

Werkvertragliche Lieferungen und Ablieferung von Gegen- ständen nach Bearbeitung im Inland

Ausgabe 2010

Gültig ab 01.01.2010

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion
Monbijoustrasse 40
3003 Bern

E-Mail: sekretariat.ozd-mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
Internet: <http://www.ezv.admin.ch>



INHALTSVERZEICHNIS

1	Rechtliche Grundlage und Begriffe	4
1.1	Inland	4
1.2	Lieferung	4
1.3	Ort der Lieferung	4
1.4	Importeur	5
1.5	Massgebender Zeitpunkt	5
1.6	Berechnung der Einfuhrsteuer	5
2	Werkvertragliche Lieferung und Ablieferung von Gegenständen nach Bearbeitung im Inland 5	
3	Berechnung der Einfuhrsteuer	6
3.1	Grundsatz und Ausnahmen	6
3.2	Massgebendes Entgelt	7
3.3	Massgebender Verkaufspreis des Gegenstands	7
3.4	Durch den ausländischen Lieferanten bezahlte Inlandsteuer	7
4	Steuersatz	8
5	Beispiele	8
5.1	Werkvertrag zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; Einfuhr und Montage oder Einbau des Gegenstands durch den ausländischen Lieferanten	8
5.1.1	Sachverhalt	8
5.1.2	Regelung Einfuhr	9
5.2	Werkvertrag zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; Einfuhr des Gegenstands durch den ausländischen Lieferanten und Montage oder Einbau durch ein in- oder ausländisches Unternehmen im Auftrag des ausländischen Lieferanten	11
5.2.1	Sachverhalt	11
5.2.2	Regelung Einfuhr	11
5.3	Einfuhr des Gegenstands aufgrund eines Verkaufsgeschäfts zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; werkvertragliche Lieferung zwischen dem Endabnehmer und seinem inländischen Lieferanten	12
5.3.1	Sachverhalt	12
5.3.2	Regelung Einfuhr	12
5.4	Einfuhr des Gegenstands aufgrund eines Verkaufsgeschäfts zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; Einbau oder Montage aufgrund eines Vertrags zwischen dem Abnehmer und einem Montageunternehmen	13
5.4.1	Sachverhalt	13
5.4.2	Regelung Einfuhr	13
6	Übersicht zur Berechnung der Einfuhrsteuer und Feststellung des Importeurs und Empfängers bei werkvertraglichen Lieferungen ausländischer Unternehmen (am Beispiel der Ziffer 5.1)	15

7	Veranlagungsverfahren bei der Einfuhr des Gegenstands.....	16
7.1	Provisorische Einfuhrveranlagung.....	16
7.1.1	Gründe für die provisorische Veranlagung.....	16
7.1.2	Sicherstellung der Einfuhrsteuer.....	16
7.1.3	Definitive Veranlagung nach Abschluss der Arbeiten.....	17
7.2	Definitive Einfuhrveranlagung.....	17
8	Steuerpflicht im Inland.....	17
9	Arbeitsbewilligung	17

1 Rechtliche Grundlage und Begriffe

1.1 Inland

Als Inland gilt das schweizerische Staatsgebiet mit den Zollanschlussgebieten (Fürstentum Liechtenstein und Gemeinde Büsingen).

Solange die Talschaften Samnaun und Sampuoir aus dem schweizerischen Zollgebiet ausgeschlossen sind, unterliegen in diesen beiden Talschaften nur Dienstleistungen der Mehrwertsteuer. Bezüglich Lieferungen von Gegenständen gelten Samnaun und Sampuoir folglich als Ausland.

1.2 Lieferung

Unter der Lieferung eines Gegenstands versteht das Mehrwertsteuergesetz laut Artikel 3 Buchstabe d nicht dessen Transport, sondern die nachfolgenden drei Vorgänge, sofern sie gegen Entgelt erbracht werden:

- Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (z.B. Verkauf);
- Abliefern eines Gegenstands, an dem Arbeiten besorgt worden sind, auch wenn dieser Gegenstand dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt worden ist (z.B. Reparatur und Veredelung eines Gegenstands);
- Überlassen eines Gegenstands zum Gebrauch oder zur Nutzung (z.B. Vermietung).

Die Lieferung setzt demnach keine räumliche Bewegung des Gegenstands voraus. Mit einem Gegenstand können mehrere Lieferungen getätigt werden, auch wenn dieser nur einmal oder gar nicht räumlich bewegt wird. Verkauft beispielsweise ein Hersteller über einen Zwischenhändler einen Gegenstand an einen Konsumenten und lässt er den Gegenstand nicht zum Zwischenhändler, sondern direkt zum Konsumenten transportieren, so stehen einem Transport zwei Lieferungen gegenüber.

1.3 Ort der Lieferung

Artikel 7 des Mehrwertsteuergesetzes definiert den Ort der Lieferung. Nach Buchstabe a gilt als Ort einer Lieferung der Ort, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen, der Ablieferung oder der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet.

Diese Bestimmung hat zur Folge, dass wenn ein ausländischer Lieferant mit seinem inländischen Abnehmer einen Werkvertrag abschliesst und dieser Werkvertrag die Montage oder den Einbau eines eingeführten Gegenstands und seine Ablieferung im Inland beinhaltet, der Lieferant mit dem eingeführten Gegenstand eine werkvertragliche Lieferung im Inland ausführt (z.B. Ablieferung einer eingebauten Küche, Übergabe eines zusammengebauten Fertighauses). Ob der Lieferant diese Leistungen bei seinem inländischen Abnehmer oder in dessen Auftrag bei einem Dritten erbringt, macht keinen Unterschied. Der Gegenstand kann beim Abnehmer oder in dessen Auftrag bei einem Dritten abgeliefert werden. In beiden Fällen führt der ausländische Lieferant eine Lieferung im Inland aus. Das Werk gilt nämlich erst dann als geliefert, wenn es fertig montiert oder eingebaut und allenfalls in Betrieb genommen ist. Es wird erst in diesem Zeitpunkt dem Abnehmer abgeliefert. Der Ort der Lieferung befindet sich dort, wo das Werk abgeliefert wird, d.h. im Inland.

Bezüglich Abwicklung solcher Lieferungen bestehen folgende Möglichkeiten:

- Der ausländische Lieferant verbringt den Gegenstand ins Inland oder lässt ihn von einem Dritten (z.B. Spediteur, Transporteur) dorthin verbringen und er erstellt das Werk selbst (siehe Ziff. 5.1);

- Der ausländische Lieferant verbringt den Gegenstand ins Inland oder lässt ihn von einem Dritten (z.B. Spediteur, Transporteur) dorthin verbringen und er lässt das Werk durch einen ausländischen Dritten erstellen (siehe Ziff. 5.2);
- Der ausländische Lieferant verbringt den Gegenstand ins Inland oder lässt ihn von einem Dritten (z.B. Spediteur, Transporteur) dorthin verbringen und er lässt das Werk durch einen inländischen Dritten erstellen (siehe Ziff. 5.2).

Die gleichen drei Varianten sind denkbar, wenn der ausländische Lieferant den eingeführten Gegenstand ins Inland verbringt oder verbringen lässt und dem Abnehmer nach Bearbeitung im Inland abgeliefert, ohne dass diesem Geschäft ein Werkvertrag zu Grunde liegt. Auch in diesen Fällen besorgt der ausländische Lieferant am eingeführten Gegenstand vor Ablieferung an den Abnehmer im Inland Arbeiten irgendwelcher Art oder lässt solche Arbeiten durch in- oder ausländische Dritte besorgen.

Da der ausländische Lieferant eine Lieferung im Inland ausführt, kann dies seine Steuerpflicht im Inland begründen. Für nähere Auskünfte darüber hat er sich je nach Ort der Ablieferung an die Eidg. Steuerverwaltung oder die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein zu wenden.

1.4 Importeur

Wird ein Gegenstand aufgrund eines Werkvertrags eingeführt, verbringt der ausländische Lieferant oder ein von ihm beauftragter Dritter den Gegenstand ins Inland. Die Montage oder den Einbau des Gegenstands beim Abnehmer oder an einem anderen von diesem bestimmten Ort im Inland besorgt der ausländische Lieferant selbst oder er beauftragt damit einen Dritten. Der ausländische Lieferant führt eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus, da das Werk erst dann als geliefert gilt, wenn es fertig montiert oder eingebaut und allenfalls in Betrieb genommen ist. Da im Zeitpunkt der Einfuhr allein der ausländische Lieferant wirtschaftlich über den Gegenstand verfügt, ist er Importeur.

Dasselbe gilt, wenn der ausländische Lieferant den eingeführten Gegenstand ins Inland verbringt und dem Abnehmer nach Bearbeitung im Inland abgeliefert, ohne dass diesem Geschäft ein Werkvertrag zu Grunde liegt.

1.5 Massgebender Zeitpunkt

Massgebend für die Bestimmung des Orts der Lieferung und somit des Importeurs sind die Rechtsverhältnisse im Zeitpunkt der Zollanmeldung.

1.6 Berechnung der Einfuhrsteuer

Verbringt ein ausländischer Lieferant einen Gegenstand ins Inland oder beauftragt er einen Dritten, diesen ins Inland zu verbringen, und verwendet er den eingeführten Gegenstand zur Ausführung von Arbeiten für fremde Rechnung, bemisst sich die Einfuhrsteuer grundsätzlich vom Entgelt. Davon abweichend berechnet sie sich auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstands, wenn der ausländische Lieferant im Inland als Steuerpflichtiger eingetragen ist (Art. 54 Abs. 1 Bst. b des Mehrwertsteuergesetzes). In das Entgelt oder den Marktwert sind die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (Nebenkosten) einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind (Art. 54 Abs. 3 Bst. b des Mehrwertsteuergesetzes). Die Steuerberechnungsgrundlage bei der Einfuhr eines Gegenstands im Zusammenhang mit einer werkvertraglichen Lieferung oder einer Ablieferung nach Bearbeitung im Inland wird in Ziffer 3 genauer umschrieben.

2 Werkvertragliche Lieferung und Ablieferung von Gegenständen nach Bearbeitung im Inland

Führt ein ausländischer Lieferant einen Gegenstand ein oder lässt er diesen durch einen Dritten ins Inland verbringen und verwendet er den eingeführten Gegenstand zur Ausführung von Arbei-

ten für fremde Rechnung, liegt solchen Einfuhren in der Regel ein Werkvertrag zugrunde. Mit diesem Vertrag verpflichtet sich der Lieferant zur Herstellung eines Werks. Den Werkvertrag charakterisiert somit das Versprechen, einen bestimmten Arbeitserfolg oder ein bestimmtes Arbeitsergebnis als Ganzes zu erbringen. Aus steuerlicher Sicht werden die aufgrund solcher Verträge erbrachten Leistungen als werkvertragliche Lieferungen bezeichnet.

Beispiele von werkvertraglichen Lieferungen:

- Ablieferung von eingeführten Maschinen oder Maschinenanlagen nach Montage;
- Ablieferung von eingeführten Computerprogrammen nach Installation;
- Ablieferung von eingeführten Fertighäusern nach Montage;
- Ablieferung von eingeführten Küchen, Fenstern oder Geländern nach Montage;
- Ablieferung von eingeführten Türen nach Anschlag;
- Ablieferung von eingeführten Fussböden nach Einbau;
- Ablieferung von eingeführten Lüftungen und Ventilatoren nach Einbau;
- Ablieferung von eingeführten Gegenständen nach Ausführung von Tiefbau- und Kanalarbeiten;
- Ablieferung von eingeführten Gegenständen, die ein ausländisches Unternehmen anlässlich einer Reparatur oder Wartung von Geräten oder Gebäuden im Inland eingebaut hat.

Das aufgrund eines Werkvertrags abzuliefernde Werk gilt erst im Zeitpunkt der Übergabe an den Abnehmer, d.h. nach Abschluss der Arbeiten, als geliefert. Die Lieferung erfolgt somit nach der Montage oder dem Einbau und allenfalls nach der Inbetriebnahme.

Die nachfolgenden Ziffern gelten auch, wenn keine werkvertragliche Lieferung vorliegt, aber der ausländische Lieferant den eingeführten Gegenstand dem Abnehmer erst nach Bearbeitung im Inland abliefern.

Nachfolgend wird nicht die Einfuhr von Berufsausrüstung (z.B. Montagewerkzeug) geregelt, sondern ausschliesslich die Einfuhr von zum Einbau oder zur Bearbeitung im Inland bestimmten Gegenständen.

3 Berechnung der Einfuhrsteuer

3.1 Grundsatz und Ausnahmen

Bei werkvertraglichen Lieferungen und bei Ablieferung von eingeführten Gegenständen nach Bearbeitung im Inland (Ziff. 2) bemisst sich die Einfuhrsteuer grundsätzlich vom Entgelt am Bestimmungsort im Inland, welches der inländische Abnehmer oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten entrichtet oder zu entrichten hat. Das Entgelt umfasst die Kosten des eingeführten Gegenstands (einschliesslich Nebenkosten) und der im Inland unter Verwendung des eingeführten Gegenstands besorgten Arbeiten (Montage-, Einbau- oder Bearbeitungskosten; siehe hierzu Ziff. 3.2).

Von diesem Grundsatz abweichend bemisst sich die Einfuhrsteuer lediglich vom Marktwert des eingeführten Gegenstands am Bestimmungsort im Inland, wenn

- der ausländische Lieferant im Inland als Steuerpflichtiger eingetragen ist (siehe Ziff. 5.1.2.1), oder
- der ausländische Lieferant im Inland nicht als Steuerpflichtiger eingetragen ist, aber seinem inländischen Abnehmer nach Abschluss der Arbeiten im Inland einen Fahrnisgegenstand abliefern und der Abnehmer die auf dem abgelieferten Fahrnisgegenstand erhobene Einfuhrsteuer voll als Vorsteuer geltend machen kann (siehe Ziff. 5.1.2.2).

Der genannte Marktwert entspricht dem Verkaufspreis, den der ausländische Lieferant dem Abnehmer für den eingeführten Gegenstand berechnet (siehe Ziff. 3.3).

Die erste Ausnahme sieht Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe b des Mehrwertsteuergesetzes ausdrücklich vor (siehe Ziff. 1.6; Berechnung der Einfuhrsteuer). Bei der zweiten Ausnahme handelt es sich um eine Praxis der Eidg. Zollverwaltung, welcher verwaltungsökonomische Überlegungen zugrunde liegen.

Sind die Montage-, Einbau- oder Bearbeitungskosten im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands unbekannt und sind diese Kosten von der Eidg. Zollverwaltung zu besteuern, ist eine provisorische Veranlagung angezeigt. Dasselbe gilt, wenn der Anteil der im Inland zu beziehenden Gegenstände oder Dienstleistungen noch nicht feststeht oder der im Inland abzuliefernde Gegenstand in mehreren Teilsendungen zu Einfuhr gelangt (siehe Ziff. 7.1).

3.2 Massgebendes Entgelt

Liegt keine der beiden Ausnahmen gemäss Ziffer 3.1 vor, so gehört zum Entgelt alles, was der inländische Abnehmer oder an seiner Stelle eine Drittperson für die werkvertragliche Lieferung oder die Ablieferung des eingeführten Gegenstands nach Bearbeitung im Inland entrichtet oder zu entrichten hat. Das Entgelt umfasst auch den Ersatz aller Kosten, selbst wenn sie gesondert in Rechnung gestellt werden.

Das Entgelt ist mittels der Lieferantenrechnung, des Werkvertrags oder des Auftrags sowie der Belege über Auslöse-, Verpflegungs-, Reise- und Übernachtungskosten zu belegen. In das besteuerebare Entgelt einzubeziehen sind, sofern nicht bereits darin enthalten:

- Kosten für das Befördern oder Versenden des eingeführten Gegenstands sowie alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland;
- Einbau- und Montagekosten;
- Reparatur- und Unterhaltskosten;
- Kosten der Miete oder Amortisation von Maschinen und anderen Einrichtungen für die Ausführung der Arbeiten;
- Reisespesen der Arbeitskräfte und alle übrigen Entschädigungen an diese, und zwar auch bei direkter Auszahlung durch den Besteller der Arbeit;
- Honorare Dritter (Architekten, Ingenieure, Grafiker, Reklameberater usw.) für Projekte, Pläne, Entwürfe, Berechnungen, Entwicklungsarbeit usw., sofern diese im ursächlichen Zusammenhang mit der werkvertraglichen Lieferung oder der Ablieferung des Gegenstands nach Bearbeitung im Inland erbracht werden.

3.3 Massgebender Verkaufspreis des Gegenstands

Als Marktwert des eingeführten Gegenstands gilt der Verkaufspreis. Dies ist der Preis, den der inländische Abnehmer oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten für den Gegenstand entrichtet oder zu entrichten hat. Dieser Preis entspricht dem um die branchenübliche Handelsspanne und die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland erhöhten Einstandspreis des ausländischen Lieferanten.

3.4 Durch den ausländischen Lieferanten bezahlte Inlandsteuer

Der ausländische Lieferant, der im Inland werkvertragliche Lieferungen erbringt oder eingeführte Gegenstände erst nach Abschluss von daran ausgeführten Arbeiten im Inland abgeliefert, kann für die Ausführung des Werkvertrags oder Auftrags Gegenstände oder Dienstleistungen von Steuerpflichtigen im Inland bezogen haben. Als Beispiele seien aufgeführt:

- Inlandbezüge von Einbaumaterialien (Werkstoffe);
- Architektur- und Ingenieurleistungen;
- Unterkunftskosten für das Personal;

- Verpflegungskosten für das Personal.

Solche Leistungen im Inland an ausländische Lieferanten haben die inländischen Steuerpflichtigen zu versteuern. Die auf diesen Bezügen geschuldete Inlandsteuer wird von der Eidg. Zollverwaltung bei der Festlegung der zu entrichtenden Einfuhrsteuer berücksichtigt. Voraussetzung ist, dass die Steuerbelastungen mit auf den ausländischen Lieferanten lautenden Rechnungen eines inländischen Steuerpflichtigen nachgewiesen werden. Bei Beträgen bis 400 Franken können die Inlandbezüge auch mit einem Kassenzettel belegt werden. Die Beweismittel müssen jedoch einen Hinweis auf die belastete Inlandsteuer enthalten. Ausserdem muss zweifelsfrei feststehen, dass der Inlandbezug Kostenfaktor der werkvertraglichen Lieferung oder der Arbeiten am eingeführten Gegenstand war, die der ausländische Lieferant im Inland zu erbringen resp. auszuführen hatte.

Ausländische Lieferanten, welche im Inland nicht als Steuerpflichtige eingetragen sind, können die im Inland auf sie überwälzte Inlandsteuer nicht im Rahmen des Vergütungsverfahrens zurückfordern. Denn dieses Verfahren ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller im Inland Gegenstände liefert.

4 Steuersatz

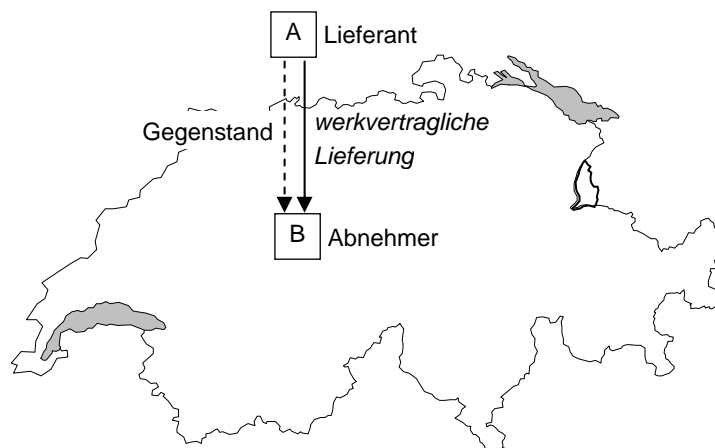
Die Steuer bemisst sich zum Satz von 7,6% vom Entgelt (Ziff. 3.2) bzw. Verkaufspreis (Ziff. 3.3) am Bestimmungsort im Inland.

5 Beispiele

5.1 Werkvertrag zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; Einfuhr und Montage oder Einbau des Gegenstands durch den ausländischen Lieferanten

5.1.1 Sachverhalt

Grafik 1

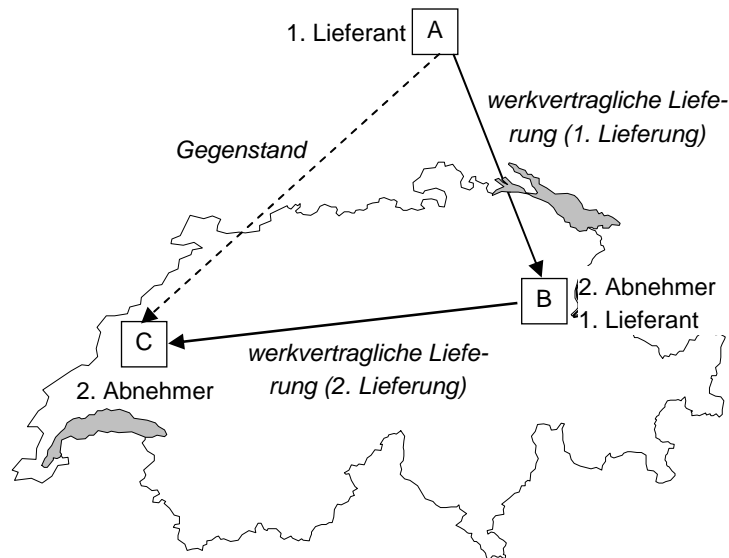


Zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B wird ein Werkvertrag abgeschlossen. Aufgrund dieses Vertrags hat der Lieferant A eine werkvertragliche Lieferung zu erbringen. Der ausländische Lieferant A verbringt den Gegenstand aus dem Ausland zum Abnehmer B oder er beauftragt einen Dritten, den Gegenstand aus dem Ausland zum Abnehmer B zu verbringen. Die Montage oder den Einbau dieses Gegenstands besorgt der ausländische Lieferant A selbst.

Der ausländische Lieferant A führt eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus, weil der Gegenstand dem Abnehmer B erst nach dem Einbau oder der Montage im Inland abgeliefert wird

und sich der Ort der Lieferung somit im Inland befindet. Zur Einfuhr des Gegenstands führt das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B.

Grafik 2



Zwischen dem ausländischen Lieferanten A (1. Lieferant) und seinem inländischen Abnehmer B (1. Abnehmer) wird ein Werkvertrag abgeschlossen. Aufgrund dieses Vertrags hat der Lieferant A eine werkvertragliche Lieferung im Inland zu erbringen. Im Unterschied zur Grafik 1 schliesst der Abnehmer B (2. Lieferant) einen weiteren Werkvertrag mit seinem eigenen Abnehmer C (2. Abnehmer) im Inland ab. Der ausländische Lieferant A wird beauftragt, den Gegenstand aus dem Ausland zum Abnehmer C zu verbringen. Die Montage oder den Einbau dieses Gegenstands im Auftrag des Abnehmers B bei dessen Abnehmer C besorgt der ausländische Lieferant A selbst.

Der ausländische Lieferant A führt eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus, weil der Gegenstand dem Abnehmer B erst nach dem Einbau oder der Montage im Inland abgeliefert wird und sich der Ort der Lieferung somit im Inland befindet. Zur Einfuhr des Gegenstands führt das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B.

Dasselbe gilt, wenn B im Ausland domiziliert ist.

5.1.2 Regelung Einfuhr

5.1.2.1 Ausländischer Lieferant ist im Inland als Steuerpflichtiger eingetragen

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Verkaufspreis des Gegenstands am Bestimmungsort im Inland (ohne Montage- oder Einbaukosten; siehe Ziff. 3.3), den der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A entrichtet oder zu entrichten hat.

Importeur des Gegenstands ist der ausländische Lieferant A per Adresse seines inländischen Stellvertreters (z.B. Export GmbH, Berlin, per Adresse Treuhand AG, Basel). Als Empfänger ist auf der Zollanmeldung der Abnehmer B aufzuführen.

5.1.2.2 Ausländischer Lieferant ist im Inland nicht als Steuerpflichtiger eingetragen; werkvertragliche Fahrnislieferung

Als Gegenstand einer Fahrnislieferung ist jede Lieferung anzusehen, die nicht eine Liegenschaft oder ein in das Grundbuch als Grundstück aufgenommenes Recht zum Inhalt hat (Art. 187 – 215 OR). Bei einer werkvertraglichen Fahrnislieferung wird nach Abschluss der Montage, des Einbaus oder der Bearbeitung dem Abnehmer ein Fahrnisgegenstand (= bewegliche Sache) abgeliefert. Als Beispiele sind zu nennen: Maschinen, Maschinenanlagen, Geräte, Apparate, Zelte usw.

Für die Berechnung der Einfuhrsteuer gilt folgende Regelung:

- Der Abnehmer B ist im Inland als Steuerpflichtiger eingetragen und hinsichtlich des abgelieferten Fahrnisgegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt; die Höhe der Montage-/Einbaukosten ist im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands unbekannt.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Verkaufspreis des Gegenstands am Bestimmungsort im Inland (ohne Montage- oder Einbaukosten; siehe Ziff. 3.3), den der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A entrichtet oder zu entrichten hat. Diese Praxis gesteht die Eidg. Zollverwaltung aus verwaltungsökonomischen Gründen zu.

- Der Abnehmer B ist im Inland als Steuerpflichtiger eingetragen und hinsichtlich des abgelieferten Fahrnisgegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt; die Höhe der Montage- oder Einbaukosten ist im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands bekannt.

Gelangt der Gegenstand in einer Sendung zur Einfuhr und sind die Montage- oder Einbaukosten und der Verkaufspreis des Gegenstands auf der Rechnung in einem Betrag ausgewiesen, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland. Als Entgelt gilt, was der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A für die werkvertragliche Fahrnislieferung entrichtet oder zu entrichten hat (Material- und Montage- oder Einbaukosten; siehe Ziff. 3.2).

In den übrigen Fällen berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Verkaufspreis des Gegenstands am Bestimmungsort im Inland (ohne Montage- oder Einbaukosten; siehe Ziff. 3.3), den der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A entrichtet oder zu entrichten hat.

- Der Abnehmer B ist im Inland nicht als Steuerpflichtiger eingetragen oder aber er ist eingetragen, jedoch hinsichtlich des abgelieferten Fahrnisgegenstands nicht (z.B. wegen Abrechnung nach der Methode Pauschal- oder Saldosteuersatz) oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland. Als Entgelt gilt, was der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A für die werkvertragliche Fahrnislieferung entrichtet oder zu entrichten hat (Material- und Montage- oder Einbaukosten; siehe Ziff. 3.2). Stehen im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands Teile des Entgelts (z.B. Montagekosten) noch nicht fest oder gelangen die zur Ausführung der werkvertraglichen Lieferung benötigten Gegenstände in mehreren Teilsendungen zur Einfuhr, ist die Sendung provisorisch zur Einfuhr zu veranlassen (Vorgehen gemäss Ziff. 7.1).

Importeur des Gegenstands ist bei allen drei Sachverhalten dieser Ziffer der ausländische Lieferant A per Adresse jener Person, bei welcher der Gegenstand eingebaut wird (Grafik 1 = Lieferant A per Adresse B / Grafik 2 = Lieferant A per Adresse C; z.B. Export GmbH, Berlin, per Adresse Handels AG, Basel). Als Empfänger ist auf der Zollanmeldung der Abnehmer B (Grafik 1 und 2) aufzuführen.

Was die Steuerpflicht des ausländischen Lieferanten im Inland anbelangt, wird auf die Ziffer 8 verwiesen.

5.1.2.3 Ausländischer Lieferant ist im Inland nicht als Steuerpflichtiger eingetragen; baugewerbliche Lieferung

Baugewerbliche Lieferungen haben ein in das Grundbuch als Grundstück aufgenommenes Recht zum Gegenstand (Art. 216 – 221 OR). Die Bestandteile einer Sache werden gleich behandelt wie das Ganze, zu dem sie gehören. Als Beispiele sind zu nennen: Arbeiten an Strassen, Brücken, Rohrleitungen und Gebäuden (Gipserarbeiten, Schreinerarbeiten, Malerarbeiten, Spenglerarbeiten, Schlosserarbeiten, elektrische Installationen, Installationen von Sanitäreinrichtungen, Kucheneinrichtungen, Lüftungsanlagen, Bühneneinrichtungen, usw.). Bei einer baugewerblichen Lieferung

wird der eingeführte Gegenstand nach Abschluss der Montage oder des Einbaus zum dauerhaften Bestandteil eines Grundstücks oder Bauwerks resp. zum dauerhaften Bestandteil eines Teils eines Grundstücks oder Bauwerks.

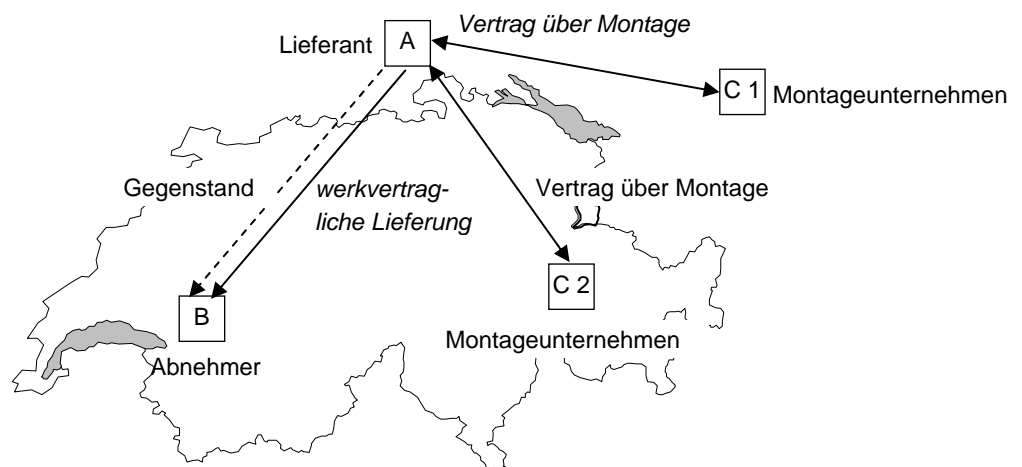
Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland. Als Entgelt gilt, was der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A für die baugewerbliche Lieferung entrichtet oder zu entrichten hat (Kosten des eingeführten Gegenstands und der Montage- oder Einbaukosten; siehe Ziff. 3.2). Stehen im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands Teile des Entgelts (z.B. Montagekosten) noch nicht fest oder gelangen die zur Ausführung der werkvertraglichen Lieferung benötigten Gegenstände in mehreren Teilsendungen zur Einfuhr, ist die Sendung provisorisch zur Einfuhr zu veranlagern (Vorgehen gemäss Ziff. 7.1).

Importeur des Gegenstands ist der ausländische Lieferant A per Adresse jener Person, bei welcher der Gegenstand eingebaut wird (Grafik 1 = Lieferant A per Adresse B / Grafik 2 = Lieferant A per Adresse C; z.B. Export GmbH, Berlin, per Adresse Handels AG, Basel). Als Empfänger ist auf der Zollanmeldung der Abnehmer B (Grafik 1 und 2) aufzuführen.

Was die Steuerpflicht des ausländischen Lieferanten im Inland anbelangt, wird auf die Ziffer 8 verwiesen.

5.2 Werkvertrag zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; Einfuhr des Gegenstands durch den ausländischen Lieferanten und Montage oder Einbau durch ein in- oder ausländisches Unternehmen im Auftrag des ausländischen Lieferanten

5.2.1 Sachverhalt



Zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem Abnehmer B wird ein Werkvertrag abgeschlossen. Aufgrund dieses Vertrags hat der Lieferant A eine werkvertragliche Lieferung zu erbringen. Der ausländische Lieferant A verbringt lediglich den Gegenstand auf die Baustelle des Abnehmers B. Für die Montage beauftragt er ein in- oder ausländisches Montageunternehmen C. Dieses berechnet die Montageleistungen dem Lieferanten A.

5.2.2 Regelung Einfuhr

Der ausländische Lieferant A führt eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus, weil der Gegenstand dem Abnehmer B erst nach dem Einbau oder der Montage im Inland abgeliefert wird und sich der Ort der Lieferung somit im Inland befindet. Keine Rolle spielt, dass der ausländische Lieferant A zur Erfüllung dieses Auftrags das in- oder ausländische Unternehmen C mit der Mon-

tage beauftragt hat. Bei dieser Sachlage führt zur Einfuhr des Gegenstands das Geschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B.

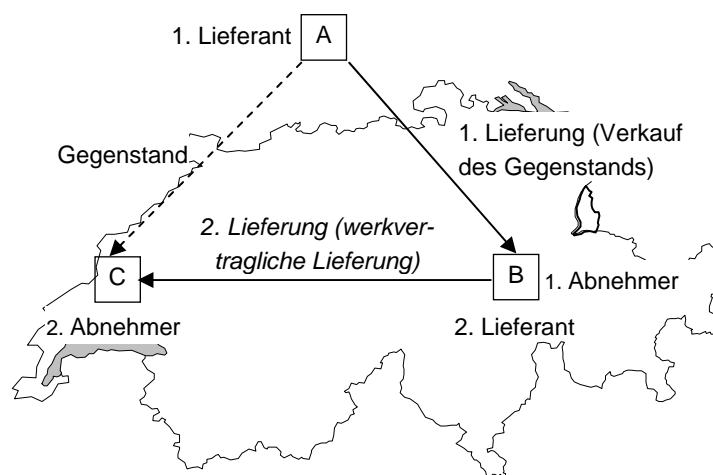
Für die Berechnung der Einfuhrsteuer wird auf die Ziffern 3 und 5.1 verwiesen.

Wer als Importeur und als Empfänger auf der Zollanmeldung aufzuführen ist, geht ebenfalls aus der Ziffer 5.1 hervor.

Was die Steuerpflicht des ausländischen Lieferanten im Inland anbelangt, wird auf die Ziffer 8 verwiesen.

5.3 Einfuhr des Gegenstands aufgrund eines Verkaufsgeschäfts zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; werkvertragliche Lieferung zwischen dem Endabnehmer und seinem inländischen Lieferanten

5.3.1 Sachverhalt



Zwischen dem inländischen Lieferanten B (2. Lieferant) und seinem Abnehmer C (2. Abnehmer) wird ein Werkvertrag abgeschlossen. Aufgrund dieses Vertrags hat der inländische Lieferant B eine werkvertragliche Lieferung zu erbringen. Zur Erfüllung dieses Vertrags bestellt er einen Gegenstand beim ausländischen Lieferanten A (1. Lieferant). Diesen beauftragt er, den Gegenstand direkt zum Abnehmer C zu versenden oder zu befördern.

5.3.2 Regelung Einfuhr

Der ausländische Lieferant A führt eine Lieferung im Ausland aus, weil der Versand oder die Beförderung des Gegenstands im Ausland beginnt und er keine werkvertragliche Lieferung zu erbringen hat (1. Lieferung).

Demgegenüber führt der inländische Lieferant B eine werkvertragliche Lieferung im Inland aus, weil er den Gegenstand im Inland einzubauen oder zu montieren hat (2. Lieferung).

Bei dieser Sachlage führt das Verkaufsgeschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B zur Einfuhr des Gegenstands. Die Einfuhrsteuer berechnet sich somit auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, welches der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A für den Gegenstand entrichtet oder zu entrichten hat.

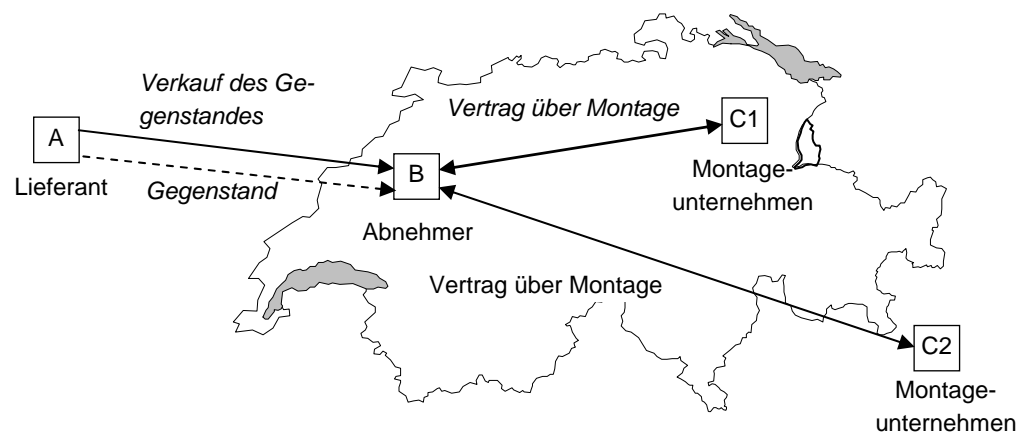
Importeur des Gegenstands ist der Abnehmer B. Als Empfänger ist auf der Zollanmeldung der Abnehmer C aufzuführen.

Solche Lieferungen lösen die Steuerpflicht des Lieferanten A im Inland nicht aus. Er muss sich somit im Inland bei der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht als Steuerpflichtiger eintragen lassen.

Anders sähen die steuerlichen Folgen aus, wenn der Lieferant B im Ausland domiziliert wäre (analog zu Lieferant A in Grafik 1 der Ziff. 5.1.1). Bei einem solchen Sachverhalt wäre bei der Einfuhr des Gegenstands im Unterschied zur oben beschriebenen Regelung die werkvertragliche Lieferung des ausländischen Lieferanten B an den inländischen Abnehmer C zu besteuern (siehe Regelung Einfuhr zu Grafik 1 der Ziffer 5.1.1), unabhängig davon, ob der im Inland vom ausländischen Lieferanten B zu bearbeitende Gegenstand direkt vom ausländischen Lieferanten A zum Abnehmer C befördert wird oder ob der ausländische Lieferant B den Gegenstand selber zum Abnehmer C befördert.

5.4 Einfuhr des Gegenstands aufgrund eines Verkaufsgeschäfts zwischen einem ausländischen Lieferanten und seinem inländischen Abnehmer; Einbau oder Montage aufgrund eines Vertrags zwischen dem Abnehmer und einem Montageunternehmen

5.4.1 Sachverhalt



Aufgrund eines Verkaufsgeschäfts liefert der ausländische Lieferant A dem Abnehmer B einen Gegenstand, den er zum Abnehmer B versendet oder befördert. Mit der Montage oder dem Einbau des Gegenstands beauftragt der inländische Abnehmer B das inländische Montageunternehmen C1 oder das ausländische Montageunternehmen C2. Er schliesst mit diesem Unternehmen einen von der Lieferung des Gegenstands unabhängigen Montagevertrag ab.

5.4.2 Regelung Einfuhr

Bei den einzelnen Lieferungen ist aus steuerlicher Sicht Folgendes zu beachten:

- Verkauf des Gegenstands durch den ausländischen Lieferanten A an den Abnehmer B

Der ausländische Lieferant A führt eine Lieferung im Ausland aus, weil der Versand oder die Beförderung des Gegenstands im Ausland beginnt und er keine werkvertragliche Lieferung zu erbringen hat. Zur Einfuhr des Gegenstands führt demnach das Verkaufsgeschäft zwischen dem ausländischen Lieferanten A und seinem inländischen Abnehmer B. Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Abnehmer B oder an seiner Stelle eine Drittperson dem ausländischen Lieferanten A für den Gegenstand entrichtet oder zu entrichten hat.

Importeur und Empfänger des Gegenstands ist der inländische Abnehmer B.

Solche Lieferungen lösen die Steuerpflicht von A im Inland nicht aus. Er muss sich somit im Inland bei der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht als Steuerpflichtiger eintragen lassen.

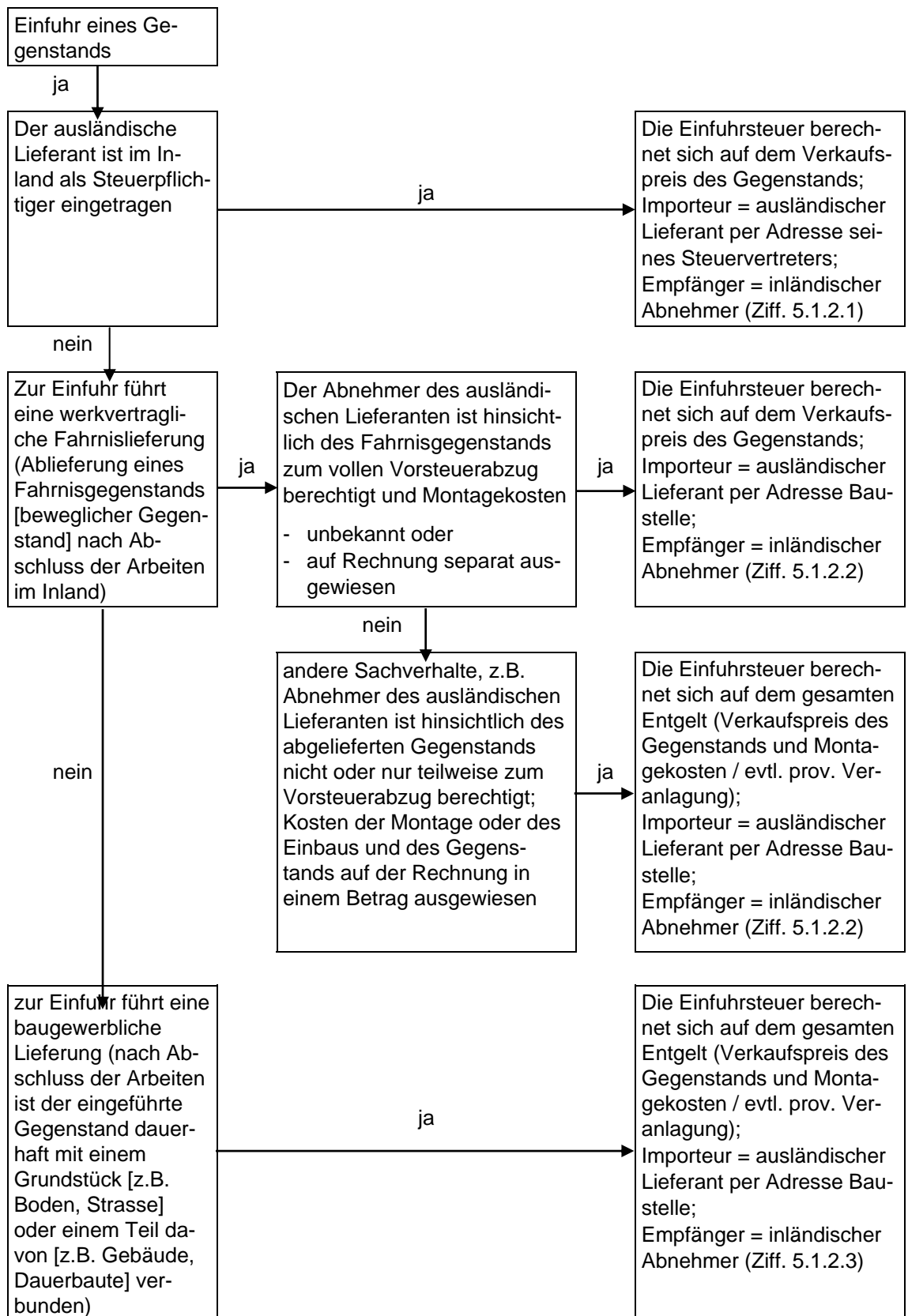
- Vertrag über die Montage zwischen dem Montageunternehmen C1 und dem Abnehmer B
Diese Lieferung hat das inländische Montageunternehmen C1 im Inland zu versteuern.
- Vertrag über die Montage zwischen dem Montageunternehmen C2 und dem Abnehmer B
Führt das ausländische Montageunternehmen C2 Material (z.B. Schrauben) ein, das es bei der Montage einbaut, ist das Steuerobjekt der Einfuhr gegeben. Die Eingangszollstelle besteuert somit das Montagematerial und allenfalls die Montagekosten. Bezüglich Steuerberechnungsgrundlage, Importeur und Empfänger wird auf die Ziffern 3 und 5.1 verwiesen.

Führt das ausländische Montageunternehmen C2 kein einzubauendes Material ein, fehlt das Steuerobjekt der Einfuhr. Die Eidg. Zollverwaltung erhebt daher auf der von diesem Unternehmen erbrachten Lieferung keine Einfuhrsteuer. Werkzeuge im Eigentum des ausländischen Montageunternehmens, die zur Ausführung der Montagearbeiten ins Inland eingeführt und nach Beendigung derselben wiederausgeführt werden, gelten nicht als einzubauendes Montagematerial.

Was die Steuerpflicht des ausländischen Montageunternehmens C2 im Inland anbelangt, wird auf die Ziffer 8 verwiesen.

Ist das ausländische Montageunternehmen C2 im Inland nicht als Steuerpflichtiger eingetragen, wird die Bezugsteuer fällig, weil die Lieferung nicht der Einfuhrsteuer unterliegt. Die Eidg. Steuerverwaltung bzw. die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein wird die Bezugsteuer beim Abnehmer B im Inland einfordern.

6 Übersicht zur Berechnung der Einfuhrsteuer und Feststellung des Importeurs und Empfängers bei werkvertraglichen Lieferungen ausländischer Unternehmen (am Beispiel der Ziffer 5.1)



7 Veranlagungsverfahren bei der Einfuhr des Gegenstands

7.1 Provisorische Einfuhrveranlagung

7.1.1 Gründe für die provisorische Veranlagung

Bei werkvertraglichen Lieferungen oder der Ablieferung von eingeführten Gegenständen nach Bearbeitung im Inland kann in folgenden Fällen im Zeitpunkt der Einfuhr der Gegenstände eine provisorische Veranlagung nötig sein:

- die Montage-, Einbau- oder Inbetriebnahmekosten sind im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands unbekannt oder noch nicht endgültig bestimmt;
- der ausländische Lieferant bezieht im Rahmen der werkvertraglichen Lieferung oder der Ausführung von Arbeiten an einem eingeführten Gegenstand im Inland Dienstleistungen oder Gegenstände von inländischen Steuerpflichtigen. Der Anteil dieser Inlandbezüge ist im Zeitpunkt der Einfuhr des Gegenstands unbekannt oder noch nicht endgültig bestimmt;
- die zur Ausführung der werkvertraglichen Lieferung oder der Arbeiten im Inland verwendeten Gegenstände gelangen in mehreren Teilsendungen zur Einfuhr.

Bei grösseren Projekten sind Kostenüberschreitungen häufig. Auch aus diesem Grund kann eine provisorische Veranlagung notwendig sein.

Erfolgt die Einfuhr des Gegenstands über verschiedene Zollstellen, wird die Zollstelle, welche die erste Einfuhr veranlagt, als Kontrollzollstelle bezeichnet. Kopien der weiteren Veranlagungen werden dieser Zollstelle zugestellt. Die endgültige Veranlagung erfolgt durch die Kontrollzollstelle.

Der Antrag auf provisorische Veranlagung ist durch die anmeldepflichtige Person (Zolldeklarant, Spediteur, Abnehmer, Warenführer, Monteur, usw.) zu stellen. Dabei ist der Grund der provisorischen Veranlagung anzugeben. Wird von der anmeldepflichtigen Person die definitive Veranlagung beantragt und erachtet die Eingangszollstelle eine provisorische Veranlagung als angezeigt, kann es eine solche auch anordnen.

7.1.2 Sicherstellung der Einfuhrsteuer

Die Einfuhrsteuer wird bei der provisorischen Veranlagung von folgenden Beträgen sichergestellt:

- Werkvertragliche Fahrnislieferung oder Ablieferung eines Fahrnisgegenstands nach Bearbeitung im Inland; inländischer Abnehmer hinsichtlich des abgelieferten Fahrnisgegenstands nicht oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt

Die Einfuhrsteuer wird von dem Betrag sichergestellt, der mindestens demjenigen entspricht, den der inländische Abnehmer schliesslich für die werkvertragliche Fahrnislieferung oder die Ablieferung des Fahrnisgegenstands nach Bearbeitung zu bezahlen hat. Die anmeldepflichtige Person hat diesen Betrag durch Verträge, Auftragsbestätigungen usw. zu belegen und in der Zollanmeldung aufzuführen. Die Sicherstellung erfolgt mindestens auf dem Betrag, der dem um 20 % erhöhten Verkaufspreis des eingeführten Gegenstands am Bestimmungsort im Inland entspricht.

- Andere Sachverhalte

Die Einfuhrsteuer wird von dem Betrag sichergestellt, der mindestens demjenigen entspricht, den der inländische Abnehmer schliesslich für die werkvertragliche Lieferung oder die Ablieferung des Gegenstands nach Bearbeitung dem ausländischen Lieferanten zu bezahlen hat. Die anmeldepflichtige Person hat diesen Betrag durch Verträge, Auftragsbestätigungen usw. zu belegen und auf der Zollanmeldung aufzuführen.

Die Einfuhrsteuer wird bei der provisorischen Veranlagung von der Eingangszollstelle durch Bürgschaft oder Barhinterlage sichergestellt.

7.1.3 Definitive Veranlagung nach Abschluss der Arbeiten

Der Abnehmer oder die anmeldepflichtige Person hat für die definitive Veranlagung der Einfuhrsteuer das Formular 52.61 auszufüllen und dieses der Eingangs- bzw. Kontrollzollstelle mit den entsprechenden Unterlagen (z.B. Rechnungen) zuzustellen. Bei Einzelsendungen genügt auch die Vorlage der Schlussrechnung.

Das erwähnte Formular wird auf der Homepage <http://www.ezv.admin.ch/>, unter dem Link „Firmen“, „Steuern und Abgaben“, „Mehrwertsteuer (MWST)“, „Dokumentation/gesetzliche Grundlagen“, „Formulare“ bereitgestellt.

7.2 Definitive Einfuhrveranlagung

Liegt kein Sachverhalt vor, bei dem eine provisorische Veranlagung notwendig ist und ist diese auch nicht aus zollrechtlichen Gründen (z.B. wegen fehlendem Ursprungsnachweis) angezeigt, findet bei der Einfuhr des Gegenstands eine definitive Veranlagung statt.

8 Steuerpflicht im Inland

Wer im Inland Lieferungen ausführt, hat sich als Steuerpflichtiger bei der Eidg. Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein eintragen zu lassen, sofern er im Inland innerhalb eines Jahres einen Umsatz aus steuerbaren Leistungen von CHF 100'000.-- und mehr erzielt, und zwar ungeachtet dessen, ob das Unternehmen im In- oder Ausland domiziliert ist (Art. 10 des Mehrwertsteuergesetzes). Da für die Inlandsteuer das Selbstveranlagungsprinzip gilt, ist jeder Lieferant selber dafür verantwortlich, sich über seine allfällige Steuerpflicht ins Bild zu setzen und sich nötigenfalls als Steuerpflichtiger anzumelden. Nähere Auskünfte darüber erteilt die Eidg. Steuerverwaltung und die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein.

Führt ein Unternehmen mit Sitz im Ausland Lieferungen im Inland aus, ist die Bezugsteuer geschuldet, sofern das Unternehmen im Inland nicht als steuerpflichtige Person eingetragen ist, diese Lieferung nicht der Einfuhrsteuer unterliegt und der inländische Abnehmer (Leistungsbezügler) im Kalenderjahr für mehr als CHF 10'000.- der Bezugsteuer unterliegende Leistungen bezieht. Die Bezugsteuer wird von der Eidg. Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein beim inländischen Abnehmer erhoben.

Eine Lieferung im Inland führt ein ausländisches Unternehmen unter anderem dann aus, wenn

- es einen Gegenstand einführt oder einführen lässt und im Inland für fremde Rechnung einbaut, montiert oder nach Bearbeitung abgeliefert;
- es im Inland bloss Arbeiten an Gegenständen besorgt, ohne dass es den Gegenstand eingeführt hat oder einführen liess.

Was die Bestimmungen im Inland anbelangt (z.B. Recht auf Vorsteuerabzug), finden sich Informationen auf der Homepage der Eidg. Steuerverwaltung (<http://www.estv.admin.ch>) bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein (<http://www.llv.li/amtstellen/llv-stv-mehrwertsteuer.htm>).

9 Arbeitsbewilligung

Für ausländische Staatsangehörige, welche im Inland Arbeiten ausführen, sind die Vorschriften betreffend Arbeitsbewilligung zu beachten. Diesbezüglich finden sich Informationen auf der Homepage des Bundesamtes für Migration (<http://www.bfm.admin.ch>).