

Branchenbroschüre Nr. 03

Druckerzeugnisse

Gültig ab 1. Januar 2008

Die in dieser Publikation enthaltenen Informationen sind als **Ergänzung** zur Wegleitung zur Mehrwertsteuer zu verstehen.



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

Gültig bis
31. Dezember 2009

Zuständigkeiten

Der guten Ordnung halber weisen wir darauf hin, dass für die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf den Umsätzen im Inland sowie auf dem Bezug von Dienstleistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, einzig die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), für die Erhebung der MWST auf der Einfuhr von Gegenständen einzig die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) zuständig ist. Auskünfte von anderen Stellen sind demnach aus Sicht der ESTV nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

telefonisch: 031 322 21 11 (von 8.30 – 11.30 und von 13.30 – 16.30 Uhr)

per Fax: 031 325 75 61

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

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- **Grundsätzlich nur noch in elektronischer Form**

über Internet: www.estv.admin.ch

- **In Ausnahmefällen in Papierform gegen Verrechnung**

Sie haben die Möglichkeit, in Ausnahmefällen gegen Verrechnung Drucksachen in Papierform zu bestellen.

Die Bestellung ist an das

Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
Vertrieb Publikationen
Drucksachen Mehrwertsteuer
3003 Bern

zu senden.

Internet: www.estv.admin.ch/d/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm

Wichtige Vorbemerkungen

Diese Publikation basiert auf der Broschüre, welche im August 2000 von der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegeben wurde und ab Einführung des Mehrwertsteuergesetzes (1. Januar 2001) gültig war. In der vorliegenden Fassung ist einerseits Teil I und II umgestellt und andererseits das Kapitel Kinderbücher geschaffen worden. Dies führt zu einem anderen Aufbau der Broschüre, d.h. die einzelnen Kapitel stimmen nicht mit der Broschüre aus dem Jahre 2000 überein.

Die seit 1. Januar 2001 vorgenommenen, diesen Bereich betreffenden Änderungen (Mehrwertsteuergesetz, Verordnung zum Mehrwertsteuergesetz, Praxisänderungen und -präzisierungen) sind in die vorliegende Publikation aufgenommen worden. Diese materiellen Änderungen sind in der Publikation schattiert (wie dieser Hinweis grau hinterlegt), so dass die seit 1. Januar 2001 eingetretenen Änderungen für die steuerpflichtigen Personen und ihre Vertreter leicht ersichtlich sind.

Im übrigen Text wurden lediglich kleine sprachliche Anpassungen sowie Aktualisierungen der Beispiele vorgenommen, welche in materieller Hinsicht jedoch keine Änderungen zur Folge haben (und daher auch nicht grau hinterlegt sind). Ausserdem wird auf wichtige Punkte und Besonderheiten jeweils speziell hingewiesen.

Abkürzungen

ESTV Eidgenössische Steuerverwaltung

EZV Eidgenössische Zollverwaltung

MWST Mehrwertsteuer

MWSTG Bundesgesetz vom 2.9.1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)

MWSTGV Verordnung vom 29.3.2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.201)

SR Systematische Sammlung des Bundesrechts

Z Randziffer in der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer (bis zur Herausgabe der Wegleitung 2008 beziehen sich die Zifferangaben noch auf die Wegleitung aus dem Jahre 2001)

ZGB Schweizerisches Zivilgesetzbuch (SR 210)

Ziff. Ziffer in dieser Broschüre

Gültig bis
31. Dezember 2009

Inhaltsverzeichnis

Seite

	Zweck der Broschüre	7
Teil I	Steuerliche Behandlung von Druckerzeugnissen	7
1.	Grundsätzliches zur Anwendung der Steuersätze	7
2.	Druckerzeugnisse, die Werbezwecken dienen.	7
3.	Bücher.	8
3.1	Formelle Erfordernisse für den reduzierten Satz	8
3.2	Inhaltliche Erfordernisse für den reduzierten Satz	9
3.3	Kinderbücher.	9
3.4	Bücher und andere Druckerzeugnisse zum reduzierten Satz	11
3.5	Bücher und andere Druckerzeugnisse zum Normalsatz	12
4.	Zeitungen und Zeitschriften	13
4.1	Zeitungen und Zeitschriften zum reduzierten Satz.	14
4.2	Zeitungen und Zeitschriften zum Normalsatz	14
5.	Beifügen von Werbematerial	15
6.	Binde-, Heft- und Vergoldungsarbeiten	16
7.	Einheit und Mehrheit von Leistungen	16
7.1	Die einzelne Leistung	16
7.2	Mehrheit von Leistungen	16
7.3	Einheit der Leistung	17
7.4	Haupt- und Nebenleistungen	18
Teil II	Bereich Druckerzeugnisse im Allgemeinen	19
8.	Steuerbare Umsätze	19
8.1	Inserate	19
8.2	Recycling-Material	19
8.3	Verpackungs- und Versandarbeiten	19
8.4	Umschliessungen	20
8.5	Porto- und Transportkosten	20
8.6	Lagerung	20
8.7	Telekiosk	21
8.8	Vermittlungsleistungen	21
8.9	Verrechnungsgeschäfte	22
8.10	Versicherungen	22
8.11	Spezialwerkzeuge	22
8.12	Andere zum Normalsatz steuerbare Leistungen	23
9.	Zeitungs- und Zeitschriftenabonnemente	23
9.1	Entstehung der Steuerforderung und Abrechnungsart	23
9.2	Vorübergehende Adressänderung und provisorische Abonnementsunterbrechung	24
9.3	Leserbindungsaktionen	24
9.3.1	Selbständige Leistung ohne zusätzliches Entgelt	24
9.3.2	Selbständige Leistung mit Aktionsrabatt.	26
10.	Von der MWST ausgenommene Umsätze	27
11.	Allgemeines zur MWST	27
11.1	Entstehung der Steuerforderung und Abrechnungsart	27

		6
11.2	Ausfuhr von Gegenständen und Dienstleistungen im Ausland.	28
11.3	Abweichung des bezahlten Entgelts vom fakturierten Betrag (Entgelts- minderung) und Rückerstattung von Entgelt.	28
11.4	Eigenverbrauch	28
11.5	Saldosteuersätze	29

Gültig bis
31. Dezember 2009

Zweck der Broschüre

Die vorliegende Publikation richtet sich an Leistungserbringer aus der Branche der Druckerzeugnisse. Sie informiert insbesondere über die richtige Anwendung der Steuersätze, die bei den verschiedenen Druckerzeugnissen zur Anwendung gelangen. Ferner gibt sie über gewisse branchenspezifische Besonderheiten Auskunft. Die Publikation soll den steuerpflichtigen Personen und ihren Vertretern helfen, die mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Druckerzeugnisse sind grundsätzlich zum Normalsatz steuerbar. Unter bestimmten Voraussetzungen kommt jedoch der reduzierte Satz zur Anwendung. Eine Aufteilung der Umsätze auf den reduzierten Satz und den Normalsatz kann nicht nur bei Druckereien, sondern auch bei Werbeagenturen, Grafikern, Lithografen, Satzherstellern, Buchbindereien usw. vorkommen.

Teil I Steuerliche Behandlung von Druckerzeugnissen

1. Grundsätzliches zur Anwendung der Steuersätze

Nach Artikel 36 Absatz 1 Buchstabe a Ziffer 9 MWSTG sind Lieferungen und der Eigenverbrauch von Zeitungen, Zeitschriften, Büchern und anderen Druckerzeugnissen ohne Reklamecharakter (☞ Ziff. 2) zum reduzierten Satz steuerbar.

Publikationen (Bücher, Wörterbücher, Lexika, Zeitschriften und andere Texte), die auf analogen oder digitalen elektronischen Datenträgern aufgezeichnet sind, beispielsweise auf Magnetbändern, Microfichen, Disketten und CD-ROM, gelten nicht als Druckerzeugnisse gemäss Artikel 36 Absatz 1 Buchstabe a Ziffer 9 MWSTG. Dasselbe gilt für elektronische Publikationen, die über Internet oder ähnliche Informationssysteme angeboten werden. Solche Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar.¹

2. Druckerzeugnisse, die Werbezwecken dienen

Ein Druckerzeugnis dient Werbezwecken, sobald sein Inhalt dazu bestimmt ist, eine geschäftliche Tätigkeit des Herausgebers oder eines hinter ihm stehenden Dritten deutlich anzupreisen (Art. 34 MWSTGV).

Ein Druckerzeugnis dient Werbezwecken, sofern **der Verleger oder ein hinter ihm stehender Dritter**

- vorwiegend eine andere Geschäftstätigkeit ausübt als jene als Verleger des betreffenden Druckerzeugnisses und
- der Werbeanteil für die genannte Geschäftstätigkeit deutlich grösser ist als der neutrale redaktionelle Teil und/oder als die Werbung für unabhängige Dritte (nicht nahestehende Inserenten).

Als hinter dem Verleger stehende Dritte gelten Personen und Unternehmen, für die der Verleger handelt, die er beherrscht oder die ihm nahestehend sind (z.B. Unternehmen, die dem Verleger gehören oder diesen kontrollieren, Tochtergesellschaften).

Unter **Werbeinhalt** versteht man nicht nur Reklamen und Inserate (direkte Werbung), sondern auch Artikel, Notizen, Zeichnungen und Illustrationen, die redaktionellen Werbecharakter aufweisen, d.h. die journalistische Formen (Publireportagen, Publimitteilungen) benutzen und die der Förderung der Güter und Dienstleistungen des Verlegers oder eines hinter ihm stehenden Dritten dienen (indirekte Werbung).

Ein Druckerzeugnis **preist** eine Geschäftstätigkeit **deutlich an**, sofern der oben definierte Werbeinhalt 50% der Gesamtfläche übersteigt.

Drucksachen, die Werbezwecken dienen, sind zum Normalsatz steuerbar.²

3. Bücher

Als Bücher gemäss Artikel 32 MWSTGV gelten Druckerzeugnisse, die folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Sie weisen einen Inhalt religiöser, literarischer, künstlerischer, unterhaltender, erzieherischer, belehrender, informierender, technischer oder wissenschaftlicher Art auf. Sie dürfen jedoch nicht Werbezwecken dienen;
- Sie weisen Buch-, Broschüren- oder Loseblattform auf;
- Sie weisen mindestens 16 Seiten auf, mit Ausnahme von Kinderbüchern, gedruckten Musikalien und Teilen zu Loseblattwerken.

Der reduzierte Satz kommt bei Lieferungen und Einfuhren von Büchern gemäss dieser Definition, sowie bei Bearbeitungen, die zur Herstellung von Büchern beitragen (Einheften, Einbinden, Vergolden), zur Anwendung (☞ Ziff. 6).



Nicht als Bücher gelten gedruckte Werke (selbst geheftet, kartoniert oder eingebunden), die zum Ergänzen von Einträgen bestimmt sind. Davon nicht betroffen sind bestimmte Kinderbücher (☞ Ziff. 3.3) sowie Schul- und Lehrbücher (☞ Ziff. 3.4).³

3.1 Formelle Erfordernisse für den reduzierten Satz

Es muss sich um ein unter einem Titel publizierten Druckerzeugnis handeln, das Buch-, Broschüren- oder Loseblattform aufweist und aus mindestens 16 Seiten

² Praxispräzisierung

³ Praxispräzisierung

(inkl. Umschlag- und Deckseiten) besteht. Das Druckerzeugnis kann aus Texten, Buchstaben, Zahlen, Zeichen, Musiknoten, Illustrationen, Krokis usw. bestehen.

- Der Mindestumfang von 16 Seiten ist bei Kinderbüchern (☞ Ziff. 3.3), gedruckten Musikalien sowie bei Ergänzungen und Aktualisierungen von Loseblattwerken nicht erforderlich.
- Der Begriff Druckerzeugnis deckt nicht nur mechanische Druckverfahren (z.B. Buchdruck, Offsetdruck) sondern auch die Fotokopie, die Daktylografie oder die Vervielfältigung mit digitalen Verfahren (z.B. Laser- oder Tintenstrahldrucker) ab.
- Drahtgeheftete Broschüren müssen mindestens einmal im Falz oder zweimal quer geheftet sein.
- Loseblattwerke gelten als Bücher, wenn sie sich aus einer Einbanddecke, versehen mit einer Schraub-, Spiral- oder Schnellheftung, und den darin einzuordnenden losen Blättern zusammensetzen. Das vollständige Werk muss mindestens 16 Seiten umfassen⁴ und der Titel des Werks muss auf der Einbanddecke erscheinen. Bei der erstmaligen Herausgabe des Loseblattwerkes hat die Lieferung die Einbanddecke und den ersten Teil der Loseblattsammlung zu umfassen. Die Erscheinung muss fortlaufend und systematisch oder die Blätter nummeriert sein. Die periodischen Ergänzungen oder Aktualisierungen eines solchen Werkes können aus weiteren Teilen der Loseblattsammlung (mit oder ohne Einbanddecke) oder aus separat abgegebenen Einbanddecken bestehen. Sie brauchen nicht mehr 16 Seiten zu umfassen.

3.2 Inhaltliche Erfordernisse für den reduzierten Satz

Das Druckerzeugnis muss einen religiösen, literarischen, künstlerischen, unterhaltenden, erzieherischen, belehrenden, informierenden, technischen oder wissenschaftlichen Inhalt aufweisen und es darf nicht Werbezwecken dienen (☞ Ziff. 2).

3.3 Kinderbücher⁵

Als zum reduzierten Satz steuerbare Kinderbücher (☞ Ziff. 3.1 und 3.2) gelten beispielsweise:

- Kinderbücher, selbst reichlich bebildert, die in Form einer fortlaufenden Erzählung geschrieben und mit Bildern zur Veranschaulichung ausgestattet sind;
- Bilderalben und Bilderbücher, die offensichtlich zur Unterhaltung von Kindern bestimmt sind oder dazu dienen, ihnen die Grundlagen des Alphabets

4 Praxisänderung per 1. Januar 2008

5 Praxispräzisierung

oder des Wortschatzes zu vermitteln. Dies unter der Voraussetzung, dass deren Hauptmerkmal Bilder sind und dem Text nur untergeordnete Bedeutung zukommt;

- Übungshefte, die vorwiegend Illustrationen, begleitet von ergänzenden Texten enthalten und die beispielsweise der Schreibübung dienen;
- Bilderbücher mit beweglichen Bildern oder mit Bildern, die sich beim Öffnen des Buches reliefartig aufrichten;
- Bilderbücher, die Bilder oder Vorlagen zum Ausschneiden enthalten, sofern die zum Ausschneiden bestimmten Teile nebensächlich sind;



Wenn mehr als die Hälfte der Seiten (inkl. Einbanddecke) ganz oder teilweise zum Ausschneiden bestimmt sind, gilt das Druckergebnis nicht als Kinderbuch sondern als Spielzeug und ist zum Normalsatz steuerbar. Dies selbst dann, wenn das Buch ein gewisses Ausmass an Text enthält.

- Zeichen- oder Malbücher, die hauptsächlich aus zusammengesetzten Blättern bestehen, die in Heften oder Büchlein gebunden und mit Bildern bedruckt sind, deren Umriss, je nach dem, ob sie durch Nachziehen oder farbiges Ausmalen vervollständigt werden sollen, mehr oder weniger vorgezeichnet ist. Diese Alben enthalten gelegentlich farbige oder nichtfarbige Illustrationen, die als Vorbilder dienen, oder Anleitungen, um die Arbeit des Kindes zu führen. Nicht von Bedeutung ist, ob diese Alben nach der ersten Benützung unbrauchbar werden oder nicht;
- Alben mit sogenannten magischen Zeichnungen, deren Umrisse oder Farben entweder durch Reiben mit einem Bleistift oder durch Anfeuchten mit einem Pinsel sichtbar werden. Ferner Bücher, die die zum Ausmalen notwendigen Farben auf einer Papierunterlage in Form einer Palette enthalten. Nicht von Bedeutung ist, ob diese Alben nach der ersten Benützung unbrauchbar werden oder nicht.

Solche Kinderbücher können auf Papier, Gewebe oder anderen Materialien gedruckt sein.

Nicht als Kinderbücher gelten leere Zeichenbücher, Hefte, Notizbücher, Tagebücher, Spielbücher (z.B. Kreuzworträtsel, Sudoku, Buchstabensalat) und Agenden (selbst wenn sie Texte wie Gedichte und Sprichwörter sowie Illustrationen enthalten). Dies gilt selbst dann, wenn sie hauptsächlich für Kinder bestimmt sind.

Ebenfalls nicht als Kinderbücher gelten Werke, die vordefinierte Kästchen zum Kleben von Abziehbildern oder Sammelvignetten aufweisen, selbst wenn sie Kommentare enthalten. Solche Druckerzeugnisse sind zum Normalsatz steuerbar.

3.4 Bücher und andere Druckerzeugnisse zum reduzierten Satz

Zum reduzierten Satz steuerbar sind Bücher und andere Druckerzeugnisse, die die Voraussetzungen in Bezug auf Form und Inhalt (☞ Ziff. 3.1 und 3.2) erfüllen und nicht Werbezwecken (☞ Ziff. 2) dienen. Dazu zählen beispielsweise:

- Literarische Werke, Bibliographien, Monographien, Schulbücher, Enzyklopädien, Lexika, Atlanten, Fotobände, Bände mit reproduzierten Werken, Museumskataloge, Kataloge von Kunstausstellungen (sofern deren Hauptzweck nicht der Verkauf der beschriebenen Werke ist), Dissertationen, liturgische Bücher, Musikunterrichtsbücher, Textbücher, Notentexte musikalischer Werke oder Gesangbücher;
- Amtliche, parlamentarische oder administrative Publikationen, die der Bund, die Kantone oder Gemeinden sowie internationale Organisationen zur Information oder Stellungnahme an die Öffentlichkeit richten. Dazu gehören beispielsweise Botschaften, Verhandlungsprotokolle, Erlasse, Abstimmungsvorlagen, Jahresberichte, Geschäftsberichte, Jahresrechnungen, Voranschläge und Rechnungsablagen, Orientierungen für Neuzuziehende, Wegleitungen zu Steuererklärungen, Festschriften;
- Fachbücher, wie beispielsweise Informatik-Handbücher, Foto- und Kochbücher, Strick-, Mal- und Modellieranleitungen;
- Gebrauchs-, Montage- und Betriebsanleitungen;
- Schulbücher und Schriften, die zur Verwendung im Unterricht konzipiert wurden (auch für Fernunterricht, Kurse und Seminare), sei es als Kurs-, Arbeits- oder Übungslehrbücher, selbst wenn sie Flächen zum Ausfüllen enthalten;
- Studienpläne von Lehranstalten;
- Almanache (Kalender) in Buchform, die hauptsächlich redaktionelle Artikel beinhalten, wie beispielsweise „Der hinkende Bot“ oder der „Rotkreuz-Kalender“;
- Statuten, Reglemente und Weisungen;
- Jahres-, Tätigkeits-, Seminar- oder Kongressberichte sowie Fest- und Jubiläumsschriften;
- Programme von einmaligen Anlässen (z.B. kulturelle, sportliche, gewerbliche), deren Zweck es ist, die Öffentlichkeit über den Ablauf des Anlasses zu orientieren (z.B. Zeitplan, Ort, Teilnehmer). Nicht von Bedeutung ist, ob der

Eintrittspreis im Programm angegeben wird oder nicht (☞ Ziff. 3.5, 4. Lemma);⁶

- Camping-, Reise-, Orts-, Freizeit-, touristische, kulturelle und gastronomische Führer;
- Informationsbroschüren von Tourismusbüros und touristischen Vereinen mit allgemeinen Informationen;⁷
- Richtlinien für die Bewertung von Gegenständen, wie beispielsweise Briefmarken- und Münzenkataloge, Eurotaxtarife sowie Listen von Wertpapierbewertungen;
- Kalkulationsgrundlagen von Verbänden sowie Normenbücher;
- Verzeichnisse, wie beispielsweise Branchenregister, Adressbücher, Telefonbücher, Sammlungen der Bundesgerichtsentscheide, Bibliothekskataloge, Fahrpläne und Kursbücher.

3.5 Bücher und andere Druckerzeugnisse zum Normalatz

Zum Normalatz steuerbar sind Bücher und andere Druckerzeugnisse, die die Voraussetzungen in Bezug auf Form und Inhalt (☞ Ziff. 3.1 und 3.2) nicht erfüllen oder Werbezwecken (☞ Ziff. 2) dienen. Dazu zählen beispielsweise:

- Alben, die zur Aufnahme von Fotos, Briefmarken usw. bestimmt sind (selbst wenn sie Texte wie z.B. Gedichte oder Sprichwörter sowie Illustrationen enthalten);
- Druckerzeugnisse, die zur Aufnahme von Eintragungen bestimmt und nach erstmaliger Verwendung bereits verbraucht sind. Dazu gehören beispielsweise Schreibbücher und -hefte, Geschäftsbücher, Rätselbücher (z.B. Kreuzwörterrätsel, Sudoku, Buchstabensalat) und Agenden (selbst wenn sie Texte wie Gedichte und Sprichwörter sowie Illustrationen enthalten);
- Kataloge und Preislisten, mit denen Unternehmen ihre Leistungen deutlich anpreisen (☞ Ziff. 2), wie beispielsweise Waren-, Versandhandels- und Auktionskataloge, Prospekte des Ferien-, Reise- und Gastgewerbes sowie Kursprogramme;
- Saisonprogramme für kulturelle und sportliche Anlässe (☞ Ziff. 3.4, 10. Lemma);
- Muster- und Kollektionsbücher (z.B. für Stoffe und Tapeten);

6 Praxispräzisierung

7 Praxispräzisierung

- Druckbogen (In-Plano), selbst wenn sie zum Einheften, Kartonnieren oder Binden bestimmt sind, sowie die dazugehörigen Umschlagseiten;
- Handschriften, auch wenn sie mindestens 16 Seiten aufweisen (z.B. Werke aus der Zeit vor Gutenberg);
- Druckerzeugnisse in Leporello- (z.B. Harmonika-, Kreuz- oder Fensterfaltung) oder Karteiform;
- Wand-, Abreiss- und Umlegekalender;
- Landkarten, Stadtpläne usw.



Bei Unklarheiten kann das Druckerzeugnis zur Beurteilung an die ESTV gesandt werden.

4.

Zeitungen und Zeitschriften

Als Zeitungen und Zeitschriften gemäss Artikel 33 MWSTGV gelten Druckerzeugnisse, die

- mindestens zweimal pro Jahr erscheinen;
- einen gleich bleibenden Titel tragen;
- eine fortlaufende Nummerierung aufweisen;
- das Erscheinungsdatum tragen (auch nur mit der Angabe einer Periode des Jahres, z.B. Sommer 2007);
- die Erscheinungsweise enthalten;
- der laufenden Orientierung über Wissenswertes oder der Unterhaltung dienen.



Nicht als Zeitungen und Zeitschriften gelten Druckerzeugnisse, die Werbezwecken dienen (☞ Ziff. 2).

Zeitungen und Zeitschriften müssen äusserlich als solche aufgemacht sein. Im Unterschied zu Büchern spielt die Seitenzahl keine Rolle. Hingegen dürfen sie nicht vorwiegend Flächen zur Aufnahme von Eintragungen aufweisen.

Kann ein Druckerzeugnis nicht als Zeitung oder Zeitschrift qualifiziert werden (z.B. weil das Erscheinungsdatum oder die Erscheinungsweise fehlt), erfüllt es eventuell die Kriterien eines zum reduzierten Satz steuerbaren Buches (☞ Ziff. 3).⁸

4.1 Zeitungen und Zeitschriften zum reduzierten Satz

Zum reduzierten Satz steuerbar sind Zeitungen und Zeitschriften, die die Voraussetzungen in Bezug auf Form und Inhalt (§ Ziff. 4) erfüllen und nicht Werbezwecken (§ Ziff. 2) dienen. Dazu zählen beispielsweise:

- Tages- und Wochenzeitungen, die aus losen Blättern bestehen oder broschiert sind;
- Illustrierte Zeitungen und Zeitschriften, die wie Zeitungen aufgemacht oder geheftet herausgegeben werden;
- Radio- und Fernsehprogrammzeitschriften;
- Fachzeitschriften, beispielsweise Strick-, Rezept- und Bastelhefte;
- Modejournale;
- von einem neutralen Verleger gratis herausgegebene Kleinanzeigenzeitungen und -zeitschriften zur Vermittlung von Informationen und Anzeigen, wie man sie im Kleinanzeigenteil von Nachrichtenblättern findet;
- von Unternehmen herausgegebene Publikationen, die ausschliesslich für das Betriebspersonal bestimmt sind;
- Mitgliederzeitungen und -zeitschriften mit einem redaktionellen Teil, die von Krankenkassen, Vereinen, Wirtschafts- und Berufsverbänden sowie von politischen, religiösen und gemeinnützigen Organisationen herausgegeben werden und zur ausschliesslichen Abgabe an die Mitglieder bestimmt sind.

4.2 Zeitungen und Zeitschriften zum Normalsatz

Zum Normalsatz steuerbar sind Zeitungen und Zeitschriften, die die Voraussetzungen in Bezug auf Form und Inhalt (§ Ziff. 4) nicht erfüllen oder Werbezwecken (§ Ziff. 2) dienen. Dazu zählen beispielsweise:

- Münz- und Briefmarkenzeitungen von Händlern;
- Börsenberichte von Banken und anderen Finanzinstituten;
- Rätselhefte (z.B. Kreuzworträtsel, Sudoku, Buchstabensalat, Rätsel und andere Buchstaben- und Zahlenspiele);
- Kataloge und Preislisten, mit denen Unternehmen ihre Leistungen deutlich anpreisen (§ Ziff. 2), wie beispielsweise Waren-, Versandhandels- und Auktionskataloge, Prospekte des Ferien-, Reise- und Gastgewerbes sowie Kursprogramme;

- Saisonprogramme für kulturelle und sportliche Anlässe usw.;
- von Unternehmen für die Kundschaft herausgegebene Zeitungen und andere periodische Publikationen, die Informationen über ihre Produkte und Dienstleistungen oder über Produkte und Dienstleistungen von hinter ihr stehenden Dritten (☞ Ziff. 2) enthalten;
- Zeitschriften von Buch-, CD-, DVD- und Videoclubs.



Bei Unklarheiten kann das Druckerzeugnis zur Beurteilung an die ESTV gesandt werden.

5. **Beifügen von Werbematerial**

Das blosses Beifügen von Werbematerial (z.B. Beilagen, Muster) in Druckerzeugnisse ist eine zum Normalsatz steuerbare Lieferung.

Erfolgt jedoch das Beifügen von Werbematerial im selben Arbeitsgang wie das Ausrüsten oder das Zurichten eines zum reduzierten Satz steuerbaren Druckerzeugnisses und fakturiert die Druckerei das Beifügen dem Verleger nicht separat, kann sie die Kosten für das Ausrüsten samt Beifügen zum reduzierten Satz versteuern.

Stellt der Verleger seinerseits einem Dritten die Lieferung des beigefügten Werbematerials und allfällige weitere Kosten in Rechnung, ist die gesamte Leistung zum Normalsatz steuerbar.

☞ Informationen zum Einbinden, Einheften oder Einkleben von Beilagen unter Ziff. 6.

Die MWST auf der Einfuhr von Werbematerial, das von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland kostenlos zur Verfügung gestellt wird, bemisst sich vom Marktwert.

Als Marktwert gilt, was das ausländische Unternehmen der Druckerei für die Herstellung des Werbematerials zu bezahlen hätte (d.h. die Gestehungskosten einschliesslich der Kosten für die Vorarbeiten wie Lithos, Entwürfe, Gestaltung, mit einem im Herkunftsland üblichen Zuschlag für die Gewinn- und Gemeinkosten sowie die Beförderungs- und sonstigen Nebenkosten bis zum ersten Bestimmungsort im Inland).

Auf der Zollanmeldung ist als Importeur das ausländische Unternehmen per Adresse des schweizerischen Abnehmers aufzuführen (z.B. König GmbH, München per Adresse Druckerei Muster AG, Zürich). Der Abnehmer im Inland darf keinen Vorsteuerabzug vornehmen. Unter gewissen Voraussetzungen kann sich

das ausländische Unternehmen gestützt auf Artikel 90 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG die MWST auf der Einfuhr vergüten lassen (Art. 28 - 31 MWSTGV).

Wird das Werbematerial wieder ausgeführt, besteht die Möglichkeit der Ein- und Wiederausfuhr im Rahmen des Verfahrens der aktiven Veredelung (§ Z 556 ff.). Dieses Verfahren bedarf einer Bewilligung der EZV.

6. **Binde-, Heft- und Vergoldungsarbeiten**

Binde-, Heft- und Vergoldungsarbeiten sind zum reduzierten Satz steuerbar, sofern das vom Leistungserbringer abgelieferte Erzeugnis ein zum reduzierten Satz steuerbares Druckerzeugnis darstellt. Ebenfalls zum reduzierten Satz steuerbar ist das Binden von mehreren zum reduzierten Satz steuerbaren Druckerzeugnissen zu einem Band.

7. **Einheit und Mehrheit von Leistungen**

(§ Z 357 bis 366)

7.1 **Die einzelne Leistung**

Die einzelne steuerbare Leistung unterliegt der MWST entweder zum Normalsatz, zum reduzierten Satz oder zum Sondersatz.

7.2 **Mehrheit von Leistungen**

Mehrere zivilrechtlich selbständige Leistungen werden auch mehrwertsteuerrechtlich grundsätzlich als Mehrheit von selbständigen Leistungen betrachtet, d.h. sie haben je ein eigenes steuerliches Schicksal, sofern die enge wirtschaftliche Zusammengehörigkeit fehlt.

Kombinationen oder Zusammenstellungen von steuerbaren Gegenständen und Dienstleistungen (Leistungspakete), in denen mehrere selbständige Sachen zu einem einheitlichen Ganzen vereinigt sind, gelten als separate Leistungen. Die einzelnen Leistungen werden separat fakturiert und sind, entsprechend ihrer Natur, zum Normalsatz, zum reduzierten Satz oder zum Sondersatz steuerbar.

Beispiel

Ein Verleger verkauft ein Wörterbuch in gedruckter Form zu einem Preis von 40 Franken und in elektronischer Form als CD-ROM zu 40 Franken. Jede Leistung ist zum jeweiligen Steuersatz zu versteuern und gesondert in Rechnung zu stellen.

Er bietet zudem ein Pauschalangebot, welches das Buch und die CD-ROM einschliesst, zum Preis von 60 Franken an. Der mit dem Pauschalangebot zugestandene Preisnachlass ist verhältnismässig auf die beiden Leistungen zu verteilen. In diesem Fall sind 30 Franken zum reduzierten Satz und 30 Franken zum Normalsatz in Rechnung zu stellen und zu versteuern. Der reduzierte Satz gilt nur für das Druckerzeugnis.

Im Sinne einer Vereinfachung ist eine separate Fakturierung nicht erforderlich und das Gesamtentgelt kann zum reduzierten Satz versteuert werden, sofern der Wert des zum reduzierten Satz steuerbaren Druckerzeugnisses mindestens 70%⁹ des Gesamtentgelts ausmacht.

Die Aufteilung auf die verschiedenen Steuersätze ist mit geeigneten Unterlagen (Kalkulationen) zu belegen.

Der reduzierte Satz ist jedoch immer anwendbar, sofern es sich beim Druckerzeugnis, dem ein anderer Gegenstand beigelegt ist, um eine **Zeitschrift** (☞ Ziff. 4) handelt.

7.3 Einheit der Leistung

Für sich betrachtet selbständige zivilrechtliche Vorgänge können mehrwertsteuerrechtlich als einheitlicher Vorgang behandelt werden, sofern sie

- wirtschaftlich eine Einheit darstellen und
- als ein unteilbares Ganzes anzusehen sind.

Die mehrwertsteuerliche Qualifikation einer Gesamtleistung erfolgt nach jener Leistung, die wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht. Dem allgemeinen Charakter der MWST als Verbrauchssteuer folgend, hat die Beurteilung primär aus Sicht des Verbrauchers nach allgemeiner Verkaufsauffassung zu erfolgen.¹⁰

Bei Gegenständen trifft diese Definition auf Bestandteile (Art. 642 ff. ZGB) zu. Bestandteil einer Sache ist alles, was nach der am Ort üblichen Auffassung zu ihrem Bestand gehört und ohne ihre Zerstörung, Beschädigung oder Veränderung nicht abgetrennt werden kann. Der Bestandteil ist keine eigene Sache (nur Sachteil), und es ist kein gesondertes dingliches Recht an ihm möglich.

Beispiel

Bei der Herstellung einer drahtgehefteten Broschüre geht der Draht ins Druckerzeugnis über.

Dies gilt sinngemäss auch für Dienstleistungen. Wenn ein Gesamtgefüge und damit ein Gesamtcharakter der Leistung vorliegt, der zerstört oder verändert würde, sofern die einzelnen Leistungen ausgetauscht und durch andere ersetzt würden, liegt eine Einheit vor.

⁹ Praxisänderung in Kraft seit 1. Juli 2005

¹⁰ Praxispräzisierung

Keine für sich allein ausreichenden Indizien für die Einheit einer Leistung sind:

- wenn nur ein Vertrag oder eine Rechnung vorliegt (z.B. eine Bestellung eines Buches und einer CD im Versandhandel);
- wenn ein Gesamtentgelt zu entrichten ist.

Was zählt ist die Einheit der Leistung und nicht die des Entgelts.

7.4 Haupt- und Nebenleistungen

Hauptleistungen sind das, was der Leistungserbringer seinem Kunden anbietet und weswegen der Empfänger in der Regel auch den Vertrag eingeht. Im Sinne einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise sind Hauptleistungen gegenüber den anderen Leistungen von **übergeordneter** Bedeutung.

Nebenleistungen teilen das steuerliche Schicksal der Hauptleistung. Sie sind mehrwertsteuerrechtlich unselbständig. Die Annahme einer Nebenleistung setzt voraus, dass sie

- im Vergleich zur Hauptleistung nebensächlich ist,
- mit der Hauptleistung eng zusammenhängt;
- die Hauptleistung wirtschaftlich ergänzt, verbessert oder abrundet;
- üblicherweise mit der Hauptleistung vorkommt.

Beispiele

Hauptleistung:

- Bastelbuch
- Stadtführer (Buch)
- Schulbuch
- EDV-Programm auf CD-ROM

mit
mit
mit
mit

Nebenleistung:

Anleitung und eingelegtem Bastelbogen
Stadtplan
Übungs-CD-ROM
Programm-Bedienungshandbuch

Teil II Bereich Druckerzeugnisse im Allgemeinen

8. Steuerbare Umsätze

Der reduzierte Satz ist nur für fertig gestellte Druckerzeugnisse anwendbar, wie sie im ersten Teil beschrieben sind. Die Vorumsätze (z.B. Lieferungen von Plano-Blättern, grafische Arbeiten, Satz, Seitengestaltungen, Übersetzungen) sind zum Normalsatz steuerbar. Gewisse Lieferungen und Dienstleistungen, die eine Nebenleistung zur Hauptleistung (Lieferung von Druckerzeugnissen) darstellen, teilen das steuerliche Schicksal der Hauptleistung.

8.1 Inserate

Der Verkauf von Werbeflächen in Druckerzeugnissen gilt als Dienstleistung (Art. 7 MWSTG) und ist zum Normalsatz steuerbar (§ Z 166 ff.).

Nach Artikel 14 Absatz 3 MWSTG gilt als Ort dieser Dienstleistung der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird. Fehlt ein solcher Sitz oder eine Betriebsstätte, gilt als Ort der Dienstleistung sein Wohnort oder der Ort, von dem aus der Leistungsempfänger tätig wird.

Ist buch- und belegmässig dokumentiert, dass der Ort solcher Dienstleistungen im Ausland liegt (d.h. Vertragspartner und Rechnungsempfänger haben ihren Sitz im Ausland), unterliegen solche Umsätze nicht der MWST.

8.2 Recycling-Material

Umsätze aus dem Verkauf von Recycling-Material (z.B. Papierschnitzel, Offsetsplatten, Filme, chemische Produkte und anderes Altmaterial) sind zum Normalsatz steuerbar.

Dies gilt sinngemäss auch für alte Exemplare von Zeitungen, Zeitschriften und Publikationen, die zur Beseitigung bestimmt sind.¹¹

8.3 Verpackungs- und Versandarbeiten

Verpackungsarbeiten gelten im Sinne von Artikel 6 MWSTG als Lieferungen.

Für fremde Rechnung erbrachte Verpackungs- und Versandarbeiten sowie Adressverwaltungen einschliesslich Mutationswesen gelten als zum Normalsatz steuerbare Leistungen (§ Z 47 und 173).

Werden die Verpackungsarbeiten, Adressverwaltungen einschliesslich Mutationswesen jedoch im Zusammenhang mit der Lieferung von Druckerzeugnissen erbracht, ist das dafür vereinnahmte Entgelt zum selben Steuersatz zu versteuern, wie das Entgelt für die Druckerzeugnisse.

Werden aufgrund der gespeicherten Adressdaten zusätzliche Leistungen erbracht (z.B. Fakturierung, Inkasso, Buchführung), sind diese zum Normalsatz steuerbar.

8.4 Umschliessungen

Umschliessungen sind grundsätzlich zum Normalsatz steuerbar.

Die Abgabe von Umschliessungen gilt als Nebenleistung zur Lieferung, sofern sie für die verpackten Gegenstände üblich sind. Nicht von Bedeutung ist, ob solche Umschliessungen ein- oder mehrmals verwendet werden können und ob ihre Kosten im Preis eingeschlossen sind oder separat fakturiert werden (\S Z 350 ff.). Solche Umschliessungen sind zum selben Steuersatz wie die Lieferung des umschlossenen Gegenstandes zu versteuern.

Ist die Umschliessung für den verpackten Gegenstand unüblich oder handelt es sich gar nicht um eine eigentliche Umschliessung (z.B. kleiner Rucksack mit Kinderbüchern) liegt eine Mehrheit von selbständigen Leistungen vor (\S Ziff. 7.2).

8.5 Porto- und Transportkosten

Die dem Kunden in Rechnung gestellten Nebenkosten (z.B. Porto, Fracht- und Transportkosten) gehören zum steuerbaren Entgelt. Unabhängig davon, ob sie dem Kunden gesondert in Rechnung gestellt werden oder nicht, sind sie zum selben Steuersatz wie der Gegenstand oder die erbrachte Leistung zu versteuern (\S Z 62 ff., Z 230, Z 781 und Z 956 ff.).

Bei Lieferungen oder Dienstleistungen inklusive Versand, gehören die Portokosten zum steuerbaren Entgelt der erbrachten Leistung. Dies unabhängig davon, ob der Versand an den Auftraggeber oder in dessen Auftrag an einen Dritten erfolgt. Verwendet der Auftragnehmer für die Frankatur seine eigene Frankiermaschine, sind die Frankaturkosten, die er dem Auftraggeber in Rechnung stellt, zum massgebenden Steuersatz zu versteuern.

Lässt der Auftragnehmer die Portoauslagen dem Konto des Auftraggebers belasten, ist der Auftraggeber Schuldner gegenüber dem Transportunternehmen (z.B. die Post). Die Portoauslagen werden vom Transportunternehmen an den Auftraggeber fakturiert. Somit gehören solche Portoauslagen beim Auftragnehmer nicht zum steuerbaren Entgelt. Es handelt sich um eine Leistung, die ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Vertretenen getätigt wird (Art. 11 Abs. 1 MWSTG).

\S Weitere Informationen zur Beförderung von Gegenständen (im Inland und grenzüberschreitend) in der Broschüre Transportwesen.

8.6 Lagerung

Bei der Lagerung handelt es sich um eine Dienstleistung. Nach Artikel 14 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG gilt als Ort dieser Dienstleistung der Ort, wo die Dienst lei-

stende Person jeweils tatsächlich tätig wird. Unter Lagerung versteht man jede Übernahme von Gegenständen zur Aufbewahrung (z.B. in einem Lagerraum oder auf Lagerplätzen).

Jede Lagerung von Gegenständen, die eine steuerpflichtige Person für einen Dritten im Inland gegen Entgelt erbringt, ist zum Normalsatz steuerbar. Dies unabhängig davon, welcher Gegenstand gelagert wird (☞ Z 65 ff.).

Wird die Lagerung nicht für sich allein erbracht, sondern im Zusammenhang mit einer Lieferung oder Beförderungsleistung, gilt sie als untergeordnete Nebenleistung. Der dafür verdeckt oder offen berechnete Betrag ist steuerlich gleich zu behandeln wie das Entgelt für die Lieferung oder Beförderung (☞ Z 229).

8.7 Telekiosk

Wird dem Zeitungs-/Zeitschriftenleser die Möglichkeit geboten, gewisse Informationen (z.B. Wetterprognosen) mit dem Telefon (Mehrwertdienste der Rufnummern 090X) abzufragen, sind die von den Netzbetreibern dem Verleger gutgeschriebenen Beträge als Dienstleistungen im Sinne von Artikel 7 Absatz 1 MWSTG zum Normalsatz steuerbar. Diese Dienstleistungen werden nach dem Empfängerortsprinzip (Art. 14 Abs. 3 MWSTG) beurteilt.

8.8 Vermittlungsleistungen

Wer Lieferungen oder Dienstleistungen ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Vertretenen tätig, so dass das Umsatzgeschäft direkt zwischen dem Vertretenen und dem Dritten zustande kommt, gilt bloss als Vermittler (Art. 11 Abs. 1 MWSTG).

☞ Näheres zu den formellen Voraussetzungen unter Z 192 ff.

Die Steuerbefreiung von Vermittlungsleistungen richtet sich nicht nach Artikel 14 MWSTG, sondern nach der besonderen Bestimmung des Artikels 19 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG. Danach ist für die Steuerbefreiung von Vermittlungsleistungen entscheidend, ob der vermittelte Umsatz entweder gemäss einem in Artikel 19 MWSTG vorgesehenen Steuerbefreiungsgrund nicht der MWST unterliegt oder ausschliesslich im Ausland bewirkt wird.

Wird der vermittelte Umsatz im Inland bewirkt, ist die Vermittlerprovision zum Normalsatz steuerbar.



Die „Vermittlung“ einer Kundenbeziehung, d.h. das Gewinnen oder Zuführen von Kunden, gilt nicht als Vermittlungsleistung. Das Gewinnen oder Zuführen von Kunden stellt eine Dienstleistung im Sinne des Überlassens von Informationen dar („finder's fee“). Solche Dienstleistungen werden nach dem Empfängerortsprinzip (Art. 14 Abs. 3 MWSTG) beurteilt.

8.9 Verrechnungsgeschäfte

Wenn Lieferungen oder Dienstleistungen in Verrechnung mit Gegenleistungen (Lieferungen oder Dienstleistungen) abgegolten werden, haben beide Vertragspartner den vollen Wert der eigenen Lieferung oder Dienstleistung und den vollen Wert der Gegenleistung zu verbuchen. Die gesamte Leistung, die dem Partner erbracht wird, ist zum entsprechenden Steuersatz zu versteuern.

Übergibt beispielsweise ein Verleger dem Kundenwerber einen Gegenstand oder erbringt er ihm eine Dienstleistung an Stelle einer Provisionszahlung, handelt es sich um eine Leistung gegenüber dem Kundenwerber. Die Leistung und die Gegenleistung sind zu verbuchen und zum massgebenden Steuersatz zu versteuern.

Die korrekte steuerliche Behandlung lässt sich am besten erzielen, indem für Leistung und Gegenleistung separate Belege mit den unter Z 759 - 764 genannten Angaben erstellt werden (☞ Z 788 ff.).

8.10 Versicherungen

Über die steuerliche Behandlung gibt die Broschüre Versicherungswesen Auskunft.

8.11 Spezialwerkzeuge

Spezialwerkzeuge (Klischees, Fotolithos und Satz, Stanz- und Ziehwerkzeuge usw.), die eine steuerpflichtige Person eigens für die Ausführung eines Fabrikationsauftrages zukaufte, anfertigen lässt oder selbst anfertigt, gelten grundsätzlich als Teil der Lieferung der damit hergestellten Gegenstände. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Spezialwerkzeuge dem Abnehmer gesondert fakturiert oder in den Preis der Erzeugnisse eingerechnet werden. Ebenso ist es ohne Belang, ob die Spezialwerkzeuge nach Ausführung des Fabrikationsauftrages dem Auftraggeber oder einem von diesem bezeichneten Dritten abgeliefert werden oder nicht.

Werden die Spezialwerkzeuge aus dem Ausland eingeführt oder ins Ausland exportiert, ist die Ein- beziehungsweise Ausfuhr mit einer Veranlagungsverfügung der EZV zu belegen. Dies unabhängig davon, ob die Spezialwerkzeuge Teil der Lieferung der damit hergestellten Erzeugnisse werden beziehungsweise waren.

Stellt der ausländische, nicht steuerpflichtige Auftraggeber das Spezialwerkzeug dem inländischen, steuerpflichtigen Produzenten für die Herstellung von Gegenständen im Inland – zwecks anschliessendem Export – unentgeltlich zur Verfügung, kann der inländische steuerpflichtige Produzent die MWST auf der Einfuhr aufgrund der Veranlagungsverfügung der EZV als Vorsteuer geltend machen.

Sofern der inländische Produzent das Spezialwerkzeug nicht wieder ausführt, sondern dem ausländischen Auftraggeber (oder in dessen Auftrag einem Dritten) im Inland übergibt beziehungsweise die Ausfuhr nicht genügend dokumentieren kann, hat er den vorgenommenen Vorsteuerabzug nachträglich zu korri-

gieren. Keine Rückgängigmachung des Vorsteuerabzugs ist vorzunehmen, sofern der inländische Produzent einwandfrei belegen kann, dass das Spezialwerkzeug unmittelbar nach Erfüllung des Auftrages vernichtet wurde oder für Folgeaufträge verwendet wird.¹²

☞ Weitere Details, namentlich zur Ausfuhr von Spezialwerkzeugen, unter Z 41 ff.

8.12 Andere zum Normalsatz steuerbare Leistungen

Zum Normalsatz steuerbar sind insbesondere:

- Lieferungen von Druckvorlagen, beispielsweise in Form von Filmen, Druckplatten oder via Datenfernübertragung;
- Lieferungen von Textmaterial, das aufgrund einer Vorlage weiter verarbeitet wurde (Ausgabe auf Papier oder Film), oder von Bildmaterial (Abgabe von Lithos, Rohscans oder Zink-, Magnesium- oder Gummiklischees);
- Belichtungsarbeiten, beispielsweise durch Filmsetzer, Lithografie- oder Klichscheebetriebe, ungeachtet des Abnehmerkreises und der Art des herzustellenden Druckerzeugnisses;
- Leistungen der Grafiker oder Werbeberater, beispielsweise im Rahmen des Desktop Publishings. Diese müssen die erhaltenen Entgelte selbst dann zum Normalsatz versteuern, wenn sie das Ergebnis ihrer Leistung per Datenfernleitung dem Kunden oder in dessen Auftrag einem Belichtungsinstitut übermitteln;
- Überlassung von abrufbaren Informationen via Internet oder anderer Informationsnetze (z.B. Online-Zeitungen);
- Übersetzungs- und Gestaltungsarbeiten;
- Lizenzrechte für das Zurverfügungstellen von Texten oder Fotografien (☞ Z 73 ff.);
- Lieferungen von Druckhilfsmitteln wie beispielsweise Fotolithos und Klichschees.

9. Zeitungs- und Zeitschriftenabonnemente

9.1 Entstehung der Steuerforderung und Abrechnungsart

Der Zeitpunkt der Versteuerung von Abonnementen richtet sich nach der Abrechnungsart. Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten (Art. 44 Abs. 1 MWSTG) versteuert die steuerpflichtige Person ihre Lieferungen und Dienstleistungen in jener Abrechnungsperiode, in der sie hierfür Rechnung oder Teilrechnung stellt.

Sofern die steuerpflichtige Person ihren Abonnenten oder zukünftigen Abonnenten Rechnungen oder andere Abrechnungsdokumente (z.B. Angebote, Abonnementsverlängerungen mit einem beigelegten Einzahlungsschein) zu stellt, ist die MWST in jenem Quartal geschuldet, in dem diese Dokumente verschickt werden. Es ist nicht von Bedeutung, ob die Abonnemente im Hauptbuch oder in einer Abonnementsbuchhaltung, die einen automatischen Übertrag der bezahlten Abonnemente ins Hauptbuch gestattet, erfasst werden oder nicht.

Sofern es der steuerpflichtigen Person aufgrund ihres Rechnungswesens nicht möglich ist, die gesamten Umsätze nach dieser Methode zu ermitteln, kann sie wie folgt vorgehen:

Gesamtumsatz gemäss Buchhaltung (andere vereinbarte Leistungen und bezahlte Abonnemente)

- + offene Abonnemente am Ende der MWST-Abrechnungsperiode
- offene Abonnemente zu Beginn der MWST-Abrechnungsperiode.

Mit diesem Vorgehen werden Stornos in der Abonnementsbuchhaltung berücksichtigt.¹³

Hat die steuerpflichtige Person von der ESTV jedoch die Bewilligung erhalten, die MWST-Abrechnungen nach vereinnahmten Entgelten zu erstellen (Art. 44 Abs. 4 MWSTG), muss sie ihre Lieferungen und Dienstleistungen in jener Abrechnungsperiode versteuern, in der sie das Entgelt vereinnahmt (☞ Z 391 - 396).

9.2 Vorübergehende Adressänderung und provisorische Abonnementsunterbrechung¹⁴

Preiszuschläge, die einem Abonnenten fakturiert werden (Porto- und administrative Kosten), beispielsweise für die Sendung der Zeitung oder Zeitschrift an eine provisorische Adresse (Ferien, berufliche Gründe) oder für eine Abonnementsunterbrechung, sind steuerlich gleich zu behandeln wie das Druckerzeugnis selbst.

9.3 Leserbindungsaktionen

Von Verlagen durchgeführte Aktionen, um Leser zu binden oder neue anzuwerben, indem bei Vertragsabschluss ein Gegenstand abgegeben oder eine Dienstleistung erbracht wird, stellen eine Kombination von verschiedenen selbständigen Leistungen dar (☞ Z 359 und 360). Jede Leistung ist – unter Vorbehalt von Ziff. 9.3.1 und 9.3.2 – zum massgebenden Steuersatz zu versteuern.

9.3.1 Selbständige Leistung ohne zusätzliches Entgelt

Erhält ein Kunde beim Abschluss eines Zeitungs- beziehungsweise Zeitschriftenabonnements eine weitere Leistung ohne zusätzliches Entgelt (z.B. ein Ruck-

¹³ Praxispräzisierung

¹⁴ Praxispräzisierung

sack oder ein Kinobillett), liegt keine Nebenleistung zum Abonnement, sondern eine Kombination von verschiedenen selbständigen Leistungen vor.

Kombinationen oder Zusammenstellungen von steuerbaren Gegenständen und Dienstleistungen (Leistungspakete), in denen mehrere selbständige Sachen zu einem einheitlichen Ganzen vereinigt sind, gelten als separate Leistungen. Die einzelnen Leistungen werden separat fakturiert und sind, entsprechend ihrer Natur, zum Normalsatz, zum reduzierten Satz oder zum Sondersatz steuerbar.

Im Sinne einer Vereinfachung ist eine separate Fakturierung nicht erforderlich und das Gesamtentgelt kann steuerlich wie die vorherrschende Leistung behandelt werden, sofern diese aufgrund interner Kalkulationen **wertmässig mindestens 70%**¹⁵ des Gesamtentgelts ausmacht. In diesem Fall darf die Kombination pauschal fakturiert und zu dem für die vorherrschende Leistung massgebenden Steuersatz versteuert werden.

Die Aufteilung auf die verschiedenen Steuersätze ist mit geeigneten Unterlagen (Kalkulationen) zu belegen.

Ist keine Leistung in einer Kombination vorherrschend, sind die verschiedenen einzelnen Leistungen separat zu fakturieren und zum massgebenden Steuersatz zu versteuern.

☞ Zusätzliche Informationen dazu unter Z 357 ff.

Beispiele

- Ein Kunde erhält beim Abschluss eines Zeitungsabonnements zum Preis von 260 Franken einen Rucksack im Wert von 25 Franken, ohne ein zusätzliches Entgelt entrichten zu müssen.

Da der Wert des Rucksackes 30% nicht übersteigt, ist das Gesamtentgelt zum reduzierten Satz steuerbar.

- Ein Kunde erhält beim Abschluss eines Jahresabonnements einer Zeitschrift zum Preis von 120 Franken ein Schreibset im Wert von 40 Franken, ohne ein zusätzliches Entgelt entrichten zu müssen.

Da der Wert des Schreibsets 30% übersteigt, sind die einzelnen Leistungen dieser Kombination separat zum Marktpreis zu fakturieren und zu den massgebenden Steuersätzen zu versteuern.

Diese Vereinfachung gilt jedoch nicht für Kombinationen von steuerbaren mit steuerlich bereits privilegierten Beherbergungsleistungen (☞ Z 131) oder mit von der MWST ausgenommenen Leistungen (☞ Z 580 ff.).

Wird hingegen ein zum reduzierten Satz steuerbares Zeitungs- oder Zeitschriftenabonnement in Kombination mit einer von der MWST ausgenommenen Leistung (z.B. Kinobillett) oder mit einer zum Sondersatz steuerbaren Beherbergungsleistung (z.B. Hotelübernachtung) angeboten, gilt Folgendes:

Beträgt der steuerbare Anteil des Zeitungs- oder Zeitschriftenabonnements **mindestens 90%** des Gesamtentgelts, kann die Kombination pauschal fakturiert und zum reduzierten Satz versteuert werden. Dabei besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen, die im Zusammenhang mit den von der MWST ausgenommenen Leistungen stehen.

Ist die zum reduzierten Satz steuerbare selbständige Leistung jedoch nicht vorherrschend, d.h. sie übersteigt 90% des Gesamtentgelts nicht, sind die verschiedenen einzelnen Leistungen separat zu fakturieren und zum massgebenden Steuersatz zu versteuern.

Beispiel

Eine Kunde erhält beim Abschluss eines Jahresabonnements einer Zeitschrift zum Preis von 120 Franken ein Kinobillett im Wert von 15 Franken, ohne ein zusätzliches Entgelt entrichten zu müssen.

Das Abonnement und das Kinobillett müssen separat fakturiert werden. Eine pauschale Fakturierung ist nicht möglich, da keine einzelne Leistung vorherrschend ist, beziehungsweise 90% des Gesamtentgelts ausmacht. 15 Franken sind ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug von der MWST ausgenommen. Der Rest von 105 Franken ist zum reduzierten Satz steuerbar.

9.3.2 Selbständige Leistung mit Aktionsrabatt

Erhält ein Kunde beim Abschluss eines Zeitungs- beziehungsweise Zeitschriftenabonnements eine zusätzliche Leistung gegen ein extra Entgelt (z.B. ein Kinobillett, Halbtax-Abonnement oder Mobiltelefon), liegen ebenfalls zwei selbständige Leistungen vor.

Die einzelnen selbständigen Leistungen sind ihrer Natur nach separat in Rechnung zu stellen und zum massgebenden Steuersatz zu deklarieren.

Der gewährte Rabatt bei einer Leistungskombination geht zu Lasten des Zeitschriftenabonnements. Der zu versteuernde Wert der zusätzlich zum Abonnement erbrachten selbständigen Leistung muss mindestens dem Marktpreis entsprechen. Fehlen Angaben zum Marktpreis, gilt der Einstandspreis zuzüglich eines Zuschlags von 10% als Berechnungsgrundlage.

Beispiele

- *Ein Kunde erhält beim Abschluss eines Zeitschriftenabonnements zum Preis von 120 Franken gegen ein extra Entgelt von 5 Franken ein Kinobillett im Wert von 15 Franken.*

Das Abonnement und das Kinobillett sind separat in Rechnung zu stellen. 110 Franken sind zum reduzierten Satz steuerbar (der Rabatt geht zu Lasten des Abonnements) und 15 Franken sind ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug von der MWST ausgenommen.

- Ein Kunde erhält beim Abschluss eines Zeitschriftenabonnements gegen ein extra Entgelt ein Mobiltelefon.

Das Angebot lautet wie folgt:

<i>Mobiltelefon</i>	<i>Fr. 350</i>
<i>Abonnement Zeitschrift</i>	<i>Fr. 350</i>
<i>Gesamtpreis</i>	<i>Fr. 700</i>
<i>Ihr Preis</i>	<i>Fr. 450</i>
<i>Einsparung</i>	<i>Fr. 250</i>

Die einzelnen selbständigen Leistungen sind ihrer Natur nach separat in Rechnung zu stellen und zum massgebenden Steuersatz zu deklarieren, d.h. 350 Franken sind zum Normalsatz (Telefon) und 100 Franken zum reduzierten Satz (Abonnement) steuerbar.

10. Von der MWST ausgenommene Umsätze

Die in Artikel 18 MWSTG abschliessend aufgezählten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen sind von der MWST ausgenommen. Sie berechnen nach Artikel 17 MWSTG nicht zum Vorsteuerabzug.

Gemäss Artikel 18 Ziffer 16 sind kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch deren Urheberinnen und Urheber (z.B. Schriftsteller, Komponisten, Filmschaffende, Kunstmaler, Bildhauer oder freie Journalisten) sowie von den Verlegern und den Verwertungsgesellschaften zur Verbreitung dieser Werke erbrachten Dienstleistungen von der MWST ausgenommen.

☞ Weitere Informationen dazu unter Z 625 und in der Broschüre Kultur.

11. Allgemeines zur MWST

11.1 Entstehung der Steuerforderung und Abrechnungsart

Bei Abrechnung nach **vereinbarten Entgelten** versteuert die steuerpflichtige Person ihre Lieferungen und Dienstleistungen in jener Abrechnungsperiode, in der sie hierfür Rechnung oder Teilrechnung stellt (Art. 44 Abs. 1 MWSTG).

Die Rechnung muss innerhalb von drei Monaten nach Erbringung der Lieferung oder Dienstleistung gestellt werden (Art. 43 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

Erhält die steuerpflichtige Person Vorauszahlungen oder (Teil-)Zahlungen ohne oder mit verspäteter Rechnungsstellung, versteuert sie diese in jener Abrechnungsperiode, in der sie das Entgelt vereinnahmt (Art. 43 Abs. 1 Bst. a Ziff. 2 und 3 MWSTG).

Bei Abrechnung nach **vereinnahmten Entgelten** versteuert die steuerpflichtige Person ihre Lieferungen und Dienstleistungen in jener Abrechnungsperiode, in der sie das Entgelt vereinnahmt. Dies gilt auch für Vorauszahlungen (Art. 43 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Die Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten setzt eine Bewilligung der ESTV voraus (Art. 44 Abs. 4 MWSTG).

11.2 **Ausfuhr von Gegenständen und Dienstleistungen im Ausland**

Die Ausfuhr von Gegenständen hat steuerbefreiende Wirkung, sofern sie zollamtlich belegt werden kann. Demgegenüber ist der Nachweis für die Steuerbefreiung bei im Ausland erbrachten Dienstleistungen buch- und belegmässig zu erbringen (Art. 20 MWSTG).

☞ Mehr dazu unter Z 388 ff. und Z 530 ff.

☞ Informationen zum Versand von Zeitungen und Zeitschriften ins Ausland unter Z 548.

11.3 **Abweichung des bezahlten Entgelts vom fakturierten Betrag (Entgeltsminderung) und Rückerstattung von Entgelt**

Wenn ein steuerpflichtiger Leistungsempfänger seinem Leistungserbringer einen kleineren Betrag bezahlt, als dieser in Rechnung gestellt hat, beispielsweise infolge Skonti, Rabatten oder Mängelrüge, darf der Leistungserbringer in seiner MWST-Abrechnung den Betrag der Entgeltsminderung von seinem steuerbaren Umsatz abziehen. Auf der anderen Seite muss der Leistungsempfänger in der MWST-Abrechnung über den Zeitabschnitt, in dem eine Aufwandminderung eintrat, den Vorsteuerabzug entsprechend herabsetzen.

Gleiches gilt, wenn der Leistungserbringer das geleistete Entgelt teilweise oder ganz zurückerstattet, beispielsweise infolge Umsatzboni, Mängelrüge, Rückgängigmachung der Leistung oder wenn eine Lieferung oder Dienstleistung nicht oder nur teilweise erbracht wurde (☞ Z 854).

11.4 **Eigenverbrauch**

Eigenverbrauch liegt nach Artikel 9 Absatz 1 MWSTG vor, wenn die steuerpflichtige Person aus ihrem Unternehmen Gegenstände dauernd oder vorübergehend entnimmt, die oder deren Bestandteile sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben, und die

- a) sie für unternehmensfremde Zwecke, insbesondere für ihren privaten Bedarf oder für den Bedarf ihres Personals verwendet;
- b) sie für eine von der MWST ausgenommene Tätigkeit verwendet;
- c) sie unentgeltlich abgibt; ausgenommen sind Geschenke bis 300 Franken pro Empfänger und pro Jahr und Warenmuster zu Zwecken des Unternehmens;

d) bei Wegfall der Steuerpflicht sich noch in ihrer Verfügungsmacht befinden.

Werden bewegliche Gegenstände dauernd zum Eigenverbrauch nach Artikel 9 Absatz 1 oder 3 MWSTG entnommen oder endet die Steuerpflicht, so wird die MWST gemäss Artikel 34 Absatz 1 MWSTG berechnet:

- a) bei neuen Gegenständen: vom Einkaufspreis dieser Gegenstände oder ihrer Bestandteile;
- b) bei in Gebrauch genommenen Gegenständen: vom Zeitwert dieser Gegenstände oder ihrer Bestandteile im Zeitpunkt der Entnahme. Zur Ermittlung des Zeitwertes wird für jedes abgelaufene Jahr linear ein Fünftel abgeschrieben.

☞ Mehr dazu unter Z 428 ff. und in der Broschüre Eigenverbrauch.

11.5

Saldosteuersätze

Unternehmen mit einem massgebenden steuerbaren Jahresumsatz bis zu **3 Millionen Franken** und einer Steuerzahllast von nicht mehr als **60'000 Franken** haben die Möglichkeit, mit Saldosteuersätzen abzurechnen (Art. 59 MWSTG).

Saldosteuersätze werden in der MWST-Abrechnung im Sinne von Multiplikatoren angewendet, d.h. das Total aller steuerbaren Umsätze einschliesslich MWST wird deklariert und für die Berechnung der MWST mit dem Saldosteuersatz multipliziert. In den Fakturen an die Kunden hingegen werden die den Leistungen entsprechenden gesetzlichen Steuersätze gemäss Artikel 36 MWSTG angegeben.

Bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode wird über die MWST halbjährlich abgerechnet.

Die Abrechnung mit Saldosteuersätzen setzt eine Bewilligung der ESTV voraus.

☞ Weitere Informationen dazu unter Z 949 und in der Broschüre Saldosteuersätze.

Gültig bis 31. Dezember 2009