der Mitgliederbeiträge zur Anwendung kommen. Weiter darf kein direkter Zusammenhang zwischen den effektiv bezogenen Leistungen durch die Mitglieder und dem Schlüssel zur Berechnung der Mitgliederbeiträge vorliegen (keine Festsetzung der Mitgliederbeiträge im Sinne einer Kostenaufteilung durch Berücksichtigung der effektiv bezogenen Leistungen).



Über solche statutarisch festgesetzte Grundbeiträge hinausgehende Entgelte der Mitglieder des Vereins/Verbands sind steuerbar, wenn sie nur bei einzelnen Mitgliedern oder Mitgliederkategorien erhoben werden.

Sind in den Statuten Mindestbeiträge festgesetzt und leistet ein Mitglied einen höheren Betrag, kann eine nicht steuerbare Spende vorliegen (§ Ziff. 13.5).

### **Beispiel 1**

*Die Mitglieder eines Kur- und Verkehrsvereins können gegen ein zusätzliches Entgelt die Dienste des örtlichen Reservationssystems benutzen. Das zusätzlich zum Mitgliederbeitrag geleistete Entgelt wird vom Kur- und Verkehrsverein zum Normalsatz versteuert.*

### **Beispiel 2**

*Die Mitglieder eines Kur- und Verkehrsvereins entrichten einen jährlichen Grundbeitrag. Dieser ist nach den Bestimmungen von Artikel 18 Ziffer 13 MWSTG von der MWST ausgenommen. Mitglieder, die direkte touristische Leistungen erbringen (Hotels, Bergbahnen usw.), entrichten zusätzlich einen Werbebeitrag nach Umsatzprozenten. Dieser sogenannte Propagandabeitrag stellt steuerbares Entgelt dar, welches der Kur- und Verkehrsverein zum Normalsatz versteuert.*

## **13.4**

### **Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand**

Zusätzliche Ausführungen, die über die nachfolgenden Informationen hinausgehen, können dem Merkblatt Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand entnommen werden.

#### **13.4.1**

### **Definition und steuerliche Behandlung**

**Subventionen** liegen vor, wenn

- es sich um ein Verhältnis zwischen der öffentlichen Hand (Zahlende) und einem Empfänger ausserhalb dieses Gemeinwesens handelt und
- dem Empfänger auf Gesuch hin ein gesetzlicher Anspruch auf eine Subvention zusteht und kein Leistungsaustausch vorliegt.

**Andere Beiträge der öffentlichen Hand** liegen vor, wenn dafür keine bestimmte Gegenleistung gefordert wird, d.h.

- der Empfänger wird zu einem Verhalten veranlasst, das wirtschafts-, wissenschafts-, sozialpolitischen oder ähnlichen Zielen des Zahlenden dient; oder
- der Beitragszahler unterstützt oder fördert damit bloss eine vom Empfänger selbst gewählte Tätigkeit oder trägt zu ihrer Erhaltung bei; oder
- der Beitragszahler mildert damit finanzielle Lasten, die sich aus der Erfüllung öffentlich-rechtlicher Aufgaben ergeben oder gleicht diese aus; oder
- dem Beitragsempfänger werden lediglich Auflagen und Ziele gesetzt und/oder er wird verpflichtet, dem Beitragszahler Rechenschaft über seine Tätigkeit abzulegen.

Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand – auch wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag ausgerichtet werden – gehören nicht zum Entgelt (Art. 33 Abs. 6 Bst. b MWSTG). Die steuerpflichtige Person, die Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen Hand erhält, muss diese daher nicht versteuern. Sie nimmt jedoch eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung vor (Art. 38 Abs. 8 MWSTG).

### **Beispiel**

*Die Kur- und Verkehrsvereine einer Region sind gemeinsam unter einem kantonalen Verband zusammengefasst. Der Verband erhält aufgrund des kantonalen Tourismusgesetzes einen Beitrag vom Kanton. Dieser Beitrag der öffentlichen Hand fällt unter die Bestimmung von Artikel 33 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG und ist daher nicht zu versteuern.*

## **13.4.2 Form der Subventionen und Beiträge**

Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand können einerseits als Geldleistungen (Zahlung eines Betrags) oder als geldwerte Leistungen ausgerichtet werden. Solche geldwerten Leistungen sind beispielsweise Vorzugsbedingungen bei Darlehen, Erlass von Darlehen, Bürgschaften, unentgeltliche oder verbilligte Dienst- und Sachleistungen.

Erfolgt die Ausrichtung von Subventionen oder anderen Beiträgen der öffentlichen Hand in Form einer solchen geldwerten Leistung, ist diese zu Marktpreisen zu bewerten und für die Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung miteinzubeziehen.

## **13.4.3 Abgrenzung zum steuerbaren Entgelt**

Ein (steuerbarer) Leistungsaustausch liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person **konkrete, einforderbare Leistungen** von Gesetzes wegen beziehungsweise aufgrund behördlicher Anordnung oder öffentlich-rechtlicher beziehungsweise

privatrechtlicher Kaufverträge, Mietverträge, Werkverträge oder Aufträge erbringt und der Leistungsempfänger (Gemeinwesen, Privater) dafür ein bestimmtes Entgelt bezahlt. Das gilt selbst dann, wenn der Leistungsempfänger alsdann in Ausübung hoheitlicher Gewalt tätig wird. Bei solchen Zahlungen des Gemeinwesens an den Leistungserbringer handelt es sich demzufolge um Entgelt. Dieses kann je nach Art der Leistung steuerbar oder von der MWST ausgenommen sein.

### **Beispiel 1**

*Der Unterhalt von Spazier- und Wanderwegen ist dem Kur- und Verkehrsverein übertragen. Für diese Tätigkeit wird er aus den (nicht steuerbaren) Kurtaxen entschädigt. Gegen zusätzliches Entgelt betreut er zudem Einrichtungen für die Schulgemeinde. Das zusätzliche Entgelt ist zum Normalsatz steuerbar.*

### **Beispiel 2**

*Ein Kur- und Verkehrsverein betreibt im Namen und für Rechnung der Gemeinde das gemeindeeigene Schwimmbad. Die Gemeinde vergütet dem Kur- und Verkehrsverein die in seinem Namen angefallenen Kosten (z.B. Personal-, allgemeine Betriebskosten). Die Vergütung dieser Kosten durch die Gemeinde ist beim Kur- und Verkehrsverein zum Normalsatz steuerbar.*

*Anmerkung:*

*Für die Gemeinde stellen die durch den Kur- und Verkehrsverein im Namen und für Rechnung der Gemeinde vereinnahmten Entgelte aus dem Badebetrieb steuerbare Umsätze dar. Sie muss daher eine allfällige Steuerpflicht der betroffenen Dienststelle prüfen.*

### **Beispiel 3**

*Die Gemeinde beauftragt den örtlichen Kur- und Verkehrsverein, die jährliche 1. August-Feier zu organisieren. Der Kur- und Verkehrsverein versteuert das von der Gemeinde ausserhalb der Tourismusabgabe erhaltene, separate Entgelt für diesen Auftrag zum Normalsatz.*

## **13.5**

### **Sponsoring und Spenden**

Als **Spenden** gelten Zahlungen oder andere Zuwendungen (z.B. in Form von Naturalien oder anderen geldwerten Leistungen), die unabhängig von einer bestimmten Gegenleistung gewährt werden. Sie stellen kein Entgelt dar und sind somit nicht zu versteuern.



Erhält die steuerpflichtige Person solche Spenden, ist eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen.

Spenden, welche unmittelbar den einzelnen Umsätzen des Empfängers der Spende als Gegenleistung zugeordnet werden können, gelten als steuerbares Entgelt (Art. 33 Abs. 2 MWSTG). Um Missverständnissen vorzubeugen, werden



sie in der Verwaltungspraxis nicht als Spenden, sondern als **Sponsoring** bezeichnet.

Ein Sponsoringtatbestand liegt vor, wenn vom Empfänger einer Zuwendung (Geld oder geldwerte Leistung wie z.B. Naturalien, Einsatz von Personal) als Gegenleistung eine Werbe- oder sonstige imagefördernde Bekanntmachungsleistung zu Gunsten des Sponsors erbracht wird. Dies kann beispielsweise durch die Nennung des Namens oder der Firma des Sponsors in einer Verlautbarung erfolgen.

Wie das Verhältnis von den Parteien bezeichnet wird (Sponsoring, Partnerschaft, Patronat, Mäzenat, Donation) ist für die steuerliche Behandlung unerheblich.

Keine Werbeleistung und somit auch **kein Sponsoring** liegt vor:

- bei einer einmaligen oder mehrmaligen Nennung von Geldgebern im offiziellen Berichtsteil eines Jahres-, Forschungs- und/oder Rechenschaftsberichts. Als Rechenschaftsbericht gilt der Bericht über die Verwendung der zur Verfügung gestellten Geldbeträge und/oder Sachmittel. Enthält jedoch ein solcher Bericht Inserate, sind diese Entgelte grundsätzlich steuerbar;
- bei der Verdankung von:
  - Spenden von unselbständig erwerbenden Personen und selbständig tätigen Privatpersonen, die ohne Berufs- oder Tätigkeitsbezeichnung genannt werden;
  - Spenden von gemeinnützigen<sup>25</sup> Institutionen. Darunter fallen beispielsweise gemeinnützige Fördervereine und -stiftungen in den Bereichen Soziales, Kultur, Bildung, Wissenschaft, Sport, Gesundheitswesen usw.;

Wer solche Beiträge von gemeinnützigen Organisationen empfängt, erbringt keine Gegenleistung, wenn er oder sie deren Namen in Publikationen ihrer Wahl, einmalig oder mehrmalig, nennt. Enthält der Name der Organisation zugleich die Firma eines Unternehmens, so stellt auch die Publikation dieses Namens in neutraler Form und/oder die Verwendung des Logos und/oder der Originalbezeichnung der Firma keine Gegenleistung dar.

- bei der Nennung der öffentlichen Hand und von juristischen Personen, Körperschaften und Institutionen des öffentlichen Rechts, sofern diese nicht gewerblich tätig sind. Als gewerblich tätig gelten beispielsweise Regiebetriebe

<sup>25</sup> Nach den Richtlinien des Kreisschreibens Nr. 12 der Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben.

der öffentlichen Hand (Strom- und Wasserversorgung, Abfallentsorgung usw.).

In allen anderen Fällen von Verdankungen liegt grundsätzlich eine steuerbare Werbeleistung vor.

Wenn die Tourismusorganisation selbst als gemeinnützige Organisation im Sinne des Kreisschreibens Nr. 12 der Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben gilt, sind die erhaltenen Beiträge nicht zu versteuern, sofern die Tourismusorganisation in Publikationen ihrer Wahl den Namen oder die Firma des Beitragszahlers in neutraler Form einmalig oder mehrmalig nennt und/oder das Logo und/oder die Originalbezeichnung von dessen Firma verwendet (Art. 33a Abs. 1 MWSTG).<sup>26</sup>

Die vorstehend genannten Grundsätze gelten nicht nur bei der Zuwendung von Geldbeträgen, sondern auch bei der Unterstützung in Form von geldwerten Leistungen, beispielsweise bei der Zuwendung von Naturalien.

### **Beispiel 1**

*Ein Seilbahnunternehmen unterstützt die von einem Kur- und Verkehrsverein in Auftrag gegebene Machbarkeitsstudie für einen Kletterpark. Das Seilbahnunternehmen erhält zwar ein Gratisexemplar der Studie, wird jedoch in diesem nicht namentlich als Geldgeber genannt und erhält auch keinerlei Vorzugsrechte am Ergebnis der Studie. Der Unterstützungsbeitrag des Seilbahnunternehmens stellt für den Empfänger (Kur- und Verkehrsverein) kein steuerbares Entgelt dar, führt jedoch zu einer verhältnismässigen Vorsteuerabzugskürzung.*

### **Beispiel 2**

*Eine Tourismusorganisation veranstaltet eine Festspielwoche. Sie wird dabei von örtlichen und überregionalen Firmen finanziell unterstützt. Diese Unternehmen werden im Veranstaltungsprogramm namentlich aufgeführt. Mit der Nennung im Veranstaltungsprogramm liegt eine Gegenleistung vor. Die Entgelte aus dem Sponsoring sind zum Normalsatz steuerbar.*

*Im Weiteren stellt ein ebenfalls im Programm namentlich aufgeführtes Unternehmen Computer, Programme, Drucker und weiteres Zubehör unentgeltlich zur Verfügung. Die Tourismusorganisation versteuert für diese geldwerte Leistung jenen Betrag zum Normalsatz, den sie im Geschäftsverkehr üblicherweise, d.h. wenn sie nicht eine Gegenleistung in Form von Werbung erbringen würde, zu entrichten hätte.*

### **Beispiel 3**

*Die Aufführungen während der Festspielwoche finden im Pfarreiheim der Kirchgemeinde statt. Die Kirchgemeinde überlässt den Organisatoren den Saal unent-*

*geltlich und wird dafür ebenfalls als Sponsor im Veranstaltungsprogramm erwähnt. Es liegt in diesem Fall keine steuerbare Gegenleistung vor (Vertragspartner ist die gemeinnützige Kirchgemeinde). Die geldwerte Leistung ist nicht steuerbar.*

### 13.6 Kultur-, Sport- und Kongressveranstaltungen

Die Eintrittsgelder und Teilnahmegebühren sind von der MWST ausgenommen. Sponsoringeinnahmen oder den Gästen verrechnete Entgelte für Unterkunft, Verpflegung usw. sind zum massgebenden Satz steuerbar.

Eintrittsgelder für Messen, Gewerbeausstellungen oder Teilnahmegebühren für Werbeveranstaltungen jeglicher Art sind ebenfalls zum Normalsatz steuerbar.

Ist der steuerpflichtige Kur- und Verkehrsverein lediglich Organisator solcher Anlässe und verrechnet er Entgelte für Musik-, Kultur- und Kongressveranstaltungen **ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Veranstalters**, ist nur das Honorar (Kommission/Provision) für die Organisationsdienstleistung durch den Kur- und Verkehrsverein zu versteuern (Art. 11 MWSTG).

Solche Vertragsverhältnisse sind mit entsprechenden Unterlagen (☞ Ziff. 5.1) zu dokumentieren. Fehlen diese, liegt keine direkte Stellvertretung vor und die im Rahmen der Veranstaltung erzielten Entgelte sind dem Organisator zuzuordnen (☞ Ziff. 14).

- ☞ Mehr zur direkten Stellvertretung unter Z 190 ff.
- ☞ Mehr zur Organisation von Anlässen in der Broschüre Bildung und Forschung.
- ☞ Mehr zur Durchführung von Anlässen im Merkblatt Kulturelle, sportliche und andere Festanlässe.

### 13.7 Entgelt aus dem Betrieb von Sportanlagen

Betreibt ein steuerpflichtiger Kur- und Verkehrsverein beziehungsweise eine Tourismusorganisation eine Sportanlage im eigenen Namen (für eigene oder fremde Rechnung), sind die daraus erzielten Entgelte wie folgt zu behandeln:

- Die Entgelte aus der Vermietung von Sportanlagen (z.B. Eissporthallen, Schwimmbäder) sind nach Artikel 18 Ziffer 21 MWSTG von der MWST ausgenommen. Eine derartige Vermietung liegt vor, wenn dem Mieter ganze Anlagen, einzelne Räume oder Plätze für eine feste Dauer zur alleinigen Benutzung vermietet werden. Der Verwendungszweck ist nicht von Bedeutung. Diese Bedingungen sind beispielsweise erfüllt, wenn die Eishalle jeweils montags von 20 - 22 Uhr dem Hockey-Club vermietet wird.
- Die Eintrittsbillette in Hallenbäder, Freibäder, Eissporthallen, Golfplätze usw. (Einzel-, Gruppen-/Kollektivbillette, Green Fees) unterliegen der MWST zum Normalsatz.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Sport.

### 13.8 Beherbergungsleistungen

Die durch Kur- und Verkehrsvereine im eigenen Namen erbrachten Beherbergungsleistungen (Übernachtung mit Frühstück) der **Hotellerie** im Inland unterliegen der MWST zum **Sondersatz**. Solche Leistungen sind in der Rechnung an den Kunden separat auszuweisen.

Bei der Vermietung von im Inland gelegenen (möblierten oder unmöblierten) **Ferienhäusern und -wohnungen**, handelt es sich ebenfalls um eine zum Sondersatz steuerbare Beherbergungsleistung. Der Ort der Beherbergungsleistung richtet sich nach Artikel 14 Absatz 1 MWSTG (Erbringerortsprinzip).

Ungeachtet dessen, ob Stellplätze kurz- oder langfristig vermietet werden, unterliegt auch die Vermietung von Plätzen zum Aufstellen von Zelten, Wohnwagen, Wohnmobilen und Mobilheimen auf **Campingplätzen und Mobilheim-parks** mit besonderen Einrichtungen (z.B. Duschen, Toiletten) der MWST zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen.

☞ Über Zusatzleistungen im Zusammenhang mit Beherbergungsleistungen (z.B. Parkplatzvermietung, Reinigung) orientiert die Broschüre Hotel- und Gastgewerbe.

Die Kurtaxen der inländischen Beherbergungsbetriebe beziehungsweise Tourismusorganisationen zählen, **sofern die Verrechnung ohne Zuschlag erfolgt<sup>27</sup>**, nicht zum steuerbaren Entgelt. Sie sind aber auf den Rechnungen separat auszuweisen.

Handelt die steuerpflichtige Tourismusorganisation lediglich als Vermittler, ist nur die erhaltene Provision zum Normalsatz steuerbar.

Solche Vertragsverhältnisse sind mit entsprechenden Unterlagen (☞ Ziff. 5.1) zu dokumentieren. Fehlen diese, liegt keine direkte Stellvertretung vor und die im Rahmen der Beherbergung erzielten Entgelte sind der Tourismusorganisation zuzuordnen (☞ Ziff. 14).

### 13.9 Betrieb eines Reservationssystems

Rechnet der Gast die bezogene Leistung mit dem Leistungserbringer (z.B. Hotel, Ferienhausbesitzer) selbst ab, ergeben sich hinsichtlich der steuerlichen Abgrenzung, ob Eigumsatz oder Vermittlung im Sinne von Artikel 11 MWSTG vorliegt, keine Probleme. Die Tourismusorganisation versteuert das Entgelt für die erbrachte Dienstleistung (Reservation) zum Normalsatz.

Übernimmt die Tourismusorganisation das Teil- oder Vollinkasso der Beherbergungsleistungen und der übrigen Leistungen, gelten die Ausführungen zur Vermittlung von Ferienhäusern und -wohnungen (§ Ziff. 14.2.1).

### 13.10 **Entgelt aus der Vermietung und Verpachtung**

Nach den Bestimmungen von Artikel 18 Ziffer 21 Buchstaben a, c, d, f MWSTG sind unter anderem die Entgelte aus folgenden Leistungen zum Normalsatz steuerbar:

- Die Vermietung von Sälen im Hotel- und Gastgewerbe;
- die Vermietung von Parkplätzen, ausser es handle sich um solche, die im Gemeingebrauch stehen oder die als unselbständige Nebenleistung zu einer von der MWST ausgenommenen Immobilienvermietung gelten (z.B. Vermietung von Geschäftshäusern, Wohnungen);
- die Vermietung von einzelnen fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage, nicht jedoch zu einer Sportanlage gehören;
- die Vermietung von Messestandflächen und einzelner Räume in Messe- und Kongressgebäuden.

Von der MWST ausgenommen sind:

- Die Vermietung von Räumen, in denen der Mieter Geschäftssitz, Betriebsstätte, Wohnsitz oder Wochenaufenthalt begründet (inkl. dazugehörende Parkplätze);
- die Vermietung von Sportanlagen (§ Ziff. 13.7);
- die Vermietung von ganzen Gebäuden, namentlich die Vermietung und die Verpachtung von Restaurants, Hotels, ganzen Messehallen, nicht jedoch einzelner Räume oder Flächen.

### 13.11 **Entgelt aus Lieferungen von Gegenständen (Karten, Souvenirs usw.)**

Die erzielten Entgelte aus dem Verkauf von Gegenständen (z.B. Karten, Souvenirs, Videokassetten, Bücher, Stadtpläne) im Inland unterliegen der MWST

- zum reduzierten Satz, wenn es sich um Bücher im Sinne des MWSTG handelt;
- zum Normalsatz in den übrigen Fällen.

Entgelte aus dem Verkauf von Gegenständen im Ausland oder ins Ausland sind von der MWST befreit (mit Anspruch auf Vorsteuerabzug), sofern die Ausfuhr der Gegenstände beziehungsweise die Auslandlieferung belegt ist (§ Z 529 ff.).

### 13.12 **Weiterbelastung von Kosten im Zusammenhang mit Gemeinschaftsprojekten**

Bei Gemeinschaftsprojekten, beispielsweise eine überregionale Werbekampagne, übernimmt ein Einzelner die Federführung für das Projekt. Er begleicht sämtliche Rechnungen und belastet die Aufwendungen anteilmässig den übrigen am Projekt Beteiligten weiter. Die Weiterbelastung von solchen Aufwendungen ist zum Normalsatz steuerbar.

## 14. **Handeln im eigenen oder fremden Namen**

### 14.1 **Allgemeine Bestimmungen**

Die Tourismusorganisationen handeln grundsätzlich **im eigenen Namen und für eigene Rechnung**. Als Entgelt gilt dabei immer alles, was der Empfänger oder an seiner Stelle ein Dritter für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

Im fremden Namen und für fremde Rechnung handeln Tourismusorganisationen lediglich

- bei direkter Stellvertretung gemäss Artikel 11 MWSTG (☞ Ziff. 5.1);
- beim Verkauf der unter Ziff. 5.2 aufgeführten Dienstleistungen, sofern die Bedingungen erfüllt sind.

In diesen Fällen ist lediglich die für die vermittelte Leistung erhaltene Provision zum Normalsatz steuerbar. Diese ist von der MWST befreit, wenn der vermittelte Umsatz steuerbefreit ist oder ausschliesslich im Ausland bewirkt wird. Wird der vermittelte Umsatz sowohl im In- als auch im Ausland bewirkt, ist nur der auf den Umsatz im Ausland entfallende Teil der Provision von der MWST befreit (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG).

Der Vermittler darf in seiner Rechnung an den Leistungsempfänger mit der MWST-Nr. des Leistungserbringers (Auftraggebers) auf die MWST hinweisen, jedoch nicht mit seiner eigenen MWST-Nr.

Die in fremdem Namen und für fremde Rechnung erzielten Umsätze sowie deren Ablieferung an den Leistungserbringer werden in den Geschäftsbüchern auf speziellen Durchlaufkonti verbucht.

### 14.2 **Branchenspezifische Besonderheiten im Zusammenhang mit der Stellvertretung**

#### 14.2.1 **Vermittlung von Ferienhäusern und -wohnungen**

Entsprechend den Bedingungen betreffend einwandfreier Dokumentation der direkten Stellvertretung (☞ Ziff. 5.1) ist sowohl der Eigentümer des Ferienhauses/der Ferienwohnung als auch der Leistungsempfänger (Mieter) immer mit Name/Firma und vollständiger Adresse auf dem Vertrag und auf der Rechnung aufzuführen.

Sind diese Bedingungen nicht erfüllt, liegt keine Vermittlung im Sinne von Artikel 11 MWSTG vor und die im Rahmen der Beherbergung erzielten Entgelte sind der Tourismusorganisation zuzuordnen.



Trägt die Tourismusorganisation das Delkredererisiko für die Beherbergungsleistung, liegt keine Vermittlung im Sinne von Artikel 11 MWSTG vor, sondern Eigenumsatz der Tourismusorganisation.

Handelt die Tourismusorganisation im eigenen Namen und stellt sie dem Eigentümer des Ferienhauses/der Ferienwohnung für die bezogene Leistung eine Gutschrift aus, sind für den Anspruch eines allfälligen Vorsteuerabzugs die Bedingungen an die Rechnungsstellung und Überwälzung der MWST nach Artikel 37 MWSTG einzuhalten.

#### 14.2.2 Kongressveranstaltungen

Entsprechend den Bedingungen betreffend einwandfreier Dokumentation der direkten Stellvertretung (§ Ziff. 5.1) ist sowohl der Kongressveranstalter als auch der Leistungsempfänger (Kongressteilnehmer) immer mit Name/Firma und vollständiger Adresse auf dem Vertrag und auf der Rechnung aufzuführen. Die alleinige Nennung der Veranstaltung, wie beispielsweise der Vermerk „Kongress für Internationales Steuerrecht“ genügt nicht.

Sind die Bedingungen an die Stellvertretung erfüllt, ist die steuerliche Bemessungsgrundlage beim steuerpflichtigen Organisator lediglich das Entgelt für die Organisationsdienstleistung.

Die steuerliche Behandlung von Entgelten aus Organisationsdienstleistungen richtet sich nach Artikel 14 Absatz 3 MWSTG (Empfängerortsprinzip).<sup>28</sup>

Sie sind zum Normalsatz steuerbar, wenn der Empfänger seinen Geschäftssitz im Inland hat. Hat der Empfänger der Organisationsdienstleistungen (Auftraggeber) seinen Geschäftssitz nachweislich im Ausland, unterliegt das Entgelt nicht der MWST.

Die Verrechnung von Aufwendungen, welche sowohl im eigenen Namen als auch in fremdem Namen erbracht werden, erfolgt immer getrennt an den Leistungsempfänger.



Geht aus der Rechnung beziehungsweise dem Ausweis der MWST nicht klar hervor, dass sich dieser eindeutig und ausschliesslich auf die im eigenen Namen erbrachten steuerbaren Leistungen bezieht, ist das Gesamtentgelt zum Normalsatz steuerbar.

Aus Vereinfachungsgründen empfiehlt es sich, je eine separate Rechnung für die im eigenen Namen und für die im fremden Namen erbrachten Leistungen zu erstellen.

## 15. Option

### 15.1 Allgemeines

Die von der MWST ausgenommenen Umsätze sind abschliessend in Artikel 18 MWSTG festgehalten.

Wird ein von der MWST ausgenommener Umsatz erzielt und nicht für seine Versteuerung optiert, besteht für die MWST auf den Lieferungen und Einfuhren von Gegenständen sowie auf den Dienstleistungen, die zwecks Erzielung eines solchen Umsatzes im In- und Ausland verwendet werden, kein Anspruch auf Vorsteuerabzug. Dies betrifft nicht nur die Vorsteuer auf den direkt zuordenbaren Aufwendungen, sondern auch jene, die in den Investitionen und in den allgemeinen Unkosten des Unternehmens anteilig enthalten ist (gemischte Verwendung).

☞ Mehr zur Vorsteuerabzugskürzung unter Ziff. 18 sowie in Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung.

Um zu vermeiden, dass die auf bestimmten von der MWST ausgenommenen Umsätzen lastende Vorsteuer nicht in Abzug gebracht werden darf – beziehungsweise hierfür eine Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen ist – kann die steuerpflichtige Tourismusorganisation auf Antrag hin für die Versteuerung solcher im Inland erzielten Umsätze optieren, d.h. diese freiwillig versteuern (Art. 26 MWSTG).

Hat die ESTV dem Antrag auf freiwillige Versteuerung entsprochen, sind die im Inland erzielten Umsätze

- aus Eintrittten für kulturelle und sportliche Anlässe sowie Startgelder (Art. 18 Ziff. 14-16 MWSTG) zum reduzierten Satz;
- die übrigen optierten Umsätze nach Artikel 18 MWSTG zum Normalsatz

steuerbar. Ein Vorsteuerauschluss beziehungsweise eine Vorsteuerabzugskürzung entfällt.

### 15.2 Umsätze, für die eine Tourismusorganisation optieren kann

Bei den Tourismusorganisationen sind folgende von der MWST ausgenommenen Umsätze denkbar, für deren Versteuerung eine Optionsmöglichkeit besteht (nicht abschliessende Aufzählung):

- Statutarisch festgesetzte Mitgliederbeiträge nach Artikel 18 Ziffer 13 MWSTG;



- Leistungen auf dem Gebiet der Ausbildung (Art. 18 Ziff. 11 MWSTG), namentlich Teilnahmegebühren an Kongressen;
- Leistungen auf dem Gebiet der Kultur, namentlich Eintritte für kulturelle Veranstaltungen (Art. 18 Ziff. 14 MWSTG). Solche Leistungen sind bei Option zum reduzierten Satz steuerbar. Nicht unter diese Bestimmungen fallen die Eintritte für Wirtschaftsveranstaltungen wie beispielsweise Messen, Gewerbe- und Industrieausstellungen. Solche Eintritte sind immer zum Normalsatz steuerbar;
- Leistungen auf dem Gebiet des Sports, insbesondere Eintritte für Veranstaltungen sowie Startgelder (Art. 18 Ziff. 15 MWSTG). Solche Leistungen sind bei Option zum reduzierten Satz steuerbar. Nicht unter diese Bestimmungen fallen die Eintritte für die nicht alleinige Benützung von Sportanlagen. Hinsichtlich der Vermietung von Sportanlagen (Art. 18 Ziff. 21 MWSTG) zur alleinigen Benützung durch den Mieter ist eine Option nur möglich, wenn sie gegenüber steuerpflichtigen Personen erbracht wird.

### 15.3 Umsätze, für die eine Tourismusorganisation nicht optieren kann

Im Bereich der nachfolgend aufgezählten, nicht steuerbaren Umsätze ist eine Option nicht möglich (nicht abschliessende Aufzählung):

- Öffentlich-rechtliche Tourismusabgaben;
- Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand;
- Spenden, Beiträge Dritter (ohne Gegenleistung);
- hoheitliche Umsätze der öffentlich-rechtlichen Tourismusorganisationen.

Zu beachten ist, dass die Vorsteuer auf Aufwendungen im Zusammenhang mit solchen nicht steuerbaren Umsätzen nicht in Abzug gebracht werden darf.

☞ Bezüglich vereinfachtes steuerliches Vorgehen bei der gemischten Verwendung von Gegenständen und Dienstleistungen orientiert Ziff. 18.4.

### 15.4 Beginn, Dauer und Ende der Option

Die Option ist grundsätzlich frühestens auf den Beginn des Quartals möglich, in dem sie schriftlich beantragt wird. Das Antragsformular ist auf der Homepage der ESTV abrufbar.



Die Abrechnung mit Saldosteuersätzen (☞ Ziff. 17.2) oder Pauschalsteuersätzen (☞ Ziff. 17.3) ist im Rahmen der Option nicht möglich.

Die Mindestdauer der Option beträgt fünf Jahre.

Bei Beginn oder Beendigung der Option ist eine Nutzungsänderung zu prüfen.

☞ Details zur Einlageentsteuerung und zur Eigenverbrauchssteuer infolge Nutzungsänderung in der Broschüre Nutzungsänderungen.

## 16. **Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland**

### 16.1 **Allgemeines**

Nach Artikel 10 MWSTG hat der Empfänger den Bezug einer Dienstleistung zu versteuern, wenn er nach Artikel 24 MWSTG steuerpflichtig ist und sofern

- a. es sich um eine unter Artikel 14 Absatz 3 MWSTG (Empfängerortsprinzip) fallende Dienstleistung handelt, die ein im Inland nicht steuerpflichtiger Unternehmer mit Sitz im Ausland im Inland erbringt, der nicht nach Artikel 27 MWSTG für die Steuerpflicht optiert; oder
- b. es sich um eine unter Artikel 14 Absatz 1 MWSTG (Erbringerortsprinzip) fallende steuerbare Dienstleistung handelt, die der Empfänger mit Sitz im Inland aus dem Ausland bezieht und zur Nutzung oder Auswertung im Inland verwendet.

Nach Artikel 24 MWSTG ist steuerpflichtig, wer im Kalenderjahr unter den in Artikel 10 MWSTG aufgestellten Voraussetzungen für mehr als 10'000 Franken Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland bezieht. Soweit der Bezüger nicht bereits nach Artikel 21 Absatz 1 MWSTG steuerpflichtig ist, beschränkt sich die Steuerpflicht auf diese Bezüge. Für die nach Artikel 21 Absatz 1 MWSTG steuerpflichtige Person gilt die Mindestgrenze von 10'000 Franken im Kalenderjahr ebenfalls, doch hat sie jeden Bezug zu deklarieren (Art. 38 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

Als Unternehmen mit Sitz im Ausland gelten auch ausländische Betriebsstätten von inländischen steuerpflichtigen Personen.

### **Beispiel**

*Ein regional tätiger Kur- und Verkehrsverein beauftragt ein Werbebüro mit Sitz im Ausland, in Grossbritannien eine Inseratekampagne für Ferien in der Schweiz durchzuführen. Der Kur- und Verkehrsverein versteuert das für die Kampagne bezahlte Entgelt als Bezug einer Dienstleistung von Unternehmen mit Sitz im Ausland. Der Vorsteuerabzug kann im Rahmen der erzielten steuerbaren Umsätze dieser Tourismusorganisation geltend gemacht werden.*

*Andere Beispiele von Bezügen steuerbarer Dienstleistungen:*

- Leistungen von Dolmetschern und Übersetzern;
- Managementdienstleistungen;
- Werbeleistungen;
- Personalverleih;
- Datenverarbeitungsleistungen;
- Telekommunikationsdienstleistungen.

## 16.2 Bei Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen

Auch wenn Kur- und Verkehrsvereine mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnen, sind die steuerbaren Dienstleistungsbezüge von Unternehmen mit Sitz im Ausland zum Normalsatz zu versteuern. Sofern derartige Bezüge gesamthaft nicht mehr als 10'000 Franken pro Kalenderjahr betragen, müssen diese weder deklariert noch versteuert werden.

Die Grenze von 10'000 Franken ist als Freigrenze und nicht als Freibetrag zu verstehen. Wird dieser Betrag überschritten, ist für den gesamten Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland die MWST geschuldet und nicht bloss für den die 10'000 Franken übersteigenden Teil.

## 17. Saldo- und Pauschalsteuersätze

### 17.1 Allgemeines

Bei steuerpflichtigen Personen, die neben steuerbaren auch von der MWST ausgenommene Leistungen erbringen, Subventionen oder andere nicht steuerbare Zahlungen erhalten, kann die Ermittlung der abzugsberechtigten Vorsteuer aufwendig sein. Besonders im Bereich Kur- und Verkehrsvereine betrifft dies viele Einrichtungen. Dieser Sachverhalt kann durch die Wahl einer vereinfachten Abrechnungsmethode erleichtert werden.

Durch die Anwendung von Saldo- oder Pauschalsteuersätzen entfallen die Ermittlung der Vorsteuer sowie die entsprechende Ausscheidung in den Geschäftsbüchern und die Berechnung einer allfälligen Vorsteuerabzugskürzung.

Sofern die steuerpflichtige Person die Voraussetzungen erfüllt, wird ihr auf Antrag hin die vereinfachte MWST-Abrechnung mit Hilfe von Saldosteuersätzen (☞ Ziff. 17.2) oder Pauschalsteuersätzen (☞ Ziff. 17.3) gewährt (☞ Z 949 und 950).

Saldo- oder Pauschalsteuersätze werden in der MWST-Abrechnung im Sinne von Multiplikatoren angewendet, d.h. das Total aller steuerbaren Umsätze einschliesslich MWST wird deklariert und für die Berechnung der MWST mit dem Saldo- oder Pauschalsteuersatz multipliziert. In den Fakturen an die Kunden werden die den Leistungen entsprechenden gesetzlichen Steuersätze gemäss Artikel 36 MWSTG aufgeführt.



Die gleichzeitige Anwendung von Saldo- oder Pauschalsteuersätzen mit der Option für die Versteuerung von Umsätzen, die gemäss Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommen sind, ist nicht möglich (☞ Ziff. 15.1)

## 17.2 Saldosteuersätze

Die Möglichkeit der Abrechnung mit Saldosteuersätzen besteht für Unternehmen mit einem massgebenden steuerbaren Jahresumsatz bis zu 3 Millionen Franken und einer Steuerzahllast von nicht mehr als 60'000 Franken.

Saldosteuersätze werden in der MWST-Abrechnung im Sinne von Multiplikatoren angewendet, d.h. das Total aller steuerbaren Umsätze einschliesslich MWST wird deklariert und für die Berechnung der MWST mit dem Saldosteuersatz multipliziert.

Steuerpflichtigen Personen, deren Tätigkeiten verschiedenen Saldosteuersätzen unterliegen, werden höchstens zwei Saldosteuersätze bewilligt. Die MWST-Abrechnungen werden halbjährlich erstellt.

Die steuerpflichtige Person, welche sich der Saldosteuersatzmethode unterstellt, muss diese Abrechnungsart während mindestens fünf ganzen Kalenderjahren beibehalten. Verzichtet sie bei Abrechnungsbeginn auf die Anwendung, kann sie frühestens nach fünf ganzen Kalenderjahren erneut diese Abrechnungsart wählen.

Bei der Festlegung der Saldosteuersätze wurde den besonderen Verhältnissen der einzelnen Branchen Rechnung getragen. Betriebsindividuelle Saldosteuersätze sind nicht möglich.

Die Saldosteuersatzmethode kann nicht anstelle der Pauschalsteuersatzmethode (☞ Ziff. 17.3) angewendet werden.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Saldosteuersätze und unter Z 949 ff.

## 17.3 Pauschalsteuersätze

Pauschalsteuersätze können in erster Linie von steuerpflichtigen autonomen Dienststellen der Gemeinwesen angewandt werden. Ausserhalb des Gemeinwesens kann diese Abrechnungsmethode beispielsweise auch von

- Vereinen nach Artikeln 60 - 79 ZGB;
- Stiftungen nach Artikeln 80 - 89<sup>bis</sup> ZGB;<sup>29</sup>
- Veranstaltern von nicht wiederkehrenden Anlässen im Bereich Kultur und Sport (die Rechtspersönlichkeit spielt keine Rolle);
- Von Gemeinwesen subventionierte Betreiber von Sportanlagen und Kulturzentren

gewählt werden.

Die Anwendung der Pauschalsteuersätze ist weder an eine Umsatz- noch an eine Steuerzahllastgrenze gebunden. Bei Ausübung verschiedenartiger Tätigkeiten ist die Anwendung mehrerer Pauschalsteuersätze möglich. Die MWST-Abrechnungen werden vierteljährlich erstellt.

Die steuerpflichtige Person, welche sich der Pauschalsteuersatzmethode unterstellt, muss diese Abrechnungsart während mindestens fünf ganzen Kalenderjahren beibehalten. Verzichtet sie bei Abrechnungsbeginn auf die Anwendung, kann sie frühestens nach 15 ganzen Kalenderjahren erneut diese Abrechnungsart wählen. Wechselt sie auf die gesetzliche Abrechnungsweise, ist sie während 15 ganzen Kalenderjahren daran gebunden.

Die Saldosteuersatzmethode (☞ Ziff. 17.2) kann nicht anstelle der Pauschalsteuersatzmethode angewendet werden.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Gemeinwesen.

## 18. Vorsteuerabzugskürzung infolge gemischter Verwendung

### 18.1 Allgemeines

Wenn die steuerpflichtige Person Gegenstände (bzw. Teile davon) oder Dienstleistungen sowohl für Tätigkeiten, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für andere Tätigkeiten und somit gemischt verwendet, ist der Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen (Art. 41 Abs. 1 MWSTG).

Es kann vorkommen, dass die Aufteilung der Aufwendungen und Investitionen nach dem Verhältnis der Verwendung aufgrund spezieller Gegebenheiten nicht oder nur mit einem unverhältnismässigen Aufwand vorgenommen werden kann. Gestützt auf Artikel 58 Absatz 3 MWSTG gewährt die ESTV deshalb im Sinne einer Vereinfachung verschiedene Möglichkeiten zur Vornahme der Vorsteuerabzugskürzung.

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

Ergänzend sind nachfolgend zwei Berechnungsbeispiele zur Ermittlung des Vorsteueranspruchs beziehungsweise zur Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung aufgeführt.

### 18.2 Beispiel 1

*Ein kantonaler Tourismusverband weist in der Buchhaltung des Jahres 2007 folgende Werte aus (alle Angaben in Franken):*

#### **Nicht steuerbare Umsätze**

Kantonsbeitrag	230'000		
Statutarische Mitgliederbeiträge (ohne Option)	<u>40'000</u>	270'000	49,5%

**Steuerbare Umsätze (exkl. MWST)**

Zum Normalsatz steuerbare Verkäufe	11'000		
Verwaltungsdienstleistungen (für Mitglieder)	244'000		
Kostenanteile Dritter	<u>20'000</u>	<u>275'000</u>	<u>50,5%</u>
Massgebender Gesamtumsatz		<u>545'000</u>	<u>100,0%</u>

**Angefallene Vorsteuer auf**

Materialeinkauf und Dienstleistungen	3'600
Investitionen und übrigen Betriebsaufwand	<u>20'600</u>
Total Vorsteuer	<u>24'200</u>

Der Verband wendet die in der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung geschilderte Pauschalvariante 2 (Kürzung des Vorsteuerabzugs anhand des Gesamtumsatzes) an.

Für das Jahr 2007 hat der Tourismusverband gesamthaft folgende MWST in den Quartalsabrechnungen abzuliefern:

**MWST auf dem Umsatz**

Zu 7,6% steuerbarer Umsatz von 275'000	20'900
----------------------------------------	--------

**Vorsteuer**

Total gemäss Buchhaltung	24'200	
Kürzung um 49,5%	<u>- 11'979</u>	
Total abziehbare Vorsteuer	12'221	<u>- 12'221</u>
Geschuldete MWST		<u>8'679</u>

**18.3****Beispiel 2**

Ein Kur- und Verkehrsverein weist in seiner Buchhaltung für das Jahr 2007 folgende Werte aus (alle Angaben in Franken):

**Nicht steuerbare Umsätze**

Kurtaxen	3'000'000		
Tourismusförderungsabgaben	<u>2'000'000</u>	5'000'000	42,4%

**Steuerbare Umsätze (exkl. MWST)**

Strassenunterhalt für die Gemeinde	4'500'000
Ertrag aus dem Betrieb der eigenen Sportanlagen (Eintritte)	1'000'000
Sponsorenbeiträge für Kultur- und Sportveranstaltungen	500'000

**Optierte Umsätze (exkl. MWST)**

Statutarische Mitgliederbeiträge	100'000		
Eintritte für Kultur- und Sportveranstaltungen	<u>700'000</u>	<u>6'800'000</u>	57,6%
Massgebender Gesamtumsatz		<u>11'800'000</u>	100,0%

**Angefallene Vorsteuer**

Direkt dem steuerbaren Bereich zuordenbar (volumfänglich abzugsberechtigt)	106'000
Direkt dem nicht steuerbaren Bereich zuordenbar (nicht abzugsberechtigt)	84'000
Nicht direkt zuordenbare Vorsteuer (aufzuteilen in steuerbaren und nicht steuerbaren Bereich)	130'000

Der Kur- und Verkehrsverein wendet die in der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung geschilderte Pauschalvariante 1 (Teilzuordnung der Vorsteuer) an.

Für das Jahr 2007 hat der Kur- und Verkehrsverein gesamthaft folgende MWST in den Quartalsabrechnungen abzuliefern:

**MWST auf dem Umsatz**

Steuerbarer Umsatz (7,6% von 6'000'000)	456'000
Optierter Umsatz Mitgliederbeiträge (7,6% von 100'000)	7'600
Optierter Umsatz Kultur- und Sportveranstaltungen (2,4% von 700'000)	<u>16'800</u>
Total MWST	480'400 480'400

**Vorsteuer**

Volumfänglich abzugsberechtigt	106'000
Teilweise abzugsberechtigt	130'000
Kürzung um 42,4%	<u>- 55'120</u>
Abzugsberechtigter Teil	74'880 <u>74'880</u>
Total Vorsteuerabzug	180'880 <u>-180'880</u>
Geschuldete MWST	<u>299'520</u>

**18.4****Vereinfachtes steuerliches Vorgehen bei der gemischten Verwendung von Gegenständen und Dienstleistungen<sup>30</sup>**

Steuerpflichtige Personen, die Gegenstände und Dienstleistungen **gemischt** verwenden, d.h. sowohl für die Erzielung steuerbarer Umsätze (z.B. Beratungsleistungen) – auch mit Option nach Artikel 26 MWSTG – als auch für von der MWST ausgenommene Umsätze (z.B. Schulungsleistungen), haben den Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen.

Im Sinne einer Vereinfachung können steuerpflichtige Personen die Vorsteuerabzugskürzung so vornehmen, indem sie **die gemäss Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommenen Umsätze versteuern**.<sup>31</sup> Dabei unterliegt die Versteuerung in jedem Falle dem **Normalsatz** – auch wenn die einzelne Leistung bei bewilligter Option zum reduzierten Satz steuerbar wäre –, da für die Umsätze nicht optiert wurde. Im Bereich von Immobilien ist diese Vereinfachung auf jenen Liegenschaftsteilen nicht anwendbar,

- für welche im Sinne von Artikel 26 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG optiert werden kann;
- welche zu Wohnzwecken (ausgenommen Hauswartwohnung) genutzt werden.

Für die Steuerberechnung gelten die Umsätze als solche **inklusive** MWST (Normalsatz).



Bei Anwendung dieser Vereinfachung darf die MWST nicht offen ausgewiesen werden. Wird in der Rechnung auf die MWST hingewiesen, fällt die vereinfachte Methode dahin. In diesem Fall hat der Leistungserbringer – ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug – die MWST zu entrichten.

Für die Anwendung dieser Vereinfachung bedarf es keiner Bewilligung der ESTV; die Anwendungsdauer beträgt jedoch mindestens ein Jahr (Kalender- bzw. Geschäftsjahr).

Bei Beginn und bei Beendigung der Anwendung der Vereinfachung kann es zu einer **Steuerkorrektur** im Sinne einer Einlageentsteuerung beziehungsweise Eigenverbrauchsbesteuerung kommen, indem auf dem Zeitwert der **wertvermehrenden** Investitionen bei Beginn eine Steuergutschrift möglich ist und bei Beendigung eine Steuerbelastung eintreten kann.

☞ Dabei gelangen analog jene Regelungen zur Anwendung, die in der Broschüre Nutzungsänderungen beschrieben sind.

31 Diese Regelung kann sinngemäss für Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand (Art. 33 Abs. 6 Bst. b MWSTG) sowie Spenden und Tourismusabgaben angewendet werden.