

**vat's important**

**Werkvertragliche Lieferung vs. Nebenleistung zur Beförderungs-/Versandlieferung**

Anita Machin [anita.machin@primetax.ch](mailto:anita.machin@primetax.ch)  
 Florian Hanslik [florian.hanslik@primetax.ch](mailto:florian.hanslik@primetax.ch)

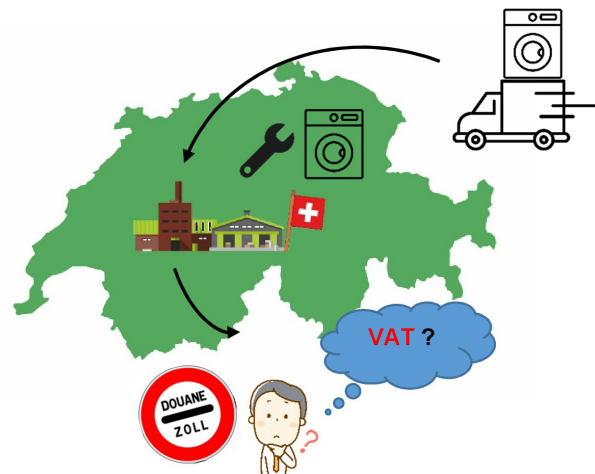
Ein ausländisches Unternehmen liefert und montiert eine Maschine in der Schweiz. Nach bisheriger Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) war dieser Vorgang unbestreitbar als werkvertragliche Lieferung zu qualifizieren. Die neue Praxis der ESTV lässt nun Raum zur Spekulation und eröffnet den Beratern ein weiteres Betätigungsfeld.

Bei **Beförderungs- und Versandlieferungen** befindet sich der Ort der Leistung dort, wo die Beförderung oder die Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer (oder in dessen Auftrag zu einer Drittperson) beginnt. Wird ein Gegenstand vom Ausland in die Schweiz importiert, liegt somit der Ort der Leistung grundsätzlich im Ausland. Der entsprechende Umsatz wird nicht zur Bestimmung der Mehrwertsteuerpflicht in der Schweiz herangezogen bzw. löst die Steuerpflicht nicht aus.

Lieferungen beweglicher oder unbeweglicher Gegenstände, die vor der Ablieferung neu angefertigt oder bearbeitet werden, sind grundsätzlich als **werkvertragliche Lieferungen** zu qualifizieren. Als Bearbeitung gelten auch alle Arbeiten, die den Gegenstand nicht verändern, insbesondere Funktionskontrolle, Reinigung, Servicearbeiten, Unterhaltsarbeiten usw. Für die Qualifikation als werkvertragliche Lieferung ist des Weiteren nicht erforderlich, dass Material verwendet, ersetzt oder dem Gegenstand hinzugefügt wird. Wird ein Gegenstand vom Ausland in die Schweiz importiert und vor der Ablieferung bearbeitet, liegt der Ort der Leistung im Inland. Der daraus generierte Umsatz ist für die Bestimmung der Mehrwertsteuerpflicht in der Schweiz relevant. Überschreitet der ausländische Lieferant die Umsatzgrenze von weltweit CHF 100'000, wird er in der Schweiz obligatorisch mehrwertsteuerpflichtig.

**Neue Praxis der ESTV**

Gemäss der von der ESTV publizierten Praxis können Montageleistungen bzw. Installationen unter gewissen Voraussetzungen als Nebenleistung zur Beförderungs- und Versandlieferung gelten. Liefert ein ausländisches Unternehmen einen Gegenstand in die Schweiz, gilt der Ort der Leistung nach wie vor als im Ausland gelegen, wenn die zugehörige (nebensächliche) Montage- bzw. Installationsleistung als Nebenleistung zur Lieferung qualifiziert werden kann. Dies bedeutet, dass das ausländische Unternehmen durch solche Lieferungen in die Schweiz unter den gegebenen Voraussetzungen nicht obligatorisch steuerpflichtig wird, obwohl in der Schweiz eine Montage/Installation erfolgt.



**Was bedeutet das für mein Unternehmen?**

Sobald eine individuelle Anpassung an die Gegebenheiten vor Ort beim Abnehmer vorgenommen wird, ist nicht mehr von einer Nebenleistung zu sprechen. Trotzdem ist die Abgrenzung und Qualifikation im Einzelfall nicht immer leicht zu treffen und/oder mit Diskussionen mit der ESTV verbunden. Um bereits von Anfang an Rechtssicherheit über die Steuerfolgen (insbesondere Ort der Leistungserbringung und Mehrwertsteuerpflicht in der Schweiz) zu erlangen, ist in solchen Fällen die Einholung einer verbindlichen Auskunft (Ruling) der ESTV durch das ausländische Unternehmen empfehlenswert.

## Woran muss ich denken?

Grundsätzlich sind Praxisfestlegungen der ESTV spätestens ab dem der Praxispublikation folgenden Semesterbeginn gültig. Ist die neue Praxis jedoch günstiger für den Steuerpflichtigen, gilt die geänderte Praxis auch rückwirkend und zwar für alle Steuerforderungen, die noch nicht rechtskräftig geworden sind. Das mehrwertsteuerpflichtige Unternehmen kann die durch eine neue (günstigere) Praxis entstehenden Steueransprüche gegenüber der ESTV grundsätzlich mittels Korrekturabrechnung geltend machen. Hat das Unternehmen jedoch die Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt, schuldet es die ausgewiesene Steuer, es sei denn:

- es korrigiert die Rechnung innerhalb des handelsrechtlich Zulässigen durch ein empfangsbedürftiges Dokument, das auf die ursprüngliche Rechnung verweist und diese widerruft;

oder

- es macht glaubhaft, dass dem Bund dadurch kein Steuerausfall entstanden ist.

Werden gegenüber der ESTV Steueransprüche geltend gemacht, sind die Ansprüche sowie die Einhaltung der genannten Vorschriften durch das steuerpflichtige Unternehmen zu dokumentieren. Im Übrigen richtet die ESTV auf diesem Guthaben keine Vergütungszinsen aus.

Musste sich ein ausländisches Unternehmen gestützt auf die alte Praxis aufgrund der Erbringung von werkvertraglichen Lieferungen in der Schweiz mehrwertsteuerlich registrieren, lohnt sich die Abklärung, ob die Montage/ Installation gemäss neuer Praxis nun als Nebenleistung zur Beförderungs- bzw. Versandlieferung qualifiziert werden kann. Ist dies der Fall, kann sich das Unternehmen gegebenenfalls aus dem Mehrwertsteuerregister löschen lassen. Eine Korrektur bzw. Rückabwicklung der Vergangenheit lohnt sich in den meisten Fällen nicht, da die Mehrwertsteuer auf die Kunden bzw. Abnehmer in der Schweiz überwältzt wurde.

Gerne unterstützen wir Sie bei der Beurteilung Ihrer Lieferungen und Ruling-Anfragen bei der ESTV.

Mit besten Grüßen von Ihrem MWST-Team

**Anita Machin Barroso**  
MLaw, dipl. Steuerexpertin,  
CAS FH in Zollrecht  
anita.machin@primetax.ch  
+41 58 252 22 04



**Florian Hanslik**  
Dr. iur., LL.M., DAS in VAT  
florian.hanslik@primetax.ch  
+41 58 252 22 15

