

MWST-Branchen-Info 10

Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

überarbeitete Broschüre ab 1. Januar 2018

Hinweis:

Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	2
Vorbemerkungen	4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info	5
1 Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs	7
1.1 Beförderungsdienstleistungen	7
1.1.1 Güter	7
1.1.2 Personen	8
1.2 Grenzüberschreitende Personenbeförderung im internationalen Eisenbahnverkehr	9
1.3 Abrechnung der MWST beim direkten Verkehr sowie Steuerpflicht der Tarifverbände des öffentlichen Verkehrs	10
1.4 Anwendung von Pauschalsteuersätzen	11
2 Fahrkarten	11
2.1 Vorauszahlungen	11
2.2 Überwälzung der MWST	12
2.3 Zuordnung von Leistungen	12
2.3.1 Grundsatz	12
2.3.2 Direkte Stellvertretung	13
2.3.3 Indirekte Stellvertretung	13
2.4 Mehrheit von Leistungen sowie Leistungskombinationen	14
2.4.1 Grundsatz	14
2.4.2 Anwendung der 70/30 %-Regel bei Sachgesamtheiten beziehungsweise Leistungskombinationen	15
3 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge	17
3.1 Investitionsbeiträge	18
3.1.1 Nicht rückzahlbare, öffentlich-rechtliche Beiträge	18
3.1.2 Darlehen der öffentlichen Hand	22
3.2 Betriebsbeiträge	22
3.3 Nebengeschäfte von Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs	26
4 Transportunternehmungen des touristischen Verkehrs (Seil- und Sportbahnen)	26
4.1 Steuerpflicht von Transportunternehmungen im Tourismus-Sektor (Pools)	27
4.2 MWST-Abrechnung	27
4.3 Verkauf von gemeinsamen Fahrkarten	28
4.4 Buchführung	28
5 Leistungen an eng verbundene Personen, an das Personal, Minderheitsbeteiligte oder an Dritte	28
5.1 Grundsatz	28
5.2 Fahrvergünstigungen für das Personal (GA-FVP)	29
5.3 Übrige Fahrvergünstigungen (ausserhalb GA-FVP)	30
5.3.1 Beförderungsleistungen an das aktive Personal	30
5.3.2 Beförderungsleistungen an ehemalige und pensionierte Mitarbeiter sowie an Dritte (z.B. Familienangehörige)	31
5.3.3 Naturaldividenden in Form von Beförderungsleistungen (Beteiligungserträge)	31
6 Personenbeförderungsleistungen sowie Vermietung oder Vercharterung von Beförderungsmitteln	31
6.1 Grundsatz	31
6.2 Vermietung oder Vercharterung von Schienenfahrzeugen	32
7 Branchenspezifische Besonderheiten	32
7.1 Gepäckservice	33

7.1.1 Check-in / Fly-Rail / Airport-Baggage	33
7.1.2 Gepäcktransport kombiniert mit einer Fahrkarte für die Personenbeförderung	33
7.2 Fahrpläne und Kursbücher	33
7.3 Netzzugang	34
7.4 Fundbüro	34
7.5 Gastgewerbliche Leistungen in Beförderungsmitteln	34
7.6 Ruhe- und Schlafmöglichkeiten in Beförderungsmitteln während der Beförderung	35
7.7 Zahlungen mit Kreditkarten, Wechseln, Checks oder Anweisungen (einschliesslich REKA-Checks, Traveller-Checks usw.)	35
7.8 Fahrbetrieb von konzessionierten Strecken durch andere als den Konzessionsinhaber	35
7.9 Mineralölsteuer-Rückerstattung	36
7.10 Schliessfächer	36
7.11 Schülertransporte	36
7.12 Bei Reisenden ohne gültige Fahrkarte erhobene Zuschläge	36
7.13 Vermietung von Betriebsanlagen	37
7.14 Werbung, Inserate und Werbeartikel	37
Rechtlicher Hinweis	40

Vorbemerkungen

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

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
FVP	Fahrvergünstig(en) für das Personal
GA	Generalabonnement
GA-FVP	Generalabonnement mit Fahrvergünstigung für das Personal
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SSK	Schweizerische Steuerkonferenz
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt praxisrelevante Informationen und beinhaltet branchenspezifische Sachverhalte von Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültigkeit

Die vorliegende MWST-Branchen-Info gilt ab dem 1. Januar **2010** (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009).

Die Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2018 erfordert eine Überarbeitung verschiedener Ziffern der MWST-Branchen-Info. Dabei ist folgendes zu beachten:

- Änderungen aufgrund der Revision des MWSTG gelten ab deren Inkrafttreten.
- Änderungen aufgrund der Revision der MWSTV gelten ab deren Inkrafttreten.
- Praxisfestlegungen, welche zwischen dem 1. Januar 2010 und dem 31. Dezember 2017 publiziert wurden, behalten ihre Gültigkeit für Sachverhalte aus diesem Zeitabschnitt.
- Mündliche und schriftliche Auskünfte, die mit der ab 1. Januar 2018 gültigen Praxisfestlegung übereinstimmen, gelten auch für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2018.

Im Übrigen richtet sich die zeitliche Wirkung von Praxisänderungen oder Praxispräzisierungen nach den in der [MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#) beschriebenen Grundsätzen. Ab dem Zeitpunkt der Gültigkeit einer neuen Praxis resp. einer Praxisänderung verlieren bisher erteilte Auskünfte zum betreffenden Thema ihre Verbindlichkeit für spätere Sachverhalte.


Materielle Anpassungen (Praxispräzisierungen oder Praxisänderungen) und Korrekturen von wichtigen Übersetzungsfehlern werden laufend veröffentlicht. Frühere Versionen geänderter Ziffern können aber in der Online-Datenbank nach wie vor abgerufen werden. Rein redaktionelle, formelle oder technisch bedingte Anpassungen (z.B. neue Links), welche den materiellen Inhalt nicht ändern, erfolgen laufend und werden nicht gesondert kommuniziert.

Der Übersichtlichkeit halber ist das Datum, ab dem eine Praxisänderung oder Praxispräzisierung gültig ist, direkt im Text der betroffenen Ziffer farblich gekennzeichnet, soweit dieses Datum **nicht** der 1. Januar 2010 ist.

1 Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs

Als Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs gelten grundsätzlich Unternehmen (oder Unternehmensteile), die den öffentlichen Verkehr im Rahmen von gemeinwirtschaftlichen Zwecken sicherstellen und die der Beförderungs-, der Betriebs-, der Tarif- und der Fahrplanpflicht unterliegen. Diesen Unternehmen gleichgestellt sind durch die Eidgenossenschaft nach Eisenbahngesetz (EBG; SR 742.101) konzessionierte Eisenbahnunternehmen, welche die Infrastruktur aufrechterhalten und diese den Transportunternehmungen entgeltlich zur Verfügung stellen, auch wenn sie selbst keine Verkehrsleistungen im engeren Sinne (Führen von Zügen) erbringen. Diese reinen Infrastrukturbetriebe stellen betriebswirtschaftlich einen Teil des Transportsystems dar.

Die Leistungen der Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs gelten – ungeachtet des prozentualen Anteils der Subventionen am Gesamtumsatz – immer als unternehmerisch erbracht.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2014 (betreffend Gültigkeit  [Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Branchen-Info](#) sowie [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

1.1 Beförderungsdienstleistungen

Personen- oder Güterbeförderungsleistungen gelten als Dienstleistungen ([Art. 3 Bst. e MWSTG](#)). Beim Gütertransport gilt als Ort der Dienstleistung derjenige, an dem der Empfänger den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort seines üblichen Aufenthaltes ([Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#)). Bei Personenbeförderungsleistungen gilt als Ort der Dienstleistung der Ort der zurückgelegten Strecke ([Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG](#)); für die Spezialregelung im internationalen Eisenbahnverkehr siehe nachfolgende [Ziffer 1.2](#).

1.1.1 Güter

Die Beförderung von Gütern im Inland und alle damit zusammenhängenden Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar, wenn beim **Empfänger** der Leistung (Auftraggeber) der **Sitz** der wirtschaftlichen Tätigkeit, die Betriebsstätte oder der übliche Aufenthaltsort **im Inland liegt** ([Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#)).

Die steuerliche Behandlung bei der Güterbeförderung ist nicht abhängig von der Art des Beförderungsmittels (z.B. Lastwagen, Eisenbahn, Flugzeug oder Schiff). Die nachstehenden Informationen gelten deshalb für Güterbeförderungen mit sämtlichen Beförderungsmitteln.

Güterbeförderungsleistungen und damit zusammenhängende Leistungen im Rahmen der Ein- oder Ausfuhr von Gegenständen sind von der Inlandsteuer befreit und unterliegen nicht der Bezugsteuer (auch das auf die Inlandstrecke entfallende Entgelt; [Art. 23 Abs. 2 Ziff. 5 und 6](#) und [45a MWSTG](#)); auf der Rechnung darf kein Hinweis auf die MWST sein ([Art. 27 Abs. 2 MWSTG](#)).

Ebenfalls steuerbefreit sind Beförderungsleistungen und Nebentätigkeiten des Logistikgewerbes wie Beladen, Entladen, Umschlagen, Abfertigen oder Zwischenlagern, bei denen der Ort der Dienstleistung nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) im Inland liegt, die Dienstleistung selbst aber ausschliesslich im Ausland ausgeführt wird, oder die im Zusammenhang mit Gegenständen unter Zollüberwachung erbracht werden ([Art. 23 Abs. 2 Ziff. 7 MWSTG](#)).

Beispiel 1

Ein Transportunternehmer mit Sitz im Inland erhält den Auftrag, die Ware X von Bern nach Zürich zu transportieren; der Auftraggeber ist ein inländischer Betrieb. Es handelt sich um eine Güterbeförderungsleistung im Inland an einen inländischen Leistungsempfänger (Empfängerortsprinzip). Die Beförderungsleistung und sämtliche dazu gehörenden Nebenleistungen des Logistikgewerbes unterliegen der MWST zum Normalsatz. Der Auftraggeber kann im Rahmen seiner zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit die Vorsteuer nach [Artikel 28 ff. MWSTG](#) geltend machen.

Beispiel 2

Ein Transportunternehmer mit Sitz im Inland erhält den Auftrag, die Ware X von Bern nach Zürich zu transportieren; der Auftraggeber ist ein ausländischer Betrieb und nicht im schweizerischen MWST-Register eingetragen. Obwohl die Strecke im Inland liegt, gilt die Leistung als im Ausland erbracht, weil der Leistungsempfänger seinen Sitz im Ausland hat (Empfängerortsprinzip; [Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#)). Die Beförderungsleistung und sämtliche dazu gehörenden Nebenleistungen des Logistikgewerbes unterliegen nicht der schweizerischen Mehrwertsteuer (Inlandsteuer). Solche Dienstleistungen sind in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 221 zu deklarieren.

1.1.2 Personen

Personenbeförderungsleistungen im Inland unterliegen der Steuer zum Normalsatz; sind solche Leistungen grenzüberschreitend, ist nur der Anteil des Entgelts für die im Inland zurückgelegte Strecke steuerbar ([Art. 8 Abs. 2 Bst. e MWSTG](#)).

Der Personentransport im internationalen Luft-, Eisenbahn- und Busverkehr unterliegt einer steuerlichen Sonderbehandlung ([Art. 41 - 43 MWSTV](#)).



Weitere Informationen zum internationalen Eisenbahnverkehr können der nachfolgenden [Ziffer 1.2](#), zum Luftverkehr der [MWST-Branchen-Info Luftverkehr](#) und zum Busverkehr der [MWST-Branchen-Info Transportwesen](#) entnommen werden.

1.2 **Grenzüberschreitende Personenbeförderung im internationalen Eisenbahnverkehr** ([Art. 42 MWSTV](#))

Die Beförderung im grenzüberschreitenden Eisenbahnverkehr ist von der Steuer befreit, soweit es sich dabei um Strecken handelt, wofür ein internationaler Fahrausweis besteht. Darunter fallen:

- Beförderungen auf Strecken, bei denen entweder der Abgangs- oder der Ankunftsbahnhof im Inland liegt;
- Beförderungen auf inländischen Strecken, die im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsbahnhöfe zu verbinden.

Für eine Steuerbefreiung muss zudem der Fahrpreisanteil der ausländischen Bahnstrecke grösser sein als die wegen der Steuerbefreiung entfallende schweizerische MWST (Inlandsteuer).

Für den Verkauf von Pauschalfahrausweisen, namentlich General- und Halbtax-Abonnements, wird keine Steuerbefreiung gewährt. Dies selbst dann nicht, wenn sie ganz oder teilweise für steuerbefreite Beförderungen verwendet werden.

Ein internationaler Fahrausweis liegt vor, wenn sich bei der erbrachten Beförderungsleistung der Abgangs- oder Bestimmungsbahnhof im Ausland befindet. Dies gilt auch dann, wenn für die verkaufte internationale Strecke aus (abrechnungs-)technischen Gründen mehrere Fahrausweise ausgestellt werden. Als internationale Fahrausweise gelten auch Vouchers und Reisedokumente für eine internationale Bahnreise mit Abgangs- oder Bestimmungsbahnhof im Ausland.



Auf internationalen Fahrausweisen, die von der Steuer befreit sind, darf nicht auf die MWST hingewiesen werden ([Art. 27 Abs. 2 MWSTG](#)).

1.3 **Abrechnung der MWST beim direkten Verkehr sowie Steuerpflicht der Tarifverbunde des öffentlichen Verkehrs**

Die dem System der gesamtschweizerischen Verkehrsabrechnung oder einem Tarifverbund des öffentlichen Verkehrs angeschlossenen Transportunternehmungen können, sofern der Beförderungsvertrag für die zurückgelegte Strecke direkt zwischen der Unternehmung und dem Fahrgast zustande kommt, gegenüber der ESTV nach Verkehrsertrag abrechnen. Das bedeutet, dass die Verkaufsumsätze für Fahrkarten und Abonnemente, deren Verteilung über die genannten Systeme abgewickelt werden, bei der verkaufenden Transportunternehmung für die MWST nicht relevant sind. Zu versteuern sind bei den Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs die von der zentralen Verkehrsabrechnung oder dem Tarifverbund gutgeschriebenen Verkehrserträge (Einnahmen aus dem direkten Verkehr).

Der Reiseverkehr organisiert sich in regionale Tarifverbunde. Die Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs stellen Fahrkarten und Abonnemente sowohl unter ihrer eigenen Kurzbezeichnung als auch unter jener des Tarifverbunds aus, bei dem sie angeschlossen sind. Die Verkehrserträge werden vom Tarifverbund erfasst und an die Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs anteilmässig weitergeleitet. Diese Einnahmen lösen die subjektive Steuerpflicht des Tarifverbunds nicht aus.

Bei den Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs sind die vom Tarifverbund weitergeleiteten oder gutgeschriebenen Verkehrseinnahmen und die Entgelte aus dem Verkauf der eigenen Fahrkarten, d.h. jene, die nicht unter das Verteilsystem fallen, für die Steuerpflicht massgebend.

Subventionen (Betriebsbeiträge und nicht rückzahlbare, öffentlich-rechtliche Beiträge für Investitionen) und andere öffentlich-rechtliche Beiträge, die der Tarifverbund im Namen der angeschlossenen Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs erhält und diesen weiterleitet, stellen beim Tarifverbund einen Durchlaufposten dar ([Art. 30 Abs. 1 MWSTV](#)).

Stellt ein Tarifverbund den Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs Unkostenbeiträge in Rechnung (z.B. für Werbung oder Betriebskosten), erbringt er grundsätzlich steuerbare Leistungen, die seine subjektive Steuerpflicht auslösen können (☞ [MWST-Info Steuerpflicht](#)). Die Steuerpflicht beschränkt sich auf diese Umsätze sowie auf weitere steuerbare Leistungen. Die Verkehrserträge gelten nach wie vor als Umsätze der Partnerunternehmen.

1.4 Anwendung von Pauschalsteuersätzen

Gemäss [Artikel 37 Absatz 5 MWSTG](#) sowie [Artikel 97 Absatz 1 MWSTV](#) können Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs die auf dem Verkehrsertrag geschuldete MWST mit Hilfe von Pauschalsteuersätzen ermitteln. Die Anwendung von Saldosteuersätzen im Sinne von [Artikel 37 Absatz 1 MWSTG](#) ist hingegen nicht möglich ([Art. 77 Abs. 2 Bst. a MWSTV](#)). Für die Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode gibt es keine betragsmässige Grenze ([Art. 97 Abs. 2 MWSTV](#)); eine Option für die freiwillige Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Tätigkeiten nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 1 - 25, 27 und 29 MWSTG](#) ist nicht möglich ([Art. 97 Abs. 3 MWSTV](#)). Eine Option ist hingegen möglich für Leistungen nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 26 und 28 MWSTG](#) i.V.m. [Artikel 97 Absatz 3 MWSTV](#). Die Pauschalsteuersatzmethode muss während mindestens dreier Steuerperioden angewandt werden. Entscheidet sich die steuerpflichtige Person für die effektive Abrechnungsmethode, so kann sie frühestens nach 10 Jahren zur Pauschalsteuersatzmethode wechseln ([Art. 98 Abs. 2 MWSTV](#)).



Weitere Informationen zum Thema Pauschalsteuersatz können der [MWST-Info Pauschalsteuersätze](#) entnommen werden.

2 Fahrkarten

2.1 Vorauszahlungen

Der Verkauf von Abonnements (z.B. General-, Halbtax-, oder Streckenabonnemente sowie Mehrfahrtenkarten) für zu erbringende Beförderungsleistungen und der an Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs anteilmässig gutgeschriebene Verkehrsertrag aus solchen Verkäufen gelten als Vorauszahlungen. Die Vorauszahlungen sind in jener Abrechnungsperiode zu deklarieren und zu versteuern, in welcher der Verkauf oder die Zuteilung des Verkehrsertrages erfolgt ([Art. 40 Abs. 1 Bst. c und Abs. 2 MWSTG](#)). Wann die Beförderungsleistung erbracht wird, ist für die steuerliche Behandlung von Vorauszahlungen unerheblich.

Nicht um eine Vorauszahlung handelt es sich hingegen, wenn die Transportunternehmung Gutscheine oder andere Karten (z.B. Chipkarten) verkauft, mit denen Fahrkarten bezogen werden können. Ein Leistungsverhältnis, welches die Mehrwertsteuer auslöst, entsteht erst beim Einlösen des Gutscheines. Die Transportunternehmung hat die Leistung entsprechend in jener Abrechnungsperiode zu versteuern, in welcher der Gutschein eingelöst wird (eigentlicher Verkauf der Fahrkarte), oder auf Basis der Verkehrserträge im Zeitpunkt der Gutschrift durch den Tarifverbund (z.B. Verkauf einer Fahrkarte, die mit einer Chipkarte am Automaten bezogen wurde).



Weitere Informationen zum Thema Gutscheine können der [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#) entnommen werden.

2.2 Überwälzung der MWST

Damit steuerpflichtige Kunden den Vorsteuerabzug vornehmen können, empfiehlt es sich, auf den Fahrkarten zumindest die MWST-Nr. und die offizielle, allgemein bekannte Kurzbezeichnung der herausgebenden Transportunternehmung sowie den Steuersatz (z.B. inkl. 7,7 %; bis Jahr 2017: 8,0 %) aufzuführen. Bei Fahrkarten und Abonnements von Tarifverbunden gelten diese Bestimmungen für die herausgebenden Unternehmungen sinngemäss.

Bei Fahrkarten im Wert von mehr als 400 Franken muss die Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs auf Verlangen des steuerpflichtigen Empfängers (Kunde) zusätzlich dessen Namen und Adresse angeben oder eine Quittung mit den notwendigen Angaben für die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges erstellen ([Art. 26 Abs. 2 Bst. a - f MWSTG](#)).

2.3 Zuordnung von Leistungen

2.3.1 Grundsatz

Eine Leistung gilt als von derjenigen Person erbracht, die nach aussen als Leistungserbringerin auftritt ([Art. 20 Abs. 1 MWSTG](#)).

2.3.2 Direkte Stellvertretung

Handelt eine Person im Namen und auf Rechnung einer anderen Person, wird die Leistung an den Leistungsempfänger nicht dem Vertreter, sondern dem Vertretenen zugeordnet, und der Vertreter hat die Leistung nicht zu versteuern. Der Vertreter muss lediglich über seine Provision mit der ESTV abrechnen ([Art. 20 Abs. 2 MWSTG](#)).



Weitere Informationen zur direkten Stellvertretung können der [MWST-Info Steuerobjekt](#) entnommen werden.

Beispiele

- *Bahnбилette, Mehrfahrtenkarten und Abonnemente des öffentlichen Verkehrs durch Reisebüros, Kioske und ähnliche Verkaufsstellen;*
- *Billette und Abonnemente von Berg- und Sportbahnen durch Kur- und Verkehrsvereine, Gastgewerbebetriebe und ähnliche Verkaufsstellen;*
- *Konzert- und Theaterkarten durch Vorverkaufsstellen wie beispielsweise Musikgeschäfte und Banken;*
- *Tickets für Sportveranstaltungen durch Vorverkaufsstellen wie beispielsweise Verlage, Banken sowie durch Fanclubs;*
- *Lotteriescheine jeglicher Art (Lotto, Toto, Lose usw.) durch Restaurants, Kioske und andere Verkaufsstellen.*



Nicht als direkte Stellvertretung, sondern als Eigenumsatz gelten Verkäufe von Dienstleistungen, auf denen beim Bezug durch den Vertreter der Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde.

2.3.3 Indirekte Stellvertretung

Handelt ein Vertreter in **eigenem** Namen, aber für fremde Rechnung, so wird die Leistung an den Dritten nicht dem Vertretenen, sondern dem nach aussen hin als Leistungserbringer auftretenden Vertreter zugeordnet. Da es sich um ein Dreiparteienverhältnis handelt, liegen zwei gleichartige, aufeinander folgende Leistungsverhältnisse vor ([Art. 20 Abs. 3 MWSTG](#)).



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



Weitere Informationen zur indirekten Stellvertretung können der [MWST-Info Steuerobjekt](#) entnommen werden.


2.4 Mehrheit von Leistungen sowie Leistungskombinationen

2.4.1 Grundsatz

Werden Beförderungsleistungen in Kombination mit andern selbstständigen Leistungen beispielsweise in den Bereichen Bildung, Kultur und Sport (nach [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11, 14 und 15 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen) erbracht, sind die Leistungen grundsätzlich steuerlich selbstständig zu beurteilen ([Art. 19 Abs. 1 MWSTG](#)) und gegenüber der ESTV je für sich abzurechnen. Der Leistungserbringer hat dabei die einzelnen Leistungen gesondert in Rechnung zu stellen. Die Angaben auf den Belegen (Rechnungen, Quittungen oder Tickets) müssen eine korrekte steuerliche Behandlung der verschiedenen Leistungen zulassen. Im Zusammenhang mit den von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Bereich der Bildung, Kultur und Sport darf der Leistungserbringer in der Rechnung nicht auf die MWST hinweisen ([Art. 27 Abs. 2 MWSTG](#)), sofern er nicht dafür optiert ([Art. 22 MWSTG](#)).

Eine Pauschalfakturierung ist möglich, sofern kein Hinweis auf die MWST erfolgt und der Wert der einzelnen separat abzurechnenden Leistungen sich aufgrund geeigneter Aufzeichnungen ermitteln lässt.

Auch wenn unter diesen Voraussetzungen pauschal fakturiert werden kann, müssen die einzelnen selbstständigen Leistungen gegenüber der ESTV je für sich abgerechnet werden. Dies bedeutet, dass die steuerbaren Leistungen zum anwendbaren Steuersatz (Normalsatz, Sondersatz oder reduzierter Steuersatz) zu versteuern, die von der Steuer ausgenommenen Leistungen sowie die im Ausland erbrachten beziehungsweise von der Steuer befreiten Leistungen hingegen nicht zu versteuern sind.

Zu beachten ist, dass der Vorsteuerabzug im Umfang der von der Steuer ausgenommenen Leistungen nicht möglich ist ( [MWST-Info Steuerobjekt](#)).

Verkauft eine Transportunternehmung eine von einem Dritten erbrachte, von der Steuer ausgenommene Leistung mit einem Aufpreis (Gewinn und/oder Teil der Gemeinkosten), ist das gesamte Entgelt von der Steuer ausgenommen. Dies gilt, sofern der Aufpreis nicht ein Entgelt für eine andere steuerbare Leistung der Transportunternehmung darstellt.



Werden von der Steuer ausgenommene und steuerbare Leistungen pauschal fakturiert und dabei auf die MWST hingewiesen, ist die ausgewiesene beziehungsweise massgebende Steuer geschuldet ([Art. 27 Abs. 2 MWSTG](#)).

Beispiel

Eine Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs bietet Eintrittskarten zu einem Theaterspektakel in Zürich an; der Ticketpreis von 50 Franken versteht sich ohne Bahnbillett; dieses kostet ab Bern mit Halbtax 47 Franken und kann zusammen mit der Eintrittskarte erworben werden.

Der Eintrittspreis muss in diesem Fall gesondert in Rechnung gestellt werden und ist von der Steuer ausgenommen (☞ [Ziff. 2.3.3](#)) oder erfolgt in Stellvertretung (☞ [Ziff. 2.3.2](#)). Die Beförderungsleistung ist zum Normalsatz steuerbar.

2.4.2 Anwendung der 70/30 %-Regel bei Sachgesamtheiten beziehungsweise Leistungskombinationen

([Art. 19 Abs. 2 MWSTG](#) und [Art. 32 MWSTV](#))

Werden mehrere voneinander unabhängige Leistungen als Kombination zu einem Gesamtentgelt (Pauschal- bzw. Gesamtpreis) angeboten, können diese, sofern der überwiegende Leistungsanteil wertmässig 70 % des Gesamtentgelts ausmacht, einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden ([Art. 19 Abs. 2 MWSTG](#)).

Die 70/30 %-Regel **kann** sowohl für die Bestimmung des Leistungsortes ([Art. 32 MWSTV](#)) als auch zur Bestimmung des Steuersatzes ([Art. 19 Abs. 2 MWSTG](#)) angewendet werden.

Erbringt die steuerpflichtige Person eine Mehrheit von Leistungen und werden diese Leistungen teilweise im Inland und teilweise im Ausland erbracht, stehen ihr für die Anwendung der 70/30 %-Regel somit mehrere Möglichkeiten offen:

- a) Die 70/30 %-Regel wird ausschliesslich auf die im Inland erbrachten Leistungen und damit zur Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes angewendet;
- b) Die 70/30 %-Regel wird nur für die Bestimmung des Ortes angewendet;
- c) Die 70/30 %-Regel wird sowohl zur Bestimmung des Ortes als auch zur Festlegung des Steuersatzes angewendet.


Werden bei Leistungskombinationen wertmässig mindestens 70 % der Leistungen im Ausland erbracht, so gelten bei Anwendung der 70/30 %-Regel auch die im Inland erbrachten Leistungen als im Ausland erbracht.

Werden Leistungskombinationen wertmässig mindestens 70 % der Leistungen im Inland erbracht, so gelten bei Anwendung der 70/30 %-Regel auch die im Ausland erbrachten Leistungen als im Inland erbracht.



Wählt die steuerpflichtige Person die Möglichkeit unter Buchstabe c, ist zuerst der Ort der Leistungskombination zu bestimmen, bevor der anwendbare Steuersatz ermittelt wird.



Wendet die steuerpflichtige Person die 70/30 %-Regel zur Bestimmung des Orts der Leistungskombination an, so ist der inländische Streckenanteil immer effektiv zu ermitteln. Die Pauschale ( [Ziff. 1.2.3](#)) kann nicht angewendet werden.



Auf eine einzelne, selbständige Leistung, deren Leistungsort sowohl im Inland als auch im Ausland liegt, ist die 70/30 %-Regel nicht anwendbar.

Beispiel

Eine Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs bietet anlässlich einer Opernveranstaltung in Zürich Kombitickets (Fahrt von Bern nach Zürich und Eintritt) zum Preis von 200 Franken an. Der Anteil der Beförderungsleistung beträgt 47 Franken. Die Transportunternehmung beschliesst, die Leistung pauschal zu fakturieren.

Der überwiegende Leistungsanteil (der Eintritt) beträgt mehr als 70 % des Gesamtentgelts, somit bemisst sich die steuerliche Qualifikation der gesamten Leistung nach dem von der Steuer ausgenommenen Eintritt. Demzufolge besteht für die gesamte Leistung kein Anspruch auf Vorsteuerabzug ([Art. 29 Abs. 1 MWSTG](#)).



Werden von der Steuer ausgenommene und steuerbare Leistungen pauschal fakturiert und dabei auf die MWST hingewiesen, ist die ausgewiesene beziehungsweise massgebende Steuer geschuldet ([Art. 27 Abs. 2 MWSTG](#)).

Besteht ein Zusammenarbeitsvertrag zwischen der Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs und dem Organisator einer von der Steuer ausgenommenen Veranstaltung (z.B. Bildung, Sport oder Kultur), kann für die Erstellung der MWST-Abrechnung dennoch eine Aufteilung des Entgelts nach Steuersätzen vorgenommen werden, wenn

- der Wert (Beförderung und Eintritt) im Vertrag oder in anderen massgeblichen Dokumenten festgehalten ist; und
- auf dem zum Pauschalpreis herausgegebenen Kombi-Billettt nicht auf die MWST hingewiesen wird.

Aufgrund des Abrechnungsverfahrens im öffentlichen Verkehr, wonach die Anteile für die Beförderung aus solchen Kombi-Billetten über die Verkehrsabrechnung von den Transportunternehmungen nach zugeteiltem Verkehrsertrag deklariert werden (☞ [Ziff. 1.3](#)), ist besonders darauf zu achten, dass die richtige steuerliche Behandlung der anderen Leistungen gewährleistet wird. Demzufolge ist zu unterscheiden, ob es sich bei den anderen Leistungen um von der Steuer ausgenommene (ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug) oder um steuerbare (mit Anrecht auf Vorsteuerabzug) Leistungen handelt.

Nicht als Kombi-Billette im oben genannten Sinn gelten im Voraus festgelegte Leistungskombinationen, die im Zusammenhang mit der Beförderungsleistung länger als 24 Stunden dauern oder eine Übernachtung beinhalten.

Solche Leistungskombinationen sind steuerlich wie Reisen zu behandeln (☞ [MWST-Branchen-Info Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine](#)).



Eintrittsbillette an Gewerbeausstellungen wie beispielsweise MUBA, BEA, OLMA, Comptoir de Lausanne oder Autosalon Genf sind zum Normalsatz steuerbar.



Weitere Informationen zur 70/30 %-Regel können der [MWST-Info Steuerobjekt](#) entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge

Bei Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs gelten alle Beiträge, die vom Bund, von den Kantonen oder den Gemeinden aufgrund eines Leistungsauftrages ausgerichtet oder zur Deckung von Defiziten verwendet werden (z.B. Abgeltungen oder Finanzhilfen), als Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge. Es handelt sich dabei um Beiträge zur Entschädigung von ungedeckten Kosten der verschiedenen, von der öffentlichen Hand bestellten Verkehrsangebote.



Weitere Informationen zu den Subventionen und anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen können der [MWST-Info Subventionen und Spenden](#) entnommen werden.

Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge können auch aus Vorzugskonditionen (teilweiser oder vollständiger Zinserlass) bei der Gewährung von Darlehen bestehen (☞ [Ziff. 3.1.2](#)).

Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge gelten mangels Leistung nicht als Entgelt und führen zu einer Kürzung des Vorsteuerabzuges ([Art. 18 Abs. 2 Bst. a](#) i.V.m. [Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)). Für eine sachgerechte Vorsteuerkürzung ist zwischen Investitions- und Betriebsbeiträgen zu unterscheiden.



Erhaltene Subventionsbeträge sind in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 900, die daraus resultierenden Vorsteuerkürzungen unter Ziffer 420 zu deklarieren.

Nicht um Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge, sondern um steuerbares Entgelt handelt es sich jedoch, wenn die von der Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs erbrachte Leistung aufgrund eines Auftrags (Art. 394 OR) erfolgt.

Beispiel

Eine Schulgemeinde erteilt einer Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs den Auftrag (Art. 394 OR), den Schulbus zu führen und entschädigt diese mit einer Tagespauschalen. Hierbei handelt es sich um ein Leistungsverhältnis, das beim Leistungserbringer zum Normalsatz steuerbar ist.

3.1 Investitionsbeiträge

3.1.1 Nicht rückzahlbare, öffentlich-rechtliche Beiträge

(Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG)

Erhält eine Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs nicht rückzahlbare, öffentlich-rechtliche Beiträge, muss sie die auf den Investitionen lastende Vorsteuer anteilmässig kürzen. Sie kann die Vorsteuer nur auf dem nicht subventionierten Anteil der Investition geltend machen.

Für die Berechnung der Vorsteuerkürzung ist nicht von Bedeutung, ob diese Beiträge direkt als Minderung eines Aktivkontos oder aus Gründen der Transparenz auf ein Wertberichtigungskonto beziehungsweise auf ein Erfolgskonto verbucht werden.



Weitere Informationen zu den objektbezogenen Subventionen können der [MWST-Info Subventionen und Spenden](#) entnommen werden. Für die zusätzliche Vorsteuerkürzung infolge von Betriebsbeiträgen ist die [Ziffer 3.2](#) zu beachten.

Beispiel

Eine Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs investiert 10 Mio. Franken (inkl. MWST) in neue Anlagen. Dieser Betrag setzt sich einerseits aus baugewerblichen Eigenleistungen (nur Lohnkomponente ohne MWST) von 1 Mio. Franken, vorsteuerbelasteten Aufwendungen für eingekaufte, selbst verbaute Materialien und von Dritten bezogenen Leistungen mit und ohne MWST zusammen. Die Vorsteuer auf den Drittleistungen sowie auf den Materialbezügen für die erbrachten Eigenleistungen wurde zu 100 % geltend gemacht. Die öffentliche Hand leistet einen nicht rückzahlbaren Beitrag von 40 % der Gesamtinvestition (inkl. MWST). Der verbleibende Rest wird zu gleichen Teilen durch eigene Mittel und mit einem Darlehen der öffentlichen Hand finanziert.

**Berechnung der Vorsteuerkürzungen auf der neuen Anlage
(alle Werte verstehen sich in tausend Franken)**

	AKTIVEN		PASSIVEN	
	Neu- invest.		Darlehen öffentl. Hand	Vor- steuer
Kostenzusammenstellung				
Eigenleistungen (Lohnanteile ohne MWST)	1'000			
Drittleistungen (5'769) und verwendete Materialien (3'000) für die Eigenleistungen (inkl. 7,7 % MWST)	8'769			
Übriger Aufwand (ohne MWST)	<u>231</u>			
Total Investitionen (inkl. MWST): 100 %	10'000			
Nicht rückzahlbarer, öffentlich-rechtlicher Beitrag: 40 %	- 4'000			
Vorsteuer				
auf Drittleistungen und Materialien für die Eigenleistungen gemäss abzugsberechtigenden Belegen (7,7 % von 8'769)	- 627			627
Die Vorsteuer ist im Verhältnis der erhaltenen Beiträge zur Investition (inkl. MWST) zu kürzen.				
Vorsteuerkürzung: 40 % von 627 (auf Anlagekonto zu übertragen)	<u>251</u>			<u>- 251</u>
Nettoinvestition	5'624	100 %		
Finanzierung der Nettoinvestition zu 50 % mit Darlehen der öffentlichen Hand (Rest von 50 % mit Eigenmitteln)		50 %	<u>2'812</u>	
Darlehen der öffentlichen Hand			2'812	
Zulässiger Vorsteuerabzug				376

Der nachstehende Sachverhalt, welcher in gewissen Fällen bei einer Vorsteuerkürzung im Zusammenhang mit subventionierten Investitionen noch berücksichtigt werden muss, wurde in die vorstehende Berechnung nicht einbezogen.

Auf Eigenleistungen ist grundsätzlich keine Vorsteuerkorrektur im Sinne von Eigenverbrauch geschuldet, sofern diese für eine unternehmerische zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit erbracht werden.

Wird die Eigenleistung hingegen an Investitionen erbracht, die sowohl für steuerbare als auch für von der Steuer ausgenommene Tätigkeiten verwendet werden, oder wird die Eigenleistung teilweise mit Subventionen finanziert, muss die in diesem Zusammenhang geltend gemachte Vorsteuer verhältnismässig gekürzt werden. Die verhältnismässige Vorsteuerkürzung hat sowohl auf dem Materialbezug als auch auf der Verwendung der Betriebsmittel (Maschinen und Betriebsinfrastruktur im Sinne von [Art. 69 Abs. 3 MWSTV](#)) zu erfolgen.

Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs erhalten i.d.R. jährliche Betriebssubventionen. Die Kürzung der geltend gemachten Vorsteuern auf dem Bezug von Investitionsgütern und Betriebsmitteln erfolgt mit Hilfe des Pauschalsatzes von 3,7 % (im Jahr 2017: 3,8 %), berechnet auf den genannten Subventionen. Werden nun bei Eigenleistungen im Rahmen von subventionierten Investitionen solche Investitionsgüter und Betriebsmittel verwendet, muss bei der zusätzlichen Vorsteuerkürzung diesem Umstand Rechnung getragen werden. Bei der nachstehenden pauschalen Vorgehensweise wird dies berücksichtigt:

- Handelt es sich bei den Eigenleistungen um Dienstleistungen (z.B. Architektur- und Ingenieurarbeiten), kann im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung der Wertverzehr an Betriebsmitteln und Betriebsinfrastruktur, auf dem die Vorsteuer zu kürzen ist, mit 10 % des Wertes der Eigenleistung berechnet werden.
- Handelt es sich um baugewerbliche Eigenleistungen, kann im Sinne einer annäherungsweisen Ermittlung der Wertverzehr an Betriebsmitteln und Betriebsinfrastruktur, auf dem die Vorsteuer zu kürzen ist, mit 5 % des Wertes der Eigenleistung inklusive Material berechnet werden.

Beispiel

	<i>Werte in CHF</i>
<i>Baugewerbliche Eigenleistungen (exkl. MWST)</i>	<i>500'000</i>
<i>Ausgangswert der genutzten Betriebsmittel, auf denen die Vorsteuer geltend gemacht werden konnte 5 %</i>	<i>25'000</i>
<i>MWST 7,7 %</i>	<i>1'925</i>
<i>Kürzung wegen Erhalts von Subventionen auf der Investition 40 %*</i>	<i>770</i>

* *gemäss vorstehender Berechnung der Vorsteuerkürzung bei Investitionen*

3.1.2 Darlehen der öffentlichen Hand

Wird dagegen eine Investition nicht mit nicht rückzahlbaren Beiträgen (z.B. à-fonds-perdu-Beiträge) nach [Ziffer 3.1.1](#) dieser MWST-Info, sondern mit Darlehen der öffentlichen Hand finanziert, sind diese als Fremdkapital zu betrachten. Es kann sich dabei um rückzahlbare, bedingt rückzahlbare, unverzinsliche oder um Darlehen zu Vorzugskonditionen handeln. Der Zinsvorteil auf den Darlehen der öffentlichen Hand ist grundsätzlich als Betriebsbeitrag zu behandeln (☞ [Ziff. 3.2](#)).



Verzichtet die öffentliche Hand zu einem späteren Zeitpunkt auf die Rückzahlung solcher Darlehen, handelt es sich bei diesem Verzicht ebenfalls um einen Betriebsbeitrag (Subvention), der zu einer Vorsteuerkürzung führt (☞ [Ziff. 3.2](#)).

3.2 Betriebsbeiträge

Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge - dazu gehört auch der Verzicht der öffentlichen Hand auf (Teil-)Rückzahlungen von Darlehen - und der Zinsvorteil aus Darlehen der öffentlichen Hand gelten als Betriebsbeiträge und führen grundsätzlich zu einer Vorsteuerkürzung.

I.d.R. wenden die Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs den durch die ESTV in Zusammenarbeit mit dem Bundesamt für Verkehr (BAV) und dem Verband öffentlicher Verkehr (VöV) festgelegten Pauschalsatz zur Berechnung der Vorsteuerkürzung infolge Betriebsbeiträgen an. Dieser Pauschalsatz beträgt 3,7 % (im Jahr 2017: 3,8 %).


Mit Anwendung dieses Pauschalsatzes ist die Vorsteuerkürzung für Zinsvorteile auf Darlehen zu Vorzugskonditionen und die Mineralölsteuer-Rückerstattungen (☞ [Ziff. 7.9](#)) abgegolten.

Der Betrag dieser pauschalen Vorsteuerkürzung berechnet sich aufgrund der erhaltenen Betriebsbeiträge und Darlehensermesse (Berechnungsgrundlage) multipliziert mit dem genannten Pauschalsatz. Die vorstehend erwähnten Zinsvorteile auf Darlehen zu Vorzugskonditionen und die Mineralölsteuer-Rückerstattungen sind demnach nicht Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der pauschalen Vorsteuerkürzung. Der ermittelte Kürzungsbetrag ist unter Ziffer 420 der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Zusätzlich sind die Betriebsbeiträge (Subventionen) als solche unter der Ziffer 900 zu deklarieren.

Bei Anwendung dieser Pauschale muss die Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs keine weitere Vorsteuerkürzung auf dem verbleibenden Rest der Vorsteuer (Betriebsaufwendungen und Investitionen) aufgrund der genannten Betriebsbeiträge vornehmen.



Was Nebengeschäfte anbelangt, sind jedoch die Ausführungen in den nachfolgenden [Ziffern 3.3](#) und [7](#) zu beachten.

Wendet die Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs den Pauschalsatz zur Vorsteuerkürzung nicht an, ist die Vorsteuer auf den Betriebsaufwendungen verhältnismässig zu kürzen und - im selben Verhältnis - ebenfalls die verbleibende Vorsteuer auf den Investitionen des laufenden Jahres ( [Ziff. 3.1.1](#)).

Beispiel

Dieses Beispiel und die nachfolgenden Berechnungen stützen sich auf die Angaben des Beispiels unter [Ziffer 3.1.1](#). Es zeigt, wie einerseits die Investition abgeschrieben und andererseits der Erlass des Darlehens der öffentlichen Hand im Rahmen der gesamten durch Bund, Kantone und Gemeinden gewährten Betriebsbeiträge verbucht wird. Die wichtigsten Buchungssätze 1) - 3) sind am Schluss des Beispiels aufgeführt.

Berechnung der Vorsteuerkürzung in der Betriebsrechnung mit dem Pauschalsatz (alle Werte verstehen sich in tausend Franken)

Bilanz	AKTIVEN	PASSIVEN
	Neuinvestitionen	Darlehen öff. Hand
Anfangsbestand	5'624	2'812
Abschreibungen (Annahme) 1)	<u>- 281</u>	
Darlehensamortisation* (Annahme) 2)		<u>- 115</u>
Endbestand	5'343	2'697

* Mit Darlehensamortisation ist der Erlass und nicht eine Rückzahlung gemeint.

Betriebsrechnung (alle Werte verstehen sich in tausend Franken)

	AUFWAND		ERTRAG	Umsatz- steuer
Verkehrserträge inkl. MWST			83'000	
Mehrwertsteuer 7,7 %			<u>- 5'934</u>	<u>5'934</u>
Nettoverkehrserträge			77'066	
Total Beiträge (diese enthalten auch die Abschreibung des Darlehens der öffentlichen Hand von 115 sowie den Betriebsbeitrag von 63'885) 2)			<u>64'000</u>	
			141'066	
Geschuldete Umsatzsteuer (7,7 % von 77'066)				5'934
				Vorsteuer
Sachaufwand inkl. MWST	50'000	107,7 %		
MWST auf Sachaufwand	<u>- 3'575</u>	7,7 %		3'575
Sachaufwand ohne MWST	46'425			
Abschreibung Neuinvestition 1)	281			
Übrige Abschreibungen (Annahme)	128			
Personalaufwand	89'000			
Übriger Aufwand (ohne MWST)	2'015			
Kürzung des Vorsteuerabzugs 3) (Berechnung; ➡ nachfolgend)	2'368			<u>- 2'368</u>
Nettogewinn	<u>849</u>			
	141'066		141'066	
Zulässiger Vorsteuerabzug				1'207

**Berechnung der Vorsteuerkürzung aufgrund der gesamten Beiträge
(alle Werte verstehen sich in tausend Franken)**

Total Beiträge	64'000	100,0 %
davon Vorsteuerkürzung zum Pauschalsatz 3)	2'368	3,7 %
Buchungssätze:		
1) Abschreibungen	an Neuinvestitionen	281
2) Darlehen öffentliche Hand	an Bruttoabgeltung	115
2) Post oder Bank	an Bruttoabgeltung (Betriebsbeiträge)	<u>63'885</u>
		64'000
3) Betriebsaufwand	an Vorsteuerkonto	2'368

3.3 Nebengeschäfte von Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs

Nebengeschäfte von Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs, die nicht Gegenstand eines Leistungsauftrages von Bund, Kantonen und/oder Gemeinden sind, fallen nicht unter den Pauschalsatz für die Berechnung der Vorsteuerkürzung.

Erhalten solche Betriebsteile Subventionen oder werden Darlehen zu Vorzugskonditionen gewährt (z.B. Kredite im Rahmen des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2006 über Regionalpolitik [SR 901.0]), muss die Vorsteuerkürzung aufgrund der allgemein geltenden Regeln vorgenommen werden (☞ [MWST-Info Subventionen und Spenden](#)).

4 Transportunternehmungen des touristischen Verkehrs (Seil- und Sportbahnen)

Erfüllen Seilbahnen die unter [Ziffer 1](#) genannten Bedingungen, fallen deren Tätigkeiten unter dieselben Bestimmungen, wie sie für Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs bezüglich MWST-Abrechnung, Subventionen und Vorsteuerkürzung Gültigkeit haben (☞ [Ziff. 3](#)). Ist dies nicht der Fall, kommen die folgenden zusätzlichen Regeln zur Anwendung.

4.1 Steuerpflicht von Transportunternehmungen im Tourismus-Sektor (Pools)

Schliessen sich mehrere Transportunternehmungen einer touristischen Region zur Erbringung von Beförderungsleistungen zusammen und treten sie gegenüber den Kunden als Einheit auf (z.B. in Form einer einfachen Gesellschaft gemäss Art. 530 OR), kann diese steuerpflichtig werden ([Art. 10 MWSTG](#)).

Dies ist der Fall, sobald Seil- und Sportbahnen einer Region gemeinsame Fahrkarten und Abonnemente herausgeben, die zum Bezug von Beförderungsleistungen bei sämtlichen am Zusammenschluss beteiligten Unternehmungen berechtigen (z.B. Poolkarten im Wintersaisonbetrieb). Erfüllt der Pool die Voraussetzungen für die Steuerpflicht gemäss [Artikel 10 MWSTG](#), muss er sich bei der ESTV anmelden, unabhängig davon, ob die einzelnen Gesellschafter bereits im MWST-Register eingetragen sind oder nicht.

4.2 MWST-Abrechnung

Der Pool hat sämtliche von den angeschlossenen Transportunternehmungen und von anderen Verkaufsstellen im Namen und für Rechnung des Pools verkauften Fahrkarten zu deklarieren und zu versteuern.

In derselben MWST-Abrechnung kann er auf den Beträgen, die er den angeschlossenen Transportunternehmungen aufgrund von provisorischen Vorschüssen, nach fixen Schlüsseln oder nach Frequenzen als Verkehrserträge zugesprochen hat, die Vorsteuer geltend machen.

Der Vorsteuerabzug ist jedoch nur auf Leistungen von Transportunternehmungen möglich, die selbst steuerpflichtig sind. Zudem wird vorausgesetzt, dass die zugesprochenen Verkehrserträge in Form von periodischen Abrechnungen dokumentiert sind. Auf diesen Abrechnungen sind die MWST-Nr. aller am Pool beteiligten Transportunternehmungen und die des Pools aufzuführen.

Die Abrechnungen dienen den angeschlossenen Transportunternehmungen als Grundlage zur Verbuchung der ihnen zustehenden Erträge und zur Deklaration der MWST.


Gemeinsame Aufwendungen wie beispielsweise Werbeaufwand und Personalkosten werden den angeschlossenen Transportunternehmungen separat in Rechnung gestellt und versteuert. Die auf diesen Bezügen lastende Vorsteuer kann der Pool geltend machen. Die angeschlossenen Transportunternehmungen ihrerseits haben im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit Anspruch auf Vorsteuerabzug, sofern sie selbst steuerpflichtig sind.


Erhält der Pool Beiträge - sog. Nicht-Entgelte - gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a - c MWSTG](#), so führen diese zu einer Vorsteuerkürzung.



Weitere Informationen zu den Nicht-Entgelten (u.a. Subventionen) können den [MWST-Infos Subventionen und Spenden](#) sowie [Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#) entnommen werden.


4.3 Verkauf von gemeinsamen Fahrkarten

Der Verkauf von gemeinsamen Fahrkarten durch eine Transportunternehmung stellt einen nicht der Steuer unterliegenden Durchlaufposten ( [Ziff. 2.3](#)) dar, sofern

- die Transportunternehmung an einem Pool beteiligt ist ( [Ziff. 4.1](#)); und
- die steuerliche Behandlung nach [Ziffer 4.2](#) vorgenommen wird.

4.4 Buchführung

Damit bei Transportunternehmungen eine einfache Kontrolle der abzurechnenden Umsätze und der geltend gemachten Vorsteuer möglich ist, empfiehlt es sich, die getätigten Verkäufe von Poolfahrkarten und die Ausgleichszahlungen (Zahlungseingänge- und -ausgänge) über ein *Kontokorrentkonto Pool* zu verbuchen.

Die für jede Transportunternehmung massgebenden Verkehrserträge sowie deren Anteile an den Poolaufwendungen werden ab diesem Kontokorrent aufgrund der Vereinbarung zwischen den angeschlossenen Transportunternehmungen und der Poolabrechnung ( [Ziff. 4.2](#)) erfolgswirksam auf die entsprechenden Aufwand- und Ertragskonti umgebucht.

5 Leistungen an eng verbundene Personen, an das Personal, Minderheitsbeteiligte oder an Dritte

5.1 Grundsatz

Werden Leistungen an eng verbundene Personen erbracht, ist die Bemessungsgrundlage derjenige Wert, welcher unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Drittpreis; [Art. 24 Abs. 2 MWSTG](#)).

Gleich verhält es sich, wenn eng verbundenen Personen direkt oder indirekt eine Leistung **kostenlos** erbracht wird, die einem unabhängigen Dritten nicht zugebilligt worden wäre.

Als eng verbundene Personen gelten die Inhaber und Inhaberinnen von mindestens 20 Prozent des Stamm- oder Grundkapitals eines Unternehmens oder von einer entsprechenden Beteiligung an einer Personengesellschaft oder ihnen nahe stehende Personen. Ebenfalls als eng verbundene Personen gelten Stiftungen und Vereine, zu denen eine besonders enge wirtschaftliche, vertragliche oder personelle Beziehung besteht, nicht als eng verbundene Personen gelten Vorsorgeeinrichtungen ([Art. 3 Bst. h MWSTG](#)).

Bei entgeltlichen Leistungen an das Personal ist die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt geschuldet ([Art. 47 Abs. 1 MWSTV](#)). Es ist weiter zu beachten, dass Leistungen, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, als entgeltlich erbracht gelten. Bemessungsgrundlage für die abzurechnende Mehrwertsteuer ist derjenige Betrag, der auch für die direkten Bundessteuern massgebend ist ([Art. 47 Abs. 2 MWSTV](#)). Bei Leistungen, welche nicht im Lohnausweis zu deklarieren sind, wird vermutet, dass ein unternehmerischer Grund besteht, welcher keine steuerlichen Folgen nach sich zieht ([Art. 47 Abs. 3 MWSTV](#)).



Weitere Informationen zu den eng verbundenen Personen und zu den Leistungen an das Personal können der [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#) sowie der [MWST-Info Privatanteile](#) entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

5.2 Fahrvergünstigungen für das Personal (GA-FVP)

Leistungen des Arbeitgebers an das Personal, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, gelten als entgeltlich erbracht. Die Steuer ist von dem Betrag zu berechnen, der auch für die direkten Bundessteuern massgebend ist ([Art. 47 Abs. 2 MWSTV](#)).

Die Höhe der Bemessungsgrundlage bei Abgabe der GA-FVP wird durch eine Regelung zwischen der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) und dem Verband öffentlicher Verkehr (VöV) festgelegt. Ab der Steuerperiode 2016 ist bei der Abgabe eines GA-FVP im Lohnausweis das Feld F immer anzukreuzen. Daneben ist unter Ziffer 2.3. des Lohnausweises in jedem Fall ein Privatanteil von 30 % des Einzelhandelspreises als steuerbare Gehaltsnebenleistung auszuweisen. Bei Bezug eines GA-FVP gegen Aufpreis wird der Privatanteil im Umfang des Aufpreises reduziert. Es gilt dabei zu beachten, dass der zu bezahlende Aufpreis der Steuer zum Normalsatz unterliegt.

Werden solche Abonnemente an Pensionierte des öffentlichen Verkehrs abgegeben, so sind allfällig gewährte Rabatte von mehr als 20 % des Einzelhandelspreises betragsmässig auf der Rentenbescheinigung aufzuführen.

Bei GA-FVP, welche an Angehörige von Mitarbeitenden und Pensionierten abgegeben werden, ist die Differenz zwischen dem zu bezahlenden Betrag und dem Einzelhandelspreis in jedem Fall auf dem Lohnausweis des Mitarbeitenden unter Ziffer 2.3 auszuweisen.

In Lohnausweis und Rentenbescheinigung zu deklarierende Beträge verstehen sich immer als inklusive MWST.

Ziffer gültig ab 1. Januar 2016.

5.3 Übrige Fahrvergünstigungen (ausserhalb GA-FVP)

Werden Fahrvergünstigungen, die nicht unter das FVP-System fallen, durch Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs an das Personal oder an andere Empfängergruppen erbracht, ist die steuerliche Behandlung grundsätzlich nach [Ziffer 5.1](#) vorzunehmen.

5.3.1 Beförderungsleistungen an das aktive Personal

Steuerbar ist das bezahlte Entgelt oder derjenige Betrag, der gemäss Vereinbarung mit den direkten Bundessteuern im Lohnausweis zu deklarieren ist. Leistungen, die im Lohnausweis nicht zu deklarieren sind, gelten als nicht entgeltlich erbracht und es wird vermutet, dass ein unternehmerischer Grund besteht ([Art. 47 MWSTV](#)).

Bei der Abgabe von Saisonabonnements durch Bahnen des touristischen Verkehrs (Seilbahnen, Skilifte usw.) an Mitarbeitende liegt kein geldwerter Vorteil vor, wenn das Abonnement für die Fahrt zu den jeweiligen Arbeitsorten (z.B. Bergstation) und somit überwiegend geschäftlich genutzt wird. Ansonsten unterliegt der Wert des Abonnements der Mehrwertsteuer zum Normalsatz, sofern dieser 500 Franken pro Jahr übersteigt. Für die Bestimmung des Wertes gilt der Tarif für Einheimische.

Erhalten Angestellte eines Bergrestaurants oder einer Skiservicestation von ihrem Arbeitgeber ein Saisonabonnement, so liegt, analog den Mitarbeitenden von Bahnen des touristischen Verkehrs, kein geldwerter Vorteil vor, wenn das Abonnement für die jeweilige Fahrt zum Arbeitsort genutzt wird. Der Arbeitgeber kann im Rahmen von [Artikel 28 MWSTG](#) den Vorsteuerabzug vornehmen.

5.3.2 **Beförderungsleistungen an ehemalige und pensionierte Mitarbeiter sowie an Dritte (z.B. Familienangehörige)**

Steuerbar ist grundsätzlich das bezahlte Entgelt; wird für die Leistung kein gesondertes Entgelt verlangt, so wird bis zu einem Wert von 500 Franken pro Jahr und Empfänger ein unternehmerischer Grund vermutet, der zu keiner steuerlichen Korrektur führt. Übersteigt der Betrag diese Grenze, so liegt Eigenverbrauch vor, der zu einer Korrektur der Vorsteuer führt ([Art. 31 Abs. 2 Bst. c MWSTG](#)).

5.3.3 **Naturaldividenden in Form von Beförderungsleistungen (Beteiligungserträge)**

In diesem Fall liegt eine geldwerte Leistung vor, die der Mehrwertsteuer zum Normalsatz unterliegt. Als Naturaldividende oder Beteiligungserträge gelten diejenigen Beträge, die verrechnungssteuerpflichtig sind. Unterliegen solche Leistungen nicht der Verrechnungssteuer, ist gemäss [Ziffer 5.3.2](#) vorzugehen.

6 **Personenbeförderungsleistungen sowie Vermietung oder Vercharterung von Beförderungsmitteln**

6.1 **Grundsatz**

Damit ein Leistungserbringer die steuerliche Behandlung richtig vornehmen kann, muss er grundsätzlich unterscheiden, ob es sich bei der erbrachten Leistung um eine Beförderungsleistung (Dienstleistung) oder um eine Vermietung beziehungsweise Vercharterung eines Beförderungsmittels (Lieferung) handelt.

Eine Beförderungsleistung liegt vor, wenn Personen mit einem Beförderungsmittel von einem Ausgangs- an einen Zielort transportiert werden. Es spielt dabei keine Rolle, ob - wie es beim Personentransport vorkommen kann - Ausgangs- und Zielort identisch sind (z.B. bei Rundfahrten). Auch bei Einsätzen von Suchschiffen, Tanzfahrten auf Schiffen, Fahrten mit dem „Märli- / Fonduetram“, Sonderfahrten mit Dampfzügen usw. liegen Beförderungsleistungen vor.

Eine **Beförderungsleistung** liegt auch vor, wenn ein Beförderungsmittel **mit Bedienungspersonal zu Beförderungszwecken** zur Verfügung gestellt wird ([Art. 6 MWSTV](#)).

Um eine **Vermietung** (Lieferung) handelt es sich beim Zurverfügungstellen von Beförderungsmitteln **ohne Bedienungspersonal**.

Um eine **Vercharterung** (Lieferung) handelt es sich beim Zurverfügungstellen von Beförderungsmitteln **mit Bedienungspersonal für andere als Beförderungszwecke** beispielsweise als stationäre Veranstaltungsplattform, stationäre Verwendung von Schiffen als Hotel.

Liegt eine Vermietung oder Vercharterung eines Beförderungsmittels vor, so handelt es sich mehrwertsteuerrechtlich um eine Lieferung, die im Inland zum Normalsatz steuerbar ist. Wird ein gemietetes oder gechartertes Beförderungsmittel vom Mieter beziehungsweise Charterer selbst überwiegend im Ausland genutzt und kann ein entsprechender Nachweis der überwiegenden Nutzung im Ausland vorgelegt werden, so ist das Gesamtentgelt von der Steuer befreit ([Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG](#)).



Die steuerliche Unterscheidung zwischen Personenbeförderung und Vermietung/Vercharterung spielt insbesondere bei grenzüberschreitenden Leistungen eine Rolle.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

6.2 Vermietung oder Vercharterung von Schienenfahrzeugen

Die Vermietung oder Vercharterung von Schienenfahrzeugen, die vom Mieter beziehungsweise Charterer selbst überwiegend im Ausland eingesetzt werden, ist von der Steuer befreit ([Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG](#)). Es spielt dabei keine Rolle, ob der Mieter seinen Sitz im In- oder Ausland hat.

Als überwiegend im Ausland eingesetzt gelten Schienenfahrzeuge, sofern mehr als 50 % der damit gefahrenen Kilometer im Ausland zurückgelegt wurden.

Der Vermieter kann die Nutzung mit einer Laufüberwachung oder mit den Abrechnungen des europäischen Pools belegen. Wird im Mietvertrag die Einsatzstrecke definiert und kann daraus entnommen werden, dass das Schienenfahrzeug überwiegend im Ausland eingesetzt wird, genügt dieser Vertrag als Nachweis.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7 Branchenspezifische Besonderheiten

7.1 **Gepäckservice**

7.1.1 **Check-in / Fly-Rail / Airport-Baggage**

Bahnunternehmungen, bei denen Dienstleistungen des Check-in / Fly-Rail / Airport-Baggage beansprucht werden können, erbringen reine Inlandbeförderungen. Die steuerliche Qualifikation für diese Dienstleistungen richtet sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) (Empfängerortsprinzip).



Nähere Informationen zu Beförderungsleistungen von Gütern sind unter [Ziffer 1.1.1](#) erwähnt.

7.1.2 **Gepäcktransport kombiniert mit einer Fahrkarte für die Personenbeförderung**

Wird Gepäck verbunden mit einer Personenbeförderungsleistung transportiert, ist das zusätzliche Entgelt für den Gepäcktransport steuerlich gleich zu behandeln wie die Personenbeförderung (Nebenleistung). Handelt es sich bei der Personenbeförderung um eine von der Steuer befreite ausländische oder grenzüberschreitende Strecke, ist der Zuschlag für das Gepäck ebenfalls von der Steuer befreit.

Der reine Gepäcktransport gilt als Beförderung von Gegenständen ( [MWST-Branchen-Info Transportwesen](#)).

7.2 **Fahrpläne und Kursbücher**

Der Verkauf von Fahrplänen in Buchform oder auf Datenträgern ist zum reduzierten Steuersatz steuerbar. Dies gilt auch für den Verkauf von anderen gedruckten oder elektronischen Publikationen (z.B. Bücher, Zeitungen und Zeitschriften), sofern bestimmte Erfordernisse in Bezug auf Inhalt, Form und Erscheinungsweise erfüllt sind ([Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 9 und Bst. a^{bis} MWSTG](#) i.V.m. [Art. 50 - 52 MWSTV](#)).



Weitere Informationen zu diesem Thema können der [MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen](#) entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.3 Netzzugang

Beim Zurverfügungstellen von Trassen liegt eine Dienstleistung (Durchfahrtsrecht; [Art. 3 Bst. e Ziff. 1 MWSTG](#)) vor, die sich aus der Überwachung und Sicherung der Durchfahrt und aus dem Recht für die Benützung der Infrastruktur durch andere Betreiber zusammensetzt. Diese Dienstleistung gilt als am Sitz des Leistungsempfängers erbracht (Empfängerortsprinzip; [Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#)). Befindet sich der Sitz des Leistungsempfängers im Ausland, unterliegt diese Dienstleistung nicht der schweizerischen Mehrwertsteuer (Inlandsteuer).

7.4 Fundbüro

Das Entgelt für die in Auftrag gegebene Suche nach verlorenen Gegenständen ist zum Normalsatz steuerbar. Erlöse aus dem Verkauf von nicht zurückgeforderten Fundgegenständen (z.B. an Versteigerungen) sind zu dem für die Gegenstände massgebenden Steuersatz zu versteuern.

7.5 Gastgewerbliche Leistungen in Beförderungsmitteln

Separat in Rechnung gestellte gastgewerbliche Leistungen in Beförderungsmitteln (z.B. Minibar im Bus) sind zum Normalsatz steuerbar, wenn sie im Inland erbracht werden ([Art. 8 Abs. 2 Bst. d MWSTG](#)).

Werden die gastgewerblichen Leistungen in Beförderungsmitteln erbracht und zusammen mit der Personenbeförderung zu einem **Pauschalpreis** in Rechnung gestellt, gelten die gastgewerblichen Leistungen als Nebenleistung zur Beförderung und teilen das steuerliche Schicksal mit dem Entgelt für die Beförderung. Diese Bestimmung gilt in jenen Fällen, bei denen die Personenbeförderung erkennbar im Vordergrund steht und die dazugehörige Verpflegung auf Grund der Dauer der Beförderung notwendig ist. Ein Beispiel dafür ist die im Flugpreis eingerechnete Verpflegung.

7.6 Ruhe- und Schlafmöglichkeiten in Beförderungsmitteln während der Beförderung

Werden Ruhe- und Schlafmöglichkeiten in Beförderungsmitteln (z.B. Schlafwagen, Schlafsessel oder Couchettes) im Zusammenhang mit einer Beförderungsleistung in Rechnung gestellt, gelten jene als Nebenleistung zur Beförderung und sind somit steuerlich wie das Entgelt für die Beförderung zu behandeln. Das Zurverfügungstellen von Ruhe- und Schlafmöglichkeiten in Beförderungsmitteln während der Beförderung gilt nicht als Beherbergungsleistung, die dem Sondersatz unterliegt. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Leistung in einem Pauschalpreis enthalten ist oder dafür ein Zuschlag bezahlt werden muss.

7.7 Zahlungen mit Kreditkarten, Wechseln, Checks oder Anweisungen (einschliesslich REKA-Checks, Traveller-Checks usw.)

Steuerbar ist der durch den Zahlungsvorgang ausgeglichene Rechnungsbetrag. Die Kreditkartenkommission, der Diskont, die Wechselspesen sowie andere Einlösungsspesen und -gebühren dürfen nicht vom steuerbaren Umsatz in Abzug gebracht werden ([Art. 46 MWSTV](#)).

Der Rechnungsbetrag - abzüglich allfällige Skonti und Rabatte - ist auf ein Erlöskonto zu buchen. Kreditkartenkommissionen, der Diskont sowie die Wechselspesen sind auf einem Aufwandkonto zu erfassen.

7.8 Fahrbetrieb von konzessionierten Strecken durch andere als den Konzessionsinhaber

Beauftragt eine Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs (z.B. PostAuto Schweiz AG) einen Dritten (z.B. private Postautounternehmung) mit der Erbringung einer Beförderungsleistung auf einer konzessionierten Strecke, ist das Entgelt, das der Dritte vom Auftraggeber erhält, durch den Dritten als Beförderungsleistung zum Normalsatz zu versteuern. Erhält dieser Dritte anstelle des Konzessionsinhabers die Mineralölsteuerrückerstattung, so handelt es sich hier um ein durch den Dritten zum Normalsatz abzurechnenden Entgeltsbestandteil für die Beförderungsleistung und nicht um eine Subvention im Sinne von [Ziffer 7.9](#).

Die vom Dritten im Namen der Konzessionsinhaberin vereinnahmten Erlöse für Fahrkarten sind von der Transportunternehmung des öffentlichen Verkehrs (Konzessionsinhaberin) zu versteuern. Solche Erlöse sind von der beauftragten Unternehmung in einem Durchlaufkonto zu verbuchen.

7.9 Mineralölsteuer-Rückerstattung

Die dem Konzessionsinhaber ausgeschüttete Mineralölsteuer-Rückerstattung durch die Oberzolldirektion gilt als Subvention (wird diese einem Dritten ausgeschüttet; [☞ Ziff. 7.8](#)). Mit Anwendung des Pauschalsatzes für die Vorsteuerkürzung, die Transportunternehmungen des öffentlichen Verkehrs auf den Betriebsbeiträgen vornehmen, ist die Vorsteuerkürzung wegen Erhalt dieser Subventionen abgegolten ([☞ Ziff. 3.2](#)).

7.10 Schliessfächer

Die Vermietung von Schliessfächern beispielsweise auf Bahnhöfen oder Flughäfen gilt als eine zum Normalsatz steuerbare Lieferung ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. e MWSTG](#)).

7.11 Schülertransporte

Schülertransporte sind zum Normalsatz steuerbar ([☞ Ziff. 1.1](#) und [3](#)).

Benutzen die Schüler Verkehrsmittel des fahrplanmässigen Verkehrs mit Beförderungspflicht, handelt es sich bei den durch die öffentliche Hand zu übernehmenden zusätzlichen Kosten um Abgeltungen, welche zu einer Vorsteuerkürzung führen. Die Vorsteuerkürzung ist mit dem Pauschalsatz von 3,7 % (im Jahr 2017: 3,8 %) auf dieser Abgeltung zu berechnen ([☞ Ziff. 3.2](#)).

7.12 Bei Reisenden ohne gültige Fahrkarte erhobene Zuschläge

Zuschläge, die Personenbeförderungsunternehmungen von Reisenden ohne gültige Fahrkarte (RogF) erheben, gelten nicht als Entgelt für die Beförderungsleistung, sondern als pauschale Umtriebsentschädigung. Sie sind als echter Schadenersatz nicht steuerbar (Nicht-Entgelt; [Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG](#)). Mahngebühren sind in diesem Zusammenhang als Nebenkosten zu betrachten und teilen das steuerliche Schicksal der Umtriebsentschädigung.

Wird zusätzlich zur Entrichtung der Umtriebsentschädigung eine Fahrkarte gelöst, ist der Betrag des Fahrpreises zum Normalsatz steuerbar.

7.13 Vermietung von Betriebsanlagen

Die Vermietung (gilt gleichermassen auch für die Verpachtung) von einzelnen fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage gehören (z.B. Industriegeleiseanlagen, fest eingebaute Pump- und Krananlagen), sind zum Normalsatz steuerbar ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. d MWSTG](#)).

Werden jedoch ganze Gebäude (oder Gebäudeteile) mit solchen Vorrichtungen und Maschinen zur alleinigen Benützung vermietet, sind die betreffenden Entgelte von der Steuer ausgenommen (z.B. Vermietung einer Werkstatt inkl. Einrichtungen und Maschinen, Vermietung eines Hotels oder Restaurants inkl. Inventar oder Vermietung einer Werkhalle mit Laufkran; [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG](#)). Die Option für die freiwillige Versteuerung solcher Leistungen ist möglich ([Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWSTG](#)).

Das Zurverfügungstellen von **Standplätzen in Bahnhöfen** für das Aufstellen von Geldausgabegeräten (Ausführungen zu Bancomaten; [☞ MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien](#)), Telefonkabinen oder -sprechstellen, Standplätzen **für Promotionen und Ähnliches** gilt nicht als Vermietung von Gebäuden oder Gebäudeteilen und unterliegt als **Nutzungsrecht** ([Art. 3 Bst. e Ziff. 1 MWSTG](#)) der Mehrwertsteuer zum Normalsatz; der Ort der Dienstleistung richtet sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) (Empfängerortsprinzip).

Ebenfalls nicht als eine Vermietung, sondern als Dienstleistung im Sinne von [Artikel 3 Buchstabe e Ziffer 1 MWSTG](#) gilt der Netzzugang, d.h. das Zurverfügungstellen von Trassen ([☞ Ziff. 7.3](#)).



Weitere Informationen zur Vermietung von Betriebsanlagen, zur Option, zur Abgrenzung Vermietung / Einräumung des Rechts zur Nutzung der Infrastruktur sowie der Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien können der [MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien](#) entnommen werden.

7.14 Werbung, Inserate und Werbeartikel

Das Überlassen von Flächen an Gebäuden, Fahrzeugen, Gepäckwagen sowie von Vitrinen und Schaukästen usw. zu Reklamezwecken ist zum Normalsatz steuerbar. Es handelt sich dabei um die Einräumung des Rechts, Reklameträger anzubringen beziehungsweise aufzustellen und damit um eine steuerbare Dienstleistung. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) (Empfängerortsprinzip).

Das Entgelt aus Inseraten in Kursbüchern oder sonstigen Publikationen ist zum Normalsatz steuerbar, sofern der Inserent den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland hat (Empfängerortsprinzip; [Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#)).

Der Verkauf von Werbeartikeln (z.B. Pins, Portemonnaies oder Postkarten) ist als Lieferung zum Normalsatz steuerbar.

Zuständigkeiten

Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 058 465 71 38

per E-Mail: mwst@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public

- In Papierform beim:
Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
Vertrieb Publikationen
Drucksachen Mehrwertsteuer
3003 Bern
www.bundespublikationen.admin.ch

605.530.10d

Rechtlicher Hinweis

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: [Rechtliches](#).

1) Hinweis betreffend Gültigkeit

In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die [einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info](#) am Anfang dieser Publikation, sowie die [MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#).