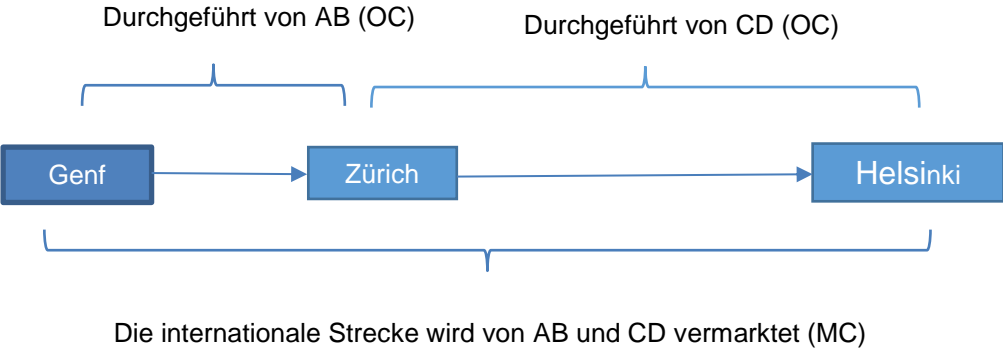


Feedback-Formular MWST-Branchen-Infos

MWST-Branchen-Info (MBI) 11 Luftverkehr

Name der Antragsteller: MWST Kompetenzzentrum

Ziffer, Seite etc.	Bemerkungen zu den Ziffern / Änderungsvorschlag	Vorschlag übernommen? Wie? Warum nicht? etc.?
Ziff 1 Definitionen	<p>Codeshare Flüge sind in der Liste der Definitionen aufzunehmen. Etwa: <i>1.14 Codeshare-Flug</i> <i>Bei einem Codeshare-Flug wird ein von einem Luftfahrtunternehmen durchgeführter Flug, den dieser unter seiner Flugnummer vermarktet (z. B. AB1234), auch von einem anderen Luftfahrtunternehmen unter dessen Flugnummer (z.B. CD5678) vermarktet. Das Luftfahrtunternehmen AB, das den Flug tatsächlich durchführt, wird dabei als „Operating Carrier“ (OC), das Luftfahrtunternehmen CD, das den Flug lediglich vermarktet ohne ihn selbst durchzuführen, als „Marketing Carrier“ bezeichnet.¹</i></p>	
Ziff. 1.7	<p>Wir sind nach wie vor der Meinung, dass die vorgesehene Definition der nahe stehenden Personen zu weit ist und über die sonst verwendete Definition hinausgeht. Gemäss Verwaltungspraxis gelten beispielsweise Familienangehörige des Firmeninhabers oder Schwestergesellschaften als nahestehende Personen (MWST-Info 07, Ziff. 1.1.4). Für eine Ausweitung auf Freunde, Bekannte und andere Personen, mit denen ein sozialer Austausch erfolgt, besteht keine gesetzliche Grundlage.</p> <p>Vorschlag: Freunde und Bekannte streichen</p>	
Ziff. 1.9 (und Ziff. 8.1)	<p>Für Unterscheidung zwischen „Luftverkehrsunternehmen“ und „Luftverkehrsunternehmen gem. Art. 23 Abs. 2 MWSTG“ (Ziff. 8.1) gibt es keine gesetzliche Grundlage. Sämtliche ausländische Luftverkehrsunternehmen gem. Ziff. 1.9 mit AOC sollen auch steuerfrei beziehen können.</p>	
Ziff. 2.2.2	<p>Der eingefügte Text verwirrt. Das Zusammenspiel mit Ziff. 13.2.2. 1. Absatz ist unklar. Art. 6 MWSTV setzt nicht voraus, dass derjenige, der Luftfahrzeuge zur Ver-</p>	

	<p>fügung stellt, eine luftfahrtrechtliche Befähigung gem. Ausführungen der ESTV haben muss. Denn sonst könnten nur Luftfahrtunternehmen gem. Art. 6 MWSTV Luftfahrzeuge zur Verfügung stellen.</p> <p>Ausserdem ist bei den genannten Beispielen jetzt nicht klar, ob es sich um Vermietungen oder Beförderungsleistungen handelt.</p> <p>Vorschlag: Beispiele klar als Beförderung kennzeichnen. Beispiel für Vermietung bringen.</p>	
Ziff. 2.3.2	Ziff. 2.3.2 ist überflüssig, es handelt sich um einen allgemeinen Grundsatz.	
Ziff. 2.3.3	<p>Ausführungen und Beispiel irritierend, da Grundsatz von Haupt- und Nebenleistung (bzw. Einheit der Leistung, d.h. Leistungsbündel) ignoriert wird. Gleich wie in Ziff. 2.3.1 kann auch hier eine Nebenleistung oder eine unselbständige weitere Leistung im Leistungsbündel vorliegen, z.B. wenn ein Mitarbeiter befördert wird, der das Baumaterial begleitet. Die Aufzeichnungsverpflichtung ist nicht praktikabel und sollte nur dann zur Anwendung gelangen, wenn es zu unterschiedlichen Orten der Besteuerung kommt, weil tatsächlich zwei Leistungen vorliegen.</p>	
Neue Ziff. 2.2.3.4	<p><i>Die Befreiungen nach Ziffer 2.2.3.2 a) und Ziffer 2.2.3.3 gelten auch für Beförderungen, die Luftfahrtunternehmen im Rahmen eines Codesharings anderen Luftfahrtunternehmen erbringen (vgl. Ziffer 1.14).</i></p> <p><i>Beispiel</i></p>  <pre> graph LR G[Genf] -- "Durchgeführt von AB (OC)" --> Z[Zürich] Z -- "Durchgeführt von CD (OC)" --> H[Helsinki] subgraph MC [Die internationale Strecke wird von AB und CD vermarktet (MC)] G H end </pre>	

	<p>Zwei Luftfahrtunternehmen AB und CD vermarkten den Flug zwischen Genf und Helsinki mit Umsteigen in Zürich (die Passagiere bleiben im Transit, es erfolgt kein Auschecken in Zürich). AB fliegt die Strecke Genf-Zürich, CD bedient die Strecke Zürich Helsinki. Sowohl die Beförderungsleistung, die AB (Operating Carrier für die Strecke Genf-Zürich) an CD (Marketing Carrier) für dessen Passagiere erbringt, als auch jene, die CD (Operating Carrier für die Strecke Zürich-Helsinki) an AB (Marketing Carrier) für dessen Passagiere erbringt, sind von der Steuer befreit.</p>	
Ziff. 2.4	<p>Zusätzlicher Absatz:</p> <p>Die Durchführung von Fahndungs-, Rettungs- und Suchflügen- (Kranken- und Verletzentransporte), bei denen kein Einsatz bzw. keine Beförderungsleistung zustande kommt, stellt eine zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit dar.</p> <p>Begründung: Gemäss Art. 30 MWSTG ist der Vorsteuerabzug nur dann zu korrigieren, wenn die steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, verwendet. Da die steuerpflichtige Person grundsätzlich Anspruch auf den Abzug sämtlicher Vorsteuern auf Leistungen hat, welche in Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit stehen, ist der Vorsteuerabzug auch auf den ohne Erfolg durchgeführten Flügen zuzulassen</p>	
Ziff. 3.1	<p>3.1 Als Teil der Beförderungsleistung</p> <p>Serviert das Luftfahrtunternehmen während des Fluges den Fluggästen Ess- und Trinkwaren, die im Preis für die Beförderung inbegriffen sind, sind diese gleich zu versteuern wie die Hauptleistung (☞ Ziff. 2.2.3).</p> <p>Neu: [...], die im Preis für die Beförderung inbegriffen sind, so stellt dies eine Nebenleistung zur Personenbeförderung dar.</p> <p>Begründung: Aus Gründen der Klarheit und Systematik. Damit teilt die gastgewerbliche Leistung das mehrwertsteuerliche Schicksal der Personenbeförderung (Ort, Steuerbarkeit und Steuersatz). In Analogie zu Ziffer 2.3.1 (Gepäcktransport für Flugpassagiere).</p>	
Ziff. 5.2 bis	Es ist nicht nur der Ort der Dienstleistung zu regeln, sondern auch ob die	

5.4	<p>Leistung steuerbar oder ausgenommen ist. Alle diese Leistungen sind für sich allein betrachtet gemäss Art. 21 Abs. 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen.</p> <p>In Ziff. 5.3 und 5.4 sollte ebenfalls von separatem Entgelt die Rede sein, ansonsten sind es Nebenleistungen.</p>	
Ziff. 5.7	<p>Das Check-in für andere Fluggesellschaften dient dem Bedarf des Luftfahrzeugs und sollte gemäss Art. 23 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG von der Steuer befreit sein, gleich wie das Passagier- und Gepäckhandling.</p>	
Ziff. 6.3	<p>„Der Besitzer eines Flugsimulators erbringt gegenüber einem Dritten eine von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG), wenn die Nutzung des Flugsimulators für den Dritten zur Ausübung des Berufes erforderlich ist.</p> <p>In allen anderen Fällen handelt es sich um eine zum Normalsatz steuerbare Leistung (Miete) eines Gegenstandes.“</p> <p>Begründung: Der materielle Inhalt ändert sich nicht, einzig in der Formulierung sind zwecks besserer Verständlichkeit Änderungen vorzunehmen.</p>	
Ziff. 6.5	<p>Aufteilung zwischen Schulung der eigenen MA für Beförderungsleistung und ausgenommener Bildungsbereich nicht praktikabel, da erbrachte Leistungen regelmässig Mischfälle sind, die nachfolgenden Beispiele beschreiben auch nur lediglich den allgemeinen Grundsatz der Zuordnung nach dem Verhältnis der Verwendung nach (Art. 30 Abs. 1 MWSTG) -> Letzter Absatz von Ziff. 6.5 streichen</p> <p>Es ist kein Grund ersichtlich, wieso nicht die Ausführungen und Praxiserleichterungen von aBB Nr. 11 Ziff. 4.4 beibehalten werden können.</p>	
Ziff. 7.1.3	<p>Der Ort der Unterhaltsarbeiten an ausschliesslich im Ausland verzollten Luftfahrzeugen ist ebenfalls zu definieren; der unspezifische Hinweis auf die MWST-Info „Ort der Leistungserbringung“ ist wenig hilfreich.</p> <p>Falls der Verweis auf MWST-Info „Ort der Leistungserbringung“ die Thematik „Einfuhr von Gegenständen zur Veredelung und Wiederausfuhr“ für im Ausland verzollte Luftfahrzeuge betrifft, sollte in der vorliegenden Info darauf hingewiesen werden. Man sollte aber nicht von im Inland und im Ausland verzollten Luftfahrzeugen sprechen.</p>	

	<p>Der Ort der Leistung (Lieferung) ist unabhängig vom Verzollungsstatus des Flugzeugs zu ermitteln, nach den allgemeinen Regeln von Art. 7 MWSTG, bundesgerichtliche Rechtsprechung ist zu berücksichtigen, da sich Art. 7 MWSTG nicht geändert hat. Der zollrechtliche Status des Luftfahrzeugs ist bei der Beurteilung des Ortes der Leistung unerheblich (BGer. v. 10.11.2000, 2A.557/1999, E. 5d, ASA 70 S. 312; BGer. v. 23.01.2001, 2A.55/1999, E. 8d, 9, ASA 71 S. 564).</p> <p>Die geltende Praxis führt regelmässig zu ungerechtfertigten Doppelbesteuerungen!</p>	
Ziff. 8.1	<p>Siehe bereits zu Ziff.1.9. Alle ausländischen Luftfahrtunternehmen, die über eine gleichwertige Bewilligung verfügen, müssen steuerfrei beziehen können (kein Grund für weitere Kriterien ersichtlich).</p> <p>Verzeichnis führen über ausländische Luftfahrtunternehmen, die ebenfalls Leistungen nach Art. 23 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG beziehen können. Dies ist insbesondere aus Sicht des inländischen Leistungserbringers wichtig, weil er ja beurteilen muss, ob er die Leistungen zu Recht steuerbefreit erbringen kann.</p>	
Ziff. 8.3	<p>Die vorstehend unter Ziff. 5.7 genannten Leistungen (Check-in) sollten hier nicht als steuerbar aufgeführt werden.</p>	
Ziff. 13	<p>Es ist zu begrüssen, dass die Steuerumgehungsthematik nun klar vom Aircraft-Management getrennt ist.</p> <p>Leider fehlen nach wie vor eine sachliche Zusammenfassung der bundesgerichtlichen Kriterien und entsprechende unter Berücksichtigung dieser Rechtsprechung aufgestellte Praxisregeln.</p>	
Ziff. 13.2.1	<p>Das Leistungsverhältnis zwischen dem Eigentümer und dem Aircraft Management Unternehmen ist ein Leistungsverhältnis zwischen Drittparteien. Die rechtliche Ausgestaltung ist anzuerkennen. Sofern eine Steuerumgehung vorliegt, sind (lediglich) die entsprechenden mwst-lichen Konsequenzen zu ziehen.</p> <p>1. Bullet Point: Diese Definition geht über das hinaus, was das Bundesgericht im Urteil 2C_1003/2011 vom 18. 2. 2013, E. 4.7 und 4.8 festgehalten hat: Das volle Tragen des wirtschaftlichen Risikos ist nicht erforderlich, Kriterium ist das (weit) überwiegende Erzielen vom Umsätzen mit Dritten, dann qualifiziert das Verhältnis zwischen Eigentümergesellschaft und Betreiber-gesellschaft als Vermietung.</p>	

	<p>Zudem liegt Widerspruch zu Ziff. 14.1 vor, wo die Weiterbelastung der Kosten als Bestandteil der AM bezeichnet wird.</p> <p>Es ist sehr befremdlich, dass die ESTV höchstrichterliche Urteile in diesem Bereich systematisch ignoriert (vgl. auch Urteile BGer 2C_1003/2011 vom 18. 2. 2013, E. 4.7 und 4.8 und 2C_904/2008 vom 22.12.2008, E. 5.4)!</p>	
Ziff. 13.2.2	<p>Die Frage von Gratis- oder Vorzugsleistungen hat nichts mit der Struktur zu tun. Wenn der Aktionär nahestehend bzw. eng verbunden ist, kommen Marktpreise zur Anwendung.</p>	
Ziff. 13.4	<p>Es ist bedauerlich, dass sich die ESTV noch immer nicht durchringen kann, Leistungsverhältnisse zwischen Aktionären und Gesellschaft im Zusammenhang mit Luftfahrzeugen gleich zu behandeln wie entsprechende Leistungsverhältnisse in anderen Bereichen.</p> <p>Es gibt keine gesetzliche Grundlage, aufgrund der einem Eigentümer vorge-schrieben werden kann, wie er seine Vermögenswerte verwenden darf.</p> <p>Die ganze Ziff. 13.4 ist zu streichen.</p>	
Ziff. 13.5	<p>Die subj. Steuerpflicht ist in Art. 10 (evt. Art. 11) MWSTG geregelt. Die Frage, an wen Leistungen erbracht werden (sollen), ist kein Kriterium und deshalb zu streichen.</p> <p>Zudem ist nur eine prospektive Beurteilung der unternehmerischen Verwendung für die Steuerpflicht vorzunehmen. Die Anforderungen der ESTV sind im Zeitpunkt der Eintragung gar nicht erfüllbar.</p> <p>Wir anerkennen, dass im Vergleich zum ersten Entwurf die Anforderungen reduziert wurden. Es können aber keine höheren Anforderungen gestellt werden, als was Art. 10 MWSTG verlangt. Alles andere ist gesetzeswidrig. Sofern die ESTV befürchtet, jemanden einzutragen, der die Voraussetzungen von Art. 10 bzw. 11 MWSTG nicht erfüllt, kann sie Sicherheiten gemäss Art. 93 Abs. 2 MWSTG verfügen.</p> <p>Die tatsächliche Nutzung des Luftfahrzeugs kann kein Kriterium sein für die Beurteilung der unternehmerischen Tätigkeit, da nach Art. 10 Abs. 1 Bst. a MWSTG bereits eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit die unternehmerische Tätigkeit begründet.</p> <p>Ebenso gibt es keine gesetzliche Grundlage, von der steuerpflichtigen Person den Nachweis zu verlangen, zu welchem Zweck die leistungsempfangende eng verbundene Person das Flugzeug verwendet. Dies wurde mit BGer Entscheid 2C_711/2014 vom 7. Januar 2014, Ziff. 6.3.1, klar bestätigt.</p>	

	<p>Es ist befremdlich, dass die ESTV mit keinem Wort auf diesen Entscheid eingeht und ihn offensichtlich missachtet! Diese Passagen sind zu streichen in Ziff. 13.5.</p> <p>Generell scheint die ESTV in dieser Ziffer die subj. Steuerpflicht gemäss Art. 10 MWSTG mit dem Vorsteuerabzugsrecht nach Art. 28 MWSTG zu vermischen.</p>	
Ziff. 13.6	Die vorgesehenen Regeln können eine erhebliche Rechtsunsicherheit nicht vermeiden.	
Ziff. 13.7	<p>Es ist heikel, solche absoluten Regeln aufzustellen, da wie beim Aircraft-Management Fractional ownership Programme in unzähligen Variationen vorkommen. Jedes ist für sich zu beurteilen.</p> <p>Abs. 2 ist deshalb zu relativieren durch Einfügen von „in der Regel“. Ausserdem ist der Satz sprachlich zu korrigieren.</p>	
Ziff.15.2.1	Hinweis auf Verfügungsmacht beim Mieter nicht hilfreich, da Mieter regelmässig nur im Rahmen der vertraglichen Vereinbarung Verfügungsberechtigt sind. Satz 2 ist zu streichen.	
Ziff. 15.4	<p>Es gibt keinen Grund, für den Beweis der Ausfuhr, ausschliesslich die Ausfuhrveranlagung der EZV zu verlangen (Beweismittelfreiheit). Zudem müssen für die Bestimmung des Orts der Leistung die Regeln gemäss Art. 7 MWSTG gelten. Danach bildet das Vorliegen einer Ausfuhrveranlagung der EZV kein Kriterium (Sie sind unter dem MWSTG keine materiell-rechtliche Voraussetzung mehr!).</p> <p>Auch bei einer definitiven Ausfuhr erfolgt nicht in jedem Fall die Löschung im vom BAZL geführten Luftfahrtregister. Es macht keinen Sinn, für die MWST so etwas zu verlangen.</p> <p>Die beiden Absätze beim Auge sind zu streichen.</p>	
Ziff. 15.6	<p>Mit Inkrafttreten von Art. 9a MWSTV dürfte die Bezugsteuer beim Kauf eines Flugzeugs keine Rolle mehr spielen, da regelmässig der (ausländische) Verkäufer steuerpflichtig wird.</p> <p>Generell scheinen die Ausführungen zur Bezugsteuer nicht mit den neuen Verordnungsbestimmungen abgestimmt.</p> <p>Nach dem neuen Entwurf kann ein Verkauf eines Flugzeuges in der Schweiz grundsätzlich eine subjektive Steuerpflicht des Verkäufers auslösen, was unserer Ansicht nach korrekt ist. D.h. wenn der Verkäufer registriert ist, ist MWST geschuldet (ausser bei Befreiung). Allerdings sagt dann die ESTV, dass, wenn der Verkäufer nicht registriert ist, die Transaktion die Bezugsteuer des Käufers auslöst (Seite 32 des Entwurfes). Dafür fehlt aber</p>	

	<p>u.E. die Rechtsgrundlage, zumindest seit 1.1.2015 und der Erweiterung der Steuerpflicht der ausländischen Lieferers. Entgegen der Absicht des Gesetzgebers macht die ESTV Art. 45 Abs. 1 Bst. c MWSTG zur Auffangnorm, was nicht richtig ist. Entweder besteht seit 1.1.2015 die Steuerpflicht des Verkäufers oder – bis 31.12.2014 - aber eine Bezugsteuerpflicht. Das gleiche gilt bei Vermietungen: Hier muss ebenfalls der Mieter die Bezugsteuer deklarieren und entrichten, sobald der Vermieter nicht registriert ist (Seite 33). Aus unserer Sicht ist dies systematisch nicht korrekt und mit der Rechtslage nicht vereinbar.</p> <p>Zu Ziffer 15.6 (letzter Absatz Seite 33)</p> <div style="border: 1px solid red; padding: 5px;"> <p>Sofern der ausländische Vermieter daher die ihm in Rechnung gestellten Mehrwertsteuerbeträge der ESTV gegenüber geltend machen will, muss er auf die Befreiung der Steuerpflicht verzichten und dies der ESTV schriftlich mitteilen.</p> </div> <p>Neu: [...] der ESTV gegenüber geltend machen will, so muss er sich in das MWST-Register eintragen lassen. Unterhalb der jährlichen Umsatzgrenze von 100'000 Franken ist dies frühestens auf den Beginn der laufenden Steuerperiode möglich (Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht). Bei Erreichen der Jahresumsatzgrenze von 100'000 Franken ist auch eine rückwirkende Registrierung möglich.</p> <p>Begründung: Die Bestimmung im Entwurf ist ein sprachlicher Wirrwarr. Gemäss MWSTV stellen Lieferungen, die der Bezugsteuer unterliegen, keinen Befreiungstatbestand mehr dar. Sofern also der jährliche Umsatz die 100'000 Franken aus steuerbaren Lieferungen erreicht – auch wenn diese befreit sind – wird das ausländische Unternehmen obligatorisch steuerpflichtig. Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass die ESTV von einer Eintragung absieht. Das Absehen von einer Registrierung seitens der ESTV kann keinen neuen, gesetzlich nicht vorgesehenen Tatbestand der Befreiung begründen. Die ESTV kann einem Ausländer unter diesen Voraussetzungen eine rückwirkende Eintragung nicht verwehren.</p>	
Ziff. 15.7	Die Praxis, wonach der Mieter bzw. Leasingnehmer gestützt auf Art. 31 Abs. 1 MWSTG seinen Vorsteuerabzug (in concreto die geltend gemachte Einfuhrsteuer) nachträglich korrigieren muss, wenn der Gegenstand nicht	

nachgewiesenermassen direkt wieder ausgeführt wird (MWST-Info 06, Ziff. 8.2.1.2.1), ist sehr fragwürdig , dogmatisch nicht haltbar und mit dem Gesetzeswortlaut von Art. 28 MWSTG nicht in Übereinstimmung zu bringen; Ansatz stammt aus altem Gesetz, wo die unternehmerische Verwendung relevant war, d.h. die Verknüpfung mit dem Ausgangsumsatz. Entgegen der Auffassung der ESTV sind vorliegend die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht nachträglich weggefallen. Das Problem besteht vielmehr darin, dass bei der Einfuhr des Mietgegenstandes bzw. Leasingobjektes die Bemessungsgrundlage zu hoch angesetzt wurde. Dass sich der Mietgegenstand bzw. das Leasingobjekt entsteuert im Inland befindet, darf nicht auf dem Rücken des Mieters bzw. Leasingnehmers ausgetragen werden. Eine allfällige Korrektur hat vielmehr über die Eintragung des Eigentümers oder die Bezugsteuer zu erfolgen.

Die Regelung ist sehr kompliziert und für den Mieter mit zum Teil sehr hohen MWST-Risiken verbunden. Ist eine solch komplizierte Regelung (in zum Teil schwer verständlicher Erklärung) wirklich notwendig oder sollte das Risiko nicht vielmehr durch den Vermieter getragen werden müssen? Zudem widerspricht es dem System der Mehrwertsteuer, wenn geltend gemachte Einfuhrsteuer auf dem Marktwert nachträglich wieder zurückbezahlt werden soll, nur weil die Miete weniger betragen hat als der Marktwert (was doch als Normalfall anzusehen ist). Seitens Mieter findet keine Nutzungsänderung statt (im nicht ausgenommenen oder nicht unternehmerischen Bereich) und nur eine derartige Nutzungsänderung führt gemäss Art. 31 MWSTG zu Eigenverbrauch.

ⁱ Competition impact of airline code-share agreements; Final report, January 2007, prepared for the European Commission, Seite 7:
<http://ec.europa.eu/competition/sectors/transport/reports/airlinecodeshare.pdf>