

Merkblatt Nr. 19

Vergütung der Mehrwertsteuer an Unternehmen mit Geschäftssitz im Ausland

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
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben!

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- **Grundsätzlich nur noch in elektronischer Form**

über Internet: www.estv.admin.ch

- **In Ausnahmefällen in Papierform gegen Verrechnung**

Sie haben die Möglichkeit, in Ausnahmefällen gegen Verrechnung Drucksachen in Papierform zu bestellen.

Die Bestellung ist an das

Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
Vertrieb Publikationen
Drucksachen Mehrwertsteuer
3003 Bern

zu senden.

Internet: www.estv.admin.ch/d/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm

Wichtige Vorbemerkungen

Diese Publikation basiert auf dem Merkblatt, welches im Jahre 2000 von der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegeben wurde und ab Einführung des Mehrwertsteuergesetzes (1. Januar 2001) gültig war. In der vorliegenden Fassung wird jedoch zusätzlich auf den Ausschluss der Vergütung der MWST (in Kapitel 2) und die Auskunftspflicht Dritter (in Kapitel 3) eingegangen. Dies führt zu einem anderen Aufbau des Merkblattes, d.h. die einzelnen Kapitel stimmen nicht mit dem Merkblatt 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 seit 1. Januar 2001 eingetretenen Änderungen für die steuerpflichtigen Personen und ihre Vertreter leicht ersichtlich sind.

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

Abkürzungen

ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
LSVA	Leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe
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
Z	Randziffer in der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer (bis zur Herausgabe der Wegleitung 2008 beziehen sich die Zifferangaben noch auf die Wegleitung aus dem Jahre 2001)
Ziff.	Ziffer in diesem Merkblatt

Gültig bis
31. Dezember 2009

Inhaltsverzeichnis

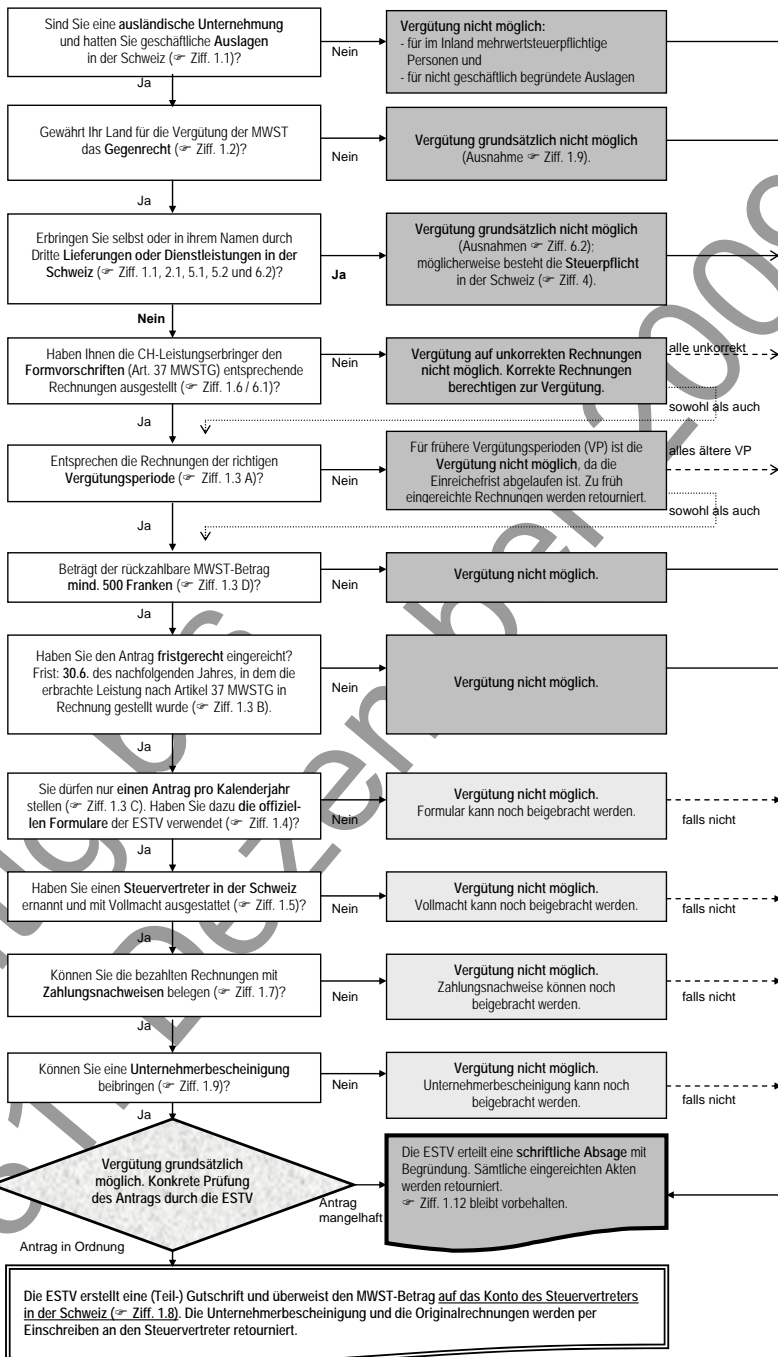
Seite

Teil A:	Wie ist vorzugehen?	8
1.	Antrag.	8
1.1	Wer hat Anspruch auf Vergütung der MWST?	8
1.2	Gegenrecht	8
1.3	Was ist speziell zu beachten?	8
1.4	Offizielle Formulare	9
1.5	Steuervertreter in der Schweiz	9
1.6	Anforderungen an die Originalrechnungen und Veranlagungsverfügungen der EZV	9
1.7	Zahlungsnachweis	10
1.8	Auszahlungsadresse.	10
1.9	Bescheinigung der ausländischen Steuerbehörde (Unternehmereigenschaft)	11
1.10	Bearbeitungszeit	12
1.11	Wo ist der Antrag einzureichen?	12
1.12	Antrag auf Neuprüfung innerhalb der Verjährung	12
1.13	Beschwerdemöglichkeiten / Rechtsmittel des Antragstellers	13
2.	Ausschluss der Vergütung der MWST	13
3.	Auskunftspflicht	14
Teil B:	Weitergehende Informationen	15
4.	Steuerpflicht	15
4.1	Grundsatz	15
4.2	Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland	15
4.3	Steuerpflicht von Telekommunikationsunternehmen mit Sitz im Ausland. ...	15
5.	Einzelthemen	15
5.1	Lieferungen von Gegenständen	15
5.1.1	Inlandlieferung	16
5.1.2	Ausfuhr von Gegenständen (Exporte)	17
5.2	Dienstleistungen	18
5.2.1	Grundsätzliches	18
5.2.2	Ort der Dienstleistung	18
5.2.2.1	Erbringerortsprinzip	19
5.2.2.2	Ort der gelegenen Sache	19
5.2.2.3	Ort der Tätigkeit.	20
5.2.2.4	Bestimmungsortsprinzip.	21
5.2.2.5	Empfängerortsprinzip.	21
5.3	Betriebsstätte.	24
5.4	Spezialwerkzeuge	24
5.5	Garantieleistungen	24
5.6	Fremdwährung (Rechnungsstellung in Fremdwährung).	25
5.7	Beförderungsleistungen von Gegenständen	25
5.7.1	Grenzüberschreitende Beförderungsleistungen von Gegenständen	25
5.7.2	Steuerbefreiung bestimmter Dienstleistungen im Zusammenhang mit der grenzüberschreitenden Beförderung von Gegenständen	26

5.7.3	Vom Antragsteller selbst (im Inland) erbrachte Beförderungsleistungen von Gegenständen	27
5.7.4	Beförderungsleistungen von Personen im Inland	27
5.8	Luftverkehr	27
5.9	Motorfahrzeuge / Autoleasing	27
5.9.1	Lieferungen von Motorfahrzeugen zwecks Ausfuhr sowie Reparaturarbeiten an im Ausland immatrikulierten Motorfahrzeugen	27
5.9.2	Im Inland gelieferte und verwendete Personenfahrzeuge / Privatanteil sowie Verwendung für andere von der MWST ausgenommene Zwecke	28
5.10	Kostenverrechnungen / Kostendeckungsbeiträge	28
6.	Anhang: Auszug aus den gesetzlichen Grundlagen.	29
6.1	Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer	29
6.2	Verordnung zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer	31

Gültig bis
31. Dezember 2009

Schematische Übersicht



Teil A: Wie ist vorzugehen?

1. Antrag

1.1 Wer hat Anspruch auf Vergütung der MWST?

Ausländische Unternehmen, die in der Schweiz geschäftsbedingte Auslagen haben und denen steuerpflichtige inländische Leistungserbringer Dienstleistungen oder Gegenstände mit einer den Vorschriften entsprechenden Rechnung fakturieren, können sich gestützt auf Artikel 90 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG und unter den Voraussetzungen von Artikel 28 ff. MWSTGV die MWST vergüten lassen (gilt analog auch für die MWST auf der Einfuhr von Gegenständen).

Das ausländische Unternehmen (oder ein von ihm beauftragter Dritter) darf in der Schweiz jedoch selbst keine Gegenstände liefern oder Dienstleistungen erbringen, damit ein Anspruch auf Vergütung der MWST besteht.

☞ Ausnahmen sind im Anhang unter Ziff. 6.2 erwähnt (Art. 28 Abs. 2 Bst. a und b MWSTGV).

1.2 Gegenrecht

Eine Vergütung der MWST ist möglich, wenn der Sitzstaat des anspruchsberechtigten ausländischen Unternehmens das **volle Gegenrecht** gewährt (Art. 28 Abs. 3 MWSTGV). Das Formular Nr. 1224 (Länderliste) gibt Auskunft über die Länder, welche das Gegenrecht gewähren.

☞ Die aktuelle Länderliste ist auf der Homepage der ESTV abrufbar. Mögliche Einschränkungen des Gegenrechts sind aus der Länderliste ersichtlich.

1.3 Was ist speziell zu beachten?

A) Vergütungsperiode

Der Antrag auf Vergütung der MWST kann frühestens nach Ablauf des Kalenderjahres eingereicht werden, in dem für die erbrachte Leistung eine den Anspruch auf Vergütung begründende Rechnung gestellt wurde (Art. 30 MWSTGV und Art. 37 MWSTG). Kein Anspruch auf Vergütung besteht auf Rechnungen für Vorauszahlungen.

B) Einreichfrist

Die gesetzliche Einreichfrist läuft bis zum 30. Juni des nachfolgenden Jahres (Art. 30 MWSTGV). Massgebend ist das Datum des Poststempels. Ein zu spät eingereicherter Antrag kann nicht bearbeitet werden. Es empfiehlt sich, den Antrag auf Vergütung der MWST per Einschreiben einzusenden.

C) Anzahl Anträge

Pro Kalenderjahr ist nur ein Vergütungsantrag möglich.

D) Mindestbetrag

Der Mindestbetrag an rückzahlbarer MWST beträgt pro Kalenderjahr 500 Franken (Art. 29 Abs. 5 MWSTGV). Für Beträge unter 500 Franken ist eine Vergütung nicht möglich.

1.4 Offizielle Formulare

Der Antrag auf Vergütung der MWST wird auf den offiziell von der ESTV herausgegebenen Formularen eingereicht (Form. Nr. 1222 und 1223, evtl. 1225). Der Vergütungsantrag wird in einer **Amtssprache** der Schweiz (deutsch, französisch, italienisch) gestellt.

☞ Die entsprechenden Dokumente sind auf der Homepage der ESTV abrufbar.



Werden andere als die offiziellen Formulare der ESTV verwendet, kann der Vergütungsantrag nicht bearbeitet werden.

1.5 Steuervertreter in der Schweiz

Der ausländische Antragsteller bestellt von Gesetzes wegen einen Vertreter mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz (Art. 31 Abs. 2 MWSTGV). Es kann dies eine natürliche oder juristische Person sein.

Der Vertreter weist sich durch eine **Vollmacht auf dem offiziellen Formular Nr. 1222** aus. Durch die Unterschrift auf dem offiziellen Formular wird bestätigt,

- dass der Antragsteller im Inland keine Leistungen erbringt und
- dass dem Antragsteller bekannt ist, dass in seinem Namen der einmal jährlich zulässige Vergütungsantrag eingereicht worden ist.

Die Vollmacht wird für jede Vergütungsperiode neu ausgestellt.

☞ Das Formular Nr. 1222 ist auf der Homepage der ESTV abrufbar.

1.6 Anforderungen an die Originalrechnungen und Veranlagungsverfügungen der EZV

Der Antrag auf Vergütung wird zusammen mit den Originalrechnungen der Leistungserbringer beziehungsweise den Veranlagungsverfügungen der EZV eingereicht.



Die Originalrechnungen (☞ Anhang, Ziff. 6.1) genügen den Anforderungen von Artikel 37 MWSTG und lauten auf den Namen des Antragstellers. Das Gleiche gilt für Kassenzettel und Coupons von Registrierkassen (z.B. Registrierkassencoupons in Restaurants, Supermärkten, Tickets für Parkhäuser, Bahnbillette), ungeachtet der Betragshöhe pro Beleg. Auf andere Namen (z.B. Ausendienstmitarbeiter, Angestellte) lautende Belege berechtigen nicht zur Vergütung der MWST.

Es empfiehlt sich, Rechnungen (einschliesslich Kassenzettel und Coupons von Registrierkassen) bei Erhalt auf ihre formelle Vollständigkeit sowie materielle Richtigkeit hin zu überprüfen (Steuersatz, Berechnungsgrundlage usw.). Ungenügende Belege sind **vor der Bezahlung** durch den Leistungserbringer zu berichtigen.

1.7

Zahlungsnachweis

Nach Artikel 29 Absatz 1 MWSTGV wird die bezahlte MWST vergütet. Aus diesem Grund benötigt die ESTV zu jeder eingereichten Originalrechnung einen Zahlungsnachweis, welcher mit einer Kopie des entsprechenden Bankbeleges erbracht werden kann. Falls kein Zahlungsnachweis vorhanden ist, kann das Formular Nr. 1225 verwendet werden, welches pro Lieferant vollständig ausgefüllt wird. Der Schweizer Leistungserbringer unterzeichnet das Formular rechtsverbindlich.



Ab einem MWST-Betrag von **20'000 Franken pro Leistungserbringer** kann nur das Formular Nr. 1225 verwendet werden. Es spielt dabei keine Rolle, wie viele Rechnungen desselben Leistungserbringers vorliegen.

☞ Das Formular Nr. 1225 ist auf der Homepage der ESTV abrufbar.

1.8

Auszahlungsadresse

Die ESTV überweist keine MWST-Beträge ins Ausland. Daher ist der Steuervertreter in der Schweiz (☞ Ziff. 1.5) mittels Vollmacht zu befähigen, den von der ESTV vergüteten MWST-Betrag auf einem Schweizer Bank- oder Postkonto entgegen zu nehmen.

Die Weiterleitung des vergüteten MWST-Betrages durch den Steuervertreter an den Antragsteller ist Sache der beiden Parteien. Es empfiehlt sich, diese im Rahmen der Vollmachtenvereinbarung zu regeln. Für mögliche Streitigkeiten im Zusammenhang mit der Weiterleitung des vergüteten MWST-Betrages sind die Zivilgerichte zuständig.

Falls der Antragsteller über ein eigenes Bank- oder Postkonto in der Schweiz verfügt, kann die Auszahlung auch auf dieses Konto erfolgen.

1.9 Bescheinigung der ausländischen Steuerbehörde (Unternehmereigenschaft)

Die Steuerbehörde des ausländischen Antragstellers bestätigt schriftlich dessen Unternehmereigenschaft während der Vergütungsperiode (Art. 28 Abs. 1 Bst. c MWSTGV). Auf Antrag hin stellt die zuständige Steuerbehörde eine Bescheinigung über die Umsatzsteuerpflicht aus. Diese enthält mindestens die folgenden Angaben:

- Name, Adresse und Telefonnummer/n der ausstellenden Behörde;
- Name, Adresse und Telefonnummer/n des Antragstellers;
- seine Umsatzsteuernummer oder ein ähnlicher Nachweis seiner Umsatzsteuerpflicht in seinem Sitzstaat;
- Datum des Eintrags als Umsatzsteuerpflichtiger;
- Datum der Ausstellung der Bescheinigung (darf beim Eingang des Antrags nicht älter als ein Jahr sein);
- Angaben zur Art der Tätigkeit und zum Wirtschaftszweig des Antragstellers (damit eine Vergütung möglich ist, erbringt der Antragsteller Leistungen, welche in der Schweiz der MWST unterliegen würden);
- Stempel der ausstellenden Behörde und Unterschrift des zuständigen Mitarbeiters.

Die meisten Steuerbehörden führen eigene, vorgedruckte Formulare mit den entsprechenden Angaben.



Liegt keine Unternehmerbescheinigung vor oder ist daraus nicht ersichtlich, welche Leistungen der Antragsteller in seinem Sitzstaat erbringt, ist eine Vergütung nicht möglich.

Spezialfall: ¹

Antragsteller mit Sitz in den USA

Obwohl die USA keine bundesweit einheitliche Umsatzsteuer kennen und demzufolge auch kein Gegenrecht gewähren, ist für Antragsteller mit Sitz in diesem Land auf Zusehen hin eine Vergütung der MWST möglich. Als Unternehmersnachweis dient hier das Formular Nr. 6166 der amerikanischen Finanzbehörden, das auf Grund der Angaben im Formular Nr. 8802 ausgestellt wird.

☞ Weitere Informationen hierzu können der Website des US-Departments of the Treasury: „www.irs.gov“ entnommen werden.

1.10 Bearbeitungszeit

Die Anträge auf Vergütung werden grundsätzlich in der Reihenfolge ihres Eingangs behandelt. Es empfiehlt sich, den Antrag frühzeitig – vorzugsweise im Frühjahr – einzureichen.

1.11 Wo ist der Antrag einzureichen?

Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
CH-3003 BERN

Es empfiehlt sich, den Antrag zusammen mit den Originalunterlagen per Einschreiben einzureichen.

Leistungen aus dem Fürstentum Liechtenstein



Wurden Leistungen sowohl in der Schweiz (inkl. Einfuhr) als auch im Fürstentum Liechtenstein bezogen, ist der Vergütungsantrag an jenen Staat beziehungsweise dessen zuständige Behörde zu stellen, in welchem der **höhere MWST-Betrag** bezahlt wurde. Dadurch muss für das Inland (Schweiz und Liechtenstein, ☞ Ziff. 5.1.1) nur **ein einziger Vergütungsantrag** gestellt werden. Der Steuervertreter ist jedoch aus dem Staatsgebiet zu bestellen, in welchem der Vergütungsantrag gestellt wird.

1.12 Antrag auf Neuprüfung innerhalb der Verjährung

Der Anspruch auf Vergütung der MWST verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem er entstanden ist.

Wird ein Antrag auf Vergütung abgelehnt, weil er

- mit den falschen oder unvollständig ausgefüllten Formularen;
- ganz oder teilweise ohne Zahlungsnachweise, Vollmacht, Originalrechnungen oder Unternehmerbescheinigung

gestellt wurde, kann innerhalb der Verjährungsfrist (fünf Jahre) ein neuer schriftlicher Antrag unter Beilage der fehlenden Originalunterlagen gestellt werden.

In anderen Fällen, insbesondere bei einem zu spät eingereichten Antrag (☞ Ziff. 1.3 B Einreichfrist) oder bei nicht den Formvorschriften entsprechenden Rechnungen (☞ Ziff. 1.6 und 6.1), muss ein erneuter Antrag abgelehnt werden (☞ Vorgehen nach Ziff. 1.13 bleibt vorbehalten).

1.13 **Beschwerdemöglichkeiten / Rechtsmittel des Antragstellers**

Ist der Antragsteller mit der Behandlung seines Antrages durch die ESTV nicht einverstanden, beispielsweise mit der

- Ablehnung seines Antrages auf Vergütung der MWST;
- Mitteilung, wie bestimmte Arten von Umsätzen steuerlich zu behandeln sind;
- Eintragung oder Verweigerung der Eintragung im MWST-Register,

kann er bei der ESTV schriftlich einen anfechtbaren Entscheid nach Artikel 63 MWSTG verlangen.

2. **Ausschluss der Vergütung der MWST**

2.1 Wer im Inland Gegenstände liefert (☞ Ziff. 5.1), werkvertragliche Lieferungen ausführt (☞ Ziff. 5.1.1. d) oder Dienstleistungen erbringt (☞ Ziff. 5.2), hat keinen Anspruch auf Vergütung der MWST (Art. 28 Abs. 1 Bst. b MWSTGV).

☞ Ausnahmen sind im Anhang unter Ziff. 6.2 erwähnt (Art. 28 Abs. 2 Bst. a und b MWSTGV).

2.2 Nach Artikel 29 Absatz 1 MWSTGV kann die bezahlte MWST vergütet werden, wenn die bezogenen Leistungen der Erzielung von Umsätzen dienen, die in der Schweiz von Gesetzes wegen der MWST unterliegen würden oder für welche eine Steuerbefreiung nach Artikel 19 MWSTG zur Anwendung käme. Für die von der MWST ausgenommenen Umsätze gemäss Artikel 18 MWSTG besteht kein Anspruch auf Vergütung der MWST, dies analog zur Regelung beim Vorsteuerabzug für inländische steuerpflichtige Personen.

2.3 Dienen die bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen sowohl der Erzielung steuerbarer Umsätze als auch anderen Zwecken, so ist die Vergütung nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen (Art. 29 Abs. 2 MWSTGV). Aus Gründen der Praktikabilität und zur Vermeidung von Steuerausfällen gilt bei Personenfahrzeugen eine besondere Regelung (☞ Ziff. 5.9.2).

2.4 Eine Vergütung der MWST auf Ausgaben für nicht geschäftlich begründete Zwecke ist nicht möglich (Art. 29 Abs. 3 MWSTGV). Darunter fallen beispielsweise gewisse Leistungen im Zusammenhang mit der Kundenbetreuung oder der Förderung des Betriebsklimas (z.B. mehrtägige Personalausflüge, Ausflüge der Aktionäre anlässlich der Generalversammlung, Ausflüge/Dancingbesuche mit Kunden usw.) und Hotelübernachtungen, die nicht ausschliesslich geschäftlich begründet sind.

2.5 Von der Vergütung der MWST ausgeschlossen sind ferner 50% der MWST-Beträge auf geschäftlich begründeten Ausgaben für Verpflegung und Getränke (Art. 29 Abs. 3 MWSTGV).

☞ Betreffend Fahrzeuge orientiert Ziff. 5.9.

- 2.6 Reisebüros mit Sitz im Ausland haben keinen Anspruch auf Vergütung jener MWST, die ihnen im Inland beim Bezug von Gegenständen und Dienstleistungen in Rechnung gestellt wurde und die sie als solche ihren Leistungsempfängern weiterfakturieren (Art. 29 Abs. 4 MWSTGV). Dasselbe gilt für artverwandte Unternehmen, welche gleiche oder ähnliche Leistungen erbringen wie beispielsweise Organisatoren von Anlässen in der Schweiz.
- 2.7 Sind die Erfordernisse in Bezug auf die Rechnungsstellung nicht erfüllt (☞ Ziff. 1.6) oder liegt kein Zahlungsnachweis vor (☞ Ziff. 1.7), erfolgt keine Vergütung der MWST.
- 2.8 Kassenzettel oder Coupons von Registrierkassen berechtigen zur Vergütung der MWST, wenn sie sämtliche Angaben enthalten (☞ Ziff. 6.1), ungeachtet der Betragshöhe pro Kassenzettel oder Coupon.
- 2.9 Für Leistungen, die nach den Bestimmungen des MWSTG nicht der MWST unterliegen oder von der MWST befreit sind, ist eine Vergütung nicht möglich, auch wenn der Leistungserbringer diese mit MWST in Rechnung stellt. Dies gilt auch dann, wenn die entsprechenden Unterlagen gemäss Artikel 20 MWSTG für eine Steuerbefreiung fehlen und die Leistungen demzufolge als Inlandumsätze der MWST unterliegen. Zur Beurteilung von Streitigkeiten über die Steuerüberwälzung sind die Zivilgerichte zuständig (Art. 37 Abs. 6 MWSTG).

☞ Betreffend Ort der Lieferung und Dienstleistung orientieren die Ziff. 5.1 und 5.2.

3. **Auskunftspflicht**

Die ESTV kann vom Antragsteller, seinem Vertreter und auskunftspflichtigen Dritten kostenlos alle Auskünfte verlangen, die im Zusammenhang mit der Vergütung der MWST erforderlich sind. Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstige Aufzeichnungen müssen nur auf Verlangen der ESTV eingereicht werden.

Teil B: Weitergehende Informationen

4. Steuerpflicht

4.1 Grundsatz

Steuerpflichtig ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, auch wenn die Gewinnabsicht fehlt. Der Umfang der Lieferungen, Dienstleistungen und Eigenverbrauch **im Inland** muss jährlich gesamthaft 75'000 Franken übersteigen (Art. 21 Abs. 1 MWSTG).

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

Von der Steuerpflicht ausgenommen sind zudem Unternehmen mit Sitz im Ausland, die im Inland ausschliesslich Dienstleistungen der in Artikel 14 Absatz 3 MWSTG aufgezählten Arten erbringen (☞ Ziff. 5.2.2-5). Die Ausnahme von der Steuerpflicht gilt jedoch nicht für Unternehmen mit Sitz im Ausland, die im Inland Telekommunikationsdienstleistungen im Sinne von Artikel 14 Absatz 3 Buchstabe e MWSTG an einen nicht steuerpflichtigen Leistungsempfänger erbringen (Art. 25 Abs. 1 Bst. c MWSTG).

Eine Person oder Unternehmung, die mehrwertsteuerpflichtig wird, meldet sich **innert 30 Tagen nach Beginn ihrer Steuerpflicht schriftlich bei der ESTV** an. Diese teilt ihr eine nicht übertragbare MWST-Nr. zu, die im MWST-Register eingetragen wird (Art. 56 Abs. 1 MWSTG).

4.2 Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland

Unternehmen mit Sitz im Ausland, welche die Voraussetzungen für die Steuerpflicht gemäss Ziff. 4.1 hiervor erfüllen, hinterlegen eine Bankgarantie und bestimmen einen Vertreter mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz. Die Option für die Steuerpflicht nach Artikel 27 MWSTG bleibt vorbehalten.

☞ Näheres dazu in der Broschüre Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer.

4.3 Steuerpflicht von Telekommunikationsunternehmen mit Sitz im Ausland

Darüber informiert die Broschüre Telekommunikation.

5. Einzelthemen

5.1 Lieferungen von Gegenständen

Einzelheiten können dem Merkblatt Ort der Lieferung von Gegenständen entnommen werden.

5.1.1 Inlandlieferung

Als Inland gilt das Gebiet der Schweiz sowie ausländisches Gebiet gemäss staatsvertraglichen Vereinbarungen (deutsche Gemeinde Büsingen und Fürstentum Liechtenstein). 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.

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

Eine **Lieferung im Inland** liegt vor, wenn

- a. sich der Gegenstand im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht, der Ablieferung oder der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung (Miete²) im Inland befindetet;
- b. die Beförderung eines Gegenstandes zum Abnehmer (oder in dessen Auftrag zu einem Dritten) im Inland beginnt. Eine Lieferung im Inland liegt demnach auch dann vor, wenn Gegenstände durch den Lieferanten oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur) direkt aus dem Inland ins Ausland transportiert werden;
- c. ein Importeur einem Spediteur oder Frachtführer für einen zuvor aus dem Ausland an einen Ort im Inland importierten Gegenstand einen Weiterleistungsauftrag (**neuer** Speditions- oder Frachtvertrag) an einen anderen Ort im In- oder Ausland erteilt;
- d. ein Gegenstand durch einen Lieferanten selbst oder auf dessen Rechnung **durch einen Dritten** beispielsweise installiert, repariert oder montiert wird. Ort der Lieferung ist in diesen Fällen der Ort, an dem diese **werkvertragliche Leistung** vorgenommen wird.

Wird der ausländische Leistungserbringer (A) aufgrund von werkvertraglichen Leistungen (Lieferungen) nicht steuerpflichtig (z.B. wegen zu geringem Inlandumsatz) kann er (A) per Adresse seines Abnehmers (B) in den Veranlagungsverfügungen der EZV als Importeur aufgeführt werden. Als Leistungsempfänger ist B zu vermerken. B kann in der Folge die MWST auf der Einfuhr als Vorsteuer geltend machen (Art. 38 MWSTG).

Im Inland anfallende MWST auf im Inland bezogenen Leistungen (z.B. Spesen) können bei A weder im Rahmen des Vorsteuerabzugs (er ist nicht steuerpflichtig) noch im Vergütungsverfahren (er führt Lieferungen im Inland aus)

² Im schweizerischen Mehrwertsteuerrecht gelten Miete und Leasing als Lieferung und nicht als Dienstleistung.

geltend gemacht werden. Die Option für die Steuerpflicht nach Artikel 27 MWSTG bleibt vorbehalten;

- e. ein ausländisches Unternehmen Lieferungen an ein inländisches Unternehmen nicht selbst, sondern in seinem Namen durch ein drittes inländisches Unternehmen ausführen lässt und diese Leistungen weiterverrechnet. Dies gilt auch im Zusammenhang mit Dienstleistungen.



Führt ein Unternehmen mit Sitz im Ausland Lieferungen im Inland oder Arbeiten für Dritte im Inland aus, ist eine Vergütung der MWST für den ganzen Antrag nicht möglich (Art. 28 Abs. 1 Bst. b MWSTGV), **unabhängig vom Wert** dieser Lieferungen oder Arbeiten im Inland.

Ferner können solche Lieferungen des ausländischen Unternehmens die Steuerpflicht in der Schweiz auslösen, wenn der massgebende Umsatz erreicht wird.

- ☞ Bezüglich Steuerpflicht gibt Ziff. 4 Auskunft. Die Option für die Steuerpflicht nach Artikel 27 MWSTG bleibt vorbehalten.

Folgende Lieferungen im Inland durch ausländische Unternehmen schliessen einen Vergütungsanspruch auf die MWST nicht aus:

- **Beförderungs- und Versandreihengeschäfte**, bei denen ein **ausländischer Zwischenhändler** Gegenstände, deren Ort der Lieferung im Inland ist, an einen im Ausland ansässigen, im Inland nicht steuerpflichtigen Dritten, weiterliefert. Der Zwischenhändler darf jedoch keine weiteren steuerbaren Inlandumsätze erzielen.
- **Transitveredelungsverkehr**, bei dem ein ausländisches Unternehmen Gegenstände im Inland veredeln lässt und diese anschliessend wieder mit einer Veranlagungsverfügung der EZV exportiert. Die MWST auf der Einfuhr oder eine mögliche vom Lohnveredler geschuldete MWST auf der Lohnveredelung kann allerdings nicht im Vergütungsverfahren nach Artikel 28 ff. MWSTGV geltend gemacht werden, da die Verwaltungspraxis in solchen Fällen dem Leistungserbringer den Abzug der MWST auf der Einfuhr im Rahmen des Vorsteuerabzugs erlaubt. Bei Vorliegen einer Veranlagungsverfügung der EZV (für die veredelten Gegenstände) ist die Veredelungsleistung von der MWST befreit.

5.1.2 Ausfuhr von Gegenständen (Exporte)

Nachfolgende Lieferungen gelten grundsätzlich als im Inland erbracht:

- Gegenstände, welche eine steuerpflichtige Person mit eigenen Transportmitteln selbst direkt ins Ausland befördert (Beförderungslieferung);

- Gegenstände, welche eine steuerpflichtige Person durch von ihr beauftragte Dritte (z.B. Spediteur/Frachtführer) dorthin verbringen lässt (Versandlieferung);
- für die Ausfuhr bestimmte Gegenstände, welche eine steuerpflichtige Person ihrem nicht steuerpflichtigen Abnehmer oder einem von diesem beauftragten Dritten (z.B. Spediteur/Frachtführer) an einem Ort im Inland übergibt oder die sie an einen Ort im Inland versendet. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Faktura an einen nicht steuerpflichtigen Abnehmer im In- oder Ausland adressiert ist.

Ist die Ausfuhr mit einer Veranlagungsverfügung der EZV dokumentiert, sind diese Umsätze wegen Ausfuhr nach Artikel 20 MWSTG von der MWST befreit. Bei Fehlen einer solchen Verfügung sind die Lieferungen steuerbar. Dies gilt auch dann, wenn die Ausfuhr unter Umgehung der Zollprüfung erfolgte. Solche Umsätze müssen vom Lieferanten mit der ESTV abgerechnet werden, unabhängig davon, ob er die MWST auf den Abnehmer überwälzen kann oder nicht.



Eine Vergütung der MWST kann beim ausländischen Abnehmer nie anstelle einer (versäumten) Steuerbefreiung vorgenommen werden.

5.2

5.2.1

Dienstleistungen³ Grundsätzliches

Nach Artikel 7 Absatz 1 MWSTG gilt als Dienstleistung jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist.

Eine Dienstleistung liegt nach Artikel 7 Absatz 2 MWSTG ebenfalls vor, wenn immaterielle Werte und Rechte überlassen werden, auch wenn sie nicht in einer Urkunde verbrieft sind (Bst. a) oder wenn eine Handlung unterlassen oder eine Handlung beziehungsweise ein Zustand geduldet wird (Bst. b).

Als Leistungserbringer gilt derjenige, der die Dienstleistung erbringt oder durch einen Dritten erbringen lässt und diese im eigenen Namen seinem Vertragspartner (Leistungsempfänger) in Rechnung stellt.

5.2.2

Ort der Dienstleistung

Die Steuerbarkeit eines Umsatzes setzt gemäss Artikel 5 MWSTG voraus, dass dieser im **Inland** erzielt wird (☞ Ziff. 5.1.1). Befindet sich der Ort eines Umsatzes nicht im Inland, liegt ein Auslandumsatz vor, der grundsätzlich nicht der schweizerischen MWST unterliegt.

³ Der Begriff „Dienstleistung“ im schweizerischen Mehrwertsteuerrecht entspricht in etwa dem Begriff der „sonstigen Leistung“ im deutschen Umsatzsteuerrecht.

5.2.2.1 Erbringerortsprinzip

Nach Artikel 14 Absatz 1 MWSTG gilt (unter Vorbehalt der Absätze 2 und 3) als Ort der Dienstleistung jener Ort, an dem der Leistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, von wo aus er die Dienstleistung erbringt. Fehlt ein solcher Sitz oder eine Betriebsstätte, gilt als Ort der Dienstleistung sein Wohnort oder der Ort, von dem aus er tätig wird. Unter Artikel 14 Absatz 1 MWSTG fallen alle Dienstleistungen, die nicht ausdrücklich in Artikel 14 Absatz 2 und 3 MWSTG aufgeführt sind, beispielsweise:

- gastgewerbliche Leistungen;
- Entsorgungsleistungen;
- Leistungen der Heilbehandlung und der Körperpflege;
- Preisgelder für Architekturwettbewerbe ohne konkrete Bauprojekte (im Zusammenhang mit konkreten Bauprojekten siehe Ziff. 5.2.2.2); hingegen sind Preisgelder, welche eine Auszeichnung darstellen, beispielsweise für das Lebenswerk eines Architekten, mangels eines Leistungsaustausches in der Regel nicht der MWST unterstellt;
- Vermittlungsleistungen.

Auf solchen Umsätzen muss der inländische Leistungserbringer die MWST entrichten, ungeachtet dessen, ob der Leistungsempfänger Geschäftssitz im Ausland hat oder nicht. Eine Vergütung der MWST ist möglich, sofern die Anforderungen von Artikel 28 ff. MWSTGV erfüllt sind.

5.2.2.2 Ort der gelegenen Sache⁴

Dienstleistungen **im engen Zusammenhang mit Immobilien** gelten als an dem Ort erbracht, an dem das Grundstück gelegen ist. Dies gilt ungeachtet dessen, ob an einen Leistungsempfänger mit Sitz im In- oder Ausland Rechnung gestellt wird. Dazu zählen abschliessend die Verwaltung oder Schätzung des Grundstücks, Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem Erwerb oder der Bestellung von dinglichen Rechten am Grundstück sowie Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Vorbereitung oder Koordinierung von Bauleistungen wie Architektur- oder Ingenieurarbeiten inklusive Preisgelder aus Architekturwettbewerben für konkrete Bauprojekte (Art. 14 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Preisgelder für Architekturwettbewerbe ohne konkrete Bauprojekte werden nach Ziff. 5.2.2.1 behandelt (Erbringerortsprinzip). Die Übertragung und Bestellung von dinglichen Rechten an Grundstücken wie beispielsweise Vorkaufsrecht oder Baurecht sind jedoch von der MWST ausgenommen (Art. 18 Ziff. 20 MWSTG).



Erbringt ein ausländisches Unternehmen solche Leistungen im engen Zusammenhang mit im Inland gelegenen Grundstücken, ist die Vergütung der MWST nicht möglich.

Ferner können solche Leistungen des ausländischen Unternehmens die Steuerpflicht in der Schweiz auslösen, wenn der massgebende Umsatz erreicht wird (☞ Ziff. 4).

Grundsätzlich fallen **alle übrigen Dienstleistungen** im Zusammenhang mit einem Grundstück unter das Empfängerortsprinzip (☞ Ziff. 5.2.2.5), so beispielsweise reine Beratungsleistungen (im Zusammenhang mit dem Kauf, der Vermietung oder dem Suchen entsprechender Objekte), Prozessführung (auch vor Mietgerichten) sowie das Einholen von Bewilligungen nach der Lex Koller. Die nachweislich an diplomatische Missionen, diplomatische Vertreter, internationale Organisationen u.Ä. erbrachten Dienstleistungen unterliegen jedoch nicht der MWST (Art. 20 MWSTGV).

Echte **Vermittlungen von Liegenschaften** im Sinne von Artikel 11 Absatz 1 MWSTG (☞ Z 192 ff.) stehen im Zusammenhang mit dem Erwerb, so dass derartige Vermittlungen gemäss Artikel 14 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG zu beurteilen sind. Demnach richtet sich die Steuerbarkeit der Vermittlungsleistung danach, wo das Grundstück gelegen ist. Bei im Inland gelegenen Immobilien ist die MWST zum Normalsatz geschuldet, während bei im Ausland gelegenen Immobilien auf der Vermittlungsleistung keine MWST anfällt. Liegt hingegen keine direkte Stellvertretung im Sinne von Z 192 ff. vor, handelt es sich beim Entgelt für die „Vermittlungsleistung“ (d.h. für das sog. Suchen) um eine „finder's fee“, deren Steuerbarkeit sich nach Artikel 14 Absatz 3 Buchstabe c MWSTG (Empfängerortsprinzip) richtet.

5.2.2.3 Ort der Tätigkeit

Nach Artikel 14 Absatz 2 Buchstaben b bis d MWSTG gilt als Ort der Dienstleistung:

- **bei Beförderungs- und Transportleistungen:**
das Land, in dem eine zurückgelegte Strecke liegt.
- **bei Nebentätigkeiten des Transportgewerbes, wie Beladen, Entladen, Umschlagen, Lagerung und Ähnlichem:**
der Ort, wo die Dienst leistende Person jeweils tatsächlich tätig wird. Diese Regelung gilt für selbständige Leistungen. Sofern sie hingegen Nebenleistungen einer Beförderungsleistung nach Artikel 14 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG darstellen, sind sie steuerlich gleich zu behandeln wie diese.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Transportwesen.



Das im Zusammenhang mit einem Export oder Import von Gegenständen stehende Befördern oder Versenden über die Grenze und alle damit zusammenhängenden Nebentätigkeiten sind nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 5 MWSTG von der MWST befreit. Eine Vergütung der MWST ist für solche Leistungen nicht vorgesehen.

- **bei künstlerischen, wissenschaftlichen, unterrichtenden, sportlichen, unterhaltenden oder ähnlichen Leistungen, einschliesslich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter:**

der Ort, an dem die Dienst leistende Person jeweils ausschliesslich oder zum wesentlichen Teil tätig ist (d.h. der Ort, an dem die Veranstaltung, der Kongress, die Messe usw. stattfindet).

- ☞ Mehr dazu in den Broschüren Bildung und Forschung, Kultur, Sport sowie im Merkblatt Kulturelle, sportliche und andere Festanlässe.

Veranstaltet ein ausländisches Unternehmen einen solchen Anlass im Inland, liegt eine Leistung im Inland vor, die eine Vergütung der MWST ausschliesst.

- ☞ Bezüglich einer möglichen Steuerpflicht ist Ziff. 4 zu beachten.

5.2.2.4 Bestimmungsortsprinzip

Nach Artikel 14 Absatz 2 Buchstabe e MWSTG gelten Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe als am Ort erbracht, für den die Dienstleistungen bestimmt sind.

- ☞ Mehr dazu in der Broschüre Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen.

5.2.2.5 Empfängerortsprinzip

Nach Artikel 14 Absatz 3 MWSTG gilt als Ort der nachfolgend aufgeführten Dienstleistungen der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird. Fehlt ein solcher Sitz oder eine Betriebsstätte, gilt als Ort der Dienstleistung sein Wohnort oder der Ort, von dem aus der Leistungsempfänger tätig wird:

- a. Abtretung und Einräumung von Immaterialgüter- und ähnlichen Rechten (z.B. Urheber-, Patent-, Lizenz-, Marken-, Muster-, Modell-, Fabrikations-, Verlags-, Film- und Verwertungsrechte sowie **Durchführungsrechte bei Sportanlässen⁵⁾**;

⁵⁾ Praxisänderung in Kraft seit 1. Juli 2005 (seither unterliegt die Einräumung eines solchen Durchführungsrechts der MWST zum Normalsatz).

Hierzu gehört auch das Zurverfügungstellen von Speicherplatz, nicht aber die Vermietung von genau bezeichneten Hardwarekomponenten wie Server, Standleitungen oder sonstigen Anlageteilen zur Datenübertragung. Diese Leistungen gelten als Lieferungen nach Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG.

- b. Leistungen auf dem Gebiet der Werbung (z.B. Entwurfleistungen, Inserate, Fernseh- und Radiowerbung), soweit es sich nicht um Lieferungen von Gegenständen handelt sowie Bekanntmachungsleistungen, welche keinen Werbecharakter haben (z.B. Stellenausschreibungen);
- c. Leistungen von Beratern, Vermögensverwaltern, Treuhändern, Inkassobüros, Ingenieuren, Studienbüros, Anwälten, Notaren (im Zusammenhang mit Grundstücken siehe Ziff. 5.2.2.2), Buchprüfern, Dolmetschern und Übersetzern, Managementdienstleistungen sowie sonstige ähnliche Leistungen (z.B. Sekretariatsarbeiten wie Bestellaufnahme, Telefondienst, Korrespondenz, Protokollführung, Kundenakquisition, Organisation von Anlässen⁶).

Bei **Managementdienstleistungen** handelt es sich insbesondere um folgende Arten von Dienstleistungen:

- Wahrnehmung von Führungsfunktionen;
- Verwaltungsaufgaben (z.B. Überwachung und Koordination der Tätigkeit oder Interessen innerhalb eines Konzerns);
- Beratungsleistungen aller Art (z.B. betreffend Finanzplanung oder im Zusammenhang mit der Errichtung von neuen Geschäftsstellen oder Gesellschaften);
- Informationsaustausch oder -verschaffung, Informationsaufbereitung;
- Dienstleistungen im Bereich der Datenverarbeitung (EDV-Beratung, EDV-Evaluation und ähnliche Dienstleistungen);
- Werbedienstleistungen (s. auch Bst. b hiervor), Dienstleistungen im Bereich der Public Relations;
- Entwicklung von Verkaufsförderungs- und Marketingprogrammen, Erarbeitung von Marktstudien, Marktforschungen;
- Erstellen von Statistiken;
- Wahrnehmung von Buchhaltungsaufgaben.

- d. die Datenverarbeitung (darunter ist die Verarbeitung von Daten des Auftraggebers mit anschließender Übermittlung der Ergebnisse zu verstehen); die Überlassung von Informationen und ähnliche Dienstleistungen, beispielsweise Bekanntgabe der Namen und Adressen möglicher Kunden, wobei dafür ein Entgelt (Retrozession bzw. „finder's fee“) bezahlt wird, oder das Überlassen von Ergebnissen im Bereich der Marktforschung. Ebenfalls als Überlassung von Informationen gilt das Anbieten von abrufbaren Informationen via

⁶ Praxisänderung per 1. Januar 2008. Betreffend Dienstleistungen eines Organisators bei direkter Stellvertretung siehe Broschüre Bildung und Forschung.

Internet (Downloads), SMS, kostenpflichtigen Rufnummern oder sonstigen elektronischen Medien.

Vermittlungsleistungen im Sinne von Artikel 11 Absatz 1 MWSTG sind steuerlich nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG zu behandeln.

Analyseleistungen⁷ sowie die blosser Bewertung oder Begutachtung eines Gegenstandes mit Abgabe eines schriftlichen Berichts über das Ergebnis gelten ebenso als Überlassung von Informationen (z.B. Schätzen des Wertes von Briefmarken, Schmuckstücken oder Oldtimer-Fahrzeugen, Analysieren von Gegenständen durch Laboratorien, Begutachten von Unfallfahrzeugen durch Sachverständige).⁸

Sind jedoch weitere Leistungen damit verbunden (z.B. die technische Behandlung/Bearbeitung des zu prüfenden Gegenstandes oder die Prüfung der Funktionsfähigkeit bei technischen Anlagen oder Störungen daran), gilt dies als eine Lieferung von Gegenständen (☞ Ziff. 5.1);

- e. Telekommunikationsdienstleistungen (namentlich die technische Ermöglichung des Zugangs auf Kommunikationsnetze und der Übermittlung von Inhalten auf elektronischem Weg);
 - ☞ Näheres dazu in der Broschüre Telekommunikation.
- f. der gänzliche oder teilweise Verzicht, eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit auszuüben oder ein in diesem Absatz genanntes Recht wahrzunehmen;
- g. der Personalverleih, unabhängig des Einsatzortes;
- h. Bank-, Finanz- und Versicherungsumsätze, einschliesslich Rückversicherungsumsätze, ausgenommen die Vermietung von Schliessfächern.
 - ☞ Näheres dazu in der Broschüre Finanzbereich.

Bei der Verwaltung und dem Betreiben von Luftfahrzeugen (Aircraft Management) und bei vergleichbaren Leistungen namentlich bei Schiffen, Eisenbahnwagen und Containern sowie bei Teilen von solchen Leistungen gilt als Ort der Dienstleistung ebenfalls der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat (Art. 1a MWSTGV).⁹

⁷ Zum Begriff der Analyseleistung siehe Broschüre Bildung und Forschung.

⁸ Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2007

⁹ Verordnungsänderung in Kraft seit 1. Juli 2006

Ist buch- und belegmässig dokumentiert, dass der Ort solcher Dienstleistungen im Ausland liegt (d.h. Vertragspartner und Rechnungsempfänger haben ihren Sitz im Ausland), unterliegen solche Umsätze nicht der MWST. Andernfalls unterliegen die Dienstleistungen der MWST zum Normalsatz, unabhängig davon, ob der Leistungserbringer die MWST auf den Abnehmer überwälzen kann oder nicht.



Die Vergütung von zu Unrecht überwälzter MWST ist ausgeschlossen.

5.3 Betriebsstätte

Eine oder mehrere inländische Betriebsstätten ausländischer Unternehmen gelten im grenzüberschreitenden Verkehr nicht als Betriebseinheit, sondern je als selbständiges Steuersubjekt. Der grenzüberschreitende Leistungsaustausch zwischen einer Betriebsstätte und dem Sitz der Gesellschaft wird demzufolge als Aussenumsatz behandelt. Dies gilt auch beim Leistungsaustausch unter verschiedenen im Inland liegenden Betriebsstätten von Gesellschaften mit Sitz im Ausland.

5.4 Spezialwerkzeuge

Spezialwerkzeuge (z.B. Stanz- und Ziehwerkzeuge, Press- und Spitzformen), die eine steuerpflichtige Person eigens für die Ausführung eines Fabrikationsauftrages zukauf, anfertigen lässt oder selbst anfertigt, gelten grundsätzlich als Teil der Lieferung, der damit hergestellten Gegenstände.

Werden solche Gegenstände mit einer Veranlagungsverfügung der EZV ins Ausland exportiert, gilt der erzielte Umsatz (inkl. den Spezialwerkzeugen) als von der MWST befreit (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 1 MWSTG). Die Vergütung der MWST kommt im Bereich der Lieferungen von Spezialwerkzeugen an ausländische Abnehmer nicht in Frage, da sie nie anstelle einer Steuerbefreiung nach Artikel 19 MWSTG vorgenommen werden kann. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Spezialwerkzeuge dem Abnehmer gesondert fakturiert oder in den Preis der Erzeugnisse eingerechnet werden. Ebenso ist es nicht von Belang, ob die Spezialwerkzeuge nach Ausführung des Fabrikationsauftrages dem Auftraggeber oder einem von diesem bezeichneten Dritten abgeliefert werden oder nicht.

Die Herstellung von Spezialwerkzeugen für die Produktion von Gütern, stellt keine selbständige Lieferung dar, selbst wenn die Werkzeuge im Eigentum des Auftraggebers (Antragsteller mit Sitz im Ausland) im Inland verbleiben.

5.5 Garantieleistungen

Eine Reparatur oder der Ersatz an Gegenständen im Inland im Rahmen von Garantieansprüchen ist für einen dritten Leistungserbringer eine steuerbare Inland-

lieferung. Die Leistung an einen ausländischen Garantiegeber wird somit vom inländischen Leistungserbringer inklusive MWST in Rechnung gestellt und der ausländische Garantiegeber hat die Möglichkeit, die Vergütung der MWST geltend zu machen.

Eine Vergütung entfällt, wenn es sich bei der nachträglichen Reparatur oder Ersatzlieferung nicht um eine unentgeltliche Garantieleistung handelt und eine solche dem inländischen Endabnehmer vom ausländischen Lieferanten weiterverrechnet wird. In diesem Fall führt der ausländische Antragsteller eine Inlandlieferung aus, was die Steuerpflicht auslösen kann (☞ Ziff. 4).

5.6 Fremdwährung (Rechnungsstellung in Fremdwährung)

Rechnungen in **fremder Währung** tragen keinen Hinweis auf den Umrechnungskurs.

MWST-Beträge in fremder Währung sind bei einem Antrag auf Vergütung der MWST vom Antragsteller in Schweizer Franken umzurechnen. Die Umrechnung kann entweder anhand der von der ESTV bekannt gegebenen Monatsmittelkurse oder Devisen-Tageskurse (Verkauf), welche am Tag der Rechnungsstellung Gültigkeit haben, vorgenommen werden. Der Devisen-Tageskurs (Verkauf) gilt auch für Fremdwährungen, für welche die ESTV keine Monatsmittelkurse bekannt gibt. Das gewählte Vorgehen (Monatsmittelkurs oder Tageskurs) ist für den gesamten Antrag beizubehalten.

☞ Die massgeblichen Kurse sind auf der Homepage der ESTV abrufbar.

Zwischen Leistungserbringer und Leistungsempfänger abgesprochene oder andere Umrechnungskurse (z.B. konzerninterne Kurse) dürfen hier nicht angewendet werden.

5.7 Beförderungsleistungen von Gegenständen

In den nachfolgenden Ziff. 5.7.1 ff. nicht behandelte Einzelthemen gehen aus der Broschüre Transportwesen hervor.

5.7.1 Grenzüberschreitende Beförderungsleistungen von Gegenständen

Eine grenzüberschreitende Beförderung (= Dienstleistung) liegt vor, wenn Gegenstände über die Grenze gebracht werden. Die grenzüberschreitende Beförderung beginnt an dem Ort, an dem der Transporteur oder Spediteur den Gegenstand laut Auftrag des Lieferanten oder des Abnehmers abholt. Sie endet an dem Ort, an dem der Transporteur oder Spediteur den Gegenstand im Auftrag des Lieferanten oder Abnehmers abgeliefert. Grenzüberschreitende Beförderungsleistungen von Gegenständen sind von der MWST befreit (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 5 MWSTG).

Beförderungsleistungen von Gegenständen im Inland, die nachweisbar direkt mit einer grenzüberschreitenden Beförderungsleistung im Zusammenhang stehen, sind ebenfalls von der MWST befreit.



Eine Vergütung der MWST kann beim ausländischen Abnehmer nie anstelle einer (versäumten) Steuerbefreiung vorgenommen werden.

5.7.2 Steuerbefreiung bestimmter Dienstleistungen im Zusammenhang mit der grenzüberschreitenden Beförderung von Gegenständen

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

Die im Zusammenhang mit einer grenzüberschreitenden Beförderung von Gegenständen (Export oder Import) im Inland erbrachten Dienstleistungen sind daher von der MWST befreit. In den Genuss dieser Befreiung kommen die nachfolgenden Dienstleistungsarten:

- Separate, zur Transportleistung in Rechnung gestellte Zusatzkosten aller Art, wie LSVA, Kühlkosten, Transportversicherungskosten, Containermiete usw.;
- Nebentätigkeiten des Transportgewerbes (Auf- und Ablad, Zwischenlagern, Auspacken, Neuverteilen, Umpacken, Umschichten, Umzeichnen der Verpackung, Etikettieren, Sortieren);
- Verzollungsleistungen (Ein- und Ausfuhrzollanmeldung).

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

Eine Steuerbefreiung dieser Dienstleistungen ist möglich, sofern deren Zusammenhang mit einer Beförderung von Gegenständen über die Grenze dargelegt werden kann (Art. 20 MWSTG). Andernfalls unterliegt das Entgelt der MWST zum Normalsatz.



Eine Vergütung der MWST kann beim ausländischen Abnehmer nie anstelle einer (versäumten) Steuerbefreiung vorgenommen werden.

5.7.3 Vom Antragsteller selbst (im Inland) erbrachte Beförderungsleistungen von Gegenständen

Der Anspruch auf Vergütung der MWST bleibt auch dann gewahrt, wenn der Antragsteller selbst nur grenzüberschreitende Beförderungsleistungen von Gegenständen und damit zusammenhängende sonstige Leistungen nach Ziff. 5.7.1 und 5.7.2 besorgt (Art. 28 Abs. 2 Bst. a MWSTGV).

5.7.4 Beförderungsleistungen von Personen im Inland

Nach Artikel 14 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG ist der Ort von Beförderungsleistungen von Personen jenes Land, in dem die zurückgelegte Strecke liegt (☞ Ziff. 5.2.2.3). Befördert ein Antragsteller Personen im Inland, liegt unabhängig von der Wahl des Verkehrsmittels eine Leistung im Inland vor, die eine Vergütung der MWST ausschliesst und die Steuerpflicht im Inland auslösen kann.

Der Anspruch auf Vergütung der MWST bleibt gewahrt, wenn der Antragsteller selbst nur grenzüberschreitende Beförderungsleistungen von Personen im Sinne von Artikel 6 und 7 MWSTGV besorgt (internationaler Luft- und Eisenbahnverkehr).

5.8 Luftverkehr

Nähere Informationen hierzu können der Broschüre Luftverkehr entnommen werden.

5.9 Motorfahrzeuge / Autoleasing

5.9.1 Lieferungen von Motorfahrzeugen zwecks Ausfuhr sowie Reparaturarbeiten an im Ausland immatrikulierten Motorfahrzeugen¹⁰

Inlandlieferungen von Motorfahrzeugen an nicht steuerpflichtige Abnehmer zwecks Ausfuhr sowie Reparaturen im Inland an im Ausland immatrikulierten Fahrzeugen unterliegen grundsätzlich der MWST. Die Vergütung der MWST ist nicht möglich.

Eine Steuerbefreiung kann hingegen eintreten, wenn das Motorfahrzeug **innert 48 Stunden** nach der Lieferung das Inland definitiv verlassen hat.

Wird das gelieferte oder reparierte Motorfahrzeug dem Kunden im Inland nicht ausgehändigt, sondern **ohne Ingebrauchnahme** auf ein Transportmittel (z.B. Lastwagen, Eisenbahnwagen) verladen und exportiert, besteht für die Steuerbefreiung der Ausfuhr keine zeitliche Beschränkung.



Eine Vergütung der MWST kann beim ausländischen Abnehmer nie anstelle einer (versäumten) Steuerbefreiung vorgenommen werden.

5.9.2 Im Inland gelieferte und verwendete Personenfahrzeuge / Privatanteil sowie Verwendung für andere von der MWST ausgenommene Zwecke¹¹

Im Inland gekaufte, gemietete beziehungsweise geleaste oder aus dem Ausland importierte Personenfahrzeuge, welche von einem ausländischen Unternehmen seinen Angestellten für eine geschäftliche Tätigkeit im Inland zur Verfügung gestellt werden, berechtigen grundsätzlich zur Vergütung der MWST.



Um einen allfällig zu versteuernden Privatanteil an den Autokosten und/oder die Verwendung solcher Personenfahrzeuge für von der MWST ausgenommene Zwecke angemessen zu berücksichtigen, werden **höchstens 50% der MWST** vergütet.

Kurzfristig gemietete Fahrzeuge (ohne Leasing) sind von dieser Regelung nicht betroffen, sofern die Fahrzeuge vollumfänglich für eine steuerbare Tätigkeit genutzt werden.

5.10 Kostenverrechnungen / Kostendeckungsbeiträge¹²

An ausländische Firmen fakturierte Kostenbeiträge richten sich bezüglich ihrer Steuerbarkeit grundsätzlich nach dem in der Rechnung oder im Vertrag definierten Verwendungszweck.



Werden die Kostenbeiträge nicht klar definiert, ist eine Vergütung der MWST nicht möglich.

¹¹ Praxispräzisierung

¹² Praxispräzisierung

6. Anhang: Auszug aus den gesetzlichen Grundlagen
6.1 Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer

Artikel 90 Absatz 2 Buchstabe b:

„Der Bundesrat ist namentlich zuständig zu bestimmen, unter welchen Voraussetzungen den Abnehmern mit Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland die Steuer auf den an sie im Inland ausgeführten Lieferungen oder Dienstleistungen bei Gewährung des Gegenrechts durch das Land ihres Wohn- oder Geschäftssitzes vergütet werden kann.“

Artikel 37:

¹ Auf Verlangen des steuerpflichtigen Empfängers hat die steuerpflichtige Person über ihre Lieferung oder Dienstleistung eine Rechnung auszustellen, in der sie angeben muss:

- a. den Namen und die Adresse, unter denen sie im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist oder die sie im Geschäftsverkehr zulässigerweise verwendet, sowie die Nummer, unter der sie im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist;
- b. den Namen und die Adresse des Empfängers der Lieferung oder der Dienstleistung, wie er im Geschäftsverkehr zulässigerweise auftritt;
- c. Datum und Zeitraum der Lieferung oder der Dienstleistung;
- d. Art, Gegenstand und Umfang der Lieferung oder der Dienstleistung;
- e. das Entgelt für die Lieferung oder die Dienstleistung;
- f. den Steuersatz und den vom Entgelt geschuldeten Steuerbetrag. Schliesst das Entgelt die Steuer ein, so genügt die Angabe des Steuersatzes. Artikel 33 Absatz 6 Buchstabe a bleibt vorbehalten.

² In Rechnungen an steuerpflichtige Empfänger für selbstständige Lieferungen oder Dienstleistungen, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, ist anzugeben, wie sich das Entgelt auf die unterschiedlich besteuerten Umsätze verteilt.

³ Gutschriften und andere Dokumente, die im Geschäftsverkehr Rechnungen ersetzen, sind solchen Rechnungen gleichgestellt, wenn sie die Angaben nach Absatz 1 enthalten.

⁴ Wer nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist oder wer die Steuer auf dem Wiederverkauf von Gegenständen nach Artikel 35 berechnet, darf weder in Preisanschriften, Preislisten und sonstigen Angeboten noch in Rechnungen auf die Steuer hinweisen. Nicht berechtigt, im Vertrag oder in der

Rechnung auf die Steuer hinzuweisen, ist ferner jene steuerpflichtige Person, welche das Meldeverfahren nach Artikel 47 Absatz 3 anwendet.

⁵ Werden Entgelte für unterschiedlich besteuerte Lieferungen und Dienstleistungen gemeinsam zurückerstattet (z.B. Jahresbonus, Jahresrückvergütung), so hat der steuerpflichtige Lieferer oder Dienstleistungserbringer dem steuerpflichtigen Empfänger einen Beleg abzugeben, aus dem ersichtlich ist, wie sich die Rückerstattung auf die unterschiedlich besteuerten Umsätze verteilt.

⁶ Zur Beurteilung von Streitigkeiten über die Steuerüberwälzung sind die Zivilgerichte zuständig.

Artikel 85:

¹ Wer vorsätzlich sich oder einem andern einen unrechtmässigen Steuervorteil verschafft, namentlich die Steuer hinterzieht, auch indem er für sich eine unrechtmässige Befreiung, Vergütung, Rückerstattung oder einen unrechtmässigen Abzug von Steuern erwirkt, wird mit Busse bis zum Fünffachen der hinterzogenen Steuer oder des unrechtmässigen Vorteils bestraft.

² Versuch und Gehilfenschaft sind strafbar.

³ Wer durch fahrlässiges Verhalten sich oder einem andern einen unrechtmässigen Steuervorteil verschafft, wird mit Busse bis zum Einfachen des unrechtmässigen Vorteils bestraft.

Artikel 86:

¹ Sofern die Tat nicht nach einer anderen Bestimmung mit höherer Strafe bedroht ist, wird mit einer Busse bis zu 10 000 Franken, in schweren Fällen oder bei Rückfall mit einer Busse bis zu 30 000 Franken bestraft, wer vorsätzlich oder fahrlässig

a.

b.

c.

d. in einer Steuerabrechnung, in einem Antrag auf Befreiung, Vergütung, Rückerstattung oder Abzug von Steuern oder als auskunftspflichtige Drittperson unwahre Angaben macht, erhebliche Tatsachen verschweigt oder über solche Tatsachen unwahre Belege vorlegt;

e.

f.

g.

² Eine Busse bis zum Einfachen der gefährdeten Steuer oder des unrechtmässigen Vorteils kann ausgesprochen werden, sofern dies einen höheren Betrag ergibt.

6.2 Verordnung zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer

Artikel 28:

¹ Anspruch auf Steuervergütung hat, wer Gegenstände einführt oder sich im Inland Leistungen der in den Artikeln 6 und 7 des Gesetzes genannten Arten gegen Entgelt erbringen lässt und zudem:

- a. Wohn- oder Geschäftssitz im Ausland hat, wobei der Ort, an welchem eine Betriebsstätte geführt wird, einem Geschäftssitz gleichgestellt ist;
- b. im Inland **keine** Gegenstände liefert oder, unter Vorbehalt von Absatz 2, im Inland **keine** Dienstleistungen erbringt;
- c. im Land seines Wohn- oder Geschäftssitzes seine Unternehmereigenschaft nachweist.

² Der Anspruch auf Steuervergütung bleibt gewahrt, wenn der Gesuchsteller nur:

- a. Beförderungen besorgt, die nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffern 5 und 6 des Gesetzes von der Steuer befreit sind; oder
- b. Dienstleistungen erbringt, für die der Empfänger nach den Artikeln 10 Buchstabe a und 24 des Gesetzes die Steuer zu entrichten hat.

³ Die Steuervergütung setzt überdies voraus, dass der Staat des Wohn- oder Geschäftssitzes des Antragstellers ein entsprechendes Gegenrecht gewährt.

Artikel 29:

¹ Die bezahlte Steuer wird vergütet, sofern die bezogenen Leistungen der Erzielung von Umsätzen dienen, die in der Schweiz von Gesetzes wegen der Mehrwertsteuer unterliegen würden oder für welche eine Steuerbefreiung nach Artikel 19 des Gesetzes zur Anwendung käme.

² Dienen die bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen sowohl der Erzielung steuerbarer Umsätze als auch anderen Zwecken, so ist die Vergütung nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen.

³ Für Leistungen, die nicht für einen geschäftlich begründeten Zweck im Sinne des Artikels 38 Absatz 2 des Gesetzes verwendet werden, besteht kein Vergütungsanspruch. Für Leistungen, die nach Artikel 38 Absatz 5 des Gesetzes zu 50 Prozent zum Vorsteuerabzug zugelassen sind, ist die Vergütung der bezahlten Steuern auch nur in diesem Umfang zulässig.

⁴ Reisebüros mit Sitz im Ausland haben keinen Anspruch auf Vergütung der Steuern, die ihnen im Inland beim Bezug von Lieferungen und Dienstleistungen,

welche sie als solche den Kunden weiterfakturieren, in Rechnung gestellt worden sind.

⁵ Rückzahlbare Steuern werden nur vergütet, wenn deren Betrag in einem Kalenderjahr **mindestens 500 Franken** erreicht.

Artikel 30:

Vergütungsanträge sind innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen, in dem für die **erbrachte Leistung** eine den Anspruch auf Vergütung **begründende** Rechnung gestellt wurde.

Artikel 31:

¹ Die Anträge auf Steuervergütung sind mit den notwendigen Unterlagen nach Artikel 37 des Gesetzes an die Eidgenössische Steuerverwaltung zu richten.

² Der Gesuchsteller hat einen Vertreter mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz zu bestellen.

* * *

Gültig bis
31. Dezember 2009