

Ort der Leistungserbringung



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

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-Info	5
Teil I Gemeinsame Bestimmungen (Lieferungen und Dienstleistungen)	7
1 Allgemeines	7
2 Örtlicher Anwendungsbereich der MWST; welche Gebiete gelten als Inland?	9
Teil II Lieferungen	10
1 Was ist eine Lieferung von Gegenständen?	10
2 Wo befindet sich der Ort der Lieferung?	12
2.1 Empfängerort	14
2.2 Ort, wo sich der Gegenstand bei der Übernahme befindet	14
2.3 Ort, wo die Beförderung oder der Versand beginnt	15
2.4 Ort der Lieferung bei Vorliegen einer Unterstellungserklärung Ausland	17
2.5 Ort der Lieferung eines aus dem Ausland ins Inland verbrachten Gegenstandes ab Lager im Inland	20
2.6 Ort der Lieferung im Versandhandel	21
3 Werkvertragliche Lieferungen (Bearbeitungen von Gegenständen)	21
3.1 Art und Ort der werkvertraglichen Lieferung	21
3.2 Bearbeitungen von Gegenständen im Inland	22
3.2.1 Bearbeitung von Gegenständen im Inland mit vom ausländischen Leistungserbringer selber eingeführtem Material	23
3.2.2 Bearbeitung von Gegenständen ohne vom ausländischen Leistungserbringer selber eingeführtem Material	24
3.3 Bearbeitungen von Gegenständen im Ausland	25
4 Lieferungen mit mehreren beteiligten Lieferanten	26
4.1 Lieferungen mit mehreren beteiligten Lieferanten bei der Einfuhr	26
4.2 Lieferungen mit mehreren beteiligten Lieferanten bei der Ausfuhr	26
5 Lieferungen im Zusammenhang mit Kommissionsverkäufen	27
5.1 Art der Lieferung	27
5.2 Ort der Lieferung	27
5.3 Zeitpunkt der Lieferung	28
6 Lieferungen im Zusammenhang mit Auslieferungs- und Konsignationslagern	29
6.1 Ein Lieferant liefert Gegenstände ab einem Auslieferungslager im Inland	29
6.1.1 Bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr sind dem Lieferanten der Empfänger der Lieferung und das dafür geschuldete Entgelt bekannt	29
6.1.2 Bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr sind dem Lieferanten der Empfänger der Lieferung und/oder das geschuldete Entgelt nicht bekannt	31
6.2 Ein inländischer Lieferant liefert ab einem Lager im Ausland	32
7 Veredelungsverkehr	32
7.1 Begriff	32
7.2 Inlandlieferungen an nicht steuerpflichtige Abnehmer zwecks Ausfuhr; Bearbeitung vor der Ausfuhr	32
7.3 Ausfuhr von Gegenständen zur Veredelung und Wiedereinfuhr	33
7.4 Einfuhr von Gegenständen zur Veredelung und Wiederausfuhr	33
7.4.1 Ausländische Unternehmen, die keine Inlandlieferungen ausführen	34
7.4.2 Ausländische Unternehmen, die Inlandlieferungen ausführen	36
7.4.2.1 Ein inländischer Lohnveredler	36

7.4.2.2 Mehr als ein inländischer Lohnveredler	37
7.4.2.3 Lohnveredelungsauftrag durch den ausländischen Endabnehmer	37
7.5 Einfuhr von Gegenständen zur Veredelung ohne Wiederausfuhr	38
8 Lieferung bei Vermietungs- und Leasinggeschäften	38
8.1 Ort der Vermietung/des Verleasens	38
8.2 Grenzüberschreitende Vermietungs-/Leasinggeschäfte	39
8.2.1 Einfuhren	39
8.2.1.1 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung	40
8.2.1.2 Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr	40
8.2.1.2.1 Einfuhr des Miet-/Leasinggegenstandes durch den Mieter/Leasingnehmer (B)	40
8.2.1.2.2 Einfuhr des vermieteten/verleasenden Gegenstands durch den Vermieter/Leasinggeber (A) mittels Unterstellungserklärung Ausland	43
8.2.2 Ausfuhren	43
8.3 Werkvertragliche Lieferung mit Miet- oder Leasingkomponente	44
Teil III Dienstleistungen	46
1 Was ist eine Dienstleistung?	46
2 Wie bestimmt sich der Ort einer Dienstleistung?	46
2.1 Empfängerort	48
2.2 Erbringerort	49
2.3 Tätigkeitsort	50
2.4 Ort der zurückgelegten Strecke	52
2.5 Ort der gelegenen Sache	52
2.6 Ort der Entwicklungszusammenarbeit / humanitären Hilfe	53
3 Beispiele von Dienstleistungen im internationalen Verhältnis	54
3.1 Rechnungsstellung bei von Dritten bezogenen Dienstleistungen	59
3.1.1 Dienstleistungen, die sich nach dem Tätigkeitsort, dem Ort der zurückgelegten Strecke, dem Ort der gelegenen Sache und dem Ort der Entwicklungszusammenarbeit / humanitären Hilfe bestimmen	59
3.1.2 Dienstleistungen, die sich nach dem Erbringer- oder Empfängerort bestimmen	59
Teil IV Anhang: Versandhandel	61
Rechtlicher Hinweis	69

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
BAZG	Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
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)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
ZAZ	Zentralisiertes Abrechnungsverfahren des BAZG
ZG	Zollgesetz vom 18. März 2005 (SR 631.0)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis am 31. Dezember 2017:

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

Gültige Steuersätze vom 1. Januar 2018 bis am 31. Dezember 2023:

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

Gültige Steuersätze ab dem 1. Januar 2024:

Normalsatz 8,1 %; reduzierter Steuersatz 2,6 %; Sondersatz 3,8 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info

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

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen der [Artikel 7-9 MWSTG](#) sowie der [Artikel 1-6a MWSTV](#).

Diese MWST-Info gibt allgemeine Auskünfte darüber, welche Leistungen (Lieferungen und Dienstleistungen) aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht an welchem Ort erbracht werden. Befindet sich dieser Ort im Inland, unterliegt die Leistung – im Rahmen der übrigen Bestimmungen des MWSTG – der Inland- oder Bezugsteuer; liegt dieser Ort im Ausland, unterliegt die Leistung nicht einer dieser Steuerarten.

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

Zeitliche Wirkung bei Anpassungen von Praxisfestlegungen

Die zeitliche Wirkung bei Anpassungen von Praxisfestlegungen richtet sich nach den in der [MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#) (MWST-Info 20) beschriebenen Grundsätzen. Alle folgenden Links verweisen auf die MWST-Info 20.

Die neue begriffliche Unterscheidung sowie deren zeitliche Wirkung gilt ab dem 1. Oktober 2020, d. h. ab dem Publikationsdatum der vollständig überarbeiteten MWST-Info 20.

Eine Übersicht der Anpassungen von Praxisfestlegungen gemäss der neuen begrifflichen Unterscheidung sowie deren zeitliche Wirkung ist unter [Ziffer 1](#) zu finden.

Anpassungen der Praxisfestlegungen können erfolgen durch:

- Erstmalige Praxisfestlegung ( [Ziff. 2](#)) infolge
 - einer Änderung einer MWST-Bestimmung ( [Ziff. 2.2](#));
 - eines Gerichtsurteils ohne bestehende Praxis der ESTV ( [Ziff. 2.3](#));
 - der Beurteilung neuer Sachverhalte durch die ESTV ( [Ziff. 2.4](#));
- Änderung der bestehenden Praxis ( [Ziff. 3](#)) infolge
 - einer Änderung einer MWST-Bestimmung ( [Ziff. 3.2](#));

- eines Gerichtsurteils betreffend die bestehende Praxis der ESTV ( [Ziff. 3.3](#));
- Überprüfung der Praxis durch die ESTV ( [Ziff. 3.4](#));
- Praxispräzisierungen und redaktionelle Anpassungen ( [Ziff. 4](#)).

Erstmalige Praxisfestlegungen, Praxisänderungen, Praxispräzisierungen und relevante redaktionelle Anpassungen werden in den jeweiligen MWST-Infos resp. MWST-Branchen-Infos ausdrücklich gekennzeichnet.

Es gilt zu beachten, dass die bis zum 30. September 2020 verwendeten Bezeichnungen für Anpassungen der Praxisfestlegungen nicht der neuen Terminologie angepasst werden.

Frühere Versionen angepasster Ziffern können nach wie vor online abgerufen werden.

Erfolgt im Anschluss an eine Auskunft eine Änderung eines Rechtssatzes, eine Praxisänderung oder wird durch die ESTV eine Praxis erstmalig festgelegt, so kann sich weder die ESTV noch die steuerpflichtige Person ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der Norm bzw. der Publikation der Praxis weiter auf die erteilte schriftliche Auskunft berufen ( [Ziff. 5](#)).

Teil I **Gemeinsame Bestimmungen (Lieferungen und Dienstleistungen)**

1 **Allgemeines**

Eine im Inland erbrachte Leistung unterliegt entweder der Inlandsteuer ([Art. 1 Abs. 2 Bst. a MWSTG](#)) oder der Bezugsteuer ([Art. 1 Abs. 2 Bst. b](#) i. V. m. [Art. 45 Abs. 1 Bst. a, c und d MWSTG](#)). Befindet sich der Ort einer Leistung nicht im Inland, gilt sie als im Ausland erbracht und unterliegt weder der Inland- noch der Bezugsteuer. Der für die Mehrwertsteuer massgebliche Ort einer Leistung weicht in verschiedenen Fällen vom geografischen Ort ab, an dem der Leistungserbringer tatsächlich tätig ist. Insbesondere für die korrekte steuerliche Behandlung von Leistungen im internationalen Verhältnis ist es wichtig, den Ort aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht zu kennen.



Informationen darüber, welche im Inland erbrachten Leistungen aufgrund anderer Bestimmungen des MWSTG von der Inlandsteuer ausgenommen bzw. von der Inlandsteuer befreit sind, finden sich in der [MWST-Info Steuerobjekt](#).



Weitere Informationen zu Leistungskombinationen und Sachgesamtheiten, insbesondere auch zur Bestimmung des Leistungsortes in diesen Fällen, können der [MWST-Info Steuerobjekt](#) entnommen werden (70/30 %-Regel).



Zu branchenspezifischen Spezialfällen geben die diesbezüglichen [MWST-Branchen-Infos](#) Auskunft.



Die Richtlinie 69 ([R-69 MWST](#)) enthält Ausführungsbestimmungen des BAZG zu den [Artikeln 50–64 MWSTG](#) und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie behandelt namentlich die Einfuhrsteuer im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Lieferungen.

Der **Inlandsteuer** unterliegen im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachte **Lieferungen** und **Dienstleistungen**, sofern sie nicht von der Steuer ausgenommen sind ([Art. 18 Abs. 1 MWSTG](#)).

Der Bezugsteuer unterliegen, sofern sie nicht von der Steuer ausgenommen oder befreit sind:

- **Dienstleistungen**, deren Ort sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) im Inland befindet und die durch Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland erbracht werden, die nicht im MWST-Register eingetragen sind (mit Ausnahme von Telekommunikations- oder elektronischen Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger und Empfängerinnen; Bezugsteuer; [Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG](#));
- die Einfuhr von Datenträgern ohne Marktwert mit den darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechten (Bezugsteuer; [Art. 45 Abs. 1 Bst. b MWSTG](#));
- **Lieferungen von unbeweglichen Gegenständen** (z. B. Arbeiten an Liegenschaften) im Inland, die nicht der Einfuhrsteuer unterliegen und die erbracht werden durch Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, mit Ausnahme des Überlassens solcher Gegenstände zum Gebrauch oder zur Nutzung (Bezugsteuer; [Art. 45 Abs. 1 Bst. c MWSTG](#));
- Lieferungen von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme durch Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland an steuerpflichtige Personen im Inland (Bezugsteuer; [Art. 45 Abs. 1 Bst. d MWSTG](#)).
- die Übertragung von Emissionsrechten, Zertifikaten und Bescheinigungen für Emissionsverminderungen, Herkunftsnachweisen für Elektrizität und ähnlichen Rechten, Bescheinigungen und Zertifikaten durch Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland oder Inland ([Art. 45 Abs. 1 Bst. e MWSTG](#)).

Welche ausländischen Unternehmen, die Leistungen erbringen, sind steuerpflichtig?

Ein Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland kann nur dann steuerpflichtig werden, wenn es Leistungen im Inland erbringt (vorbehalten bleibt die Steuerpflicht der inländischen Betriebsstätten des ausländischen Unternehmens). Ob eine Leistung mehrwertsteuerlich als im Inland erbracht gilt, richtet sich nach den [Artikeln 7 und 8 MWSTG](#).

Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland sind jedoch von der **Steuerpflicht befreit**, wenn sie innerhalb eines Jahres im In- und Ausland weniger als 100'000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielen, die nicht nach [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind oder im Inland unabhängig von der Umsatzhöhe ausschliesslich eine oder mehrere der folgenden Leistungsarten erbringen:

- Von der Steuer befreite Leistungen;
- von der Steuer ausgenommene Leistungen;
- Dienstleistungen deren Ort sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) im Inland befindet;
- Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme an steuerpflichtige Personen im Inland.

Ausländische Unternehmen, die auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichten wollen ([Art. 11 MWSTG](#)), müssen dies der ESTV mitteilen.

Nicht von der Steuerpflicht befreit sind hingegen Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland, die im Inland **Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger** erbringen ([Art. 10 Abs. 2 Bst. b Ziff. 2 MWSTG](#)).



Weitere Informationen zu diesen Themen können den [MWST-Infos Steuerpflicht](#) und [Bezugsteuer](#) und den [MWST-Branchen-Infos Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme](#) sowie [Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen](#) entnommen werden.

Praxisänderung infolge einer Änderung von MWST-Bestimmungen (Art. 1 Abs. 2 Bst. b und Art. 45 MWSTG), anwendbar ab 01.01.2025 (vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)) und **Praxispräzisierung und redaktionelle Anpassung infolge einer Änderung von MWST-Bestimmungen (Art. 10 MWSTG und Aufhebung von Art. 121a MWSTV)** ( [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2 Örtlicher Anwendungsbereich der MWST; welche Gebiete gelten als Inland?

Unter dem Begriff **Inland** versteht man das schweizerische Staatsgebiet mit den Zollanschlussgebieten nach Artikel 3 Absatz 2 ZG ([Art. 3 Bst. a MWSTG](#)); solche Zollanschlussgebiete sind ausländische Gebiete, die aufgrund einer staatsvertraglichen Vereinbarung zum schweizerischen Zollgebiet gehören (das Fürstentum Liechtenstein und die deutsche Gemeinde Büsingen).

Die Talschaften **Samnaun** und **Sampuoir** sind aus dem schweizerischen Zollgebiet ausgeschlossen und gelten im Zusammenhang mit Lieferungen als Ausland. In Bezug auf Dienstleistungen gelten sie hingegen als Inland ([Art. 4 Abs. 1 MWSTG](#)).

Beim **Flughafen EuroAirport Basel-Mülhausen-Freiburg** gilt der schweizerische Sektor als Inland.



Folgende im schweizerischen Sektor erbrachten Leistungen unterliegen der französischen Mehrwertsteuer:

- Die von der Flughafengesellschaft erbrachten Leistungen; sowie
- die vor dem 28. Dezember 2017 von anderen Unternehmen erbrachten baugewerblichen Lieferungen.

Praxisänderung aufgrund des am 28. Dezember 2017 in Kraft getretenen Abkommens zwischen dem Schweizerischen Bundesrat und der Regierung der Französischen Republik über das am Flughafen Basel-Mülhausen anwendbare Steuerrecht (SR 0.748.131.934.924) (vgl. betreffend zeitliche Wirkung zusätzliche Informationen zu dieser Ziffer).

Teil II Lieferungen

1 Was ist eine Lieferung von Gegenständen?

Als Gegenstände gelten:

Bewegliche und unbewegliche Sachen sowie Elektrizität, Gas, Wärme, Kälte und Ähnliches ([Art. 3 Bst. b MWSTG](#)).

Unter dem Begriff **Lieferung** versteht man ([Art. 3 Bst. d MWSTG](#)):

1. Das Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen ([Art. 3 Bst. d Ziff. 1 MWSTG](#)).

Eine Lieferung liegt vor, wenn ein Abnehmer **wirtschaftlich über einen Gegenstand verfügen** kann, d.h. er kann ihn selbst verbrauchen, gebrauchen oder aber **im eigenen Namen weiter in Verkehr bringen**. In diesem Zusammenhang ist es nicht von Bedeutung, ob der Besitz oder das Eigentum an dem Gegenstand übertragen wird oder nicht.

Der Verkauf eines Gegenstandes stellt somit eine Lieferung dar, selbst für den Fall, dass ein Eigentumsvorbehalt eingetragen wird. Die Übertragung eines

Gegenstandes im Rahmen einer Sicherungsübereignung oder einer Verpfändung stellt hingegen keine Lieferung dar: Die Verfügungsbefugnis wird erst dann übertragen, wenn das Recht aus der Sicherungsübereignung oder aus der Verpfändung in Anspruch genommen wird (z.B. Verkauf des verpfändeten Objekts). Der Verkauf eines Gegenstandes bei dessen gleichzeitiger Rückübertragung zum Gebrauch an den Verkäufer (Sale-and-lease-back-Geschäft) gilt nicht als Lieferung, sondern als Finanzdienstleistung im Sinne von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe a MWSTG](#), wenn im Zeitpunkt des Vertragsschlusses eine Rückübereignung vereinbart wird ([Art. 2 Abs. 3 MWSTV](#)).

2. Das Abliefern eines Gegenstandes, 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 ([Art. 3 Bst. d Ziff. 2 MWSTG](#)).

Um eine solche Lieferung handelt es sich, wenn die Gegenstände aufgrund **eines Werkvertrages oder Auftrages** neu angefertigt oder vor der Ablieferung noch bearbeitet werden.

Als Arbeiten an Gegenständen gelten insbesondere Änderungs-, Reparatur-, Reinigungsarbeiten, Einstell- und Inbetriebsetzungsarbeiten, Unterhalts- und Kontrollarbeiten an Anlagen sowie Software-Installationen bei Kunden vor Ort.

Die Bewirtschaftung des Bodens, Landschaftsgärtnerarbeiten, die Gewinnung von Gegenständen (z.B. Kiesabbau, Holzschlag- und Erntearbeiten) usw. **stellen Arbeiten an unbeweglichen Gegenständen dar.**

3. Das Überlassen eines Gegenstandes zum Gebrauch oder zur Nutzung (insbesondere Vermietung, Leasing und Verpachtung; [Art. 3 Bst. d Ziff. 3 MWSTG](#)).

Als Lieferungen gelten somit:

- a. Die Vermietung von Geräten, Maschinen usw.;
- b. die Vermietung von nicht auf Dauer in Gebäuden eingebauten Vorrichtungen wie beispielsweise Zeiterfassungs-, Überwachungs- und Lautsprecheranlagen, Handtuchautomaten, Händetrockner, Seifenspender oder Desinfektionsanlagen;
- c. die Bereitstellung eines Beförderungsmittels ohne Bedienungspersonal ([Art. 6 MWSTV e contrario](#));
- d. die Vermietung von unbeweglichen Gegenständen (z.B. Immobilien)

oder Parkplätze).

Beispiele für Lieferungen

- Verkauf von Lebensmitteln und Getränken, Medikamenten, gedruckten Büchern und Zeitungen;
- Lieferung von Gas, Wasser, Elektrizität, Brennstoffen, Wärme, Dampf;
- Vermietung/Verleasen eines Fahrzeugs, eines Fernsehgeräts;
- Vermietung/Verkauf von EDV-Material;
- Reparatur einer Uhr;
- Reinigung von Kleidungsstücken;
- Funktionskontrolle einer Maschine;
- Arbeiten an Gebäuden oder Grundstücken, einschliesslich Reinigungs- und Gärtnerarbeiten;
- Lieferung eines Gebäudes, das der Generalunternehmer für Rechnung eines Dritten errichten liess;
- Behandlung von Tieren durch einen Tierarzt oder in einem Hundesalon.

Welche Lieferungen sind steuerbar?

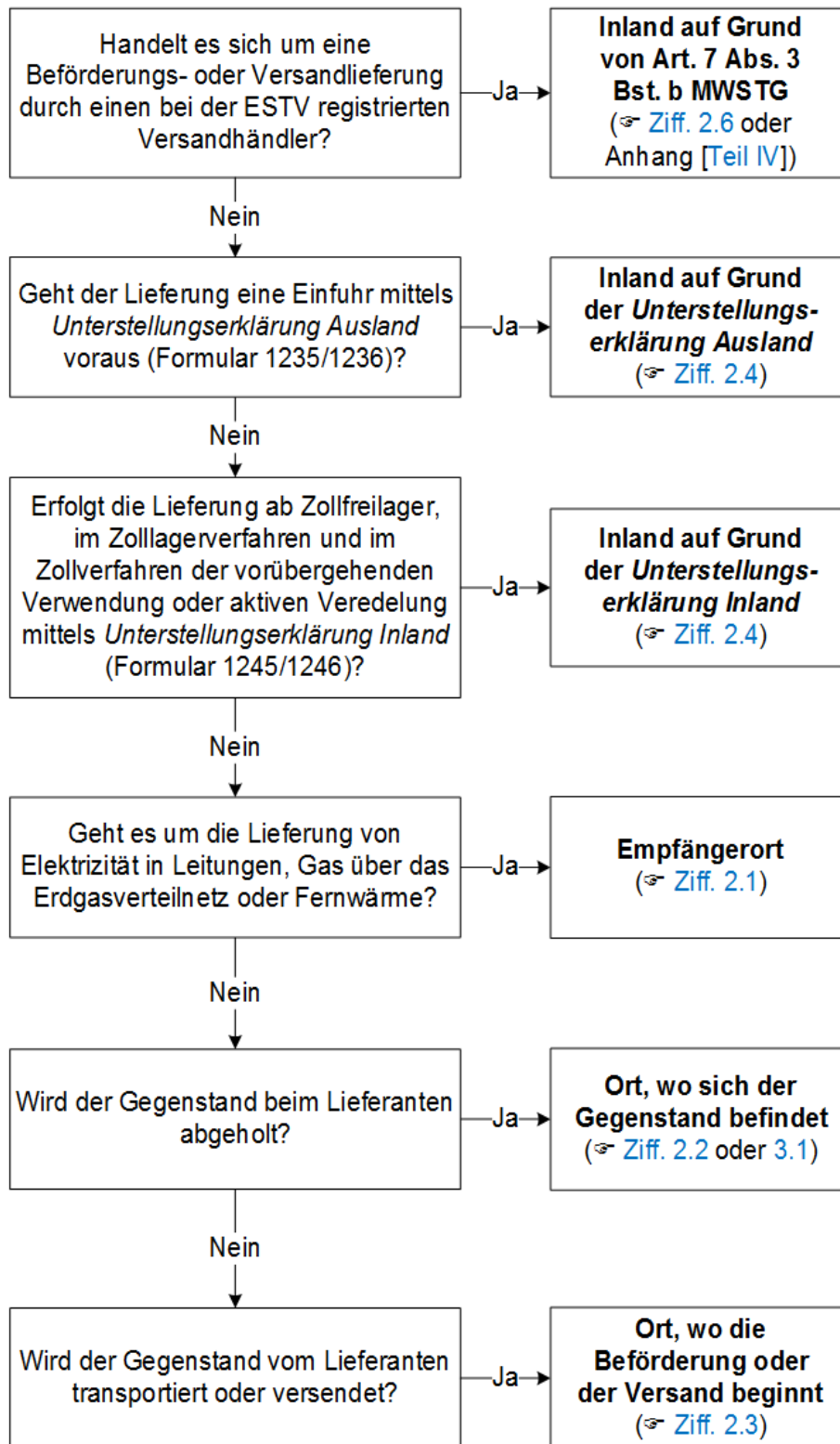
Steuerbar sind, sofern sie nicht ausdrücklich von der Steuer ausgenommen sind:

- Im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachte Lieferungen (Inlandsteuer);
- Lieferungen von unbeweglichen Gegenständen (z.B. Arbeiten an Liegenschaften) im Inland, die nicht der Einfuhrsteuer unterliegen und die erbracht werden durch Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, mit Ausnahme des Überlassens solcher Gegenstände zum Gebrauch oder zur Nutzung (Bezugsteuer; [Art. 45 Abs. 1 Bst. c MWSTG](#));
- Lieferungen von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme durch Unternehmen mit Sitz im Ausland an steuerpflichtige Personen im Inland (Bezugsteuer; [Art. 45 Abs. 1 Bst. d MWSTG](#)).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2 Wo befindet sich der Ort der Lieferung?

Nur die im Inland erbrachten Lieferungen unterliegen der Inland- oder Bezugsteuer. Lieferungen im Ausland unterliegen nicht der schweizerischen MWST. Der Ort der Lieferung lässt sich mit Hilfe des folgenden Schemas bestimmen:



Änderung des MWSTG per 01.01.2019.

2.1 Empfängerort

Als Ort der Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme gilt der Ort, an dem der Empfänger der Lieferung den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Lieferung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Ort, an dem die Elektrizität, das Gas oder die Fernwärme tatsächlich genutzt oder verbraucht wird ([Art. 7 Abs. 2 MWSTG](#)).



Über die Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz sowie Fernwärme an nicht steuerpflichtige Empfänger mit Wohn- oder Geschäftssitz im Inland liefern, geben die [MWST-Info Steuerpflicht](#) und die [MWST-Branchen-Info Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme](#) Auskunft.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.2 Ort, wo sich der Gegenstand bei der Übernahme befindet

Als Ort der Lieferung eines Gegenstandes, den ein Abnehmer oder in dessen Auftrag ein Dritter (z.B. Spediteur oder Frachtführer) bei einem Lieferanten abholt gilt der Ort, an dem 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 ([Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG](#)).

1. Ort, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen, befindet:

Die Verfügungsmacht über einen Gegenstand geht oftmals zusammen mit dem Eigentum an diesem über; eine solche Eigentumsübertragung ist zur Vornahme einer Lieferung allerdings nicht erforderlich, so dass in einigen Fällen die Verfügungsmacht durch die bloße Übergabe von Papieren (z.B. Konnossemente, Lagerscheine) übertragen wird. Als Ort der Lieferung gilt somit der Ort, an welchem sich der Gegenstand zum Zeitpunkt des Eintretens eines dieser Ereignisse befindet.

2. Ort, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt seiner Ablieferung befindet:

Der Gegenstand gilt an dem Ort als abgeliefert, an dem die Arbeiten (im Allgemeinen aufgrund eines Werkvertrages oder Auftrages) ausgeführt werden.

Somit gilt eine Lieferung, die in der Reparatur einer Waschmaschine besteht, als im Reparaturbetrieb erbracht (wenn die Arbeiten in einer Werkstatt durchgeführt werden) oder als am Wohnort des Empfängers erbracht (wenn sich das Unternehmen zur Ausführung der Arbeiten dorthin begeben hat).

3. Ort, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt seiner Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet:

Als Ort der Lieferung gilt der Ort, an dem sich ein Gegenstand zum Zeitpunkt seiner Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet.

2.3 Ort, wo die Beförderung oder der Versand beginnt

Als Ort der Lieferung eines Gegenstandes, der von einem Lieferanten befördert oder versendet wird, gilt der Ort, an dem die Beförderung oder die Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer (oder in dessen Auftrag zu einer Drittperson) beginnt ([Art. 7 Abs. 1 Bst. b MWSTG](#)). Eine Ausnahme bildet die Lieferung von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme.

Als Ort der Lieferung gilt der Ort, an welchem die Beförderung oder der Versand beginnt, und zwar unabhängig von der Form der Lieferung (Übertragung der Verfügungsmacht, Besorgung von Arbeiten an einem Gegenstand, der nach seiner Bearbeitung an den Auftraggeber zurückgesandt wird, oder Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung).

Der Ort der Lieferung befindet sich auch dann am Ort, an welchem die Beförderung oder die Versendung beginnt, wenn der zum Empfänger beförderte oder versandte Gegenstand beim Empfänger durch den Lieferanten oder durch einen vom Lieferanten beauftragten Dritten zusammengesetzt beziehungsweise montiert/installiert wird, sofern die Montage/Installation als Nebenleistung im Sinne von [Artikel 19 Absatz 4 MWSTG](#) ([☞ MWST-Info Steuerobjekt](#)) qualifiziert werden kann. Dabei spielt es keine Rolle, ob die Montage/Installation separat in Rechnung gestellt wird oder nicht. Nicht am Ort des Beförderungs-/Versandbeginns ausgeführt gilt die Lieferung, wenn die *Unterstellungserklärung Ausland* ([☞ Ziff. 2.4](#)) angewendet wird.

Die Montage/Installation gilt namentlich in den folgenden Fällen als Nebenleistung zur Beförderungs-/Versandlieferung:

- Verkauf eines Möbelstücks, welches durch den Verkäufer beim Käufer zusammengesetzt und aufgestellt, jedoch nicht individuell an die räumlichen Gegebenheiten angepasst wird;
- Verkauf einer betriebsfertig hergestellten Maschine, welche in fertig bearbeitete Einzelteile zerlegt oder bereits zusammengesetzt zum Empfänger befördert, bei diesem zusammengesetzt beziehungsweise lediglich an das Stromnetz angeschlossen und einem Probelauf unterzogen wird;
- Verkauf von Vorhängen samt Aufhängen in der Wohnung (ohne individuelle Anpassungen oder Montage der Vorhangschienen, Blenden o. Ä.).

Die Montage/Installation gilt namentlich in den folgenden Fällen **nicht** als Nebenleistung zur Beförderungs-/Versandlieferung:

- Vermietung eines Festzeltes oder eines Messestandes inkl. Aufbau (☞ [Ziff. 8.3](#));
- Verkauf einer Maschine, welche beim Empfänger betriebsfertig gemacht und an die Gegebenheiten vor Ort individuell angepasst wird (z.B. Integration in eine bestehende Produktionsanlage);
- Verkauf eines Möbelstücks oder eines anderen Gegenstandes, welches/r durch den Verkäufer oder seinen Beauftragten beim Empfänger an die räumlichen Gegebenheiten individuell angepasst beziehungsweise fest eingebaut wird (z.B. Einbauschränk, Einbauküche, Vorhang samt Aufhängen in der Wohnung mit individuellen Anpassungen vor Ort);
- Verkauf einer Deckenlampe oder eines Beleuchtungssystems inkl. Montage/Installation;
- Installation von Software beim Kunden vor Ort (Bearbeitung der Festplatte o. Ä.).



Gilt die Montage/Installation nicht als Nebenleistung zur Beförderungs-/Versandlieferung, liegt eine werkvertragliche Lieferung vor (☞ [Ziff. 3](#)).



Bei mehreren voneinander unabhängigen Leistungen, die zu einem Gesamtentgelt erbracht werden, ist zu prüfen, ob sie als Leistungskombination oder Sachgesamtheit im Sinne von [Artikel 19 Absatz 2 MWSTG](#) behandelt werden können (☞ [MWST-Info Steuerobjekt](#)).

2.4 Ort der Lieferung bei Vorliegen einer Unterstellungserklärung Ausland

Bei der Verbringung eines Gegenstandes vom Ausland ins Inland gilt der Ort der Lieferung als im Inland gelegen, wenn der Lieferant im Zeitpunkt der Einfuhr über eine Bewilligung der ESTV verfügt, die Einfuhr im eigenen Namen vorzunehmen (*Unterstellungserklärung Ausland*, [Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG](#)). Vorbehalten bleibt der Verzicht, von dieser Regelung Gebrauch zu machen ([Art. 3 Abs. 3 MWSTV](#)).



Näheres zur vereinfachten Einfuhr (*Unterstellungserklärung Ausland*) ergibt sich aus den [Formularen Nr. 1235/1236](#).



Auch Versandhändler können sich mittels *Unterstellungserklärung Ausland* bei Nichterreichen der für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzgrenze freiwillig der Steuerpflicht unterstellen.



Weitere Informationen zur Versandhandelsregelung sind im Anhang zu finden ( [Teil IV](#)).

Die Einfuhr mittels *Unterstellungserklärung Ausland* ist nicht möglich, wenn der Empfänger – oder in seinem Auftrag ein Dritter – den Gegenstand beim Lieferanten abholt (Abhollieferung).

Beispiel 1

*Ein Lieferant verkauft dem Abnehmer einen Gegenstand, der sich zum Zeitpunkt des Verkaufs im Ausland befindet. Im Kaufvertrag verpflichtet sich der Lieferant, den Gegenstand an den vom Abnehmer angegebenen Ort im Inland zu transportieren beziehungsweise zu versenden. Verfügt der Lieferant über eine Bewilligung der ESTV, um die Einfuhr des Gegenstandes im eigenen Namen vorzunehmen (*Unterstellungserklärung Ausland*) – und verzichtet er nicht ausdrücklich darauf, von dieser Gebrauch zu machen, indem er dies auf der Rechnung gegenüber den Abnehmer erwähnt – führt er den Gegenstand im eigenen Namen ein und nimmt eine Lieferung im Inland an den Abnehmer vor, die er versteuern und mit der ESTV abrechnen muss.*

Auf der Zollanmeldung erscheinen der Lieferant als Importeur (bei Lieferanten mit Sitz im Ausland der Lieferant per Adresse seines inländischen Stellvertreters) und der Abnehmer als Empfänger. Die Einfuhrsteuer berechnet sich wie folgt (Wahlrecht):

- Grundsätzlich berechnet sie sich vom Marktwert am inländischen Bestimmungsort. Als solcher gilt, was der Importeur (= Lieferant) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten; dem Marktwert gleichgestellt ist das Entgelt, das der Lieferant beim Einkauf entrichtet, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht.
- Aus Vereinfachungsgründen lässt es die Verwaltungspraxis auch zu, dass die Einfuhrsteuer vom Entgelt am Bestimmungsort im Inland berechnet wird, das der Abnehmer dem Lieferanten für den gelieferten Gegenstand schuldet.

Wird die Einfuhr aufgrund der *Unterstellungserklärung Ausland* im eigenen Namen vorgenommen, so gelten bei Reihengeschäften (☞ [Ziff. 4](#)) die vorangehenden Lieferungen als im Ausland und die nachfolgenden als im Inland ausgeführt ([Art. 3 Abs. 2 MWSTV](#)).

Beispiel 2

Ein Gegenstand wird über vier Beteiligte verkauft. Die Lieferung erfolgt mit einer einzigen Bewegung des Gegenstandes vom ersten Lieferanten zum letzten Abnehmer: Der erste Lieferant A verkauft einen Gegenstand an Wiederverkäufer B, welcher denselben Gegenstand an Wiederverkäufer C weiterverkauft, der ihn seinerseits an Endabnehmer D weiterveräußert. Nimmt B die Einfuhr des Gegenstandes aufgrund der *Unterstellungserklärung Ausland* im eigenen Namen vor, gilt die Lieferung von A, die der Lieferung von B vorausgeht, als im Ausland ausgeführt. Die Lieferung von B, der den Gegenstand aufgrund der *Unterstellungserklärung Ausland* einführt, und die nachfolgende Lieferung von C gelten aufgrund von [Artikel 3 MWSTV](#) hingegen beide als im Inland ausgeführt.

In der Zollanmeldung wird der Wiederverkäufer B als Importeur aufgeführt, da er den Gegenstand auf Grund seiner *Unterstellungserklärung Ausland* einführt (bei Lieferanten mit Sitz im Ausland der Lieferant per Adresse seines inländischen Steuervertreeters), und der Endabnehmer D als Empfänger. Die Einfuhrsteuer berechnet sich vom Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Wiederverkäufer B seinem Lieferanten A schuldet (☞ Beispiel 1).

Die Lieferung des Wiederverkäufers C gilt als im Inland ausgeführt, weil sie – im Rahmen dieses Reihengeschäfts – derjenigen des Wiederverkäufers B folgt, der den Gegenstand mittels *Unterstellungserklärung Ausland* eingeführt hat.

Wenn der Leistungserbringer, der über eine *Unterstellungserklärung Ausland* verfügt, auf die Vornahme der Einfuhr im eigenen Namen verzichtet ([Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG](#)), muss er auf diesen Verzicht im Wertnachweis für die Einfuhrsteuer (i. d. R. Rechnung) zum Zeitpunkt der Einfuhr hinweisen, beispielsweise mit der Bemerkung «Auf die Vornahme der Einfuhr im eigenen Namen wird verzichtet» ([Art. 3 Abs. 3 MWSTV](#)).

Beispiel 3

Im Unterschied zum vorstehend beschriebenen Sachverhalt befördert Wiederverkäufer B hier den Gegenstand in die Schweiz, verzichtet allerdings auf die Vornahme der Einfuhr im eigenen Namen aufgrund einer Unterstellungserklärung Ausland. Folglich muss in Anwendung der üblichen Zollvorschriften der letzte Abnehmer D als Importeur des Gegenstandes angegeben werden. Alle im Rahmen dieses Reihengeschäfts ausgeführten Lieferungen gelten (Lieferungen vom ersten Lieferanten A und der Wiederverkäufer B und C) als im Ausland erbracht.

Auf der Zollanmeldung erscheint der letzte Abnehmer D als Importeur und Empfänger. Die Einfuhrsteuer berechnet sich vom Entgelt, welches der letzte Abnehmer D am Bestimmungsort im Inland (☞ Beispiel 1) dem Lieferanten (Wiederverkäufer C) schuldet.



Es gibt neben der *Unterstellungserklärung Ausland* noch eine zweite Art von Unterstellungserklärung. Mit der *Unterstellungserklärung Inland* werden Lieferungen von Gegenständen, die sich im Inland befinden, unter Zollüberwachung stehen und somit gemäss [Artikel 23 Absatz 2 Ziffern 3 und 3^{bis} MWSTG](#) von der Steuer befreit sind, der Steuer unterstellt. Darunter fallen beispielsweise Lieferungen ab Zolllagerverfahren (z. B. offene Zolllager) oder Zollfreilagern sowie ab Zollverfahren der aktiven Veredelung oder der vorübergehenden Verwendung. Näheres dazu geht aus den [Formularen Nr. 1245/1246](#) hervor. Mit der Anwendung der *Unterstellungserklärung Inland* ändert der Ort der davon betroffenen Lieferungen nicht.

Sind Sie im Besitze einer bewilligten *Unterstellungserklärung Ausland*, gilt diese nur für die darin aufgeführten Lieferungen im Ausland. Wollen Sie sowohl die *Unterstellungserklärung Ausland* als auch die *Unterstellungserklärung Inland* anwenden, sind zwei separate Anträge erforderlich.

2.5 Ort der Lieferung eines aus dem Ausland ins Inland verbrachten Gegenstandes ab Lager im Inland

Als Ort der Lieferung gilt das inländische Lager, an dem der Gegenstand an den Abnehmer übergeben wird beziehungsweise ab dem der Gegenstand an den Abnehmer geliefert wird ([Art. 7 MWSTG](#);  [Ziff. 6.1.2](#)).

Bei Lieferungen von Gegenständen, die aus dem Ausland in ein Lager im Inland verbracht und ab diesem Lager geliefert werden, liegt der Ort der Lieferung hingegen dann im Ausland, wenn der Lieferungsempfänger und das zu entrichtende Entgelt beim Verbringen der Gegenstände ins Inland bekannt sind und sich die Gegenstände im Zeitpunkt der Lieferung im zollrechtlich freien Verkehr befinden ([Art. 4 MWSTV](#);  [Ziff. 6.1.1](#)).

Beispiel

Verkauft ein Lieferant seinem Abnehmer einen Gegenstand ab einem Lager im Inland (z.B. Auslieferungs- oder Konsignationslager), gilt die Lieferung als im Ausland erbracht, wenn bei der Einfuhr der Gegenstände ins Inland das vom Empfänger (Abnehmer) geschuldete Entgelt bekannt ist und sich die Gegenstände im Zeitpunkt der Lieferung im zollrechtlich freien Verkehr befinden.

In der Zollanmeldung erscheint der Abnehmer als Importeur und Empfänger. Die Einfuhrsteuer berechnet sich vom Entgelt, das der Abnehmer am Bestimmungsort im Inland dem Lieferanten schuldet.

Will der ausländische Lieferant diese Umsätze als Inlandumsätze abrechnen - verbunden mit dem Recht, die Inlandsteuer offen auszuweisen und die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend zu machen - bedingt dies seine Registrierung im MWST-Register und eine Bewilligung der ESTV (sog. Unterstellungserklärung Ausland).

2.6 Ort der Lieferung im Versandhandel

Erzielt ein (in- oder ausländischer) Versandhändler pro Jahr mindestens 100'000 Franken Umsatz aus Kleinsendungen (Einfuhrsteuerbetrag bis fünf Franken), die er vom Ausland ins Inland befördert oder versendet, gelten seine Lieferungen als Inlandlieferungen ([Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG](#)). Er wird in der Folge im Inland steuerpflichtig und muss sich im MWST-Register eintragen lassen. Es gelten sodann nicht nur die Kleinsendungen des Versandhändlers als Inlandlieferungen, sondern auch alle weiteren Sendungen, bei denen der Einfuhrsteuerbetrag mehr als fünf Franken pro Sendung beträgt. Im Ergebnis unterliegen somit bei einem steuerpflichtigen Versandhändler sämtliche Lieferungen ins Inland der Inlandsteuer.



Weitere Informationen zur Versandhandelsregelung sind im Anhang zu finden ([Teil IV](#)).

Änderung des MWSTG per 01.01.2019.

3 Werkvertragliche Lieferungen (Bearbeitungen von Gegenständen)

3.1 Art und Ort der werkvertraglichen Lieferung



Die Richtlinie 69-01 ([R-69-01](#)) des BAZG behandelt namentlich die Einfuhrsteuer im Zusammenhang mit werkvertraglichen Lieferungen und der Übergabe von Gegenständen, an denen Arbeiten im Inland besorgt worden sind.

Es handelt sich um Lieferungen beweglicher oder unbeweglicher Gegenstände, die aufgrund eines Werkvertrages oder Auftrages neu angefertigt oder vor der Ablieferung noch bearbeitet werden. Als Bearbeitung gelten nach [Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 2 MWSTG](#) alle Arbeiten an Gegenständen, auch wenn diese dadurch nicht verändert, sondern bloss geprüft, geeicht, reguliert, in der Funktion kontrolliert oder in anderer Weise behandelt werden (z. B. Ändern, Reparieren, Reinigen, Schneeräumen, Abbrechen von Gebäuden, Einstell-, Inbetriebsetzungs-, Service- und Unterhaltsarbeiten an Anlagen und Steuerungen [auch im Rahmen von Abonnementverträgen]). Auf das Ausmass der Bearbeitung kommt es nicht an. Es ist auch nicht erforderlich, dass Material verwendet, ersetzt oder hinzugefügt wird.

Als Bearbeitung von unbeweglichen Gegenständen gelten namentlich die Bepflanzung und Bewirtschaftung des Bodens (z. B. Pflügen, Eggen und Pflege des Rebbergs), Landschaftsgärtnerarbeiten (z. B. Anlegen und Unterhalten von Gärten), die Gewinnung von Gegenständen (z. B. Kiesabbau, Holzschlag- und Erntearbeiten) sowie Arbeiten an Gebäuden, Strassen, Brücken und Kanalisation. Lässt ein Unternehmen die bei ihm bestellte Bearbeitung von Gegenständen ganz oder teilweise durch Dritte (Unterakkordanten) vornehmen, so liegen sowohl zwischen diesen Dritten und dem Unternehmen als auch zwischen dem Unternehmen und seinem Abnehmer Lieferungen vor.

Wenn beispielsweise ein Gegenstand durch den Lieferanten selbst oder für dessen Rechnung durch einen Dritten installiert, repariert, montiert oder sonst wie bearbeitet wird, beginnt die Lieferung – ungeachtet der Inbetriebnahme – mit der Aufnahme der Tätigkeit am Ort der Installation, der Reparatur oder der Montage. Die Lieferung gilt in der Folge als dort erbracht, wo die werkvertragliche Leistung vorgenommen bzw. wo der Gegenstand abgeliefert wird ([Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG](#)). Dabei ist ohne Bedeutung, ob die Inbetriebnahme durch den Lieferanten oder den Abnehmer erfolgt.



Ist die Montage/Installation lediglich eine Nebenleistung zu einer Beförderungs-/Versandlieferung, gilt die Lieferung als dort erbracht, wo die Beförderung oder der Versand beginnt ( [Ziff. 2.3](#)).



Lässt ein Unternehmen eine ihm in Auftrag gegebene Leistung ganz oder teilweise durch Dritte oder Unterakkordanten erledigen, gilt es gegenüber seinem Kunden (Vertragspartner) nach wie vor als Leistungserbringer mit den entsprechenden steuerlichen Folgen betreffend Ort der Leistungserbringung und Steuerpflicht im Inland.

3.2 Bearbeitungen von Gegenständen im Inland

Es wird unterschieden zwischen den Arbeiten, die mit zugeliefertem Material ( [Ziff. 3.2.1](#)) und ohne zugeliefertes Material ( [Ziff. 3.2.2](#)) durch den Leistungserbringer besorgt werden.

3.2.1 **Bearbeitung von Gegenständen im Inland mit vom ausländischen Leistungserbringer selber eingeführtem Material**

Sachverhalt

Ein ausländisches Unternehmen führt aufgrund eines Werkvertrages oder Auftrages Arbeiten an Gegenständen im Inland aus und benutzt hierfür sein eigenes, mitgebrachtes Material (z. B. Farbe zum Streichen einer Fassade, Teile oder Ersatzteile für Montage, Unterhalt oder Reparatur einer Maschine).

Steuerliche Behandlung

Die steuerliche Behandlung hängt davon ab, ob der Leistungserbringer (A) zum Zeitpunkt der Ausführung der werkvertraglichen oder beauftragten Lieferung bereits als steuerpflichtige Person im MWST-Register eingetragen ist oder nicht.

- a. *Ist der ausländische Unternehmer im schweizerischen MWST-Register als steuerpflichtige Person **eingetragen**, so ist er auf der Einfuhrzollanmeldung per Adresse seines inländischen Steuervertreeters als Importeur und sein inländischer Kunde als Empfänger aufzuführen. Die Einfuhrsteuer berechnet sich vom Marktwert des eingeführten Materials (z. B. Farbe) am Bestimmungsort im Inland (ohne Kosten für Arbeit und Montage). Als Marktwert gilt, was der Importeur (= ausländischer Lieferant) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbstständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten; dem Marktwert gleichgestellt ist das Entgelt, das der Lieferant beim Einkauf entrichtet, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. Aus Vereinfachungsgründen lässt es die Verwaltungspraxis auch zu, dass die Einfuhrsteuer vom Entgelt am Bestimmungsort im Inland berechnet wird, das der Käufer dem ausländischen Lieferanten für den gelieferten Gegenstand schuldet ([Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG](#)).*

Der ausländische Unternehmer muss seine Lieferung im Inland an seinen Auftraggeber versteuern (Inlandsteuer; [Art. 1 Abs. 2 Bst. a MWSTG](#)).

- b. *Ist der ausländische Unternehmer nicht als steuerpflichtige Person im schweizerischen MWST-Register **eingetragen**, ist er in der Zollanmeldung per Adresse seines Kunden als Importeur einzutragen, der Kunde als Empfänger. Die MWST auf der Einfuhr ist nicht nur auf dem Verkaufspreis des Materials (z. B. Farbe) geschuldet, sondern auf dem Gesamtentgelt am inländischen Bestimmungsort, d. h. auf dem Verkaufspreis des Materials einschliesslich der Arbeitsleistung (z. B. Malerarbeiten inkl. verwendete Farbe; [Art. 54 Abs. 1 Bst. b MWSTG](#)). Der steuerpflichtige Kunde, der im Besitz der*

Veranlagungsverfügung des BAZG ist, kann die MWST auf der Einfuhr als Vorsteuer geltend machen ([Art. 29](#) und [33 MWSTG](#) bleiben vorbehalten).

Bei dieser Form von Lieferungen kann der ausländische Unternehmer im Inland steuerpflichtig werden ([Art. 10 Abs. 1 MWSTG](#)) und muss sich gegebenenfalls bei der ESTV anmelden.



Vereinfachungen:

- a) Sofern dem Bund aufgrund der Nichtregistrierung des ausländischen Leistungserbringers nachweislich kein Steuernachteil erwachsen ist, wird in der Verwaltungspraxis von einer rückwirkenden Eintragung des ausländischen Leistungserbringers (Unternehmer) im schweizerischen MWST-Register abgesehen.
- b) Diese Vereinfachungen entbinden den ausländischen Leistungserbringer (Unternehmer) nicht davon, sich im schweizerischen MWST-Register eintragen zu lassen, sofern er die entsprechenden Voraussetzungen für die Steuerpflicht erfüllt.

Praxis ab 01.01.2018.

3.2.2 Bearbeitung von Gegenständen ohne vom ausländischen Leistungserbringer selber eingeführtem Material

- a) Der ausländische Unternehmer (A) **ist** im MWST-Register als steuerpflichtige Person **eingetragen**.

A muss seine Lieferung (Arbeitsleistung) an seinen Kunden (B) versteuern (Inlandsteuer; [Art. 1 Abs. 2 Bst. a MWSTG](#)).

- b) Der ausländische Unternehmer (A) **ist nicht** als steuerpflichtige Person im MWST-Register **eingetragen**.

Die im Inland erbrachten Lieferungen, welche vom nicht im MWST-Register eingetragenen ausländischen Unternehmer (A) erbracht werden, können beim Empfänger (B) dieser Arbeiten unter den Voraussetzungen von [Artikel 45 Absatz 2 MWSTG](#) aufgrund von [Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG](#) die Bezugsteuer auslösen. Bei der Lieferung von Gegenständen im Inland ist die Steuerpflicht des ausländischen Unternehmers (A) zu prüfen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

3.3 Bearbeitungen von Gegenständen im Ausland

Ein steuerpflichtiger inländischer Unternehmer führt im Ausland eine Lieferung (Werkvertrag oder Auftrag) aus. Es spielt dabei keine Rolle, ob sein Auftraggeber In- oder Ausländer ist und ob dieser im MWST-Register eingetragen ist oder nicht.

Sofern die Ablieferung des betreffenden Gegenstandes im Ausland erfolgt, liegt beim inländischen Unternehmer eine Lieferung im Ausland vor, die nicht der Inlandsteuer unterliegt. Der Unternehmer kann für das im Ausland im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit benötigte Material grundsätzlich den Vorsteuerabzug vornehmen ([Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTG](#)). Die Ausfuhr dieser Gegenstände ist vorzugsweise anhand einer Veranlagungsverfügung des BAZG nachzuweisen, die im Ausland erbrachte Lieferung (Arbeitsleistung) buch- und belegmässig zu dokumentieren. Auf der Ausfuhrzollanmeldung ist der Verkaufspreis der Gegenstände franko Schweizergrenze im Zeitpunkt der Ausfuhr zu deklarieren; der Wert der später im Ausland erbrachten Lieferung (Arbeitsleistung) zählt nicht dazu.

Das Verbringen von Betriebsmitteln ins Ausland ist ebenfalls von der Inlandsteuer befreit ([Art. 23 Abs. 2 Ziff. 4 MWSTG](#)). Um nach Abschluss der Arbeiten im Ausland bei der Wiedereinfuhr der Betriebsmittel deren Versteuerung zu vermeiden, können diese unter Umständen nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder mit Carnet ATA ausgeführt werden. Nähere Auskünfte dazu erteilen das BAZG oder – insbesondere zum Carnet ATA – die Handelskammern.

4 Lieferungen mit mehreren beteiligten Lieferanten

4.1 Lieferungen mit mehreren beteiligten Lieferanten bei der Einfuhr



Die Richtlinie 69-01 ([R-69-01](#)) des BAZG behandelt die Einfuhrsteuer im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Lieferungen, namentlich bei Reihengeschäften bei der Einfuhr.

Ein *Reihengeschäft bei der Einfuhr* liegt vor, wenn mehrere Lieferanten in der Folge Lieferungen desselben Gegenstandes vornehmen, wobei der Gegenstand in einer einzigen Bewegung vom ersten Lieferanten zum letzten Abnehmer in der Reihe gelangt.

Bei Reihengeschäften schliessen jeweils mehrere Unternehmen Lieferverträge über denselben Gegenstand ab, wobei alle diese Umsatzgeschäfte mit einer einzigen Warenübergabe vom ersten Lieferanten an den letzten Abnehmer erfüllt werden. Dabei wird jeder Zwischenhändler in der Reihe, der im eigenen Namen auftritt, als Lieferant behandelt, obwohl er den Gegenstand der Lieferung nicht körperlich in Empfang nimmt.

Bei Reihengeschäften gelten sämtliche Lieferungen innerhalb der Reihe als im gleichen Zeitpunkt und am gleichen Ort (Ort der Abholung resp. Ort des Beförderungs- oder Versandbeginns) ausgeführt.

Bei **Einfuhrreihengeschäften** gelten die in der Reihe erbrachten Lieferungen als im Ausland erbracht. Nimmt einer der Wiederverkäufer aber die **Einfuhr** aufgrund einer *Unterstellungserklärung Ausland* im eigenen Namen vor, so gelten bei Einfuhrreihengeschäften seine und die nachfolgenden Lieferungen als im Inland erbracht; die vorangehenden Lieferungen in der Reihe gelten als im Ausland ausgeführt ([Art. 3 Abs. 2 MWSTV](#); [Ziff. 2.4](#)).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

4.2 Lieferungen mit mehreren beteiligten Lieferanten bei der Ausfuhr

Bei **Ausfuhrlieferungen mit einer direkten Ausfuhr** ([Art. 23 Abs. 3 MWSTG](#)) können alle beteiligten Lieferanten von der Steuerbefreiung profitieren, sofern die Ausfuhr nachgewiesen werden kann, vorzugsweise anhand einer Veranlagungsverfügung des BAZG. Sind mehrere Lieferanten an einer Ausfuhr von Gegenständen beteiligt, reicht es aus, wenn sie je eine Kopie der Veranlagungsverfügung des BAZG besitzen.

Ob bei Ausfuhrlieferungen eine einzige Warenbewegung vom ersten Lieferanten zum letzten Abnehmer im Rahmen eines Reihengeschäfts nach der Definition von [Ziffer 4.1](#) vorliegt, spielt für die Steuerbefreiung von Ausfuhrlieferungen keine Rolle. So schliesst eine Zwischenlagerung die Steuerbefreiung grundsätzlich nicht aus, unter der Voraussetzung, dass der Gegenstand nicht in Gebrauch genommen und in unverändertem Zustand ausgeführt wurde (vorbehalten bleibt die in [Ziff. 7.2](#) erwähnte und in den [Formularen Nr. 1303](#) und [1304](#) [abrufbar auf der Website der ESTV] wiedergegebene Praxis).

5 Lieferungen im Zusammenhang mit Kommissionsverkäufen

5.1 Art der Lieferung

Bei der Verkaufskommission bevollmächtigt der Kommittent den Kommissionär, ihm gehörende Gegenstände zu verkaufen und an Dritte zu liefern. Der Kommissionär handelt dabei im eigenen Namen. Der Kommittent verschafft dem Kommissionär jedoch lediglich die wirtschaftliche Verfügungsmacht über den Gegenstand, d.h. der Kommittent liefert an den Kommissionär, ohne ihm das Eigentum an den Gegenständen zu übertragen. Der Kommissionär liefert anschliessend an seinen Abnehmer (den Dritten) im eigenen Namen und verschafft ihm die Verfügungsmacht. Aufgrund des Vertrages mit dem Kommittenten ist der Kommissionär verpflichtet, den Verkaufserlös (abzüglich seiner Kommission) an den Kommittenten abzuführen. Es liegen also beim Kommissionsgeschäft immer zwei Lieferungen vor, und zwar die eine vom Kommittenten an den Kommissionär und die andere vom Kommissionär an den Dritten.

5.2 Ort der Lieferung

Folgende Lieferungen sind bei der Verkaufskommission zu unterscheiden:

- Der Ort der Lieferung **vom Kommittenten zum Kommissionär** ist dort, wo sich der Gegenstand befindet, wenn der Kommittent dem Kommissionär die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft (Abhollieferung;  [Ziff. 2.2](#)), resp. dort, wo die Beförderung oder der Versand zum Kommissionär beginnt (Beförderungs- oder Versandlieferung;  [Ziff. 2.3](#)).



Befindet sich der Gegenstand des Kommissionsgeschäfts im Ausland und wird er dort vom Kommissionär abgeholt oder vom Kommittenten aus dem Ausland in die Schweiz zum Kommissionär befördert oder versendet, hat die Lieferung vom Kommittenten an den Kommissionär im Ausland am Ort der Abholung oder gegebenenfalls an dem Ort stattgefunden, wo die Beförderung oder der Versand des Gegenstandes in die Schweiz beginnt.

- Der Ort der Lieferung **vom Kommissionär zum Dritten** ist dort, wo sich der Gegenstand befindet, wenn der Kommissionär dem Dritten die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft (Abholliedung; [Ziff. 2.2](#)), resp. dort, wo die Beförderung oder der Versand zum Dritten beginnt (Beförderungs- oder Versandliedung; [Ziff. 2.3](#)).

Es bleiben diejenigen Fälle vorbehalten, in denen der Kommittent Arbeiten, beispielsweise Unterhaltsarbeiten, an Gegenständen verrichtet, die aufgrund eines Kommissionsgeschäfts übergeben wurden ([Ziff. 3](#)).

5.3 Zeitpunkt der Lieferung

Als Zeitpunkt der Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär gilt der Zeitpunkt der Lieferung des Kommissionärs an den Dritten.

Beispiel

Ein Kommittent gibt im Ausland einem inländischen Kommissionär einen (beweglichen) Gegenstand im Sinne von Artikel 425 ff. OR für den Verkauf in Kommission.

Beim Kommittenten handelt es sich um eine Lieferung im Ausland (an den Kommissionär), die nicht der Inlandsteuer unterliegt und die seine Steuerpflicht nicht auslöst.

Bei der Einfuhr des Gegenstandes wird die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort erhoben, das der Kommittent vom Kommissionär erhält (Beispiel 1 unter [Ziff. 2.4](#)). Die Einfuhrsteuer kann der Verkaufskommissionär als Vorsteuer geltend machen (vorbehalten bleibt [Art. 28 MWSTG](#)). Auf der Einfuhrzollanmeldung ist der Verkaufskommissionär als Importeur anzugeben.

In der Folge veräussert der Verkaufskommissionär den eingeführten Gegenstand im eigenen Namen, jedoch auf Rechnung des Kommittenten an einen inländischen Abnehmer. Der Verkaufskommissionär hat den Verkaufspreis an seinen Abnehmer als Inlandlieferung zu versteuern ([Art. 7 MWSTG](#)). Die «Kommission», welche der Kommissionär vom Kommittenten erhält, ist für die Belange der MWST im Inland nicht von Bedeutung, handelt es sich dabei doch um die Marge des Kommissionärs, die sich aus der Differenz zwischen dem an den Dritten in Rechnung gestellten Verkaufspreis und dem Kommittenten bezahlten Einkaufspreis ergibt.

Sofern der Gegenstand nicht verkauft wird und wieder an den ausländischen Kommittenten zurückgeht, muss der Kommissionär die Wiederausfuhr am besten mit einer Veranlagungsverfügung des BAZG nachweisen ([Art. 23 Abs. 2 Ziff. 4 MWSTG](#)). Nur in diesem Fall kann die MWST auf der Einfuhr als Vorsteuer abgezogen werden.

6 Lieferungen im Zusammenhang mit Auslieferungs- und Konsignationslagern

6.1 Ein Lieferant liefert Gegenstände ab einem Auslieferungslager im Inland

Ein Lieferant überführt einen Gegenstand aus dem Ausland in den zollrechtlich freien Verkehr, verbringt diesen Gegenstand in ein Lager im Inland und liefert ihn anschliessend (in eigenem Namen) an seinen Kunden ab diesem Lager. Das Lager kann diesem Lieferanten oder seinem Kunden gehören.

Dabei ist zwischen den folgenden zwei Fällen zu unterscheiden.

6.1.1 Bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr sind dem Lieferanten der Empfänger der Lieferung und das dafür geschuldete Entgelt bekannt

Die anschliessende Lieferung an den Kunden gilt als im Ausland erbracht ([Art. 4 MWSTV](#),  [Ziff. 2.5](#)), folglich unterliegt sie nicht der Inlandsteuer.

In diesem Fall führt das Geschäft zwischen dem Lieferanten und dem Käufer des ab dem Lager gelieferten Gegenstandes zur Einfuhr. In der Zollanmeldung wird der Käufer des ab dem Lager gelieferten Gegenstandes sowohl als Importeur als auch als Empfänger aufgeführt.

Die Einfuhrsteuer wird vom Entgelt am Bestimmungsort im Inland berechnet, das der Käufer seinem Lieferanten für den ab Lager gelieferten Gegenstand schuldet ( Beispiel 1 unter [Ziff. 2.4](#)).

Der Bestimmungsort im Inland ist das Lager, wenn der Käufer den Gegenstand dort abholt (Übernahme des Gegenstandes ab Lager durch den Käufer). Wenn der Gegenstand durch den Lieferanten zum Käufer transportiert oder versendet wird, ist der Bestimmungsort der Ort, an dem der Gegenstand nach dem Verlassen des Lagers transportiert wird (Transport oder Versenden des Gegenstandes durch den Lieferanten).

Beispiel 1

Ausländischer Lieferant ohne Unterstellungserklärung Ausland

Ein ausländischer Lieferant verfügt im Inland über ein Lager, von dem aus er seinen Exklusivvertreter beliefert. Bei der Einfuhr der Gegenstände sind der Name des Empfängers und das Entgelt bekannt (Verkaufspreis an den Exklusivvertreter). Deshalb gilt die nachfolgende Lieferung an den Exklusivvertreter ab Lager im Inland als im Ausland erbracht und unterliegt nicht der Inlandsteuer. Dies gilt auch dann, wenn das Lager dem Exklusivvertreter gehört.

Beispiel 2

Ausländischer Lieferant mit Unterstellungserklärung Ausland, ohne Verzicht auf deren Anwendung

Wenn der ausländische Lieferant diese Lieferung mit der ESTV abrechnen will, kann er bei dieser eine Bewilligung beantragen (Unterstellungserklärung Ausland), was den Eintrag im schweizerischen MWST-Register zur Folge hat (☞ [Ziff. 2.4](#)). Wenn der Lieferant den Gegenstand mittels Unterstellungserklärung Ausland einführt, gilt seine anschliessende Lieferung des Gegenstandes an den Kunden als im Inland erbracht.

In der Zollanmeldung wird als Importeur der ausländische Lieferant per Adresse seines inländischen Steuervertreters aufgeführt.

Die Einfuhrsteuer wird vom Marktwert am inländischen Bestimmungsort berechnet. Als Marktwert gilt, was der Importeur (= ausländischer Lieferant) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten; dem Marktwert gleichgestellt ist das Entgelt, das der Lieferant beim Einkauf entrichtet, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. Aus Vereinfachungsgründen lässt es die Verwaltungspraxis auch zu, dass die Einfuhrsteuer vom Entgelt am Bestimmungsort im Inland berechnet wird, das der Käufer dem ausländischen Lieferanten für den ab Lager gelieferten Gegenstand schuldet (☞ Beispiel 1 unter [Ziff. 2.4](#); Rechnung des ausländischen Lieferanten an den Käufer).

Praxis ab 01.01.2018.

6.1.2 **Bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr sind dem Lieferanten der Empfänger der Lieferung und/oder das geschuldete Entgelt nicht bekannt**

Als Ort der nachfolgenden Lieferung an den Kunden gilt das inländische Lager, wo der Gegenstand dem Kunden übergeben wird (Lieferung und Übernahme des Gegenstandes ab Lager durch den Käufer; [Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG](#)) oder der Ort, an dem die Beförderung oder die Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer beginnt (Beförderung oder Versendung durch den Lieferanten; [Art. 7 Abs. 1 Bst. b MWSTG](#)). Deshalb unterliegt die Lieferung grundsätzlich der Inlandsteuer.

In der Zollanmeldung erscheint der Lieferant als Importeur per Adresse des inländischen Lagers (falls der Lieferant schon im MWST-Register eingetragen ist; ➡ Beispiel 2 unter [Ziff. 6.1.1](#)).

Die Einfuhrsteuer wird vom Marktwert am inländischen Bestimmungsort berechnet. Als Marktwert gilt, was der Importeur (= ausländischer Lieferant) auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten; dem Marktwert gleichgestellt ist das Entgelt, das der Lieferant beim Einkauf entrichtet, sofern dieser Einkauf in Zusammenhang mit der Einfuhr steht. Aus Vereinfachungsgründen lässt es die Verwaltungspraxis für den ausländischen Lieferanten (Wahlrecht) auch zu, dass als Marktwert der Verkaufspreis abzüglich 10 % angenommen wird, den der Lieferant beim Verkauf an einen unabhängigen Dritten auf derselben Handelsstufe berechnen würde (Engros-, Detailhandel usw.). Wenn der Lieferant seine Tätigkeit auf verschiedenen Stufen ausübt (z.B. Verkauf an Grosshändler und Endkonsumenten), ist die dem Endkonsum am nächsten gelegene Stufe massgebend.

Beispiel

Ein Hersteller verfügt über ein Lager im Inland, ab dem er seine verschiedenen Wiederverkäufer nach deren aktuellen Bedürfnissen beliefert. Bei der Einfuhr der Gegenstände, die für sein Warenlager bestimmt sind, ist zwar das Entgelt bekannt (Verkaufspreis an die Wiederverkäufer), jedoch nicht der Name des jeweiligen Käufers. Deshalb unterliegen die nachfolgenden Lieferungen ab dem inländischen Lager der Inlandsteuer.

Praxis ab 01.01.2018.

6.2 Ein inländischer Lieferant liefert ab einem Lager im Ausland

Ein inländischer Lieferant betreibt ein Lager im Ausland. Die für die Kunden bestimmten Gegenstände werden ab diesem Lager geliefert. Da sich der Ort der Lieferung im Ausland befindet, unterliegen die Lieferungen dieses Lieferanten nicht der Inlandsteuer (im Ausland erzielte Umsätze). Das vorgängige Verbringen oder Verbringenlassen der Gegenstände ins Auslieferungslager ist ebenfalls von der Inlandsteuer befreit ([Art. 23 Abs. 2 Ziff. 4 MWSTG](#)), sofern der Export nachgewiesen werden kann, vorzugsweise mit einer Veranlagungsverfügung des BAZG. Auf der Zollanmeldung bei der Ausfuhr wird der Preis der Gegenstände franko Schweizergrenze deklariert, der zum Zeitpunkt des Exports einem Dritten in Rechnung gestellt würde.

7 Veredelungsverkehr

7.1 Begriff

Beim Veredelungsverkehr geht es um die Ein- und Ausfuhr von Gegenständen zwecks Bearbeitung, Verarbeitung oder Ausbesserung derselben. Der Begriff der Veredelung umfasst also nicht nur das eigentliche Veredeln (z.B. Anbau eines Getriebes an einen Motor), sondern auch das **Reparieren** - beispielsweise Wiederherstellung der Funktionstüchtigkeit, d.h. der ursprüngliche Zustand eines Gegenstandes wird wieder hergestellt - oder Abfüllen und Verpacken. Beim Abfüllen und Verpacken ist zu erwähnen, dass die nachstehend beschriebenen steuerlichen Folgen auch eintreten, obwohl das für Dritte erbrachte Abfüllen beziehungsweise Verpacken nicht als Bearbeitung der abzufüllenden beziehungsweise zu verpackenden Gegenstände gilt, sondern als eigenständige Lieferung.

7.2 Inlandlieferungen an nicht steuerpflichtige Abnehmer zwecks Ausfuhr; Bearbeitung vor der Ausfuhr

Bezieht ein ausländisches Unternehmen von einer steuerpflichtigen Person im Inland einen Gegenstand, den es vor der Ausfuhr im Inland von einem oder mehreren anderen steuerpflichtigen Personen bearbeiten lässt, erbringt das ausländische Unternehmen im Inland keine Lieferung.

Um bei den inländischen, steuerpflichtigen Personen eine Steuerbefreiung wegen Ausfuhr zu ermöglichen, wird gemäss der in den Formularen [Nr. 1303](#) und [1304](#) beschriebenen Praxis vorgegangen. Diese Formulare sind auf der Website der ESTV abrufbar.

7.3 **Ausfuhr von Gegenständen zur Veredelung und Wiedereinfuhr**

Zollrechtlich bestehen bei der Ausfuhr zur Veredelung im Ausland und anschliessender Wiedereinfuhr zwei Möglichkeiten der Veranlagung:

- a) Der Gegenstand wird im Ausfuhrverfahren zur Ausfuhr veranlagt, im Ausland veredelt und anschliessend nach dem Zollverfahren der Überfuhrung in den zollrechtlich freien Verkehr zur Einfuhr veranlagt.

Die Einfuhrsteuer wird auf dem Entgelt für die im Ausland ausgefuhrten Arbeiten am Gegenstand berechnet ([Art. 3 Bst. d Ziff. 2 MWSTG](#)), der zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrverfahren (Art. 61 ZG) ins Ausland verbracht worden ist und an den Absender im Inland zurückgesandt wird ([Art. 54 Abs. 1 Bst. f MWSTG](#)).

Der Wert des Gegenstandes als solcher wird bei der (Wieder-)Einfuhr nicht besteuert ([Art. 53 Abs. 1 Bst. l MWSTG](#)).

- b) Der Gegenstand wird nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung zur Ausfuhr veranlagt, im Ausland veredelt und anschliessend wiedereingefuht, indem das Zollverfahren der passiven Veredelung ordnungsgemäss abgeschlossen wird.

Die Einfuhrsteuer wird auf dem Entgelt für die im Ausland ausgefuhrten Arbeiten an Gegenständen berechnet ([Art. 3 Bst. d Ziff. 2 MWSTG](#)), die nach den Artikeln 13 und 60 ZG zur passiven Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ausgefuht wurden und an den Absender im Inland zurückgesandt werden ([Art. 54 Abs. 1 Bst. e MWSTG](#)).



Wer Gegenstände nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung ins Ausland verbringen will, braucht eine Bewilligung des BAZG.

7.4 **Einfuhr von Gegenständen zur Veredelung und Wiederausfuhr**

7.4.1 Ausländische Unternehmen, die keine Inlandlieferungen ausführen

Befördert oder versendet ein ausländisches, nicht als steuerpflichtige Person eingetragenes Unternehmen einen Gegenstand ins Inland, den es dort von einem inländischen Unternehmen veredeln lässt (Lohnveredelung), und wird der Gegenstand anschliessend zurückgesandt, handelt es sich beim ausländischen Unternehmen nicht um eine Lieferung, sondern um eine blossige Übergabe eines Gegenstandes zwecks Bearbeitung. Das ausländische Unternehmen muss sich deswegen im Inland nicht als steuerpflichtige Person eintragen lassen. Importeur der Gegenstände ist der inländische Veredler.

Der Gegenstand kann in den **zollrechtlich freien Verkehr** überführt oder nach dem **Zollverfahren der aktiven Veredelung** ins Inland verbracht werden.



Wer Gegenstände nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung ins Inland verbringen will, braucht eine Bewilligung des BAZG.

- a) Wird ein Gegenstand in den **zollrechtlich freien Verkehr** überführt, wird die Einfuhrsteuer erhoben. Sie berechnet sich vom Marktwert des eingeführten Gegenstandes am inländischen Bestimmungsort. Als Marktwert gilt, was der Importeur auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbstständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld nach [Artikel 56 MWSTG](#) unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten. Die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland sind darin einzubeziehen, soweit sie nicht schon enthalten sind ([Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG](#)).

Der steuerpflichtige Veredelungsbetrieb kann die vom BAZG erhobene Einfuhrsteuer im Sinne einer Ausnahme als Vorsteuer geltend machen, sofern folgende Voraussetzungen gemeinsam erfüllt sind

- Der Veredelungsbetrieb (= Importeur) rechnet nach der effektiven Methode ab und ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt (*falls er nach Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnet oder die Vorsteuer nicht oder nur teilweise abziehen kann, ist es vorteilhafter, den zu veredelnden Gegenstand nach der Methode der aktiven Veredelung einzuführen, die weiter unten beschrieben wird*); **und**

- der Gegenstand wird vom Veredelungsbetrieb nach erfolgter Veredelung wieder an seinen ausländischen Auftraggeber exportiert (befördert oder versandt). Der ausländische Auftraggeber kann den veredelten Gegenstand auch beim Veredelungsbetrieb abholen oder einen Dritten damit beauftragen. Auf der Ausfuhrzollanmeldung sind neben den Kosten für die Veredelungsleistung und für das hinzugefügte Material auch der Wert und das Gewicht des zur Veredelung übergebenen Gegenstandes zu deklarieren. Weist der ausländische Auftraggeber den Veredelungsbetrieb an, den veredelten Gegenstand an seinen Abnehmer im In- oder Ausland weiterzugeben, ist das in [Ziffer 7.4.2](#) oder [Ziffer 7.5](#) Gesagte zu beachten.

Insgesamt obliegt es dem Veredelungsbetrieb, den Wiederexport des veredelten Gegenstandes nachzuweisen, um einerseits die Einfuhrsteuer im Zusammenhang mit der Einfuhr des zu veredelnden Gegenstandes geltend machen zu können, andererseits um seine Veredelungsleistung steuerbefreit erbringen zu können.

- b) Bei der Einfuhr wird der Gegenstand nach dem **Zollverfahren der aktiven Veredelung im Nichterhebungsverfahren** veranlagt.

Bei diesem Verfahren wird die Einfuhrsteuer nicht erhoben, sofern der Veredelungsbetrieb im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist und das Verfahren durch den Wiederexport des veredelten Gegenstandes abgeschlossen wird. Der Nachweis des Wiederexports berechtigt den Veredelungsbetrieb ebenfalls, seine Leistung steuerbefreit zu erbringen.

- c) Bei der Einfuhr wird der Gegenstand nach dem **Zollverfahren der aktiven Veredelung mit Rückerstattung** veranlagt, wenn der Gesuchsteller es beantragt oder wenn die Zahlung allfälliger Abgaben als gefährdet erscheint.

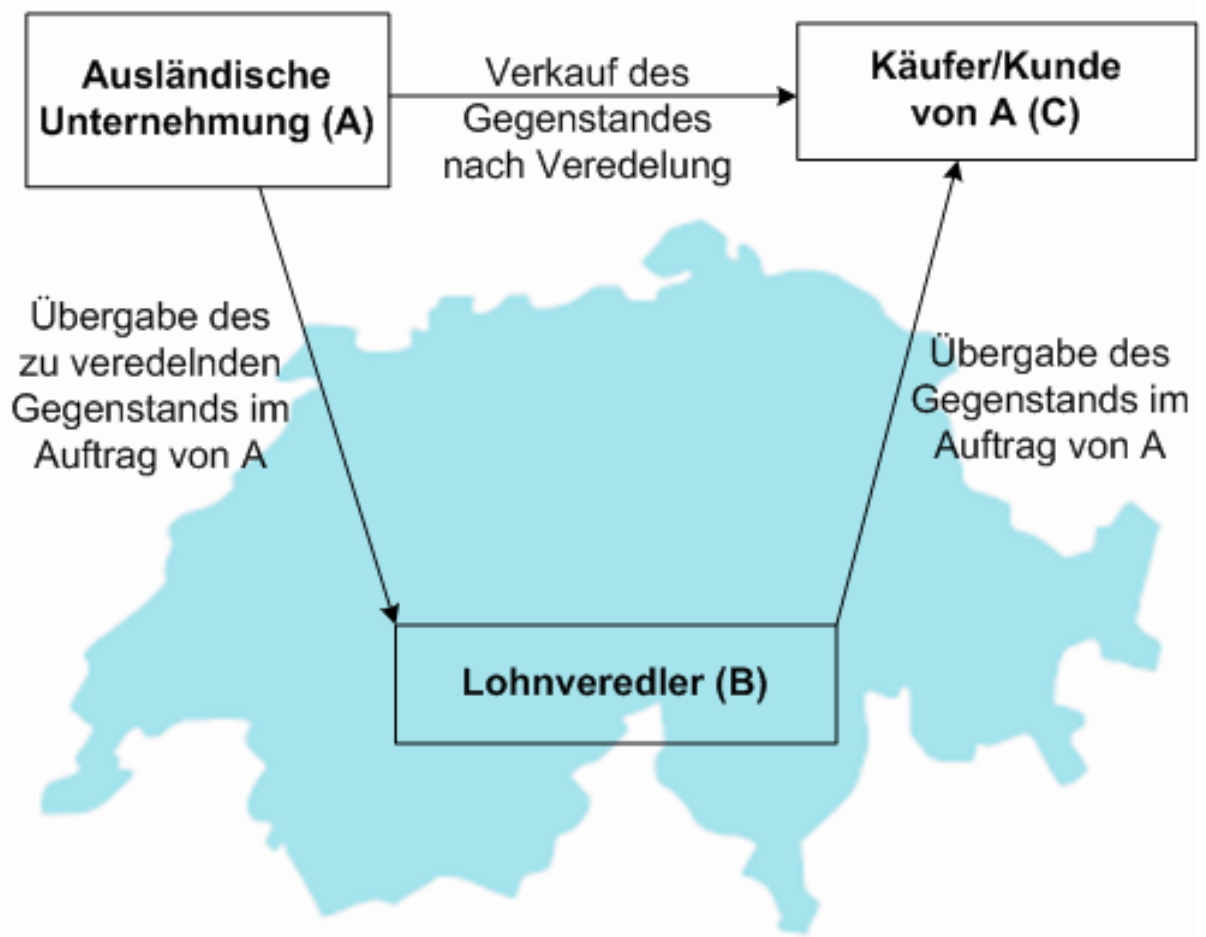
Bei diesem Verfahren wird die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstandes am Bestimmungsort erhoben (☞ Bst. a hiavor). Beim ordnungsgemässen Abschluss dieses Zollverfahrens erstattet das BAZG die bei der Einfuhr erhobene Einfuhrsteuer, sofern der Veredelungsbetrieb diese nicht bei der ESTV als Vorsteuer geltend machen kann (z. B. weil er mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnet).



Nähere Auskünfte zum Zollverfahren der aktiven Veredelung erteilt das BAZG.

7.4.2 Ausländische Unternehmen, die Inlandlieferungen ausführen

7.4.2.1 Ein inländischer Lohnveredler



Lässt ein ausländisches Unternehmen (A) einen Gegenstand im Inland veredeln und beauftragt es den Lohnveredler (B), den veredelten Gegenstand an seinen Abnehmer mit Sitz im Ausland (C) weiterzusenden oder diesem den Gegenstand im Inland zur Abholung und zum Wiederexport zur Verfügung zu stellen, erbringt A eine von der Inlandsteuer befreite Lieferung im Inland, sofern der Export des Gegenstands ordnungsgemäss nachgewiesen wird. Dabei spielt es aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht keine Rolle, ob C im gleichen Land domiziliert ist wie A oder nicht.

Der Gegenstand kann nach dem Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr oder bei Vorhandensein einer entsprechenden Bewilligung des BAZG nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung ins Inland verbracht werden.

Bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wird die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstandes am Bestimmungsort erhoben ( [Ziff. 7.4.1 Bst. a](#)). Bei Anwendung des Zollverfahrens der aktiven Veredelung wird die Einfuhrsteuer je nach Art der vom BAZG ausgestellten Bewilligung erhoben oder nicht. Wenn sie erhoben wird (keine Steuerbefreiung nach [Art. 53 Abs. 1 Bst. j MWSTG](#)), berechnet sie sich entsprechend den vorhergehenden Ausführungen auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstandes am Bestimmungsort.

Bezüglich der Vorsteuerabzugsberechtigung gilt Folgendes:

- **Ist A nicht steuerpflichtig**, darf B im Rahmen der Verwaltungspraxis die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend machen (B = Importeur) unter Berücksichtigung von [Artikel 28 MWSTG](#) und in Anlehnung an [Ziffer 7.4.1](#). Zudem sieht die ESTV davon ab, A aufgrund derartiger Umsätze ins Register der steuerpflichtigen Personen einzutragen, sofern A dies nicht beantragt.
- **Ist A steuerpflichtig**, ist er als Importeur (per Adresse seines Steuervertreeters) der unbearbeiteten Gegenstände auf der Einfuhrzollanmeldung anzugeben (B = Empfänger). In diesem Fall kann A die dem BAZG entrichtete Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend machen, sofern er im Besitz der entsprechenden Veranlagungsverfügung des BAZG ist.

Die Veredelungsleistung von B ist steuerbefreit, ungeachtet dessen, ob A, B oder C den veredelten Gegenstand direkt ins Ausland befördert oder versendet. Die Ausfuhr ist nachzuweisen; vorzugsweise anhand einer Veranlagungsverfügung des BAZG.

7.4.2.2 Mehr als ein inländischer Lohnveredler

Werden nacheinander mehrere inländische Lohnveredler vom ausländischen Unternehmen mit der Veredelung und anschliessenden Weiterleitung von Gegenständen ins Ausland beauftragt, ist bei den inländischen Lohnveredlern unter bestimmten Voraussetzungen eine Steuerbefreiung vorgesehen. Näheres dazu geht aus den [Formularen Nr. 1342/1343](#) hervor.

7.4.2.3 Lohnveredelungsauftrag durch den ausländischen Endabnehmer

Das ausländische Unternehmen (A) erbringt keine im Inland steuerbare Lieferung, wenn nicht es, sondern der Käufer des Gegenstands (C) den Auftrag zur Veredelung des Gegenstandes im Inland erteilt hat. In diesen Fällen erbringt A eine Lieferung im Ausland. Die steuerlichen Folgen bei dem Lohnveredler (B) (Abzug der Einfuhrsteuer als Vorsteuer; Steuerbefreiung der Veredelungsleistung) richten sich nach dem unter [Ziffer 7.4.1](#) Gesagten.

7.5 Einfuhr von Gegenständen zur Veredelung ohne Wiederausfuhr

Lässt ein ausländisches Unternehmen (A) einen Gegenstand im Inland veredeln und beauftragt es den inländischen Lohnveredler (B), den veredelten Gegenstand an seinen Abnehmer (C) im Inland weiterzusenden, erbringt das ausländische Unternehmen (A) eine Lieferung im Inland, welche grundsätzlich dessen Steuerpflicht auslöst.

Auf der Einfuhrzollanmeldung erscheinen das ausländische Unternehmen (A) als Importeur und der Lohnveredler (B) als Empfänger. Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstandes am inländischen Bestimmungsort (☞ [Ziff. 7.4.1 Bst. a](#) hiervor; [Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG](#)).

Weder der Lohnveredler (B) noch der Abnehmer (C) sind berechtigt, die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend zu machen, die auf der Einfuhr des Gegenstandes erhoben wird, der B zur Veredelung übergeben wurde.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8 Lieferung bei Vermietungs- und Leasinggeschäften

Die vorübergehende oder dauerhafte Überlassung eines beweglichen oder unbeweglichen Gegenstandes an einen Dritten zum Gebrauch (z.B. Vermietung, Verleasen) oder zur Nutzung (z.B. Verpachtung) gilt als Lieferung im Sinne der MWST. Obwohl die Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung für eine bestimmte Dauer erbracht wird, befindet sich der Ort der Lieferung nur an einem einzigen Ort, ohne Berücksichtigung späterer Ortswechsel des Gegenstandes.

8.1 Ort der Vermietung/des Verleasens

Wenn der Mieter/Leasingnehmer (oder in dessen Auftrag ein Dritter) den Gegenstand beim Vermieter/Leasinggeber **abholt**, gilt die Überlassung an dem Ort als erfolgt, an dem sich der Gegenstand bei Abholung befindet (Belegenheitsort bei Abholung, [Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG](#)).

Wenn der Vermieter/Leasinggeber den Gegenstand zum Mieter/Leasingnehmer (oder an einen von diesem bezeichneten Ort) **befördert oder versendet**, gilt die Überlassung an dem Ort als erfolgt, an dem die Beförderung oder der Versand beginnt (Ort des Beförderungs- oder Versandbeginns, [Art. 7 Abs. 1 Bst. b MWSTG](#)).

Die Vermietung und das Verleasen von Gegenständen ab dem Inland gelten demzufolge als Inlandumsätze, und zwar ungeachtet dessen, ob die Gegenstände im Inland verbleiben oder während der ganzen oder eines Teils der Miet-/Leasingdauer exportiert werden. Werden inländische Gegenstände dem Mieter/Leasingnehmer an einem Ort im Ausland beigestellt, ist der Ort der Lieferung dort, wo die Verschiebung zum Beistellort beginnt, d.h. im Inland.



Zur Frage, ob bei der Ausfuhr von Miet-/Leasinggegenständen eine Steuerbefreiung möglich ist oder nicht, ist [Ziffer 8.2.2](#) zu beachten.

Um **Lieferungen im Ausland** handelt es sich dann, wenn sich die Gegenstände bei Vertragsabschluss bereits im Ausland befinden und von dort aus vermietet/verleast werden. Solche - nicht der Inlandsteuer unterliegenden - Lieferungen im Ausland sind buch- und belegmässig zu dokumentieren. Die Einfuhr dieser Gegenstände ins Inland unterliegt grundsätzlich der Einfuhrsteuer. Bei späteren Lieferungen (Verkauf, Weitervermietung) dieser Gegenstände im Inland kann ein ausländischer Vermieter steuerpflichtig werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.2 Grenzüberschreitende Vermietungs-/Leasinggeschäfte

8.2.1 Einfuhren

Ein Gegenstand, der sich im Zeitpunkt seiner Überlassung im Ausland befindet, wird ins Inland vermietet oder verleast. Der Vermieter/Leasinggeber (A) führt in jedem Fall eine Lieferung im Ausland aus ([Art. 7 MWSTG](#)), wobei es keine Rolle spielt, ob der Gegenstand vom Mieter/Leasingnehmer (B) abgeholt oder vom Vermieter/Leasinggeber (A) an den Mieter/Leasingnehmer (B) im Inland versandt oder befördert wird ( [Ziff. 8.2.1.2.1](#)).



Hingegen führt der Vermieter/Leasinggeber (A) eine Lieferung im Inland aus, wenn er die Beförderung oder den Versand des Gegenstandes in die Schweiz übernimmt, indem er ihn mittels *Unterstellungserklärung Ausland* einführt ( [Ziff. 2.4](#) und [8.2.1.2.2](#)).

8.2.1.1 Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung

Anlässlich der Einfuhr berechnet das BAZG die Einfuhrsteuer vom Marktwert des vermieteten/verleaseten Gegenstandes (☞ [Ziff. 7.4.1 Bst. a](#)) bis zum inländischen Bestimmungsort des eingeführten Gegenstandes nach Entstehen der Steuerschuld und allfälliger Einfuhrabgaben ([Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG](#)). Die Sicherstellung erfolgt mittels Barhinterlage oder Bürgschaft über ein Konto im zentralisierten Abrechnungsverfahren des BAZG (ZAZ-Konto).

Das Entgelt für den Gebrauch von vorübergehend eingeführten Gegenständen wird bei der Wiederausfuhr der Gegenstände durch das BAZG besteuert. Die geschuldete Einfuhrsteuer bemisst sich vom Mietentgelt am Bestimmungsort bzw. den Leasingraten, die der ausländische Vermieter/Leasinggeber (A) berechnet hat. Wird für den vorübergehenden Gebrauch keine oder eine ermässigte Entschädigung gefordert, so ist für die Berechnung der Einfuhrsteuer das Entgelt massgebend, das einem unabhängigen Dritten berechnet würde ([Art. 54 Abs. 1 Bst. d MWSTG](#)).

Der Mieter/Leasingnehmer B wird auf der Einfuhrzollanmeldung als Importeur genannt. Er kann die vom BAZG auf dem Mietentgelt resp. den Leasingraten erhobene Einfuhrsteuer nach Massgabe von [Artikel 28 MWSTG](#) als Vorsteuer geltend machen.

8.2.1.2 Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

8.2.1.2.1 Einfuhr des Miet-/Leasinggegenstandes durch den Mieter/Leasingnehmer (B)

Wird ein beweglicher Miet- oder Leasinggegenstand durch den Mieter/Leasingnehmer (B) in den zollrechtlich freien Verkehr überführt, berechnet sich die MWST auf der Einfuhr vom Marktwert des beweglichen Gegenstandes am Bestimmungsort im Inland (☞ [Ziff. 7.4.1 Bst. a](#); [Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG](#)).

In der Zollanmeldung bei der Einfuhr ist der Mieter/Leasingnehmer (B) als Importeur und Empfänger aufzuführen. Zunächst ist der steuerpflichtige Mieter/Leasingnehmer (B) – unter Berücksichtigung von [Artikel 28 ff. MWSTG](#) – grundsätzlich zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt, soweit er den beweglichen Gegenstand im Rahmen einer unternehmerischen Tätigkeit verwendet, die zum Vorsteuerabzug berechtigt (z. B. wenn der bewegliche Gegenstand für die eigene berufliche oder geschäftliche Tätigkeit oder für die Untervermietung an Dritte verwendet wird).

Bei Vertragsende (z. B. bei vorzeitiger Vertragsauflösung oder Ablauf der Miet-/Leasingdauer) ist vom Mieter/Leasingnehmer (B) Folgendes zu beachten:

- Der Miet-/Leasingvertrag ist beendet und der bewegliche Gegenstand wird nachgewiesenermassen direkt wieder ausgeführt oder vom Mieter/Leasingnehmer (B) gekauft.

Wenn der Mieter/Leasingnehmer (B) nachweist, dass der Gegenstand wieder ausgeführt wurde (vorzugsweise mit einer Veranlagungsverfügung des BAZG bei der Ausfuhr) oder wenn er ihn vom Vermieter/Leasinggeber (A) gekauft hat, muss er den Vorsteuerabzug nicht korrigieren. Allerdings wird beim nachträglichen Kauf des beweglichen Gegenstandes am Ende des Miet-/Leasingvertrags allenfalls die Steuerpflicht des ausländischen Verkäufers ausgelöst (☞ nachfolgender Merkpunkt ).

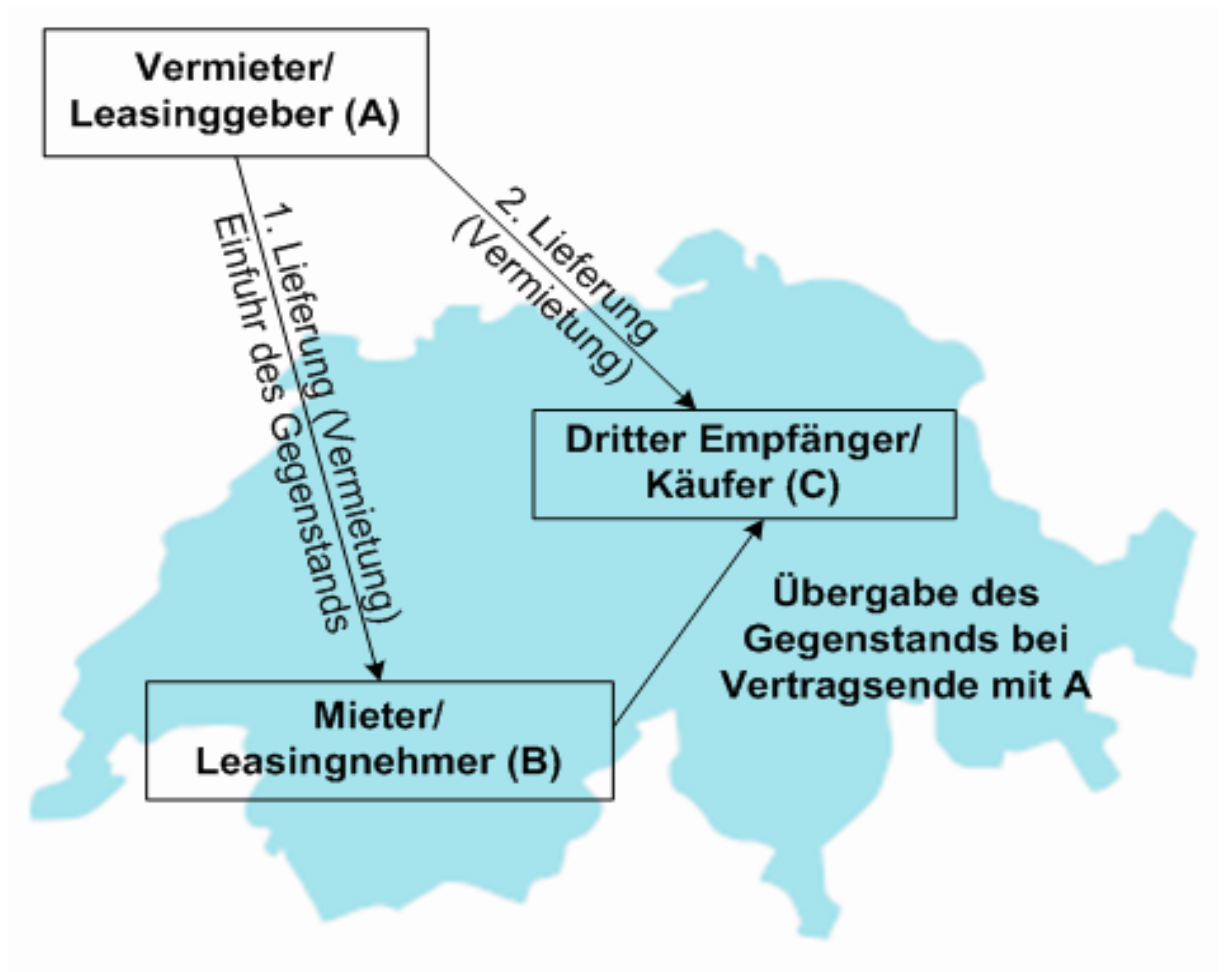
- Der Miet-/Leasingvertrag ist beendet und der bewegliche Gegenstand wird **nicht direkt** wieder ausgeführt.

Wird der bewegliche Gegenstand aus irgendeinem Grund **nicht direkt** wieder ausgeführt, namentlich weil der Vermieter/Leasinggeber (A) den Gegenstand für seinen eigenen oder für den Gebrauch durch Dritte im Inland belassen will (neuer Miet-, Leasing- oder Verkaufsvertrag), muss der Mieter/Leasingnehmer (B) seinen Vorsteuerabzug korrigieren bis auf den MWST-Betrag, der aus dem tatsächlich bezahlten Miet-/Leasingentgelt (Summe der Mieten oder monatlichen Leasingraten) zu berechnen ist ([Art. 31 Abs. 1 MWSTG](#)). Übersteigt das bezahlte Entgelt den Marktwert des beweglichen Gegenstandes bei der Einfuhr, ist der Vorsteuerabzug höchstens bis zum vom BAZG erhobenen Einfuhrsteuerbetrag möglich.

Der bisherige Mieter/Leasingnehmer (B) muss seinen Vorsteuerabzug ebenfalls dann korrigieren, wenn der Vermieter/Leasinggeber (A) den beweglichen Gegenstand an einen Dritten (C) liefert und der bisherige Mieter/Leasingnehmer (B) zwar nach wie vor über den beweglichen Gegenstand verfügen kann, allerdings künftig mittels eines neuen Rechtsgeschäfts (z. B. C kauft den Gegenstand von A und überlässt ihn B zum Gebrauch oder zur Nutzung).



Wird ein vermieteter/verleaster beweglicher Gegenstand im zollrechtlich freien Verkehr nach Beendigung des Miet-/Leasingverhältnisses nicht unmittelbar nach dem Ausfuhrverfahren (Art. 61 ZG) veranlagt, sondern einem weiteren Abnehmer (von A an B oder C) im Inland geliefert, löst dies beim ausländischen Vermieter/Leasinggeber/Verkäufer allenfalls die Steuerpflicht aus.



Der Vermieter/Leasinggeber (A) hat die Möglichkeit, bei der ESTV eine Bewilligung für die Anwendung des vereinfachten Einfuhrverfahrens zu beantragen (*Unterstellungserklärung Ausland*; [☞ Ziff. 2.4](#)).

Leasingvertrag mit Vollamortisation

Bei einem Vollamortisationsvertrag (*Full-pay-out-Vertrag*) berechnet sich die Einfuhrsteuer vom Gesamtaufkommen der Leasingraten am inländischen Bestimmungsort ([☞](#) sinngemäss [Ziff. 7.4.1 Bst. a](#); [Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG](#)). Dieses Gesamtaufkommen entspricht der während der Leasingvertragszeit (Grundlaufzeit) zu bezahlenden Summe der Leasingraten. Ein Vollamortisationsvertrag liegt vor, wenn ein Leasinggegenstand mit den Leasingraten vollständig finanziert wird.

Leasingvertrag mit Teilamortisation

Bei einem Teilamortisationsvertrag (*Non-full-pay-out-Vertrag*) berechnet sich die Einfuhrsteuer vom Marktwert der eingeführten Gegenstände am inländischen Bestimmungsort ([☞](#) sinngemäss [Ziff. 7.4.1 Bst. a](#); [Art. 54 Abs. 1 Bst. g und Abs. 3 MWSTG](#)).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.2.1.2.2 Einfuhr des vermieteten/verleasten Gegenstands durch den Vermieter/Leasinggeber (A) mittels Unterstellungserklärung Ausland

Falls der im Inland im MWST-Register eingetragene Vermieter/Leasinggeber (A) den Gegenstand ins Inland transportiert oder versendet und mittels *Unterstellungserklärung Ausland* importiert (als Importeur per Adresse seines inländischen Steuervertreeters), kann er die Einfuhrsteuer als Vorsteuer abziehen. Er fakturiert und deklariert gegenüber der ESTV die Inlandsteuer auf den Entgelten aus Vermietung, Leasing und allfälligen Verkäufen.

8.2.2 Ausführen

Wird der Gegenstand einem Dritten im Inland zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassen, unterliegt die Überlassung der Inlandsteuer.

Eine solche Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung im Inland kann von der Inlandsteuer befreit werden, **sofern einwandfrei nachgewiesen werden kann, dass der überlassene Gegenstand vom Leistungsempfänger (Mieter/Leasingnehmer) selbst überwiegend im Ausland genutzt wird** ([Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG](#)).

Dabei ist es nicht von Bedeutung, ob der überlassene Gegenstand auf Veranlassung des Vermieters/Leasinggebers ins Ausland verbracht wurde (Überlassung mit Beförderung oder Versand durch den Vermieter/Leasinggeber) oder auf Veranlassung des Mieters/Leasingnehmers (Abholung des Gegenstandes durch den Mieter/Leasingnehmer beim Vermieter/Leasinggeber).

Die überwiegende Nutzung im Ausland kann mit einem schweizerischen Zolldokument oder einem solchen desjenigen Landes nachgewiesen werden, in dem der Gegenstand überwiegend genutzt wurde, oder mit anderen verlässlichen Dokumenten, aus denen die Einhaltung dieser Voraussetzung glaubhaft hervorgeht. Das Kriterium zur Feststellung der überwiegenden Nutzung ist grundsätzlich die Nutzungsdauer. Bei Beförderungsmitteln kann zur Bestimmung der überwiegenden Nutzung ebenfalls die Kilometerleistung herangezogen werden.

Abzugrenzen vom zuvor Gesagten sind **Lieferungen im Ausland**. Befindet sich ein Gegenstand (inkl. Beförderungsmittel aller Art) bei Vertragsbeginn bereits **im Ausland** (eine frühere Ausfuhr kann z. B. mit einer Veranlagungsverfügung des BAZG oder aber auch mit einem Dokument des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung belegt werden) und wird dieser **im Ausland** weitervermietet/-verleaset, liegt eine Auslandlieferung vor, die nicht der Inlandsteuer unterliegt (dies gilt im Übrigen auch bei Veräusserungen). Werden die Gegenstände jedoch im Hinblick auf diese Vermietung oder dieses Leasing ins Ausland verbracht (der Vertrag beginnt, solange sich der Gegenstand noch im Inland befindet), handelt es sich nach den Erläuterungen von [Ziffer 8.1](#) um eine Inlandlieferung.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

8.3 Werkvertragliche Lieferung mit Miet- oder Leasingkomponente

Werden Mietgegenstände im Rahmen eines Werkvertrages installiert oder montiert, befindet sich der Ort der Lieferung dort, wo der installierte oder montierte Gegenstand dem Empfänger übergeben wird ([Art. 7 Abs. 1 Bst. a MWSTG](#)), bzw. dort, wo die Installation oder Montage vorgenommen wird.

Beispiel 1

Inlandlieferung

Ein ausländischer Unternehmer vermietet eine Maschine zu den Konditionen «geliefert und beim Kunden montiert». Er führt sie ins Inland ein und montiert sie vertragsgemäss. Der Ort der Ablieferung nach der Montage befindet sich im Inland. Durch solche Vermietungsleistungen im Inland kann der Unternehmer im Inland steuerpflichtig werden ([Art. 10 Abs. 1 MWSTG](#)) und muss sich in diesem Fall bei der ESTV als steuerpflichtige Person anmelden.

Beispiel 2

Auslandlieferung

Ein inländischer Unternehmer vermietet eine Maschine zu den Konditionen «geliefert und beim Kunden montiert». Er transportiert diese ins Ausland und montiert sie vertragsgemäss. Der Ort der Ablieferung nach der Montage befindet sich im Ausland. Die Lieferung unterliegt deshalb nicht der Inlandsteuer. Die Ausfuhr des Materials muss nachgewiesen sein, vorzugsweise mit einer Veranlagungsverfügung Ausfuhr des BAZG. Die Lieferung im Ausland auf Grund eines Werkvertrags ist buch- und belegmässig nachzuweisen.

Das Carnet ATA, wie auch andere Dokumente für das Verfahren der vorübergehenden Verwendung, gilt als Ausfuhrdokument für Gegenstände, die im Rahmen eines Werkvertrages (oder einer Vereinbarung, die aus werk- und mietvertraglichen Elementen besteht) entgeltlich zum Gebrauch überlassen werden. Die steuerpflichtige Person kann die Ausfuhr mit einer Fotokopie dieses Dokumentes belegen.

Teil III Dienstleistungen

1 Was ist eine Dienstleistung?

Als Dienstleistung gilt grundsätzlich jede Leistung, die nicht eine Lieferung ist. Eine Dienstleistung liegt auch vor, wenn immaterielle Werte und Rechte überlassen werden oder eine Handlung unterlassen oder eine Handlung beziehungsweise ein Zustand geduldet wird ([Art. 3 Bst. e MWSTG](#)).

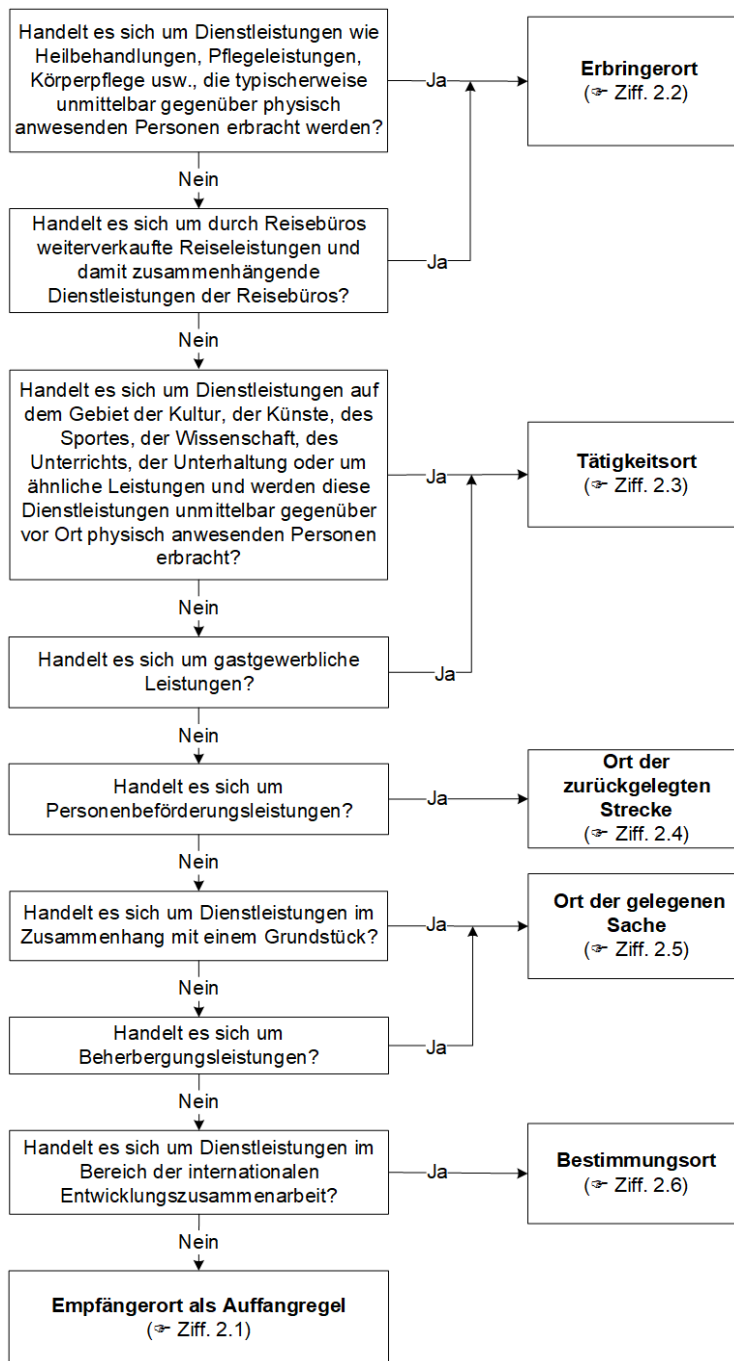


Im schweizerischen Mehrwertsteuerrecht gelten die Vermietung von Gegenständen, das Vornehmen von Reparaturen und sonstigen Arbeiten an Gegenständen sowie deren Installation vor Ort als Lieferungen (☞ [Teil II Ziff. 1](#)).

2 Wie bestimmt sich der Ort einer Dienstleistung?

Damit eine Dienstleistung steuerbar ist, muss sie als im Inland erbracht gelten (zum Begriff des Inlands ☞ [Teil I Ziff. 2](#)). Befindet sich der Ort einer Dienstleistung nicht im Inland, gilt sie als im Ausland erbracht und unterliegt demzufolge nicht der Inlandsteuer. Der Ort einer Dienstleistung bestimmt sich – je nach der Natur einer erbrachten Leistung – nach den folgenden Kriterien.

Schema zur Ortsbestimmung einer Dienstleistung im Ausschlussverfahren



Praxisänderung infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung (Art. 8 MWSTG), anwendbar ab 01.01.2025 (vgl. betreffend zeitliche Wirkung [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.1 Empfängerort

Als Ort der Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger der Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird. Beim Fehlen eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte ist der Wohnort oder der Ort seines üblichen Aufenthaltes massgebend ([Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#)). Diese Ortsbestimmung umfasst im Sinne einer **Auffangregel** alle Dienstleistungen, deren Ort sich nicht nach einer anderen Ortsbestimmungsregel richtet.

Folgende Dienstleistungen unterliegen dem Empfängerortsprinzip (nicht abschliessende Aufzählung):

- Abtreten und Einräumen von Immaterialgüter- und ähnlichen Rechten;
- Werbung;
- Leistungen von Beratern, Vermögensverwaltern, Treuhändern, Anwälten usw.;
- Managementdienstleistungen;
- Datenverarbeitung;
- Personalverleih;
- Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen;
- interaktive Fernkurse;
- Güterbeförderung;
- Bank-, Finanz- und Versicherungsleistungen;
- Entsorgungsleistungen;
- Vermittlung (ohne Vermittlung von Immobilien);
- Verzicht, eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit auszuüben oder Rechte wahrzunehmen;
- Dienstleistungen von Organisatoren von Veranstaltungen.

Ist der Leistungsempfänger im Inland domiziliert, unterliegen solche Leistungen grundsätzlich der Inlandsteuer bzw. ist die Bezugsteuer geschuldet. Werden solche Leistungen an einen im Ausland domizilierten Empfänger erbracht, unterliegen sie nicht der Inlandsteuer. Leistungen, die nach [Artikel 21 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen oder nach [Artikel 23 MWSTG](#) von der Steuer befreit sind, unterliegen nicht der Bezugsteuer ([Art. 45a MWSTG](#)).

In den [Ziffern 2.2-2.6](#) genannten Fällen wird vom Empfängerortsprinzip abgewichen.



Werden Dienstleistungen an Personengesamtheiten ohne eigene Rechtspersönlichkeit (z. B. einfache Gesellschaften oder Erbgemeinschaften) erbracht, bestimmt sich der Ort der Dienstleistung gemäss [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) nach dem Kopfprinzip, sofern kein einheitlicher Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit gegeben ist. Hat mindestens die Hälfte der beteiligten Personen (Erben, Gesellschafter usw.) Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit, Wohnort oder Ort des üblichen Aufenthalts im Inland, so liegt der Ort der erbrachten Dienstleistungen im Inland.

Praxisänderung infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung (Art. 8 MWSTG), anwendbar ab 01.01.2025 (vgl. betreffend zeitliche Wirkung [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.2 Erbringerort

Bei Dienstleistungen, die typischerweise unmittelbar gegenüber physisch anwesenden natürlichen Personen erbracht werden – auch wenn sie ausnahmsweise aus der Ferne erbracht werden – gilt als Ort der Leistung der Ort, an dem die dienstleistende Person den Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat. Bei durch Reisebüros weiterverkauften Reiseleistungen und den damit zusammenhängenden Dienstleistungen des Reisebüros gilt als Ort der Dienstleistung der Ort, an dem die das Reisebüro betreibende Person den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat. Beim Fehlen eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte ist der Wohnort oder der Ort massgebend, von dem aus die dienstleistende Person bzw. die das Reisebüro betreibende Person tätig wird ([Art. 8 Abs. 2 Bst. a und b MWSTG](#); [MWST-Branchen-Info Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine](#)).

Folgende Dienstleistungen unterliegen – neben den vorstehend beschriebenen Reiseleistungen – dem Erbringerortsprinzip (nicht abschliessende Aufzählung):

- Heilbehandlungen, Therapien, Pflegeleistungen;
- Körperpflege (z. B. Leistungen von Coiffeuren oder Kosmetikerinnen);
- Ehe-, Familien- und Lebensberatung;
- Sozialleistungen und Sozialhilfeleistungen sowie Kinder- und Jugendbetreuung;

Ist der Leistungserbringer im Inland domiziliert, unterliegen solche Leistungen grundsätzlich der Inlandsteuer. Andernfalls unterliegen die Leistungen dieser Personen nicht der Inlandsteuer.

Praxisänderung infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung (Art. 8 MWSTG), anwendbar ab 01.01.2025 (vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.3 Tätigkeitsort

Als Ort der Dienstleistung gilt der Ort, an dem die Tätigkeiten tatsächlich ausgeübt oder erbracht werden.

Für die nachstehend genannten Dienstleistungen gilt das Tätigkeitsortsprinzip, sofern sie unmittelbar gegenüber vor Ort physisch anwesenden Personen erbracht werden ([Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG](#)):

Dienstleistungen auf dem Gebiet

- der Kultur und der Künste,
- des Sportes,
- der Wissenschaft und des Unterrichts,
- der Unterhaltung

und ähnliche Leistungen, einschliesslich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter und der gegebenenfalls damit zusammenhängenden Leistungen.

Ferner gelten gastgewerbliche Leistungen als am Tätigkeitsort erbracht ([Art. 8 Abs. 2 Bst. d MWSTG](#)). Dies gilt auch für die mobile Gastronomie (Partyservice, Catering usw.).

Der Ort einer solchen Dienstleistung befindet sich somit dort, wo beispielsweise eine kulturelle oder sportliche Veranstaltung, ein Kongress oder ein Kurs stattfindet. Erbringt ein Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland solche Leistungen im Inland, wird es grundsätzlich steuerpflichtig ([Art. 10 Abs. 1 MWSTG](#)). Erbringt ein Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland solche Leistungen im Ausland, unterliegen diese nicht der Inlandsteuer.



Ist bei Dienstleistungen nach [Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG](#) sowohl die physische Anwesenheit vor Ort als auch die virtuelle Anwesenheit bzw. Teilnahme (z. B. per Live-Streaming) möglich (hybride Leistungsangebote), bestimmt sich der Leistungsort wie folgt:

Entscheidet sich der Leistungsempfänger beim Erwerb des Leistungsangebots für die Online-Teilnahme, richtet sich der Leistungsort nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) (Empfängerortsprinzip).

Wählt der Leistungsempfänger beim Erwerb des Leistungsangebots die Teilnahme vor Ort, richtet sich der Leistungsort nach [Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG](#) (Tätigkeitsortsprinzip).

Ist die hybride Teilnahme (d. h. teilweise vor Ort und teilweise online) vorgeschrieben oder muss sich der Leistungsempfänger beim Erwerb des Leistungsangebots nicht festlegen, ob er vor Ort oder online teilnehmen wird, richtet sich der Leistungsort nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) (Empfängerortsprinzip).

Beispiel 1

Eine Unterhaltungsshow dauert zwei Tage und ermöglicht sowohl die physische Anwesenheit vor Ort als auch die virtuelle Teilnahme per Onlinestreaming. Ein Besucher wählt beim Kauf der Eintrittskarten für den ersten Tag die Teilnahme vor Ort und für den zweiten Tag die Teilnahme per Onlinestreaming. Für den Verkauf der Eintrittskarte für den ersten Tag gilt das Tätigkeitsortsprinzip nach [Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG](#) und für den Verkauf der Zugangsberechtigung zum Onlinestreaming am zweiten Tag das Empfängerortsprinzip nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#).

Beispiel 2

Ein Veranstalter bietet einen Semesterkurs im Steuerrecht an. Der Einführungs- und Abschlusstag muss zwingend vor Ort absolviert werden. Die restlichen Kurstage finden ausschliesslich online statt und es besteht jeweils die Möglichkeit, sich aktiv mit dem Referenten auszutauschen. Die Ortsbestimmung richtet sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) (Empfängerortsprinzip).

Beispiel 3

Eine Weiterbildungsveranstaltung für medizinisches Fachpersonal dauert drei Tage. Den Teilnehmenden steht es frei, die Weiterbildungstage vor Ort oder online zu absolvieren. Die Ortsbestimmung richtet sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) (Empfängerortsprinzip).

Praxisänderung infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung (Art. 8 MWSTG), anwendbar ab 01.01.2025 (vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.4 Ort der zurückgelegten Strecke

Als Ort von Personenbeförderungsleistungen gilt der Ort, an dem die Beförderung gemessen an der zurückgelegten Strecke tatsächlich stattfindet. Deshalb ist bei grenzüberschreitenden Beförderungsleistungen grundsätzlich zwischen einem steuerbaren Inlandanteil und einem nicht steuerbaren Auslandanteil zu unterscheiden.



Weitere Informationen zu diesem Thema können den [MWST-Branchen-Infos Transportwesen, Luftverkehr](#) und [Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine](#) entnommen werden.

2.5 Ort der gelegenen Sache

Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken gelten als an dem Ort erbracht, an dem das Grundstück gelegen ist ([Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG](#)). Es sind dies beispielsweise:

- Die Vermittlung, Verwaltung, Begutachtung, Schätzung eines Grundstückes resp. Gebäudes;
- Dienstleistungen beim Erwerb oder der Bestellung von dinglichen Rechten an einem Grundstück;
- Dienstleistungen im Rahmen der Vorbereitung oder der Koordinierung von Bauleistungen wie Architektur-, Ingenieur- und Bauaufsichtsleistungen;
- die Überwachung von Grundstücken und Gebäuden.

Erbringt ein in- oder ausländisches Unternehmen solche Dienstleistungen für ein im Inland gelegenes Grundstück, unterliegen diese Dienstleistungen der Inlandsteuer.



Weitere Informationen zu diesem Thema können der [MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien](#) entnommen werden.



Beherbergungsleistungen gelten ebenfalls am Ort erbracht, an dem die entsprechende Einrichtung liegt (Hotel, Ferienwohnung, Camping usw.). Bei mobilen Beherbergungseinrichtungen (z.B. Schiffe, Fährisbauten, Zelte oder Mobilehomes) ist dies der Ort, an dem diese Einrichtung zum Zwecke der Beherbergung gelegen ist. Die Vermittlung von Beherbergungsleistungen richtet sich allerdings nach den Bestimmungen von [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) (Empfängerortsprinzip) und deren Bezug von Unternehmen mit Sitz im Ausland (z.B. elektronische Tourismusplattformen), die nicht im MWST-Register eingetragen sind, unterliegt der Bezugsteuer.



Weitere Informationen zu den Beherbergungsleistungen können der [MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe](#) entnommen werden.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

2.6 Ort der Entwicklungszusammenarbeit / humanitären Hilfe

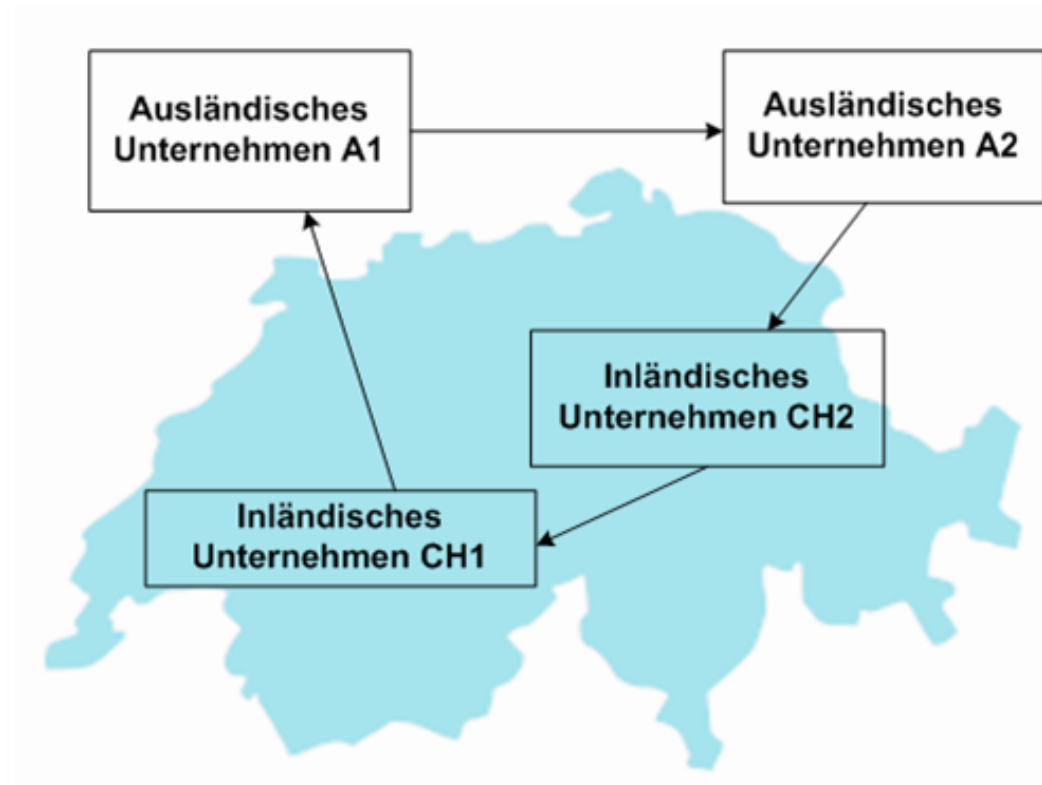
Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe gelten als am Ort erbracht, für den die Dienstleistungen bestimmt sind. Liegt dieser Ort im Ausland, unterliegen solche Dienstleistungen nicht der Inlandsteuer.



Weitere Informationen zu diesem Thema können der [MWST-Branchen-Info Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen](#) entnommen werden.

3 Beispiele von Dienstleistungen im internationalen Verhältnis

Die nachfolgende schematische Übersicht und die Tabelle zeigen Beispiele von grenzüberschreitenden Dienstleistungen sowie deren steuerliche Behandlung. Die vorliegenden Beispiele sind modellhaft. Im konkreten Fall können sich aufgrund anderer gesetzlicher Bestimmungen Abweichungen in der Beurteilung der Steuerbarkeit ergeben. Darüber, ob im Rahmen grenzüberschreitender Dienstleistungen allenfalls eine ausländische MWST geschuldet ist, geben die dortigen Behörden Auskunft.



Beispiele

Nr.	Art der Leistung	Ortsbestimmung	Leistungserbringer	Leistungsempfänger	Steuerliche Behandlung
1	Beratung	Empfängerort	CH1	A1	DL im Ausland: keine Inlandsteuer geschuldet
2	Werbung	Empfängerort	A2	CH2	DL im Inland: ob die Inlandsteuer oder die Bezugsteuer abzurechnen ist, hängt von der Steuerpflicht von A2 ab: a. A2 ist im MWST-Register eingetragen: A2 rechnet die Inlandsteuer ab; b. A2 ist nicht im MWST-Register eingetragen: CH2 deklariert die Bezugsteuer
3	Architekturleistung bei Bauwerk im Inland	Ort der gelegenen Sache	CH1	A1	DL im Inland: CH1 rechnet die Inlandsteuer ab
			A1	A2	DL im Inland: Bei A1 ist die subjektive Steuerpflicht nach Art. 10 MWSTG zu prüfen

Nr.	Art der Leistung	Ortsbestimmung	Leistungserbringer	Leistungsempfänger	Steuerliche Behandlung
4	Architekturleistung bei Bauwerk im Ausland	Ort der gelegenen Sache	CH2	CH1	DL im Ausland: keine Inlandsteuer geschuldet
5	Gastgewerbl. Leistung im Inland	Tätigkeitsort	CH1	A1	DL im Inland: CH1 rechnet die Inlandsteuer ab
			A2	CH2	Bei A2 ist die subjektive Steuerpflicht nach Art. 10 MWSTG zu prüfen
6	Partyservice im Ausland	Tätigkeitsort	CH1	A1	DL im Ausland: keine Inlandsteuer geschuldet
			CH2	CH1	DL im Ausland: keine Inlandsteuer geschuldet
7	Beherbergungsleistung im Inland	Ort der gelegenen Sache	CH1	A1	DL im Inland: CH1 rechnet die Inlandsteuer ab
			A1	A2	DL im Inland: Bei A1 ist die subjektive Steuerpflicht nach Art. 10 MWSTG zu prüfen

Nr.	Art der Leistung	Orts- bestimmung	Leistungs- erbringer	Leistungs- empfänger	Steuerliche Behandlung
8	Telekommunikations- leistung / elektronische DL	Empfängerort	A2	CH2	DL im Inland: ob die Inlandsteuer oder die Bezugsteuer abzurechnen ist, hängt von der Steuerpflicht der Beteiligten ab a. A2 ist im MWST-Register eingetragen: A2 rechnet die Inlandsteuer ab b. A2 ist nicht im MWST-Register eingetragen: bei A2 ist die subjektive Steuerpflicht nach Art. 10 MWSTG zu prüfen. c. CH2 ist steuerpflichtig: CH2 rechnet die Bezugsteuer ab, sofern keine Eintragung von A2 erfolgt ist d. CH2 ist nicht steuerpflichtig: CH2 schuldet für diese Leistung keine Bezugsteuer

Nr.	Art der Leistung	Ortsbestimmung	Leistungserbringer	Leistungsempfänger	Steuerliche Behandlung
9	Personenbeförderung von Genf nach Bern	Ort der zurückgelegten Strecke	CH1	A1	DL im Inland: CH1 rechnet die Inlandsteuer ab
10	Personenbeförderung von Genf nach Mailand	Ort der zurückgelegten Strecke	CH1	A1	Inlandanteil der Strecke: DL im Inland Auslandanteil der Strecke: DL im Ausland  Grenzüberschreitende Beförderungen von Personen mit Flugzeug, Eisenbahn oder Bus können unter Erfüllung von bestimmten Voraussetzungen von der Steuer befreit sein (Art. 41–43 MWSTV; MWST-Branchen-Info Transportwesen)
11	Beförderung von Gegenständen von Lugano nach Solothurn	Empfängerort	CH2	CH1	DL im Inland: unterliegt der Inlandsteuer;
			CH1	A1	DL im Ausland: unterliegt nicht der Inlandsteuer

DL = Dienstleistung

Praxisänderung infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung (Art. 8 MWSTG), anwendbar ab 01.01.2025 (vgl. betreffend zeitliche Wirkung [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.1 Rechnungsstellung bei von Dritten bezogenen Dienstleistungen

3.1.1 Dienstleistungen, die sich nach dem Tätigkeitsort, dem Ort der zurückgelegten Strecke, dem Ort der gelegenen Sache und dem Ort der Entwicklungszusammenarbeit / humanitären Hilfe bestimmen

Werden von Dritten bezogene Dienstleistungen, die nach dem Tätigkeitsort, dem Ort der zurückgelegten Strecke, dem Ort der gelegenen Sache und dem Ort der Entwicklungszusammenarbeit / humanitären Hilfe erbracht werden, als solche in eigenem Namen an andere Dritte in Rechnung gestellt, bleibt deren Ort der Leistungserbringung erhalten; d.h. eine Architekturleistung im Zusammenhang mit einem im Inland gelegenen Bauwerk bleibt eine im Inland steuerbare Architekturleistung (Ort der gelegenen Sache), auch wenn sie an ein ausländisches Architekturbüro fakturiert wird, das sie in der Folge in eigenem Namen an einen in- oder ausländischen Bauherrn weiterfakturiert.

Der Ort der Architekturleistung wird durch die Weiterfakturierung demnach nicht beeinflusst (☞ [Beispiel Nr. 3 der Tabelle unter Ziff. 3](#)). Ebenso ändert beim Tätigkeitsort, dem Ort der zurückgelegten Strecke, dem Ort der gelegenen Sache und dem Ort der Entwicklungszusammenarbeit / humanitären Hilfe eine Weiterfakturierung nichts am Ort der als solchen weiterfakturierten Dienstleistung. Diese verschiedenen Methoden stützen sich darauf, welche Leistung erbracht wird.



Spezielle Regelung bei Unterauftragnehmern im Bereich Entwicklungszusammenarbeit / humanitäre Hilfe (☞ [MWST-Branchen-Info Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen](#)).

3.1.2 Dienstleistungen, die sich nach dem Erbringer- oder Empfängerort bestimmen

Bei der Weiterfakturierung von Dienstleistungen, die dem Empfänger- oder Erbringerortsprinzip unterliegen und die zuvor in eigenem Namen von Dritten bezogen wurden, kann sich der Ort der Leistungserbringung ändern.

Diese Methoden stützen sich darauf, wer als Leistungserbringer gegenüber wem als Leistungsempfänger auftritt.

- Eine Beratungsleistung von CH2 an CH1 unterliegt nach dem Empfängerortsprinzip der Inlandsteuer. Wenn CH1 diese Leistung in der Folge als solche im eigenen Namen an A1 weiterfakturiert, gilt sie als im Ausland erbracht und unterliegt nicht der Inlandsteuer.

- Wenn CH2 eine kosmetische Dienstleistung von A2 bezieht, unterliegt diese Leistung nach dem Erbringerortsprinzip nicht der Inlandsteuer (und ist auch nicht im Rahmen der Bezugsteuer zu deklarieren). Fakturiert CH2 diese Leistung in eigenem Namen weiter an CH1, unterliegt sie bei CH2 der Inlandsteuer.

Hinweis

Dienstleistungen zwischen einer Betriebsstätte im Inland und dem Sitz der Gesellschaft im Ausland – bzw. einer ausländischen Betriebsstätte einer inländischen Unternehmung und ihrem Hauptsitz – sind wie Dienstleistungen zwischen zwei selbstständigen Unternehmen zu behandeln.

Die inländischen Betriebsstätten eines Unternehmens mit Sitz im Ausland gelten hingegen zusammen als ein einziges selbstständiges Steuersubjekt ([Art. 7 MWSTV](#)).

Praxisänderung infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung

(Art. 8 MWSTG), anwendbar ab 01.01.2025 (vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

Teil IV Anhang: Versandhandel

Mit diesem [Formular](#) können Sie sich für den Versandhandel anmelden.

Fragen & Antworten zur Versandhandelsregelung

Um was geht es bei der MWST-Pflicht im Versandhandel?

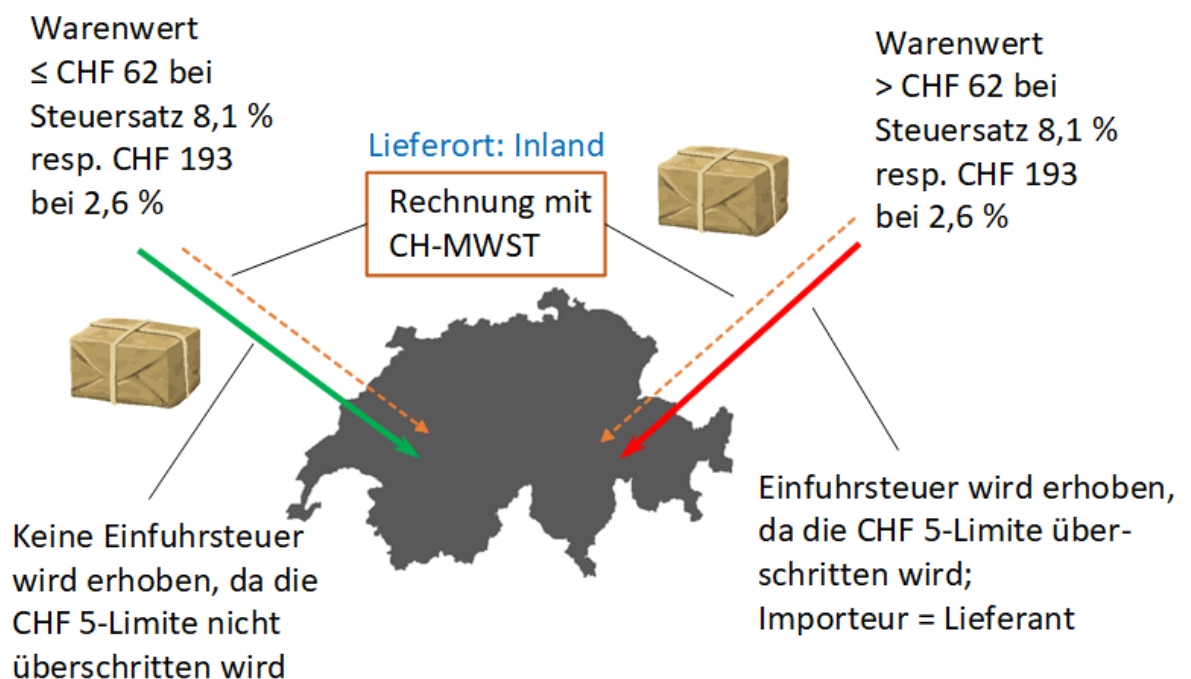
Erzielt ein (in- oder ausländischer) Versandhändler pro Jahr mindestens 100'000 Franken Umsatz aus Kleinsendungen, die er vom Ausland ins Inland^[1] befördert oder versendet, gelten seine Lieferungen^[2] als Inlandlieferungen. Er wird in der Folge in der Schweiz mehrwertsteuerpflichtig und muss sich im MWST-Register eintragen lassen. Die Steuerpflicht entsteht bei Erreichen der Umsatzgrenze von 100'000 Franken (☞ [MWST-Steuerpflicht](#)). Die Umsatzgrenze errechnet sich aus den von den Käufern an den Versandhändler bezahlten Entgelten.

Ab der Eintragung im MWST-Register aufgrund der Versandhandelsregelung gelten nicht nur die Kleinsendungen des Versandhändlers als Inlandlieferungen, sondern auch alle weiteren Sendungen, bei denen der Einfuhrsteuerbetrag mehr als fünf Franken beträgt. **Im Ergebnis unterliegen somit bei einem steuerpflichtigen Versandhändler sämtliche Sendungen ins Inland der Inlandsteuer.**^[3]



Auch unter der Versandhandelsregelung gilt weiterhin, dass auf Kleinsendungen keine Einfuhrsteuer erhoben wird.

Wie sieht die obligatorische MWST-Pflicht für den Versandhandel aus?



Steuerpflicht, Anmeldung und Abmeldung

Wie kann man die Mehrwertsteuerpflicht überprüfen?

Werden Gegenstände aus dem Ausland ins Inland geliefert, die aufgrund des geringfügigen Steuerbetrages von der Einfuhrsteuer befreit sind, so gilt der Ort der Lieferung bis zum Ende desjenigen Monats als im Ausland gelegen, in dem der Leistungserbringer die Umsatzgrenze von 100'000 Franken aus solchen Lieferungen erreicht hat ([Art. 4a Abs. 1 MWSTV](#)). Ab dem Folgemonat gilt der Ort der Lieferung für alle Lieferungen des Versandhändlers vom Ausland ins Inland als im Inland gelegen ([Art. 4a Abs. 2 MWSTV](#)). Er muss sich in der Folge im MWST-Register eintragen lassen und die Einfuhr im eigenen Namen vornehmen.

Wird die Umsatzgrenze von 100'000 Franken zu einem späteren Zeitpunkt unterschritten und der ESTV jedoch nicht gemeldet, so wird angenommen, der Versandhändler unterstelle sich freiwillig der Mehrwertsteuerpflicht ([Art. 4a Abs. 3 und 4 MWSTV](#);  Ablauf).

Wie kann man sich als mehrwertsteuerpflichtige Person anmelden?

Erfüllt ein in- oder ausländischer Versandhändler die Voraussetzungen für die Steuerpflicht, muss er sich bei der ESTV selbstständig anmelden. Der ausländische Versandhändler muss dabei über einen Steuervertreter mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz verfügen ([Art. 67 Abs. 1 MWSTG](#)). Informationen dazu finden Sie unter [Anmeldung bei der MWST](#).

Wie ist der Ablauf beim im MWST-Register eingetragenen Versandhändler?

Der im MWST-Register eingetragene Versandhändler schuldet auf allen Lieferungen an die Käufer im Inland die Schweizer Mehrwertsteuer (Inlandsteuer).^[4] Die Inlandsteuer ist somit sowohl auf den Kleinsendungen als auch auf den Sendungen geschuldet, die der Einfuhrsteuer unterliegen. Im Gegenzug kann der steuerpflichtige Versandhändler ab Beginn der Steuerpflicht die Einfuhrsteuer (er gilt als Importeur) und auch alle übrigen im Rahmen seiner unternehmerischen und zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit anfallenden Vorsteuern in Abzug bringen.

**Wie ist der Ablauf bei der freiwilligen Steuerpflicht gemäss
«Unterstellungserklärung Ausland»?**

Die Versandhändler können sich mittels «Unterstellungserklärung Ausland» bereits vor Erreichen der für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzgrenze freiwillig der Steuerpflicht unterstellen. Damit wird die Umstellung für sie besser planbar. Bei diesem Verfahren gilt der (im MWST-Register eingetragene) Versandhändler als Importeur und dieser kann auch die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend machen. Die Lieferung an den inländischen Käufer gilt in der Folge als Inlandlieferung (analoges Vorgehen zur Versandhandelsregelung; siehe jedoch den nächsten Absatz). Die Anwendung der «Unterstellungserklärung Ausland» kann auch sinnvoll sein, wenn sich der mit Kleinsendungen erzielte Umsatz nahe an der Umsatzgrenze von 100'000 Franken bewegt. Durch die Unterstellung bleibt die Kontinuität in Bezug auf den Ablauf und die Steuerpflicht gewahrt. Näheres dazu finden Sie unter [Unterstellungserklärung Ausland](#).

Sobald Steuerpflichtige, welche bereits im Besitz der «Unterstellungserklärung Ausland» sind, die Voraussetzungen der Versandhandelsregelung erfüllen ([Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG](#)), haben sie nicht mehr die Möglichkeit, in Einzelfällen auf die Anwendung der «Unterstellungserklärung Ausland» zu verzichten ([Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG](#)), d. h. sie müssen sie für sämtliche Lieferungen anwenden und gelten somit jeweils als Importeure der Gegenstände.

Wie ist der Ablauf bei bereits mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmen, welche auch Versand- oder Beförderungslieferungen erbringen?

Ist ein in- oder ausländisches Unternehmen aufgrund anderer Leistungen im Inland im MWST-Register eingetragen und erbringt dieses Unternehmen auch Beförderungs- oder Versandlieferungen mit Kleinsendungen vom Ausland ins Inland, handelt es sich bei diesen Kleinsendungen weiterhin um Auslandumsätze (ausgenommen davon sind Unternehmen mit bewilligter «Unterstellungserklärung Ausland»; ➡ das vorstehend Gesagte). Auch bei diesem Unternehmen werden die Lieferungen erst dann zu Inlandlieferungen, wenn die Grenze von 100'000 Franken pro Jahr aus solchen Lieferungen (Kleinsendungen) erreicht wird.



Zu beachten ist, dass die Saldosteuersatzmethode von steuerpflichtigen Personen, die gestützt auf [Artikel 7 Absatz 3 MWSTG](#) (Unterstellungserklärung Ausland / Versandhandelsregelung) Lieferungen im Inland erbringen, nicht gewählt werden kann ([Art. 77 Abs. 2 MWSTV](#)).

Was hat der steuerpflichtige Versandhändler zu beachten?

Ein steuerpflichtiger Versandhändler erbringt durch den Verkauf von Gegenständen, die er vom Ausland ins Inland versendet oder befördert, Inlandlieferungen, sofern er mindestens 100'000 Franken Umsatz aus Kleinsendungen erzielt. Er wird seinem Käufer die Inlandsteuer in Rechnung stellen und hat darauf zu achten, dass der Käufer nicht noch zusätzlich mit der Einfuhrsteuer belastet wird. Es liegt deshalb in der Verantwortung des Versandhändlers, dem Zollanmelder^[5] die für die Zollanmeldung nötigen Informationen zukommen zu lassen, damit der Zollanmelder erkennen kann, dass der Versandhändler im MWST-Register eingetragen ist.



Wenn bei der Einfuhr der Ware mit einem Einfuhrsteuerbetrag von mehr als fünf Franken nicht ersichtlich ist, dass der Versender aufgrund der Versandhandelsregelung (oder auch aufgrund einer «Unterstellungserklärung Ausland») im MWST-Register eingetragen ist, kann das dazu führen, dass dem Käufer der Ware durch den Zollanmelder die Einfuhrsteuer belastet wird. Diesem Risiko muss vor allem im Postverkehr begegnet werden, weil vorliegend der Versender und der Zollanmelder (Schweizerische Post) keine ausdrückliche vertragliche Beziehung miteinander haben. Aber auch in anderen Verkehrsarten (z. B. im Kurierverkehr) ist dieser Problematik Aufmerksamkeit zu schenken.

Damit die Einfuhrsteuer nicht dem Käufer der Ware in Rechnung gestellt wird, sind folgende Punkte zwingend zu beachten und liegen in der Verantwortung des steuerpflichtigen Versandhändlers:

1. **Für die korrekte Abwicklung und Überwälzung der Steuer sind der steuerpflichtige Versandhändler bzw. der Zollanmelder verantwortlich.**
2. **Falls dem Käufer der Ware aufgrund der nicht korrekten Abwicklung und Überwälzung sowohl die Inland- als auch die Einfuhrsteuer in Rechnung gestellt werden, kann grundsätzlich weder die ESTV noch das BAZG die Steuer rückerstatten, da die Inland- und Einfuhrsteuer geschuldet sind.**
3. **Der im MWST-Register eingetragene Versandhändler kann die Einfuhrsteuer jedoch in solchen Fällen als Vorsteuer geltend machen, selbst wenn der Käufer auf der Veranlagungsverfügung als Importeur aufgeführt ist (☞ [Ziff. 1.6.3 der MWST-Info 09 Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#)). Der Versandhändler muss dafür einerseits im Besitz der Veranlagungsverfügung sein und andererseits muss er die Einfuhrsteuer entrichtet haben. Die Abwicklung und eine Rückzahlung der vom Käufer bereits bezahlten Einfuhrsteuer sind Fragen privatrechtlicher Natur und zwischen Käufer, Zollanmelder und Versandhändler zu regeln.**

Bitte beachten Sie für die korrekte Abwicklung auch die Informationen der Schweizerischen Post unter folgendem [Link](#).

Wie kommt man auf die Liste der steuerpflichtigen Versandhändler?

Die ESTV stellt auf ihrer Website eine Liste zur Verfügung, auf welcher die als Versandhändler im MWST-Register eingetragenen Unternehmen aufgeführt sind. Im Regelfall erfolgt die Aufnahme auf diese Liste über die Anmeldung als steuerpflichtige Person. Sollte dem im Einzelfall nicht so sein, muss sich der Versandhändler unaufgefordert bei der ESTV melden und die Aufnahme verlangen. Ein Erscheinen auf dieser Liste ist für den Versandhändler wichtig. Diese Liste ermöglicht es den mit der Verzollung betrauten Unternehmen zu unterscheiden, ob die Einfuhrsteuer dem Empfänger eines Pakets oder dem steuerpflichtigen Versandhändler zu belasten ist. Die Liste kann den mit der Zollanmeldung betrauten Personen als XML-Datei zur Verfügung gestellt werden.

Wie kennzeichnet man die Sendungen? (betrifft vor allem den Postverkehr)

Damit ersichtlich ist, ob die Einfuhrsteuer dem Versandhändler oder dem Empfänger in Rechnung gestellt werden muss, ist das Paket eindeutig zu kennzeichnen. Der Name und die MWST-Nummer des Versandhändlers sind zwingend auf der Adress-Etikette aufzuführen. Ausserdem ist auf dem Paket eine MWST-konforme Rechnung oder eine Proformarechnung ([Art. 26 MWSTG](#)) mit dem Ausweis der Inlandsteuer anzubringen.



Der Zollanmelder muss Name, Adresse^[6] und MWST-Nummer des Versandhändlers kennen. Der Versandhändler muss diese Informationen dem Zollanmelder mit der MWST-konformen Rechnung an den Käufer oder einer Proformarechnung zukommen lassen.



CN 22/23 Postsendungen sind mit einer zusätzlichen Adress-Etikette (Name und MWST-Nr. des Versandhändlers) zu bekleben. Eine MWST-konforme Rechnung (MWST offen ausgewiesen) oder eine Proformarechnung ist auf dem Paket anzubringen.

Was gilt es bei Verzollungsinstruktionen (betrifft vor allem den Kurierverkehr) zu beachten?

Bei der Erteilung eines Versandauftrages durch den Versandhändler muss dem Kurier-/Speditionsunternehmen die Information erteilt werden, dass die Versandhandelsregelung zur Anwendung kommt resp. diese Information ist von den mit der Zollanmeldung betrauten Personen einzuholen.

Weitere Empfehlungen für einen reibungslosen Ablauf

Wie eröffnet man ein ZAZ-Konto?

Mit der Eröffnung eines Kontos im zentralisierten Abrechnungsverfahren des BAZG (sog. ZAZ-Konto) wird die Abwicklung für den steuerpflichtigen Versandhändler zusätzlich erleichtert. Dieses Verfahren hat den Vorteil, dass die Einfuhrsteuer vom BAZG direkt dem Versender in Rechnung gestellt wird und nicht dem Zollanmelder. Die Veranlagungsverfügungen werden täglich im Bordereau der Abgaben aufgelistet. Der Kontoinhaber erhält die Zusammenstellung mit den dazugehörenden Veranlagungsverfügungen in Form einer digital signierten Datei zur Verfügung gestellt. Diese kann er online abholen. Die entsprechende Rechnung ist innert 60 Tagen zu bezahlen. Informationen dazu finden Sie auf der [Internetseite des BAZG](#).

Können Sendungen zusammengefasst werden? (betrifft nicht den Postverkehr) [7]

Eine weitere Vereinfachung besteht im Zusammenfassen mehrerer Sendungen für diverse Empfänger auf einer einzigen Zollanmeldung. Anstelle vieler einzelner Zollanmeldungen können alle so zusammengefassten Sendungen mit einer kollektiven Zollanmeldung angemeldet werden. Werden beispielsweise gleichzeitig 100 verschiedene DVDs an 100 inländische Käufer und Käuferinnen versendet, können diese Sendungen als eine einzige Sendung behandelt werden, womit sich der Verzollungsaufwand für den Versandhändler und gegebenenfalls auch die entsprechenden Kosten massiv reduzieren. Nähere Auskünfte dazu erteilt das BAZG.

- [1] Als Inland gilt das schweizerische Staatsgebiet, das Fürstentum Liechtenstein und die deutsche Gemeinde Büsingen. Wird nachstehend von Schweiz gesprochen, erfolgt dies aus Gründen der besseren Lesbarkeit; gemeint ist damit das Inland im Sinne der Mehrwertsteuer.
- [2] Relevant sind neben Versand- auch Beförderungslieferungen, nicht jedoch Abhollieferungen. D. h., dass Lieferungen die Steuerpflicht auslösen, bei denen der Lieferant oder die Lieferantin selber oder in seinem Auftrag ein Dritter den Transport zum Käufer oder zu einem von diesem bestimmten Ort in der Schweiz übernimmt.
- [3] Nebst besagten Lieferungen unterliegen auch alle übrigen steuerbaren Inlandleistungen der Inlandsteuer.
- [4] Erbringen die im MWST-Register eingetragenen Versandhändler noch weitere Leistungen im Inland (Dienstleistungen und/oder Lieferungen mit Leistungsort im Inland; [Art. 7 und 8 MWSTG](#)), unterliegen diese Leistungen ebenfalls der Inlandsteuer.
- [5] Zu der mit der Zollanmeldung beauftragten Person (kurz: Zollanmelder) siehe Art. 26 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (SR 631.0).
- [6] Sofern die Rechnungsadresse von der Adresse des Versandhändlers gemäss MWST-Register abweicht, sind auf der Rechnung an den Käufer oder die Käuferin beide Adressen anzugeben.
- [7] Im postalischen Verkehr nach UPU (Weltpostvertrag) kann die Sammelzollanmeldung nicht angewendet werden.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 29.04.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

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.

Das **Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG)** 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 [Kontaktformular MWST](#)

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

605.525.06d

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-Info](#) am Anfang dieser Publikation, sowie die [MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#).