



Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Administration fédérale des contributions AFC
Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Administraziun federala da taglia AFT

Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Branchenbroschüre Nr. 05

Motorfahrzeug- gewerbe

Gültig ab Einführung des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG) per 1.1.2001

Die in dieser Broschüre enthaltenen Informationen sind als **Ergänzung** zur
Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer zu verstehen.

610.540-05

Auskünfte

Die Hauptabteilung Mehrwertsteuer erteilt auf Anfrage schriftlich oder telefonisch weitere Auskünfte.

Es wird darauf hingewiesen, dass für die Erhebung der Mehrwertsteuer auf den Umsätzen im Inland sowie auf dem Bezug von Dienstleistungen, welche von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, einzig die Eidg. Steuerverwaltung (ESTV), für die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen einzig die Eidg. Zollverwaltung (EZV) zuständig ist. Andere Stellen sind daher nicht zuständig, diesbezüglich für die ESTV bzw. die EZV rechtsverbindliche Auskünfte zu erteilen.

Sämtliche von der ESTV zum Mehrwertsteuergesetz herausgegebenen Publikationen können auch via Internet abgerufen werden. Auf der Homepage der Mehrwertsteuer finden sich zudem der genaue Wortlaut von Gesetz und zugehöriger Verordnung sowie weitere Informationen.

Adresse: Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern

Telefon: 031 / 322 21 11

Fax: 031 / 325 71 38

Internet: <http://www.estv.admin.ch/data/mwst>.
Unter der genannten Internetadresse findet sich ein E-Mail-Anfrageformular. Auf Anfragen per E-Mail ohne Postadresse und Telefonnummer kann die ESTV nicht eintreten (die blosse Angabe der E-Mail-Adresse genügt nicht).

© Herausgegeben von der Eidg. Steuerverwaltung, Bern,
September 2000

Inhaltsverzeichnis	Seite
Vorbemerkungen	5
Abkürzungen	5
1. Allgemeines	6
1.1 Steuerobjekt	6
1.2 Grundsatz der Steuerpflicht	6
2. Vorsteuern	7
2.1 Vorsteuerabzug	7
2.2 Ausschluss des Vorsteuerabzugs	7
3. Entgelt	8
3.1 Gesetzliche Umschreibung	8
3.2 Eintausche, Verrechnungen, Rabatte	9
3.3 Austauschreparaturen	10
3.4 Ersatzlieferungen, Garantiewerke, „Gratis-Service“	10
3.5 Entgelt bei fester Abtretung der Entgeltforderung	11
3.6 Sponsoring, Werbung, Naturalleistungen und Spenden	11
3.7 Selbstabnahme von Motorfahrzeugen (Delegation der Einzelprüfung vor der Zulassung)	12
3.8 Handeln im eigenen und fremden Namen	12
3.9 Provisionen	12
4. Eigenverbrauch	13
4.1 Eigenverbrauchstatbestände	13
4.2 Bemessungsgrundlage	14
5. Margenbesteuerung	15
5.1 Allgemeines	15
5.2 Bemessungsgrundlage bei einzeln erworbenen Gegenständen	16
5.3 Bemessungsgrundlage bei zu einem Gesamtpreis erworbenen Gegenständen	17
5.3.1 Grundsatz	17
5.3.2 Vereinfachungen nach Artikel 13 Absatz 3 MWSTGV	18
5.4 Ausschluss der Margenbesteuerung	19
5.5 Buchführung	20
6. Lieferungen an Leasinggesellschaften	20
6.1 Sonderzahlungen in Form von Barvergütungen an den Motorfahrzeughändler	20
6.2 Sonderzahlung in Form einer Fahrzeuglieferung an den Motorfahrzeughändler	21
6.3 Eintauschgeschäfte mit Leasinggesellschaften	22
6.4 Schlussabrechnung bei Fahrzeugrückgaben	22

7.	Sale and lease back-Geschäfte	23
8.	Vermieten/Verleasen von Motorfahrzeugen	24
8.1	Allgemeines	24
8.2	Motorfahrzeuge für die mehrheitliche Vermietung	24
9.	Steuerliche Behandlung von Schadenersatzleistungen	25
10.	Lieferungen an nicht steuerpflichtige Abnehmer zwecks Ausfuhr	26
11.	Lieferungen von Gegenständen an internationale Organisationen, diplomatische Vertreter usw.	26
11.1	Abgabenfrei importierte Gegenstände	26
11.2	Verzollte Gegenstände	26
12.	Buchführung	27
12.1	Grundsatz	27
12.2	Fahrzeugkontrolle	27
12.3	Erfassung und Gliederung der Aufwendungen und Erlöse	28
12.4	Empfehlung für die Buchführung kleinerer und mittlerer Betriebe	29
12.5	Saldosteuersatzmethode	30
12.6	Kioskartikel	31
13.	Vermietung von unbeweglichen Gegenständen (Grundstücke, Gebäude oder Teile davon)	32

Vorbemerkungen

Die vorliegende Broschüre geht vertieft auf besondere Fragen ein, die sich auf dem im Titel genannten Gebiet aus mehrwertsteuerlicher Sicht stellen können. Dadurch soll Steuerpflichtigen – und ihren allfälligen Vertretern – die Erfüllung der gesetzlichen Pflichten und die Wahrnehmung der Rechte erleichtert werden.

Selbständigerwerbende, welche nicht im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen sind, werden gebeten, auch die Broschüre Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer zu beachten.

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in allen unseren Publikationen nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind somit als gleichwertig zu betrachten.

Mündliche oder schriftliche Auskünfte, die unter dem Recht der Verordnung des Bundesrates über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 erteilt wurden und mit dem Inhalt der vorliegenden Publikation nicht übereinstimmen, gelten nicht für geschäftliche Vorgänge, die ab Inkrafttreten des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 2. September 1999 erfolgen. Demgegenüber sind die seinerzeit gestützt auf die erwähnte Verordnung des Bundesrates erteilten Auskünfte und veröffentlichten Publikationen nach wie vor gültig für Sachverhalte, welche sich in der Zeit vom 1. Januar 1995 bis 31. Dezember 2000 zugetragen haben.

Im Text verwendete Abkürzungen

ESTV	Eidg. Steuerverwaltung
MWSTG	Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST	Mehrwertsteuer
OR	Obligationenrecht (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
MWSTGV	Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.201)
VVV	Verkehrsversicherungsverordnung (SR 741.31)
VTS	Verordnung über die technischen Anforderungen an Strassenfahrzeuge (SR 741.41)
Z	Randziffer in der Wegleitung 2001
Ziff.	Randziffer in dieser Publikation

1. Allgemeines

1.1 Steuerobjekt

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

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

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

1.2 Grundsatz der Steuerpflicht

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

Steuerpflichtig ist überdies, wer im Kalenderjahr unter den in Artikel 10 MWSTG aufgeführten 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. Eine nach Artikel 21 Absatz 1 MWSTG steuerpflichtige Person hat ungeachtet der Mindestgrenze jeden solchen Dienstleistungsbezug zu deklarieren (Art. 24 MWSTG). Sie kann jedoch gegebenenfalls in der gleichen Steuerabrechnung den Vorsteuerabzug (siehe Ziff. 2) vornehmen.

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

2. Vorsteuern

2.1 Vorsteuerabzug

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

Die steuerpflichtige Person kann in ihrer Steuerabrechnung die ihr von ihrem Lieferanten oder Leistungserbringer oder bei der Einfuhr durch die Zollverwaltung belastete Vorsteuer in Abzug bringen, sofern

- sie die diesbezüglichen Lieferungen und Dienstleistungen zu einem steuerbaren Unternehmenszweck (Art. 38 Abs. 2 MWSTG) verwendet und
- die Fakturen des Lieferanten oder Dienstleistungserbringers und die Einfuhrdokumente den Anforderungen (Art. 37 Abs. 1 MWSTG) genügen.

Rechnet die steuerpflichtige Person nach vereinbarten Entgelten ab, darf sie den Vorsteuerabzug in dem Quartal vornehmen, in welchem sie die Rechnung ihres inländischen Lieferanten erhalten hat oder über das Original des Einfuhrdokuments verfügt.

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

Betreffend Vorsteuerabzug siehe auch Z 816 ff.

2.2 Ausschluss des Vorsteuerabzugs

Zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs siehe Z 841 ff.

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

Vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen sind ferner 50 Prozent der Steuerbeträge auf nachgewiesenen, ausschliesslich geschäftlichen Ausgaben für Verpflegung und Getränke (Art. 38 Abs. 5 MWSTG).

3. Entgelt

3.1 Gesetzliche Umschreibung

Die Steuer 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. Im Falle einer Lieferung oder Dienstleistung an eine nahestehende Person gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde, mithin also der Marktpreis (Art. 33 Abs. 1 und 2 MWSTG).

Im Falle einer Leistung an das Personal gilt abweichend zum Vorgenannten als Bemessungsgrundlage das vom Personal tatsächlich bezahlte Entgelt; die steuerpflichtige Person schuldet jedoch mindestens den Steuerbetrag, der im Fall des Eigenverbrauchs geschuldet wäre. Nicht unter diese Ausnahmebestimmung fällt dasjenige Personal, welches massgeblich an der Unternehmung beteiligt ist (Art. 33 Abs. 3 MWSTG; siehe dazu auch Ziffer 3 ff. der Broschüre Eigenverbrauch).

Nicht zum Entgelt gehören (nicht abschliessende Aufzählung):

- **Beträge für öffentlich-rechtliche Abgaben**

Beträge für öffentlich-rechtliche Abgaben im Sinne von Artikel 33 Absatz 6 Buchstabe a MWSTG, welche die steuerpflichtige Person von ihrem Abnehmer als Erstattung der in dessen Namen und für dessen Rechnung getätigten Auslagen erhält, sind nicht Teil des Entgelts.

Voraussetzung ist, dass nicht der Leistungserbringer (Mittelsperson), sondern der Leistungsempfänger Schuldner der öffentlich-rechtlichen Abgabe ist. Zudem muss die öffentlich-rechtliche Abgabe dem Schuldner in gleicher Höhe und gesondert in Rechnung gestellt werden.

Darunter fallen beispielsweise die Gebühren des Strassenverkehrsamtes für die periodische amtliche Prüfung von Fahrzeugen sowie Gebühren für den Fahrzeugausweis.

Betreffend Selbstabnahme von neuen Motorfahrzeugen siehe Ziff. 3.7.

- **Vignetten und Gebührenkarten für inländische und ausländische Autobahn- und Schnellstrassennetze**

Die Einnahmen aus dem Verkauf von Vignetten und Gebührenkarten unterliegen grundsätzlich nicht der Mehrwertsteuer. Die Kosten sind aber dann als Teil des Entgelts für eine Leistung zu versteuern, wenn der für die Vignette zu zahlende Betrag in die Rechnung für eine steuerbare Leistung einbezogen und dabei nicht text- und betragsmässig gesondert ausgewiesen wird.

Betreffend Provisionen aus dem Verkauf von Vignetten und Gebührenkarten siehe Ziff. 3.9.

- **Depots; Kauttionen**

Nicht zum Entgelt gehören vom Leistungserbringer zurückzuerstattende Beträge, die ihm als Sicherheit dienen (z.B. Depot; Kauttion bei Mietgeschäften).

3.2 Eintausche, Verrechnungen, Rabatte

Wird die Forderung aus einer Lieferung zum Teil durch Verrechnung oder Annahme von Gegenständen an Zahlungen statt getilgt, so zählt der dafür erhaltene oder angerechnete Betrag zum steuerbaren Entgelt gemäss Artikel 33 Absatz 4 MWSTG. Durch Verrechnung oder Warenhinnahme ausgeglichene Forderungen sind sowohl als Einnahmen wie auch als Ausgaben zu verbuchen (Z 936).

Beispiel:

*Verkauf eines neuen Fahrzeuges zum
Preis von
./. 5 % Rabatt
Total*

*Fr. 20'000.—
Fr. 1'000.—
Fr. 19'000.—*

*gegen:
Eintausch eines Occasionswagens
Aufpreis*

*Fr. 6'000.—
Fr. 13'000.—*

Im Kassabuch sind folgende Eintragungen vorzunehmen:

Einnahmen:

Verkauf Neuwagen

Fr. 19'000.—

Ausgaben:

Kauf Occasionswagen

Fr. 6'000.—

Das steuerbare Entgelt beträgt somit

Fr. 19'000.—

Bei solchen Geschäften sind beide Vertragspartner sowohl Lieferer als auch Empfänger. Wenn beide steuerpflichtig sind, hat jeder seine Lieferung zu versteuern. Sofern auch die Voraussetzungen hinsichtlich Form und Inhalt der Rechnung erfüllt sind und der Verwendungszweck die Erzielung steuerbarer Umsätze betrifft, können beide Geschäftspartner die auf der Gegenlieferung lastende Steuer als Vorsteuer in Abzug bringen (Z 790).

Wird im Vertrag und in der Rechnung an den Erwerber des neuen Gegenstandes nur der in Geld zu leistende Betrag (der Aufpreis) genannt, so ist steuerbares Entgelt der Katalogpreis (resp. Listen- oder offizieller Verkaufspreis) des neuen Gegenstandes; die Differenz zwischen diesem Preis und dem Aufpreis gilt als Wert des eingetauschten Gegenstandes.

Beispiel:

<i>Im Liefervertrag und in der Rechnung wird nur ein Aufpreis genannt von</i>	<i>Fr. 13'000.—</i>
<i>Der Katalogpreis des neuen Fahrzeugs beträgt</i>	<i>Fr. 20'000.—</i>
<i>Der Eintauschwert beläuft sich daher auf</i>	<i>Fr. 7'000.—</i>
<i>Das steuerbare Entgelt beträgt somit</i>	<i>Fr. 20'000.—</i>

Der bei Eintauschgeschäften gewährte Rabatt darf nicht höher sein als der Rabatt, welcher bei einem Verkauf eines gleichen Gegenstandes ohne Eintausch einem unabhängigen Dritten gewährt würde (Z 219 ff.).

3.3 Austauschreparaturen

Es sei dazu auf die Ausführungen unter Z 286 ff. verwiesen.

3.4 Ersatzlieferungen, Garantiarbeiten, „Gratis-Service“

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

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

Erhält die steuerpflichtige Person für die Erfüllung von Garantie- oder Serviceleistungen von einem „Dritten“ (z.B. von ihrem Lieferanten) eine Vergütung, liegt eine Lieferung an diesen vor und das Entgelt dafür ist zu versteuern.

3.5 Entgelt bei fester Abtretung der Entgeltsforderung

- Um eine feste Abtretung der Entgeltsforderung an einen Dritten (z.B. Bank, Finanzierungsinstitut, Factoring-Unternehmen) handelt es sich, wenn dieser dem Leistungserbringer zum voraus ein Abtretungsentgelt leistet und in der Folge nicht über jede einzelne Zahlung des Kunden abrechnet, diese also für eigene Rechnung vereinnahmt. Ob und in welchem Umfang der Dritte das Delkredere-Risiko übernimmt, spielt keine Rolle, ebensowenig, ob er den Leistungserbringer - z.B. zwecks Information über die Kreditwürdigkeit des Kunden - über den späteren Zahlungseingang orientiert.
- Bei einer solchen Abtretung gilt als Entgelt der volle Betrag, den der Kunde gemäss vertraglicher Vereinbarung mit dem Leistungserbringer dem Dritten zahlen muss (also einschliesslich allfällige Teilzahlungszuschläge, Vertragszinsen und Anrechnungswerte). Dieser Betrag ist in der Rechnung des Leistungserbringers anzugeben, und zwar auf Verlangen des Kunden mit offenem Ausweis der Mehrwertsteuer (Z 754 ff.). Für Näheres zum Zeitpunkt der Versteuerung des Umsatzes beim Leistungserbringer und des Vorsteuerabzugs beim Kunden im Falle von fest abgetretenen Forderungen mit wiederkehrenden Zahlungen siehe Z 801.

In diesem Zusammenhang sei auch auf das Merkblatt Verbuchung bei Teilzahlungsverträgen oder Finanzierungsverträgen mit Abtretung an ein Finanzierungsinstitut verwiesen.

3.6 Sponsoring, Werbung, Naturalleistungen und Spenden

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

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

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

Es sei dazu auf die Ausführungen unter Z 265, 282, 412 bis 426, 851 verwiesen.

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

Gemäss Artikel 32 Absätze 1 bis 4 VTS kann die Zulassungsbehörde die Einzelprüfung vor der Zulassung mittels Funktionskontrolle auf Gesuch hin an Personen delegieren, die zur Verwendung der Typengenehmigung berechtigt sind und für eine einwandfreie Auslieferung Gewähr bieten. Diese Ermächtigung kann sich auf leichte Motorwagen, Motorräder, Kleinmotorräder, Leicht-, Klein- und dreirädrige Motorfahrzeuge erstrecken. Die dem Abnehmer in Rechnung gestellten Kosten für die Selbstabnahme gehören zum steuerbaren Entgelt.

3.8 Handeln im eigenen und fremden Namen

Wer Lieferungen oder Dienstleistungen ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Vertretenen tätigt, so dass das Umsatzgeschäft direkt zwischen dem Vertretenen und Dritten zustande kommt, gilt bloss als Vermittler.

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

Es sei dazu auf die Ausführungen unter Z 190 ff. verwiesen.

3.9 Provisionen

Die „Vermittlung“ einer Kundenbeziehung, d.h. das Gewinnen oder das Zuführen von Kunden, fällt nicht unter den Begriff der Vermittlung im Sinne des MWSTG. Die Entschädigungen dafür (im englischen Sprachgebiet „finder's fees“ genannt) sind mehrwertsteuerrechtlich gleich zu behandeln wie das Entgelt für andere im Bereich der Werbung erbrachte Dienstleistungen.

So unterliegen z.B. durch Banken, Versicherungs- oder Leasinggesellschaften mit Geschäftssitz im Inland an steuerpflichtige „finders“ im Inland für das Gewinnen von Kunden ausgerichtete „finder's fees“ immer der Steuer.

Durch Banken, Versicherungs- oder Leasinggesellschaften direkt an den Angestellten der steuerpflichtigen Person ausbezahlte „finder's fees“ unterliegen solange nicht der Steuer, als dieser die Voraussetzungen für die subjektive Steuerpflicht nicht erfüllt.

Beispiele für im Inland ausgerichtete Provisionen:

Ein Autoverleaser zahlt der Garage X für das Zuführen eines Leasingnehmers eine Abschlussprovision aus. Die Garage X hat diese Provision zum Normalsatz zu versteuern.

Eine Bank zahlt der Garage Y für das Zuführen eines Kleinkreditkunden eine Provision aus. Die Garage Y hat diese zum Normalsatz zu versteuern.

Die Baumaschinen AG gibt dem Versicherungsvertreter oder der Versicherung den Namen eines Baumaschinenkäufers bekannt. Die Entschädigung (Provision) der Versicherungsgesellschaft ist zum Normalsatz zu versteuern.

Ein Angestellter der Baumaschinen AG gibt dem Versicherungsvertreter oder der Versicherung den Namen eines Baumaschinenkäufers bekannt. Die Entschädigung (Provision), die der Angestellte von der Versicherungsgesellschaft erhält, ist von der Baumaschinen AG nicht zu versteuern.

Beim Verkauf von Autobahnvignetten und Gebührenkarten liegen hingegen Vermittlungsleistungen im Sinne von Z 192 vor.

Beispiel:

Die Provision, die die steuerpflichtige Person für den Verkauf inländischer Autobahnvignetten erhält, ist zum Normalsatz zu versteuern. Die Provision für den Verkauf ausländischer Autobahnvignetten und Gebührenkarten ist von der Steuer befreit (Art. 19 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG).

4. Eigenverbrauch

4.1 Eigenverbrauchstatbestände

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

- a) sie für unternehmensfremde Zwecke, insbesondere für ihren privaten Bedarf oder für den Bedarf ihres Personals verwendet;

- b) sie für eine von der Steuer ausgenommene Tätigkeit verwendet;
- c) sie unentgeltlich abgibt; ausgenommen sind Geschenke bis 300 Franken pro Empfänger und pro Jahr und Warenmuster zu Zwecken des Unternehmens; oder
- d) bei Wegfall der Steuerpflicht sich noch in ihrer Verfügungsmacht befinden.

Eigenverbrauch liegt nach Artikel 9 Absatz 2 MWSTG überdies vor, wenn die steuerpflichtige Person:

- e) an bestehenden oder neu zu erstellenden Bauwerken, die zur entgeltlichen Veräusserung oder entgeltlichen Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung bestimmt sind (Art. 18 Ziff. 20 und 21 MWSTG), Arbeiten vornimmt oder vornehmen lässt und hierfür nicht für die Versteuerung optiert; davon ausgenommen sind die durch die steuerpflichtige Person oder durch deren Angestellte erbrachten ordentlichen Reinigungs-, Reparatur- und Unterhaltsarbeiten;
- f) Arbeiten der genannten Art für private Zwecke oder für eine von der Steuer ausgenommene Tätigkeit vornimmt, für deren Versteuerung sie nicht optiert.

4.2 Bemessungsgrundlage

Es wird in erster Linie auf die Broschüre Eigenverbrauch sowie die Ausführungen unter Z 470 ff. verwiesen. Wer nach der Saldosteuersatzmethode abrechnet, hat zudem die Broschüre Saldosteuersätze zu beachten.

Um den effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Personen die Berechnung der Eigenverbrauchssteuer zu erleichtern, lässt die ESTV nebst der effektiven Berechnung auch eine pauschale Ermittlung zu (siehe Merkblatt Vereinfachungen bei Privatanteilen / Naturalbezügen / Personalverpflegung).

Der gewerbsmässige Händler mit Personenwagen kann den Privatanteil pro Monat pauschal mit 1 % vom durchschnittlichen Bezugspreis der in einem Kalenderjahr zum Verkauf bestimmten Fahrzeuge berechnen.

Beispiel:

<i>Bezugspreis für Neu- und Gebrauchtwagen exkl. MWST</i>	<i>Fr.</i>	<i>420'000.—</i>
<i>Anzahl bezogene Fahrzeuge</i>		<i>21</i>
<i>Anzahl Personen, denen je ein Fahrzeug sowohl für geschäftliche wie auch für private Zwecke zur Verfügung gestellt wird</i>		<i>3</i>
<i>Durchschnittspreis der bezogenen Fahrzeuge</i>	<i>Fr.</i>	<i>20'000.—</i>
<i>Eigenverbrauchswert pro Monat und Fahrzeug (1 %) * Fr.</i>		<i>200.—</i>
<i>Total Eigenverbrauchswert exkl. MWST:</i>		
<i>pro Monat (3 x 200 Franken)</i>	<i>Fr.</i>	<i>600.—</i>
<i>pro Jahr somit</i>	<i>Fr.</i>	<i>7'200.—</i>
<i>geschuldete Eigenverbrauchssteuer 7,6 %</i>	<i>Fr.</i>	<i>547.20</i>

** mindestens jedoch 150 Franken gemäss Merkblatt Vereinfachungen
bei Privatanteilen / Naturalbezügen / Personalverpflegung*

Muss der Benutzer (z.B. ein Angestellter des Steuerpflichtigen) für seinen privaten Anteil einen Kostenbeitrag leisten, der die tatsächlichen Kosten deckt resp. dem massgebenden Wert bei der pauschalen Ermittlung entspricht (oder gar höher ausfällt), ist die Steuer auf diesem Entgelt geschuldet. Fällt der Kostenbeitrag niedriger aus oder muss kein Kostenbeitrag geleistet werden, ist die Steuer mindestens auf dem Eigenverbrauchswert gemäss vorstehender Ermittlung zu entrichten.

Werden andere Motorfahrzeuge als Personenwagen (z.B. Lastwagen, Reisecars usw.) vorübergehend für private Zwecke eingesetzt, ist die Eigenverbrauchssteuer von der Miete zu berechnen, die einem unabhängigen Dritten dafür in Rechnung gestellt würde (siehe auch Broschüre Eigenverbrauch Ziffer 6.3.2).

Der Privatanteil ist mindestens einmal jährlich zu deklarieren (z.B. jeweils in der Steuerabrechnung für das 4. Quartal).

5. Margenbesteuerung

5.1 Allgemeines

Hat die steuerpflichtige Person einen gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstand für den Wiederverkauf bezogen, so kann sie

für die Berechnung der Steuer auf dem Verkauf den Ankaufspreis vom Verkaufspreis abziehen, sofern sie auf dem Ankaufspreis keine Vorsteuer abziehen durfte oder den möglichen Vorsteuerabzug nicht geltend gemacht hat. Als Wiederverkäufer gilt, wer auf eigene Rechnung oder auf Grund eines Einkaufs- oder Verkaufskommissionsvertrages auf fremde Rechnung handelt (Art. 35 Abs. 1 MWSTG).

Als gebrauchter, individualisierbarer, beweglicher Gegenstand (Gebrauchtgegenstand) gilt ein Gegenstand, der nicht in Einzelteile zerlegt wird und in seinem derzeitigen Zustand oder nach seiner Instandsetzung erneut verwendbar ist.

Bei Anwendung der Margenbesteuerung darf die steuerpflichtige Person weder in Preisanschriften, Preislisten und sonstigen Angeboten noch in Rechnungen auf die Steuer hinweisen (Art. 37 Abs. 4 MWSTG); zulässig ist allenfalls der Vermerk „Margenbesteuert“ oder „Differenzbesteuert“.

5.2 Bemessungsgrundlage bei einzeln erworbenen Gegenständen

Wendet der Wiederverkäufer die Margenbesteuerung an, so wird die Steuer auf der Differenz zwischen dem Ankaufs- und dem Verkaufspreis erhoben. Übersteigt der Ankaufspreis den Verkaufspreis, so ist weder eine Steuer geschuldet noch wird eine Steuer angerechnet.

Als Verkaufspreis gilt das Entgelt nach Artikel 33 Absatz 2 MWSTG (Ziff. 3.1).

Für den Ankaufspreis gilt Artikel 33 Absatz 2 des Gesetzes sinngemäss. Werden Gebrauchtgegenstände durch den Wiederverkäufer eingeführt, so gilt als Ankaufspreis jener Wert, auf dem die Einfuhrsteuer erhoben wurde (Art. 76 MWSTG) zuzüglich der Einfuhrsteuer.

Beispiel 1

B kauft bei A für Fr. 15'000.— ein gebrauchtes Motorfahrzeug und verkauft es an C für Fr. 17'000.—.

Bei Anwendung der Margenbesteuerung berechnet sich die Bemessungsgrundlage wie folgt:

<i>Erzielter Verkaufspreis</i>	<i>Fr. 17'000.—</i>
<i>Ankaufspreis</i>	<i>Fr. 15'000.—</i>
<i>Differenz (= Bruttomarge) / Bemessungsgrundlage</i>	<i>Fr. 2'000.—</i>

B hat Fr. 2'000.— zum Normalsatz zu versteuern.

Steuerberechnung: 7,6 % (107,6 %) von Fr. 2'000.— = Fr. 141.25

Falls die Regelbesteuerung (Besteuerung nach den allg. Vorschriften) zur Anwendung kommt, d.h. erfolgt der Zukauf durch B inkl. MWST und machte dieser den Vorsteuerabzug, muss B das volle Entgelt von Fr. 17'000.— versteuern.

Beispiel 2

B kauft bei A für Fr. 14'000.— ein gebrauchtes Motorfahrzeug und verkauft es an C für Fr. 13'000.—.

Bei Anwendung der Margenbesteuerung berechnet sich die Bemessungsgrundlage wie folgt:

<i>Erzielter Verkaufspreis</i>	<i>Fr. 13'000.—</i>
<i>Ankaufspreis</i>	<i>Fr. 14'000.—</i>

<i>Differenz (= Bruttomarge) / Bemessungsgrundlage</i>	<i>Fr. -1'000.—</i>
--	---------------------

B hat für diesen Verkauf keine Steuer zu entrichten, da ein Verlust von Fr. 1'000.— resultiert.

Dieser Verlust darf aber auch nicht mit sonstigen steuerbaren Umsätzen verrechnet werden.

Falls die Regelbesteuerung zur Anwendung kommt, d.h. erfolgt der Zukauf durch B inkl. MWST und machte dieser den Vorsteuerabzug, muss B das volle Entgelt von Fr. 13'000.— versteuern.

Die Margenbesteuerung ist auch dann anwendbar, wenn die Gebrauchtgegenstände von der steuerpflichtigen Person selber oder in deren Auftrag von einem Dritten instandgestellt werden. Die auf den Instandstellungen oder auf dem hierfür verwendeten Material lastende Vorsteuern dürfen in Abzug gebracht werden.

Sofern die steuerpflichtige Person auf einem vorsteuerabzugsberechtigten Zukauf eines gebrauchten Gegenstandes die Vorsteuer nicht abgezogen hat und diesen später mit Verlust verkauft, darf sie, vorausgesetzt, dass sie den Verkauf regelbesteuert abrechnet, den Vorsteuerabzug innerhalb der Verjährungsfrist noch geltend machen.

Betreffend Buchführung siehe Ziff. 5.5.

5.3 Bemessungsgrundlage bei zu einem Gesamtpreis erworbenen Gegenständen

5.3.1 Grundsatz

Die Margenbesteuerung ist auch anwendbar, wenn die steuerpflichtige Person (Wiederverkäufer) Gebrauchtgegenstände, Kunstgegen-

stände, Sammlungsstücke oder Antiquitäten zu einem Gesamtpreis erwirbt. In diesem Fall hat sie für den Verkauf sämtlicher zu diesem Gesamtpreis erworbener Gegenstände die Margenbesteuerung anzuwenden.

Die Entgelte aus dem Wiederverkauf von Gegenständen, die zu einem Gesamtpreis erworben wurden, sind in der Abrechnungsperiode, in der sie erzielt werden, zu deklarieren, aber soweit nicht zu versteuern, als sie diesen Gesamtpreis nicht übersteigen; den Gesamtpreis übersteigende Entgelte aus dem Wiederverkauf solcher Gegenstände unterliegen der Steuer.

Beispiel:

Im 1. Quartal 2001 kauft B bei A zu einem Gesamtpreis von Fr. 35'000.-- einen Posten Landmaschinen und verkauft diese in den Abrechnungsperioden 1. Quartal 2001 bis 3. Quartal 2001.

Abrechnungsperiode	Q01/2001		Q02/2001		Q03/2001	
	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
Erzielte Verkaufspreise / Entgelte (Abrechnung Ziffer 010)		30'000	3'000	17'000		
Gesamtankaufspreis	35'000					
Abzug bei Ziffer 042	-30'000	-30'000				
Abzug bei Ziffer 042	-3'000		-3'000			
Abzug bei Ziffer 042	-2'000					-2'000
	<hr/>					
	0					
Differenz (=Bruttomarge)						
Bemessungsgrundlage		0	0	15'000		

B hat im Q03/2001 Fr. 15'000.-- zum Normalsatz zu versteuern.

Steuerberechnung: 7,6 % (107,6 %) Fr. 15'000.-- = Fr. 1'059.50

Betreffend Buchführung siehe Ziff. 5.5.

5.3.2 Vereinfachungen nach Artikel 13 Absatz 3 MWSTGV

Steuerpflichtigen Personen,

- die regelmässig (verschiedene) Gegenstände zu einem Gesamtpreis erwerben;
- deren steuerbarer Umsatz 500'000 Franken nicht übersteigt;
- bei denen über 50 % des Gesamtumsatzes auf Umsätze entfallen, wofür die Margenbesteuerung zulässig ist;
- welche mit der effektiven Methode (nicht Saldosteuersatzmethode) abrechnen;

kann die ESTV auf Antrag die Abrechnung nach der vereinfachten Methode bewilligen. Für weitere Einzelheiten dazu sei auf die Broschüre Auktionen, Handel mit Kunst- und gebrauchten Gegenständen verwiesen.

5.4 Ausschluss der Margenbesteuerung

Damit die Margenbesteuerung angewendet werden kann, müssen die Ankaufsbelege (Rechnung des Verkäufers bzw. Gutschrift des Wiederverkäufers) folgende Angaben enthalten:

- a) Name und Adresse des Verkäufers;
- b) Name und Adresse des Käufers;
- c) Kaufdatum;
- d) genaue Bezeichnung der Gegenstände;
- e) Ankaufspreis.

Sind die vorgenannten Angaben nicht vollständig vorhanden oder wurde entgegen Artikel 37 Absatz 4 MWSTG in Verträgen, Rechnungen, Quittungen, Gutschriften und dergleichen auf die Steuer hingewiesen, ist das volle Entgelt zu versteuern.

Weiter gilt es zu beachten, dass die steuerpflichtige Person den Gebrauchtgegenstand zum Zwecke des Wiederverkaufs erworben haben muss. Die Margenbesteuerung kommt nicht in Betracht, wenn Gebrauchtgegenstände für andere Zwecke des Unternehmens erworben und eingesetzt wurden. In diesem Fall unterliegt die Weiterveräußerung der Regelbesteuerung.

Als zum Wiederverkauf bezogen gelten Motorfahrzeuge auch dann, wenn sie zu Vorführzwecken oder als Ersatzfahrzeuge gemäss Artikel 9 ff. der Verkehrsversicherungsverordnung (VVV) verwendet werden, solange sie zwischen Ankauf und Verkauf

- a) nicht auf den Händler immatrikuliert waren;
- b) nicht mit besonderen Vorrichtungen ausgestattet und entsprechend verwendet werden (Fahrschule, Abschleppwagen, usw.);
- c) nicht für die mehrheitliche Vermietung verwendet werden (es wird diesbezüglich auf Ziff. 8.2 verwiesen).

Beispiele:

Ein Händler erwirbt von einer Privatperson einen Lieferwagen, den er immatrikuliert und als Geschäftswagen einsetzt. Bei der späteren Lieferung ist die Margenbesteuerung nicht anwendbar. Der Umsatz unterliegt der Regelbesteuerung.

Eine Leasingfirma kauft von einer Gemeinde ein Tanklöschfahrzeug, welches sie für 24 Monate verleast. Nach Ablauf der Leasingdauer wird das Tanklöschfahrzeug an einen Händler verkauft. Bei der Lieferung an den Händler ist die Margenbesteuerung nicht anwendbar. Der Umsatz unterliegt der Regelbesteuerung.

5.5 Buchführung

Wer die Margenbesteuerung anwendet, hat über die betreffenden Gegenstände eine detaillierte Einkaufs-, Lager- und Verkaufskontrolle zu führen (analog Ziff. 12.2).

Wird neben der Margenbesteuerung die Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften (Regelbesteuerung) angewendet, so sind getrennte Aufzeichnungen zu führen.

6. Lieferungen an Leasinggesellschaften

Bei Lieferungen von Motorfahrzeugen an Leasinggesellschaften ist es üblich, dass ein Teil des Entgelts nicht durch die Leasinggesellschaft selber, sondern durch deren Kunden (Leasingnehmer) beglichen wird. In der Regel vereinnahmt der Motorfahrzeughändler im Namen und für Rechnung der Leasinggesellschaft die erste Leasingrate, die Kautions sowie allfällige Sonderzahlungen und verrechnet diese Zahlungen mit der Forderung gegenüber der Leasinggesellschaft. Sonderzahlungen können in Form von Geld (Anzahlung) oder in Form einer geldwerten Leistung (Autolieferung/Eintausch) erbracht werden.

In diesem Zusammenhang ist Folgendes zu beachten:

6.1 Sonderzahlungen in Form von Barvergütungen an den Motorfahrzeughändler

Der Motorfahrzeughändler hat in diesem Fall lediglich die Funktion einer Inkassostelle und darf deshalb auf seiner Quittung für den Leasingnehmer nicht auf die Steuer hinweisen.

Diese Zahlungen sind durch die Leasinggesellschaft zu versteuern. Es liegt daher an ihr, dem Leasingnehmer eine Rechnung gemäss Artikel 37 MWSTG auszustellen.

- a) *Beispiel einer Rechnung des Motorfahrzeughändlers an die Leasinggesellschaft:*

<i>Preis Neuwagen gemäss Vertrag</i>	<i>Fr.</i>	<i>30'000.—</i>	
<i>+ 7,6 % MWST</i>	<i>Fr.</i>	<i>2'280.—</i>	
<i>Verkaufspreis inkl. 7,6 % MWST</i>	<i>Fr.</i>	<i>32'280.—</i>	
<i>abzüglich</i>			

<i>Sonderzahlung</i>	<i>Fr.</i>	<i>10'000.—</i>	
<i>Kaution</i>	<i>Fr.</i>	<i>2'330.—</i>	
<i>1. Leasingrate</i>	<i>Fr.</i>	<i>950.—</i>	<i>Fr. 13'280.—</i>

Unser Restguthaben *Fr. 19'000.—*

Der Motorfahrzeughändler hat 32'280 Franken zu versteuern; die Leasinggesellschaft kann auf diesem Betrag die Vorsteuer in Abzug bringen.

- b) *Beispiel einer Quittung des Motorfahrzeughändlers für den Leasingnehmer:*

Wir haben im Namen und für Rechnung der Leasinggesellschaft XY von Ihnen erhalten:

<i>Anzahlung gemäss Leasingvertrag Nr. 999</i>			
<i>Sonderzahlung</i>	<i>Fr.</i>	<i>10'000.—</i>	
<i>Kaution</i>	<i>Fr.</i>	<i>2'330.—</i>	
<i>1. Leasingrate</i>	<i>Fr.</i>	<i>950.—</i>	
	<i>Fr.</i>	<i>13'280.—</i>	

Zwischen dem Motorfahrzeughändler und dem Leasingnehmer findet keine Lieferung statt. Der Motorfahrzeughändler vereinnahmt diese Beträge lediglich im Namen und für Rechnung der Leasinggesellschaft, und er darf daher **keinen Hinweis auf die Steuer** anbringen.

6.2 Sonderzahlung in Form einer Fahrzeuglieferung an den Motorfahrzeughändler

Sonderzahlungen können vom Leasingnehmer statt in Form von Geld durch Lieferung eines Fahrzeuges an den Motorfahrzeughändler erbracht werden. In Bezug auf das entgegengenommene Fahrzeug besteht eine separate Lieferung vom Leasingnehmer an den Händler. Dieser rechnet den Kaufpreis als Sonderzahlung des Leasingnehmers an sein Guthaben gegenüber der Leasinggesellschaft an.

Für die Lieferung des Fahrzeuges muss der Leasingnehmer dem Händler eine Rechnung oder der Händler dem Leasingnehmer eine Gutschrift ausstellen. Ist der Leasingnehmer steuerpflichtig, muss er das Entgelt für die Lieferung des Fahrzeuges versteuern (Verkauf eines Betriebsmittels; siehe auch Z 294 ff.). Will der Händler auf dem zugekauften Fahrzeug allenfalls einen Vorsteuerabzug vornehmen, muss die Rechnung oder Gutschrift die in Artikel 37 MWSTG genannten Angaben enthalten.

Die Rechnung für die Lieferung des Leasingfahrzeuges vom Fahrzeughändler an die Leasinggesellschaft muss inhaltlich genau dem Beispiel gemäss Ziff. 6.1 Buchstabe a entsprechen, d.h. der Anrechnungswert für das zugekaufte Motorfahrzeug ist nicht als Eintausch, sondern als Sonderzahlung zu kennzeichnen.

6.3 Eintauschgeschäfte mit Leasinggesellschaften

Lieferant des Eintauschfahrzeuges ist in diesem Fall die Leasinggesellschaft (und nicht der Leasingnehmer). Wird der Wert des Eintauschfahrzeuges mit der Lieferung des neuen Fahrzeuges verrechnet, kann die Verrechnung mit der gleichen Faktura vorgenommen werden (Ziff. 3.2).

Beispiel einer Rechnung des Motorfahrzeughändlers an die Leasinggesellschaft:

Preis Neuwagen gemäss Vertrag		Fr. 30'000.—
+ 7,6 % MWST		<u>Fr. 2'280.—</u>
Verkaufspreis inkl. 7,6 % MWST		Fr. 32'280.—
<i>Eintausch:</i>		
Occasionswagen (Marke, Typ, Stamm-Nr.)		
Preis inkl. 7,6 % MWST		<u>Fr. 8'000.—</u>
Aufpreis		Fr. 24'280.—
<i>abzüglich:</i>		
Sonderzahlung	Fr. 10'000.—	
Kautions	Fr. 2'330.—	
1. Leasingrate	Fr. 950.—	<u>Fr. 13'280.—</u>
Restguthaben		<u><u>Fr. 11'000.—</u></u>

6.4 Schlussabrechnung bei Fahrzeugrückgaben

Unabhängig vom Grund der Rückgabe - vorzeitige Vertragsauflösung oder Vertragsablauf - wird das Motorfahrzeug im Normalfall dem Motorfahrzeughändler zu Händen der Leasingfirma übergeben. Der

Motorfahrzeughändler überprüft den Zustand des Fahrzeuges und füllt ein Übergabeprotokoll aus, aufgrund dessen die Leasingfirma dem Leasingnehmer allenfalls eine Rechnung zur Begleichung von entstandenen Schäden oder gefahrenen Mehrkilometern stellt. Das Fahrzeug wird anschliessend durch die Leasingfirma veräussert. Käufer können Motorfahrzeughändler, der Leasingnehmer oder Dritte sein.

Das vom Motorfahrzeughändler erstellte Übergabeprotokoll gilt nicht als Rechnung des Motorfahrzeughändlers für allfällige Instandstellungskosten. Wird der Rücknahmewert infolge Beschädigung des Fahrzeuges reduziert, so sind zwei Vorgehensweisen möglich:

- die Leasingfirma setzt den Rücknahmewert aufgrund des vom Motorfahrzeughändler mitgeteilten Minderwertes herab, oder
- die Leasingfirma fakturiert den vollen Rücknahmewert und der Motorfahrzeughändler stellt im Umfang der Instandstellungskosten eine Gegenrechnung.

Daraus ergibt sich Folgendes:

a) Aus der Sicht der Leasingfirma

Die am Ende der Leasingdauer vom Leasingnehmer an die Leasingfirma zu bezahlenden Kosten für entstandene Mängel am Leasingobjekt (z.B. Schadenersatz wegen unsorgfältiger Behandlung) gehören nicht zum steuerbaren Entgelt. Hingegen sind Zahlungen für Mehrkilometer als Teil des steuerbaren Entgeltes zu betrachten.

b) Aus der Sicht des Motorfahrzeughändlers

Die vom Motorfahrzeughändler der Leasingfirma in Rechnung gestellten Reparaturkosten sind zum Normalsatz zu versteuern.

7. Sale and lease back-Geschäfte

Beim sogenannten „sale and lease back“ lässt sich die steuerpflichtige Person einen für den eigenen Bedarf bezogenen oder selbst hergestellten Gegenstand von einer Finanzierungsfirma finanzieren, indem sie das Eigentum am Gegenstand der Finanzierungsfirma überträgt und einen Leasingvertrag abschliesst, nach welchem die Finanzierungsfirma Verleaser und die steuerpflichtige Person Leaser ist. Es muss vertraglich vereinbart sein, dass das Eigentum am Gegenstand nach Ablauf der unkündbaren Leasingdauer und Bezahlung aller Raten oder bei vorzeitiger Vertragsauflösung gegen einen zum voraus festgesetzten Restbetrag wieder an die steuerpflichtige Person (Leaser) zurückfällt.

Bei diesem Vorgehen gelten „der Verkauf“ („sale“) vom Leaser (steuerpflichtige Person) an den Verleaser (Finanzierungsfirma) und „das Vermieten“ („lease back“) vom Verleaser an den Leaser nicht als Lieferungen, sondern als Fremdfinanzierung mit Sicherungsübereignung.

Die Vertragsparteien dürfen in den Rechnungen, die sie sich gegenseitig stellen, nicht auf die Steuer hinweisen.

Beispiel:

Ein Motorfahrzeughändler „verkauft“ einer Leasinggesellschaft einen Personenwagen im Werte von 25'000 Franken und „mietet“ diesen unmittelbar von der Leasinggesellschaft für die Dauer von 6 Monaten. Er setzt das Fahrzeug zu Vorführzwecken ein. Zwischen dem Händler und der Leasinggesellschaft werden monatliche Leasingraten von 730 Franken vereinbart. Nach Ablauf der festen Vertragsdauer ist der Händler zudem vertraglich verpflichtet, das Fahrzeug zu einem Restkaufpreis von 21'875 Franken wieder zu übernehmen.

Auf den Einnahmen in der Höhe von 25'000 Franken, die der Händler von der Leasinggesellschaft erhält, ist keine Steuer geschuldet. Auch die Leasinggesellschaft hat auf den monatlichen Leasingraten von 730 Franken und dem Restkaufpreis von 21'875 Franken keine Steuer zu entrichten.

8. Vermieten / Verleasen von Motorfahrzeugen

8.1 Allgemeines

Das Vermieten/Verleasen von Gegenständen gilt stets als Lieferung (Art. 6 Abs. 2 Bst. b MWSTG). Auf den Miet- resp. Leasingeinnahmen ist daher die Lieferungssteuer zu entrichten.

8.2 Motorfahrzeuge für die mehrheitliche Vermietung

Ein Motorfahrzeug gilt als für die mehrheitliche Vermietung verwendet, wenn dieses

- mit einem Kontrollschild für Mietwagen (V-Nr.) oder
- während der Mietdauer auf den Namen des Mieters

immatrikuliert wird.

Andere Motorfahrzeuge (z.B. Hubstapler, Traktoren, Baumaschinen), die in der Regel nicht immatrikuliert werden oder nicht immatrikuliert werden können, gelten als für die mehrheitliche Vermietung verwendet, wenn diese insgesamt länger als 30 Tage vermietet werden.

Wird ein Motorfahrzeug durch die steuerpflichtige Person für die mehrheitliche Vermietung eingesetzt, darf auf dem Ankauf der volle Vorsteuerabzug vorgenommen werden, sofern in der Rechnung (oder Gutschrift) die in Artikel 37 MWSTG genannten Angaben enthalten sind. Der Erlös aus dem späteren Verkauf ist in jedem Fall zu versteuern. Die Margenbesteuerung gemäss Ziff. 5 ist also nicht anwendbar.

9. Steuerliche Behandlung von Schadenersatzleistungen

Eine Geldleistung aus Schadenersatz steht nicht im Zusammenhang mit einem Leistungsaustausch. Die Geldleistung wird erbracht, weil der Schädiger nach Gesetz oder Vertrag für den von ihm verursachten Schaden und dessen Folgen aufkommen muss, und nicht, weil der Zahlende eine Lieferung oder Dienstleistung erhalten hat. Die Schadenersatzzahlung stellt somit nicht Entgelt nach Artikel 33 MWSTG dar und ist vom Empfänger daher nicht zu versteuern.

Schadenersatzleistungen haben beim geschädigten Steuerpflichtigen grundsätzlich keine Auswirkung auf den Vorsteuerabzug, d.h. er ist - obwohl es sich beim Schadenersatz um keinen Umsatz handelt - dennoch berechtigt, den Vorsteuerabzug vorzunehmen (siehe jedoch Z 406). Deshalb erstatten Versicherungsgesellschaften bei Schadenfällen von Steuerpflichtigen in der Regel keine Mehrwertsteuerbeträge.

Behebt der geschädigte Steuerpflichtige den Schaden selber und stellt er dem Schädiger dafür Rechnung, muss er die entsprechenden Einnahmen nicht versteuern (echter Schadenersatz). Das gleiche gilt, wenn er den Schaden nicht behebt und dafür vom Schädiger eine Vergütung für den Minderwert erhält. Für die zur Reparatur benötigten Leistungen hat der Geschädigte Anspruch auf Vorsteuerabzug, sofern er den beschädigten Gegenstand für eine steuerbare Tätigkeit verwendet.

Ist ein Steuerpflichtiger nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt (Z 860 ff.), gilt dies folglich auch bei Schadenersatzfällen. Bei der Frage, in welchem Umfang eine Versicherungsgesellschaft in solchen Fällen die MWST erstattet und ob sie diese auch einem Steuerpflichtigen, der mittels Saldosteuerätzen abrechnet, vergütet oder nicht, handelt es sich um eine zivilrechtliche Frage, zu deren Beurteilung im Streitfall nicht die ESTV, sondern die Zivilgerichte zuständig sind.

Näheres zum Schadenersatz geht aus dem Merkblatt Schadenersatzleistungen hervor.

10. Lieferungen an nicht steuerpflichtige Abnehmer zwecks Ausfuhr

Inlandlieferungen von Motorfahrzeugen an nicht steuerpflichtige Abnehmer zwecks Ausfuhr sowie Reparaturen im Inland an im Ausland immatrikulierten Fahrzeugen unterliegen grundsätzlich der Steuer.

Steuerbefreiung tritt nur ein, wenn nachgewiesen ist, dass das Motorfahrzeug inner 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.

Der Ausfuhrnachweis ist mit einem zollamtlichen Ausfuhrdokument (vergleiche hierzu Z 535) zu erbringen.

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

11.1 Abgabefrei importierte Gegenstände

Gegenstände, die aufgrund der Verordnung über Zollvorrechte der internationalen Organisationen, der Staaten in ihren Beziehungen zu diesen Organisationen und der Sondermissionen fremder Staaten vom 13. November 1985 abgabefrei eingeführt werden können, werden bei der Einfuhr weder mit Zoll noch mit Mehrwertsteuer belastet. Sofern ein entsprechendes, von einem Schweizer Zollamt gestempeltes Dokument - entweder das Formular „acte d'engagement“ (zur Einfuhr von Automobilen) oder das „document d'admission en franchise“ (zur Einfuhr anderer Gegenstände) - vorliegt, können diese Gegenstände auch von steuerpflichtigen inländischen Lieferanten abgabefrei importiert und ohne Berechnung der Mehrwertsteuer an die genannten Abnehmer weitergeliefert werden. Ein Antrag des Abnehmers auf Befreiung von der Mehrwertsteuer an der Quelle (Form. Nr. A 1070 oder Form. Nr. B 1079 der ESTV) ist in diesem Falle nicht erforderlich.

11.2 Verzollte Gegenstände

Der Verkauf und die Vermietung von nicht abgabefrei eingeführten Gegenständen an

- diplomatische Missionen, ständige Missionen, konsularische Posten und internationale Organisationen (Einrichtungen) für ihren amtlichen Gebrauch

sowie an

- diplomatische Vertreter, Konsularbeamte und Hohe Beamte Internationaler Organisationen (Personen) für ihren persönlichen Gebrauch

sind gemäss Artikel 90 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG von der Steuer befreit, wenn dies mit dem vollständig ausgefüllten Form. Nr. A 1070 oder Form. Nr. B 1079 der ESTV nachgewiesen werden kann.

Wichtige Mitteilungen an die Leistungserbringer stehen auf der Rückseite der obgenannten amtlichen Formulare. Alle darin enthaltenen Weisungen müssen genauestens befolgt werden. Insbesondere ist zu beachten, dass die MWST auf den Rechnungen nicht erwähnt werden darf und die Formulare für Kontrollzwecke aufbewahrt werden müssen (Z 943).

12. Buchführung

12.1 Grundsatz

Die steuerpflichtige Person hat ihre Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen und so einzurichten, dass sich aus ihnen die für die Feststellung der Steuerpflicht sowie für die Berechnung der Steuer und der abziehbaren Vorsteuer massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen (Z 878 bis 977).

Die steuerpflichtige Person hat ihre Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen nach Artikel 58 Absatz 2 MWSTG während zehn Jahren ordnungsgemäss aufzubewahren. Die Bestimmungen des Obligationenrechts bleiben vorbehalten. Die mit unbeweglichen Gegenständen zusammenhängenden Geschäftsunterlagen sind indessen während 20 Jahren aufzubewahren. Ist nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist die Verjährung der Steuerforderung, auf welche sich die Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen beziehen, noch nicht eingetreten, so dauert die Aufbewahrungspflicht bis zum Eintritt dieser Verjährung.

12.2 Fahrzeugkontrolle

Über den Motorfahrzeughandel müssen spezielle Aufzeichnungen in Verzeichnis- oder Karteiform geführt werden, die folgende Angaben enthalten:

Verzeichnis der neuen Motorfahrzeuge

- Laufnummer
- Datum des Ankaufs

- Lieferant
- Marke, Typ, Stammnummer
- Ankaufspreis inkl. MWST
- Beim Ankauf in Abzug gebrachte Vorsteuer
- Datum des Verkaufs
- Käufer (Name, Wohnort)
- Verkaufspreis inkl. MWST
- Bezeichnung des eingetauschten Fahrzeuges (Marke, Typ, Stammnummer)
- Anrechnungswert des Eintausches
- Aufpreis

Verzeichnis der eingetauschten und zugekauften gebrauchten Motorfahrzeuge

- Laufnummer
- Datum des Eintausches bzw. Zukaufes
- Ex-Besitzer
- Marke, Typ, Stammnummer
- Anrechnungswert bzw. Einkaufspreis
- Datum des Verkaufs
- Käufer (Name, Wohnort)
- Verkaufspreis
- Allfällig erlittener Verlust bei Anwendung der Margenbesteuerung
- Bezeichnung des eingetauschten Gebrauchtfahrzeuges (Marke, Typ, Stammnummer)
- Anrechnungswert des Eintausches
- Aufpreis

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

12.3 Erfassung und Gliederung der Aufwendungen und Erlöse

In der Buchhaltung sind mindestens folgende Aufwands- und Ertragskonti zu führen:

Warenaufwand

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

Warenerlös

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

12.4 Empfehlung für die Buchführung kleinerer und mittlerer Betriebe

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

Bei der Erfassung der Aufwendungen ist der Einfachheit halber die Netto-, bei den Erlösen die Bruttoverbuchung (Z 898 ff.) anzuwenden, und zwar auch in Bezug auf den Gebrauchtwagenhandel.

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

Enthält das Konto „Erlös gebrauchte Motorfahrzeuge“ Fahrzeuge, für welche die Margenbesteuerung angewendet wird, sind diese Fahrzeuge quartalsweise aufzulisten. Aus dieser Liste müssen Verkaufserlös, Ankaufspreis und ein allfälliger Verlust ersichtlich sein.

Beispiel:

<i>Lauf-Nr. gem. Autokontr.</i>	<i>Kunde</i>	<i>Ankaufs- preis</i>	<i>Verkaufs- preis</i>	<i>Verlust</i>
121	<i>Müller, Biel</i>	8'000.—	10'000.—	
33	<i>Kohl, Bern</i>	7'000.—	6'000.—	1'000.—
89	<i>Künzli, Bern</i>	<u>1'500.—</u>	<u>5'300.—</u>	
<i>Total</i>		16'500.—	21'300.—	1'000.—
		<u>1'000.—</u>	←—————	
<i>Abzug unter Ziffer 042 der Quartalsabrechnung</i>		15'500.—		

Bemerkungen zu dieser Liste

In dieser Liste dürfen nur Verkäufe eingetragen werden, bei welchen die Margenbesteuerung angewendet wird. Beim Verbuchen von Bruttoumsätzen (inkl. MWST) wird der Umsatz auf dem Erlöskonto „gebrauchte Motorfahrzeuge“ periodisch - mindestens einmal pro Quartal - entsteuert. Bei der Anwendung der Margenbesteuerung ergibt dies jedoch ein falsches Bild, weil nicht auf dem ganzen Rechnungsbetrag die Steuer entrichtet werden muss. Am zweckmässigsten wird die Steuer jeweils am Quartalsende (in unserem Beispiel 7,6 % [107,6 %] von Fr. 15'500.—) pauschal auf dem Erlöskonto aufgrund dieser Liste korrigiert.

Buchungssatz:

Kreditor MWST / Erlös gebrauchte Motorfahrzeuge Fr. 1'094.80

12.5 Saldosteuersatzmethode

Wer als steuerpflichtige Person jährlich nicht mehr als 3 Millionen Franken steuerbaren Umsatz tätigt und im gleichen Zeitraum nicht mehr als 60'000 Franken Steuern - berechnet nach dem für sie massgebenden Saldosteuersatz - zu bezahlen hat, kann - unter den von der ESTV festgesetzten Bedingungen - nach der Saldosteuersatzmethode abrechnen.

Bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode ist die geschuldete Steuer durch Multiplikation des in einer Abrechnungsperiode erzielten steuerbaren Gesamtumsatzes (einschliesslich Steuer) mit dem von der ESTV bewilligten Saldosteuersatz zu ermitteln; mit dem Saldosteuersatz sind die Vorsteuern im Sinne einer Pauschale abgegolten (Art. 59 Abs. 1 und 2 MWSTG).

Beispiel:

Eine Auto-Reparaturwerkstätte, die die von ihr geschuldete Steuer zum Saldosteuersatz von 3,5 % berechnen darf, hat während eines Semesters 200'000 Franken inkl. MWST vereinnahmt. Sie deklariert in der Abrechnung einen Umsatz von 200'000 Franken zu 3,5 %, was eine geschuldete Steuer von 7'000 Franken ergibt.

Es sind keine weiteren Rechenoperationen notwendig; die Ermittlung der Vorsteuer entfällt. In den Rechnungen muss die Reparaturwerkstätte den gesetzlichen Steuersatz ausweisen.

Im Motorfahrzeuggewerbe sind für folgende Geschäftstätigkeiten Saldosteuersätze vorgesehen:

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

Unter dem Regime des MWSTG ist die Margenbesteuerung auch bei Anwendung von Saldosteuersätzen möglich. Für weitere Einzelheiten sei auf die Broschüre Saldosteuersätze verwiesen.

12.6 Kioskartikel

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

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

Näheres zur Abgrenzung zwischen gastgewerblichen Leistungen und Lieferungen von Ess- und Trinkwaren kann der Broschüre Hotel- und Gastgewerbe Ziffer 1.1 bis 1.6 entnommen werden. Über die Zuordnung der Druck-Erzeugnisse zu den entsprechenden Steuersatzkategorien gibt die Broschüre graphisches Gewerbe Ziffer 5 ff. Auskunft.

Auf den Lieferungen und dem Eigenverbrauch anderer als den in Artikel 36 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG aufgeführten Gegenständen, insbesondere Raucherartikeln, Feuerzeugen, Souvenirartikeln, Strassenkarten, ist die Steuer zum Normalsatz geschuldet.

Aufteilung der Umsätze auf die verschiedenen Steuersätze

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

In Bezug auf die Erfassung und Versteuerung der Kioskartikel mittels Kassensystemen (Scannerkassen, Registrierkassen) sei auf die Ziffern 4.3.1 und 4.3.2 der Broschüre Detailhandel verwiesen.

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

Die Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung ist grundsätzlich von der Steuer ausgenommen (Art. 18 Ziff. 21 MWSTG). Steuerbar sind jedoch u.a. die Vermietung von nicht im Gemeingebrauch stehenden Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen, ausser es handle sich um eine unselbständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung. Ebenfalls steuerbar ist die Vermietung und Verpachtung von fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage, nicht jedoch zu einer Sportanlage gehören.

Weitere Einzelheiten (z.B. Tankstellenvermietung) sind aus der Broschüre Liegenschaftsverwaltung/Immobilien ersichtlich.