

**Marc Nideröst**
 LL.M. UZH International  
Tax Law  
dipl. Steuerexperte  
dipl. Betriebsökonom FH


Blog &gt; Steuerberatung &gt; Behandlung von Geschäftsfahrzeugen bei der MWST

08.2016

## Behandlung von Geschäftsfahrzeugen bei der MWST

**Die Behandlung von Geschäftsfahrzeugen war im Zusammenhang mit der steuerlichen Umsetzung der FABI-Vorlage (Kürzung des Pendlerabzugs) oft in den Medien. Doch wie sind Geschäftsfahrzeuge bei der MWST zu behandeln?**



Bei der Einkommenssteuer müssen Angestellte, die über ein Geschäftsfahrzeug verfügen, ab 2016 denjenigen Teil des Arbeitsweges zusätzlich versteuern, der über dem neu begrenzten Fahrkostenabzug liegt. Beim Bund sind dies CHF 3000.–. Für die Kantone können unterschiedliche Ansätze massgebend sein. Für einen Angestellten mit einem Arbeitsweg von beispielsweise 40 Kilometer ist dies ein Einkommen für die direkte Bundessteuer von CHF 9320.–,<sup>1</sup> sofern er diesen Arbeitsweg zweimal täglich zurücklegt. Wird die Wegstrecke jedoch nicht für alle Arbeitstage zurückgelegt, beispielsweise wegen einer Aussendiensttätigkeit, Krankheitstagen, Auslandsinsätzen, Homeoffice, etc., ist die Steueraufrechnung entsprechend zu reduzieren. Die Arbeitgeber werden verpflichtet, auf dem Lohnausweis den Anteil der Aussendienstbeschäftigung anzugeben.<sup>2</sup> Der konkrete Nachweis über nicht mit dem Geschäftsfahrzeug zurückgelegte Arbeitswegstrecken obliegt aber dem Arbeitnehmer.

Im Grundsatz rechtfertigt sich eine solche Aufrechnung bei der Einkommenssteuer nur deshalb, weil das zur Verfügung stellen des Geschäftsfahrzeugs ein geldwerte Leistung des Arbeitgebers darstellt. Dem Vernehmen nach verzichten aber sowohl die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) für die MWST als auch das Bundesamt für Sozialversicherungen für die AHV auf die Erhebung von Beiträgen auf diesen (zusätzlichen) geldwerten Leistungen.

### Neue MWST-Info 08 Privatanteile

Kürzlich hat die ESTV mit Wirkung per 1. Mai 2016 eine neu redigierte MWST-Info zu den Privatanteilen veröffentlicht. Im Kern verweist die ESTV auch für die MWST auf die Wegleitung zum Lohnausweis. Leistungen, die im Lohnausweis deklariert werden müssen, gelten für die MWST als entgeltlich erbracht und unterliegen je nach steuerlicher Qualifikation (ausgenommene oder steuerbare Leistung) der MWST.<sup>3</sup> Die Leistungen, die nicht im Lohnausweis deklariert werden müssen, gelten für die MWST als unentgeltlich erbracht und ziehen keine weiteren MWST-Folgen nach sich.

Für Geschäftsfahrzeuge, die ein Lohnausweisempfänger von seinem Arbeitgeber zur Verfügung gestellt erhält und das auch für die private Nutzung verwendet werden darf (zusätzlich zur Benützung für den Arbeitsweg), ist ein Privatanteil als Leistung zum Normalsteuersatz von aktuell 8% abzurechnen.<sup>4</sup> In der Regel wird der Privatanteil pauschal mit monatlich 0,8% des Kaufpreises exklusive MWST, mindestens jedoch CHF 150.–, ermittelt. Der so ermittelte Ansatz versteht sich inklusive MWST. Eine allfällige Beteiligung des Mitarbeiters bei den Anschaffungskosten des Fahrzeugs unterliegt als Umsatz der MWST.<sup>5</sup> Die pauschale Berechnung des Privatanteils muss aber immer auf den vollen Kaufpreis des Fahrzeugs erfolgen. Muss sich der Mitarbeiter an den laufenden Fahrtkosten beteiligen – üblicherweise bestimmt nach den gefahrenen Privatkilometern –, stellt dies ebenfalls steuerbarer Umsatz dar.<sup>6</sup> Der pauschale Privatanteil kann aber um die Kostenbeteiligung gekürzt werden. Eine Kostenbeteiligung für private Zusatzwünsche, beispielsweise für einen erhöhten Versicherungsschutz auf Wunsch des Mitarbeiters, unterliegt als steuerbarer Umsatz ebenfalls der MWST, kürzt aber nach Auffassung der ESTV den pauschalen Privatanteil nicht.<sup>7</sup>

Die pauschale Ermittlung ist aber nur dann zulässig, wenn das Fahrzeug überwiegend, d.h. mehr als 50%, geschäftlich verwendet wird.<sup>8</sup> Diese Einschränkung müssen insbesondere gewisse Unternehmen und Berufsgattungen (z.B. Coiffeur, Zahntechniker, Detailhandel oder Reisebüro) beachten, da nach Auffassung der ESTV diese Branchen für die Ausübung ihrer unternehmerischen Tätigkeit kein oder aber nur in sporadischem

Umfang ein Geschäftsfahrzeug benötigen.<sup>9</sup> Für diese Branchen ist das Führen eines Fahrtenbuches in jedem Fall zu empfehlen. Im Weiteren ist die pauschale Ermittlung nur für Personenwagen anwendbar.<sup>10</sup> Als Personenwagen gelten leichte Motorwagen mit einem zulässigen Gesamtgewicht bis 3,5 t zur Beförderung von maximal 9 Personen einschliesslich Fahrer. In den anderen Fällen muss der Privatanteil aufgrund der effektiven Verhältnisse ermittelt werden.

Beim Leasing von Neuwagen ist anstelle des Kaufpreises der im Leasingvertrag festgehaltene Barkaufpreis einschliesslich allfälliger Sonderausstattungen exklusive MWST als Berechnungsbasis heranzuziehen.<sup>11</sup> Der Barkaufpreis ist auch bei Fahrzeugübernahmen nach Ablauf oder Auflösung des Leasingvertrages Grundlage für die pauschale Berechnung. Der im ersten Leasingvertrag festgehaltene Barkaufpreis gilt auch weiter, wenn ein abgelaufener Leasingvertrag durch ein neues Leasing finanziert wird und die Verfügungsmacht über das Fahrzeug bei der derselben juristischen oder natürlichen Person verbleibt.<sup>12</sup>

Bei der Miete eines Gebrauchtwagens ist anstelle des Kaufpreises der Marktwert zu Beginn des Mietverhältnisses als Berechnungsbasis heranzuziehen.<sup>13</sup> Der Marktwert muss mittels geeigneter Unterlagen, (beispielsweise Eurotaxtarif) nachgewiesen werden. Ohne diesen Nachweis basiert die Ermittlung nach der Praxis der ESTV auf dem Neuwagenpreis.

Wird ein Fahrzeug überwiegend geschäftlich genutzt, können die Vorsteuern auf den Anschaffungs- und Unterhaltskosten im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit abgezogen werden. Nach Auffassung der ESTV sind aber gewisse Aufwendungen, beispielsweise Fahrzeugtuning, welches reinen Designaspekten dient, nicht geschäftsmässig begründet, und können keinen Vorsteuerabzug geniessen.<sup>14</sup>

Steht einem Lohnausweisempfänger sowie ihm nahestehende Personen zwei oder mehr Fahrzeuge zur Verfügung, so muss die überwiegende geschäftliche Verwendung für jedes der Fahrzeuge mittels Bordbuch oder anderen aussagekräftigen Unterlagen nachgewiesen werden.<sup>15</sup> Ohne einen solchen Nachweis geht die ESTV davon aus, dass das oder die Fahrzeuge für Privatzwecke zur Verfügung gestellt werden. Das gleiche gilt auch für sogenannte Veteranenfahrzeuge, wo aufgrund der behördlichen Auflagen der kantonalen Strassenverkehrsämter Fahrten ausgeschlossen sind, mit welchen ein wirtschaftlicher Erfolg erzielt wird.<sup>16</sup> In diesen Fällen muss ein Mietentgelt abgerechnet werden, das auf einer Vollkostenrechnung basiert, d.h. die vollständigen Betriebskosten einschliesslich Versicherungen und Steuern, kalkulatorische Abschreibungen von 10% pro Jahr sowie ein Gemeinkosten- und Gewinnzuschlag von 10% auf den Gesamtkosten. Ein allfälliger Anteil für berufliche Zwecke muss mittels geeigneter Unterlagen, beispielsweise ein Bordbuch, nachgewiesen werden und kann vom Mietentgelt abgezogen werden.

Auch bei selbständig Erwerbenden (Einzelunternehmen) geht die ESTV davon aus, dass dieser in der Regel nur einen Personenwagen unternehmerisch nutzt.<sup>17</sup> Ohne besondere Nachweise über die überwiegende geschäftliche Verwendung der weiteren Fahrzeuge, sind Investition (Kauf Fahrzeug) und Aufwendungen für den Unterhalt nur bei einem Fahrzeug unternehmerisch begründet und berechtigen im Rahmen der steuerbaren Tätigkeit zum Vorsteuerabzug. Bei der Wahl, welches der Fahrzeuge als unternehmerisch genutzt betrachtet werden kann, ist nach der Praxis der ESTV die Funktionalität massgebend.

Garagisten und gewerbsmässig Motorfahrzeughändler stehen in der Regel auch mehrere Fahrzeuge zur privaten Verwendung zur Verfügung. Für diese Personen gilt jedoch eine besondere Berechnungsweise für die Bestimmung des Privatanteils. Der gewerbsmässige Händler mit offizieller Markenvertretung berechnet den Privatanteil bei Anwendung der pauschalen Ermittlung pro Monat mit 0,8% des durchschnittlichen Bezugspreises aller in einem Geschäftsjahr zum Verkauf bestimmten Neuwagen (mindestens jedoch CHF 150.– pro Monat und Fahrzeug).<sup>18</sup> Der gewerbsmässige Händler ohne offizielle Markenvertretung berechnet den Privatanteil bei Anwendung der pauschalen Ermittlung pro Monat mit 0,8% des durchschnittlichen Bezugspreises aller in einem Geschäftsjahr zum Verkauf bestimmten Neu- und Gebrauchtwagen (mindestens jedoch CHF 150.– pro Monat und Fahrzeug).

Bei Spezialfahrzeugen wie Werkstattwagen, Transportern usw., wo die private Nutzung beispielsweise durch fest installierte Vorrichtungen für den Transport von Werkzeugen erheblich eingeschränkt ist, ist kein Privatanteil abzurechnen.<sup>19</sup> Steuerbar ist aber die Zurverfügungstellung eines solchen Fahrzeuges gegen Entgelt.

Auch für Poolfahrzeuge, die von verschiedenen Angestellten auch für private Zwecke verwendet werden dürfen, muss ein Privatanteil abgerechnet werden.<sup>20</sup> Steuerbar ist ein Mietentgelt von mindestens CHF 0.70 pro Kilometer. Aus Vereinfachungsgründen können die privat gefahrenen und allenfalls nicht in Rechnung gestellten Kilometer pauschal, also mit monatlich 0,8% des Kaufpreises exklusive MWST, mindestens jedoch CHF 150.–, ermittelt werden.

### Privatfahrzeuge im geschäftlichen Einsatz

Verwendet ein Mitarbeiter sein privates Fahrzeug für betriebliche Zwecke, dann erhält er in der Regel von seinem Arbeitgeber eine Kilometerentschädigung oder einen Pauschalbetrag. Beide Fälle haben in der Regel keine weiteren MWST-Konsequenzen. Der Arbeitnehmer ist

üblicherweise nicht MWSTpflichtig, und der Arbeitgeber kann in diesem Zusammenhang keine Vorsteuern abziehen. Übernimmt der Arbeitgeber aber die laufenden Betriebskosten des Fahrzeugs (Unterhalt, Treibstoff, Versicherung, usw.) und macht im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit die auf diesen lastenden Vorsteuern geltend, dann muss ein Privatanteil abgerechnet werden.<sup>21</sup> Sofern das Fahrzeug nachweislich überwiegend für geschäftliche Fahrten verwendet wird, kann im Sinne einer Vereinfachung für die pauschale Berechnung des Privatanteils der Mindestansatz von CHF 150.– pro Monat herangezogen werden. Ansonsten ist die private Verwendung effektiv zu berechnen.

### Geschäftsfahrzeuge bei Mitarbeitern mit Wohnsitz im Ausland

Eine besondere Herausforderung stellen Geschäftsfahrzeuge dar, die einem Mitarbeiter mit Wohnsitz im Ausland zur privaten Verwendung zur Verfügung gestellt werden. Aus der Sicht der Schweizer MWST unterliegt diese Zurverfügungstellung im Grundsatz der MWST.<sup>22</sup> Es kann jedoch eine Steuerbefreiung erfolgen, sofern die Nutzung nachweislich überwiegend im Ausland erfolgt. Dieser Nachweis ist mit geeigneten Mitteln, beispielsweise Bordbuch, zu erbringen.

Nach dem EU-Zollrecht<sup>23</sup> werden aber nur geschäftliche Fahrten, beispielsweise Kundenbesuche, und Fahrten zwischen dem Arbeits- und Wohnort des Mitarbeiters akzeptiert. Eine weitere Privatnutzung oder die Nutzung des Fahrzeuges durch Familienangehörige führen zur Einfuhr im jeweiligen EU-Ausland. Dabei fallen Einfuhrmehrwertsteuern und allenfalls Einfuhrzoll an. Die Kopie des Arbeitsvertrages, der die Notwendigkeit eines Geschäftsfahrzeuges vorsieht und die Nutzung für Geschäftszwecke und den Arbeitsweg vorsieht, jede weitere private Nutzung aber verbietet, sollte zu Kontrollzwecken im Fahrzeug mitgeführt werden. Die allfälligen Einfuhrabgaben treffen den Arbeitgeber als Inhaber des Geschäftsfahrzeugs. Im Weiteren ist in der Regel auch eine mehrwertsteuerrechtliche Registrierung des Arbeitgebers im Wohnsitzland des Mitarbeiters notwendig. Dort unterliegt der Privatanteil für die Benützung des Geschäftsfahrzeuges als Vermietung eines Beförderungsmittels der lokalen MWST. Für die Bemessung des Privatanteils sind die lokalen Ansätze massgebend.

Aus diesen Gründen will die Zurverfügungstellung eines Geschäftsfahrzeuges an einen Mitarbeiter mit Wohnsitz im Ausland gut überlegt und kalkuliert sein.

### Ausländische Geschäftsfahrzeuge in der Schweiz

Auch im umgekehrten Fall, also beim Einsatz ausländischer Geschäftsfahrzeuge in der Schweiz, beispielsweise Geschäftsfahrzeuge von Grenzgängern oder Aussendienstmitarbeitern mit Wohnsitz in der Schweiz, gibt es Fallgruben. Nach dem Schweizer Zollrecht sind Fahrten im Zollland, grenzüberschreitende Beförderungen im dienstlichen Auftrag, Fahrten zum eigenen Gebrauch zwischen dem Arbeitsort im Zollland und dem Wohnort in der Schweiz, gelegentliche Fahrten im Auftrag des Arbeitgebers zwischen dem Wohnort und dem Arbeitsort in der Schweiz und anschliessender Rückfahrt ins Zollland erlaubt.<sup>24</sup> Private Fahrten in der Schweiz sind nicht zulässig. Zudem muss das Fahrzeug mindestens zweimal im Monat über das Wochenende im Ausland abgestellt werden. Die Missachtung dieser Vorschriften führt zu einer Einfuhrverzollung in der Schweiz, die mit der Erhebung der Einfuhrmehrwertsteuer, der Automobilsteuer und allenfalls von Zollabgaben verbunden ist.

Zudem muss für den geschäftlichen Einsatz von Fahrzeugen eine Bewilligung (Form. 15.30) eingeholt werden, die durch die Zollbehörden erteilt wird, wenn alle Voraussetzungen erfüllt sind und die erforderlichen Unterlagen rechtsgültig vorliegen. Die Bewilligung bleibt für ein Jahr gültig. Für das Einholen der Bewilligung sind ein Identitätsausweis, der Fahrzeugausweis, eine Bestätigung des Arbeitgebers, wonach das Fahrzeug in seinem Eigentum steht oder von ihm geleast oder gemietet wurde, ein Anstellungsvertrag (oder Kopie) aus dem hervorgeht, dass das Firmenfahrzeug für die vorstehend erwähnten erlaubten Fahrten verwendet werden darf, sowie eine vollständig ausgefüllte und vom Arbeitnehmer unterzeichnete Verwendungsverpflichtung auf dem amtlichen Formular 15.31 notwendig.

### FUSSNOTEN

- 1) = 40 km × 2 mal täglich × 220 Arbeitstage × CHF 0.70 / . CHF 3000.– Fahrkostenabzug 2) Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises, Rz 70 3) MWST-Info 08, Ziff. 3.2 4) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.2.1 5) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.3.1 6) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.3.2 7) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.3.6 8) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.2.1 9) MWST-Info 08, Ziff. 4.5 10) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.2.1 11) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.2.1 12) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.3.3 13) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.2.1 14) MWST-Info 08, Ziff. 4.5 15) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.2.3 16) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.2.6 17) MWST-Info 08, Ziff. 4.5 18) MWST Branchen-Info 05, Ziff. 2.2 19) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.2.4 20) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.2.5 21) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.3.5 22) MWST-Info 08, Ziff. 3.4.3.3.4 23) Art. 561 Zollkodex-Durchführungsverordnung 2015/234 24) Merkblatt EZV – Eigener Gebrauch von ausländischen Firmenfahrzeugen durch im Zollgebiet wohnhafte Arbeitnehmer, Form 15.48/Ausgabe 2013

Tags: Steuerberatung, Fahrkostenabzug, Geschäftsfahrzeug, Lohnausweis, MWST, Steuern, FABI-Vorlage