

## Branchenbroschüre Nr. 22

# Kultur

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](mailto: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](http://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](http://www.estv.admin.ch/d/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm)

## Wichtige Vorbemerkungen

Diese Publikation basiert auf der Broschüre, welche im September 2000 von der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegeben wurde und ab Einführung des Mehrwertsteuergesetzes (1. Januar 2001) gültig war.

Die seither 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
HRegV	Handelsregisterverordnung (SR 221.411)
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)
OR	Schweizerisches Obligationenrecht (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
URG	Bundesgesetz vom 9.10.1992 über das Urheberrecht und verwandte Schutzrechte (SR 231.1)
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

1.	Zweck der Broschüre	9
2.	Steuerobjekt	9
2.1	Steuerbare Umsätze	9
2.2	Von der MWST ausgenommene Umsätze	9
2.3	Andere nicht steuerbare Umsätze	10
2.4	Von der MWST befreite Umsätze (Exporte)	10
2.5	Ort des steuerbaren Umsatzes	10
2.5.1	Ort der Lieferung	11
2.5.2	Ort der Dienstleistung	11
2.5.2.1	Erbringerortsprinzip	11
2.5.2.2	Ort der Tätigkeit	11
2.5.2.3	Empfängerortsprinzip	12
2.6	Eigenverbrauch (Art. 9 MWSTG)	13
3.	Steuerpflicht	13
3.1	Grundsatz	13
3.2	Selbständige/unselbständige Tätigkeit	13
3.3	Massgebender Umsatz	14
3.4	Steuerpflicht bei der Durchführung von kulturellen Publikums- und Fest- anlässen	14
3.5	Bezug von steuerbaren Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland	14
3.6	Option (freiwillige Steuerpflicht)	15
3.7	Option (freiwillige Versteuerung von Umsätzen, die von der MWST aus- genommen sind)	15
3.7.1	Option im Bereich der Kultur	16
3.7.2	Option für andere Leistungen	17
3.7.3	Beispiel einer Option im Bereich der Kultur	17
4.	Berechnung der MWST	19
4.1	Entgelt	19
4.1.1	Allgemeines	19
4.1.2	Margenbesteuerung	19
4.2	Steuersätze (Art. 36 MWSTG)	19
4.2.1	Normalsatz	19
4.2.2	Reduzierter Satz	20
4.2.3	Sondersatz für Beherbergungsleistungen	20
5.	Vorsteuer	20
5.1	Ausschluss und Einschränkung des Vorsteuerabzugsrechts	21
5.2	Gemischte Verwendung	21
5.2.1	Grundsatz	21
5.2.2	Vorgehensweisen	22
5.2.2.1	Kürzung des Vorsteuerabzugs anhand des Gesamtumsatzes (Pauschalvariante 2)	22
5.2.2.2	Alternativmethode: Einheit der Leistung	24
5.2.3	Anwendungsmöglichkeit und -dauer der Vorgehensweisen zur Vorsteuer- abzugskürzung	25

5.2.4	Kürzung des Vorsteuerabzugs infolge Subventionen, Spenden usw. . . . .	25
5.3	Spätere Änderung der Verhältnisse . . . . .	25
5.3.1	Eigenverbrauch aufgrund einer Nutzungsänderung . . . . .	26
5.3.2	Einlageentsteuerung aufgrund einer Nutzungsänderung . . . . .	26
5.4	Vereinfachungsmöglichkeit . . . . .	26
6.	Vereinfachte Abrechnungsmethoden . . . . .	27
6.1	Allgemeines . . . . .	27
6.2	Pauschalsteuersätze . . . . .	28
6.3	Saldosteuersätze . . . . .	28
6.4	Beispiele von Pauschal- und Saldosteuersätzen . . . . .	29
7.	Rechnungsstellung, MWST-Abrechnung und Buchführung . . . . .	30
7.1	Rechnungsstellung und Überwälzung der MWST . . . . .	30
7.2	MWST-Abrechnung . . . . .	31
7.3	Buchführung und Aufbewahrungspflicht für Geschäftsbücher und -belege. . . . .	31
7.3.1	Grundsatz . . . . .	31
7.3.2	Verbuchung. . . . .	32
7.3.3	Bruttorechnung . . . . .	32
7.3.4	Verrechnungen mit Gegenleistungen . . . . .	32
7.3.5	Aufbewahrungspflicht . . . . .	33
8.	Unmittelbar vor Publikum erbrachte oder von diesem unmittelbar wahrgenommene kulturelle Dienstleistungen (Art. 18 Ziff. 14 MWSTG) . . . . .	33
8.1	Begriff „Unmittelbar vor Publikum“ . . . . .	33
8.2	Arten von kulturellen Dienstleistungen . . . . .	34
8.2.1	Aufführungen . . . . .	34
8.2.2	Vorführungen . . . . .	34
8.2.3	Schausteller, Geschicklichkeitsspiele . . . . .	34
8.2.4	Besuche von Museen, Galerien, Ausstellungen usw. . . . .	35
8.2.5	Dienstleistungen von Bibliotheken, Archiven usw. . . . .	36
8.2.6	Stadtrundfahrten, Stadtführungen . . . . .	36
8.3	Begriff „Ausübende Künstler“ . . . . .	36
8.3.1	Einzelne Künstler . . . . .	37
8.3.2	Künstlergruppen . . . . .	38
8.4	Gagen der ausübenden Künstler . . . . .	38
8.5	Engagement von Künstlern . . . . .	39
8.5.1	Vermittlung von Künstlern . . . . .	39
8.5.2	Agenten . . . . .	39
8.5.3	Generalunternehmen. . . . .	40
8.6	Besonderes im Zusammenhang mit Eintrittsbilletten . . . . .	40
8.6.1	Eintritte . . . . .	40
8.6.2	10-Prozent-Regel . . . . .	40
8.6.3	Reservationsgebühren . . . . .	41
8.6.4	Vorverkaufsstellen . . . . .	41
8.6.5	Verkauf von kulturellen Arrangements . . . . .	42
8.6.6	Im Eintrittsbillettt inbegriffene Beförderungsleistungen . . . . .	43
8.6.7	Teilnahmegebühren, Festkarten . . . . .	43

9.	Kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Urheber . . . . .	43
9.1	Begriff „Urheber“ . . . . .	44
9.2	Begriff „Kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Urhebern“ . . . . .	44
9.3	Schriftsteller und Journalisten . . . . .	45
9.4	Komponisten . . . . .	46
9.5	Filmschaffende, Filmproduktionsgesellschaften . . . . .	46
9.5.1	Filmschaffende . . . . .	46
9.5.2	Filmproduktionsgesellschaften . . . . .	47
9.5.2.1	Co-Produktionen mit ausländischen Co-Produzenten . . . . .	47
9.5.2.2	Spenden und Subventionen bei Filmproduktionsgesellschaften . . . . .	48
9.5.2.3	Vorsteuerabzugskürzung/Nutzungsänderung bei Filmproduktionsgesellschaften aufgrund von Spenden, Subventionen oder anderen Beiträgen der öffentlichen Hand. . . . .	48
9.6	Kunstschaffende, Kunsthandwerker . . . . .	49
9.6.1	Kunstmaler, Bildhauer . . . . .	49
9.6.2	Kunsthandwerker . . . . .	49
9.7	Fotografen . . . . .	50
9.8	Kulturpreise . . . . .	50
10.	Verwertungsgesellschaften, Verleger . . . . .	50
10.1	Verwertungsgesellschaften . . . . .	50
10.2	Verleger . . . . .	51
11.	Diverse andere Leistungen . . . . .	52
11.1	Lizenzen, Übertragung von Rechten . . . . .	52
11.2	Sponsoring / Spenden, Legate, Beiträge Dritter . . . . .	53
11.2.1	Spenden, Legate, Beiträge Dritter (ohne Gegenleistung) . . . . .	53
11.2.2	Sponsoring (mit Gegenleistung) . . . . .	54
11.2.2.1	Bemessungsgrundlage . . . . .	54
11.2.2.2	Fakturierung von Sponsoringleistungen . . . . .	55
11.2.2.3	Ausnahmen . . . . .	55
11.2.2.3.1	Nennung in Jahres-, Rechenschaftsberichten . . . . .	55
11.2.2.3.2	Nennung in anderen Publikationen . . . . .	55
11.2.2.3.3	Gemeinnützige Organisationen (Art. 33a MWSTG) . . . . .	56
11.3	Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand . . . . .	58
11.3.1	Allgemeines . . . . .	58
11.3.2	Defizitgarantien . . . . .	58
11.3.3	Dienst- oder Sachleistungen der öffentlichen Hand . . . . .	58
11.4	Veräußerung und Vermietung/Verpachtung von Grundstücken und Grundstücksteilen . . . . .	59
11.4.1	Vermietung von Standflächen . . . . .	60
11.4.2	Vermietung von Kinos, Ton-, Film- und Fernsehstudios u.dgl. . . . .	60
11.5	Kurse, Unterricht, Schulung . . . . .	60
11.6	Lotterien, Tombolas, Glücksspiele mit Geldeinsatz . . . . .	60
11.7	Mitgliederbeiträge . . . . .	61
11.8	Druckerzeugnisse . . . . .	61
11.9	Gastgewerbliche Leistungen, Beherbergungsleistungen . . . . .	62

11.9.1	Gastgewerbliche Leistungen .....	62
11.9.2	Verkaufsstände bei Anlässen .....	62
11.9.3	Verpflegung des Personals anlässlich einer Veranstaltung .....	62
11.9.4	Beherbergung .....	63
11.9.5	Verpflegung und Beherbergung von offiziellen Gästen .....	64
11.10	Veräußerung gebrauchter Gegenstände .....	64

Gültig bis  
31. Dezember 2009



## 1. Zweck der Broschüre

Die MWST ist eine Selbstveranlagungssteuer. Der Unternehmer ist für die Abklärung seiner Steuerpflicht sowie für die korrekte Deklaration der Umsatzsteuer und der abziehbaren Vorsteuer selbst verantwortlich. Die vorliegende Publikation vermittelt praxisrelevante Informationen zum Thema „Kultur und MWST“. Sie richtet sich vor allem an Künstler, Agenten, Organisatoren von kulturellen Anlässen, Schausteller, Schriftsteller, Komponisten, Filmproduzenten, Tonstudios, Kunstmaler, Bildhauer, Kunsthandwerker, Fotografen, Verleger, Verwertungsgesellschaften, Museen und Bibliotheken.

## 2. Steuerobjekt

### 2.1 Steuerbare Umsätze

Nach Artikel 5 MWSTG unterliegen der MWST folgende durch steuerpflichtige Personen getätigte Umsätze, sofern diese nicht ausdrücklich von der MWST ausgenommen sind (☞ Ziff. 2.2):

- a) im Inland gegen Entgelt erbrachte Lieferungen von Gegenständen;
- b) im Inland gegen Entgelt erbrachte Dienstleistungen;
- c) Eigenverbrauch im Inland;
- d) Bezug von Dienstleistungen gegen Entgelt von Unternehmen mit Sitz im Ausland.

Eine Lieferung liegt vor, wenn ein Dritter gegen Entgelt befähigt wird, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen.

Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 MWSTG). Eine Dienstleistung liegt ebenfalls vor, wenn immaterielle Werte und Rechte überlassen werden, auch wenn sie nicht in einer Urkunde verbrieft sind oder wenn eine Handlung unterlassen oder eine Handlung beziehungsweise ein Zustand geduldet wird.

Die MWST wird ebenfalls auf der Einfuhr von Gegenständen erhoben.

### 2.2 Von der MWST ausgenommene Umsätze

Von der MWST ausgenommene Umsätze sind die in Artikel 18 MWSTG abschliessend aufgezählten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (☞ Z 580 bis 682). Sie berechtigen nach Artikel 17 MWSTG nicht zum Vorsteuerabzug.

Die Option für die Versteuerung ausgenommener Umsätze ist jedoch unter gewissen Bedingungen – mit Anspruch auf Vorsteuerabzug – möglich (☞ Ziff. 3.7).

Von Interesse sind im Rahmen dieser Publikation insbesondere die von der MWST ausgenommenen kulturellen Dienstleistungen und Lieferungen gemäss Artikel 18 Ziffern 14 und 16 MWSTG. Diese Umsätze können unter bestimmten Bedingungen (☞ Ziff. 3.7) zum reduzierten Satz versteuert werden.

**a) Unmittelbar erbrachte oder wahrgenommene kulturelle Dienstleistungen (Art. 18 Ziff. 14 MWSTG)**

Für die Ausnahme von der Besteuerung wird allein darauf abgestellt, ob die Leistung unmittelbar gegenüber dem Publikum erbracht oder von diesem unmittelbar wahrgenommen wird. Nebst den kulturellen Aufführungen (☞ Ziff. 8.2.1) und Vorführungen (☞ Ziff. 8.2.2) gilt dies auch für Schausteller einschliesslich den von ihnen angebotenen Geschicklichkeitsspielen (☞ Ziff. 8.2.3), für gewisse Leistungen von Museen, botanischen und zoologischen Gärten usw. (☞ Ziff. 8.2.4) sowie für Dienstleistungen von Bibliotheken, Archiven und Dokumentationsstellen (☞ Ziff. 8.2.5), sofern hierfür ein besonderes Entgelt verlangt wird.

**b) Bestimmte Leistungen im Bereich der Kultur (Art. 18 Ziff. 16 MWSTG)**

Ebenfalls von der MWST ausgenommen sind kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch deren Urheberinnen und Urheber gemäss URG wie Schriftsteller (☞ Ziff. 9.3), Komponisten (☞ Ziff. 9.4), Filmschaffende (☞ Ziff. 9.5.1), Kunstmaler und Bildhauer (☞ Ziff. 9.6.1), Fotografen (☞ Ziff. 9.7) sowie die von den Verlegern und den Verwertungsgesellschaften (☞ Ziff. 10) zur Verbreitung dieser Werke erbrachten Dienstleistungen.

**2.3 Andere nicht steuerbare Umsätze**

Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand gehören gemäss Artikel 33 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG nicht zum steuerbaren Entgelt. Nach Artikel 38 Absatz 8 MWSTG ist jedoch eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen. Gleich zu behandeln wie Subventionen (☞ Ziff. 11.3) sind in diesem Zusammenhang auch Spenden (☞ Ziff. 11.2).

☞ Informationen zur Vorsteuerabzugskürzung unter Ziff. 5.2.

**2.4 Von der MWST befreite Umsätze (Exporte)**

Von der MWST befreit sind namentlich die Umsätze aus den in Artikel 19 MWSTG aufgezählten, im Inland bewirkten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, sofern die steuerpflichtige Person den für die Befreiung erforderlichen Nachweis (☞ Z 534 ff. bzw. Z 388 ff.) erbringt. Umsätze aus steuerbefreiten Leistungen berechtigen zum Vorsteuerabzug (☞ Ziff. 5).

☞ Näheres zum Ort der Lieferung und Dienstleistung unter Ziff. 2.5.1 und 2.5.2.

**2.5 Ort des steuerbaren Umsatzes**

Die Steuerbarkeit eines Umsatzes setzt gemäss Artikel 5 MWSTG voraus, dass dieser im Inland erzielt wird. Befindet sich der Ort eines Umsatzes nicht im Inland, liegt ein Auslandumsatz vor, der grundsätzlich nicht der schweizerischen MWST unterliegt. Solche Umsätze lösen demzufolge die Steuerpflicht nicht aus (☞ Ziff. 3).

### 2.5.1 Ort der Lieferung

Gemäss Artikel 13 MWSTG gilt als Ort der Lieferung von Gegenständen der Ort, wo:

- a. sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen, der Ablieferung oder der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet;
- b. die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer oder in dessen Auftrag zu einem Dritten beginnt.

#### **Beispiel**

*Ein Unternehmen mit Sitz im Ausland erstellt für ein Musikfestival im Inland eine Bühnenbaute und vermietet sie an den Veranstalter. Die Erstellung und Vermietung dieser Bühnenbaute gilt als Lieferung (Überlassung zum Gebrauch) im Inland. Dieses Entgelt unterliegt beim allenfalls im Inland steuerpflichtigen Unternehmen mit Sitz im Ausland der MWST zum Normalsatz.*

### 2.5.2 Ort der Dienstleistung

#### 2.5.2.1 Erbringerortsprinzip

Nach Artikel 14 Absatz 1 MWSTG gilt (unter Vorbehalt der Absätze 2 und 3) als Ort der Dienstleistung jener Ort, an dem der Leistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, von wo aus er die Dienstleistung erbringt. Fehlt ein solcher Sitz oder eine Betriebsstätte, gilt als Ort der Dienstleistung sein Wohnort oder der Ort, von dem aus er tätig wird.

Für bestimmte Dienstleistungen bestehen abweichende Regelungen. So beispielsweise bei künstlerischen und unterhaltenden beziehungsweise ähnlichen Leistungen (☞ Ort der Tätigkeit unter Ziff. 2.5.2.2) oder bei Abtretung von Rechten und Leistungen auf dem Gebiet der Werbung (☞ Empfängerortsprinzip unter Ziff. 2.5.2.3). Solche Dienstleistungen werden oft im Bereich der Kultur erbracht, weshalb in den nachfolgenden Ziffern speziell darauf eingegangen wird.

#### 2.5.2.2 Ort der Tätigkeit

Bei Dienstleistungen nach Artikel 14 Absatz 2 Buchstabe b bis d MWSTG gilt als Ort der Dienstleistung jeweils der Ort, an dem diese Dienstleistungen tatsächlich erbracht werden.

Darunter fallen beispielsweise künstlerische, unterhaltende oder ähnliche Leistungen, gleichgültig, ob sie unmittelbar vor Publikum erbracht werden oder nicht (z.B. im Radio- oder Fernsehstudio ohne Anwesenheit eines Publikums), einschliesslich der Leistungen von Dirigenten, Regisseuren, Regieassistenten, Tonmeistern, Beleuchtern, Choreographen usw.

## Beispiele

### a) Ort der Tätigkeit bei einem Künstler

Ein ausländischer Tenor wird für die Verfilmung einer Oper im Inland engagiert. Während seines Aufenthalts im Inland gibt er noch ein Konzert vor Publikum. Die beiden Gagen, die der Tenor erhält, stellen Entgelte für im Inland erbrachte Dienstleistungen dar. Die Steuerpflicht des Tenors ist aufgrund der steuerbaren Gage für die Verfilmung der Oper zu prüfen (☞ Ziff. 3). Die Gage für das Konzert ist von der MWST ausgenommen (Art. 18 Ziff. 14 Bst. a MWSTG).

### b) Ort der Tätigkeit bei künstlerischen, unterhaltenden oder ähnlichen Leistungen

Ein selbständig erwerbendes Model mit Wohn- und Geschäftssitz im Inland wird für eine Modeschau in Paris engagiert. Ihre Darbietung stellt eine steuerbare Dienstleistung dar. Da sich der Ort der Modeschau im Ausland befindet, unterliegt das von ihr vereinnahmte Entgelt nicht der schweizerischen MWST.

## 2.5.2.3 Empfängerortsprinzip

Bei Dienstleistungen nach Artikel 14 Absatz 3 MWSTG gilt als Ort der 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.

Darunter fallen beispielsweise Dienstleistungen wie Abtretung und Einräumung von Immaterialgüter- und ähnlichen Rechten (z.B. Urheber-, Patent-, Lizenz-, Marken-, Muster-, Modell-, Fabrikations-, Verlags-, Film- und Verwertungsrechten), Leistungen auf dem Gebiet der Werbung, Leistungen von Beratern, Dolmetschern und Übersetzern und der Personalverleih.

### Beispiel mit Abtretung von Rechten

Eine inländische Fernsehanstalt erwirbt für das Konzert eines ausländischen Tenors (☞ Beispiel unter Ziff. 2.5.2.2) die weltweiten Senderechte direkt vom Tenor und zeichnet das Konzert auf. Beim Entgelt, das der Tenor für die Abtretung der Senderechte erhält, handelt es sich bei der inländischen Fernsehanstalt um einen steuerbaren Dienstleistungsbezug von einem Unternehmer mit Sitz im Ausland (☞ Ziff. 3.5), sofern der Tenor nicht bereits steuerpflichtig ist. Das Entgelt für eine allfällige Abtretung der Senderechte durch die inländische an eine ausländische Fernsehanstalt unterliegt bei der inländischen Fernsehanstalt nicht der MWST. Der Ort dieser Dienstleistung befindet sich im Ausland (Empfängerortsprinzip).

☞ Informationen zur steuerlichen Behandlung von Lizenzen und der Übertragung von Rechten unter Ziff. 11.1.

## 2.6 **Eigenverbrauch (Art. 9 MWSTG)**

Der Steuertatbestand des Eigenverbrauchs soll verhindern, dass steuerpflichtige Personen, die Gegenstände für einen nicht der MWST unterliegenden Zweck verwenden, gegenüber nicht steuerpflichtigen Personen besser gestellt werden.

- ☞ Näheres dazu unter Z 428 ff., in der Broschüre Eigenverbrauch und im Merkblatt Vereinfachungen bei Privatanteilen/Naturalbezügen/Personalverpflegung.

## 3. **Steuerpflicht**

### 3.1 **Grundsatz**

Steuerpflichtig ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, auch wenn die Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft 75'000 Franken übersteigen.

Unternehmen mit einem steuerbaren Jahresumsatz bis zu 250'000 Franken sind von der Steuerpflicht ausgenommen, wenn die nach Abzug der Vorsteuer (unter Berücksichtigung einer Vorsteuerabzugskürzung nach Ziff. 5.2) verbleibende MWST regelmässig nicht mehr als 4'000 Franken im Jahr beträgt.

- ☞ Über die Berechnung der Steuerzahllast sowie den Beginn und das Ende der Steuerpflicht orientiert die Broschüre Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer.

Bei einer gemeinnützigen Organisation/Institution kommt die Umsatzgrenze von 150'000 Franken zur Anwendung.

- ☞ Unter welchen Bedingungen eine Organisation/Institution (Gemeinwesen oder juristische Person) als gemeinnützig gilt, geht aus der Broschüre Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer hervor.

### 3.2 **Selbständige/unselbständige Tätigkeit**

Als selbständig erwerbstätige Person gilt, wer im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und auf eigenes unternehmerisches Risiko im Rahmen eines Auftrages oder Werkvertrages Leistungen für Dritte erbringt.

Als unselbständig erwerbstätige Person gilt, wer vom Arbeitgeber in betriebswirtschaftlicher oder arbeitsorganisatorischer Hinsicht abhängig ist und kein spezifisches Unternehmerrisiko trägt. Liegt ein Arbeitsvertrag vor, namentlich im Rahmen des OR, unterliegen solche Leistungen nicht der MWST. Dies unabhängig davon, ob die unselbständig erwerbstätige Person ihren Wohnsitz im In- oder Ausland hat.

### 3.3 **Massgebender Umsatz**

#### **Zu dem für die Steuerpflicht massgebenden Umsatz zählen:**

- die Einnahmen aus steuerbaren Tätigkeiten (☞ Ziff. 2.1);
- die von der MWST befreiten Umsätze (☞ Ziff. 2.4);
- der Eigenverbrauch bei Arbeiten an Bauwerken.

#### **Umsätze, welche die Steuerpflicht nicht auslösen sind beispielsweise:**

- von der MWST ausgenommene Umsätze (☞ Ziff. 2.2);
- Subventionen (☞ Ziff. 11.3) und Spenden (☞ Ziff. 11.2.1 und 11.2.2.3);
- Gehaltszahlungen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit. Darunter fallen auch die Tätigkeiten von Verwaltungsräten, Stiftungsräten und ähnlichen Funktionsträgern (☞ Ziff. 3.2);
- Umsätze, bei denen der Ort der Lieferung oder Dienstleistung im Ausland liegt (☞ Ziff. 2.5).

### 3.4 **Steuerpflicht bei der Durchführung von kulturellen Publikums- und Festanlässen**

Die Durchführung eines solchen Anlasses kann die Steuerpflicht ebenfalls auslösen.

Wird ein solcher Anlass durch ein dafür speziell geschaffenes Rechtsgebilde (z.B. einfache Gesellschaft gemäss Art. 530 OR) oder durch ein bestehendes Rechtsgebilde durchgeführt, das nicht bereits aufgrund anderer Tätigkeiten steuerpflichtig ist, sind die Ausführungen im Merkblatt Kulturelle, sportliche und andere Festanlässe zu beachten.

### 3.5 **Bezug von steuerbaren Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland**

Wer nicht nach Ziff. 3.1 (Steuerpflicht) oder Ziff. 3.6 und 3.7 (Optionen) im MWST-Register eingetragen ist, aber im Kalenderjahr für mehr als 10'000 Franken steuerbare Dienstleistungen von einem im Inland nicht steuerpflichtigen Unternehmen mit Sitz im Ausland bezieht, meldet sich innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf des Kalenderjahres unaufgefordert bei der ESTV an. Meldepflichtig sind Bezüge von Dienstleistungen nach Artikel 14 Absatz 3 MWSTG (☞ Ziff. 2.5.2.3) und solche nach Artikel 14 Absatz 1 MWSTG (☞ Ziff. 2.5.2.1), soweit deren Nutzung und Auswertung im Inland erfolgt. Die Steuerpflicht beschränkt sich auf diese Bezüge.

Bezieht eine bereits steuerpflichtige Person steuerbare Dienstleistungen im Gesamtumfang von nicht mehr als 10'000 Franken pro Kalenderjahr, deklariert sie diese Bezüge in ihrer MWST-Abrechnung, kann aber gleichzeitig den Vorsteuerabzug im gleichen Umfang geltend machen. Dies gilt unabhängig davon, ob diese Leistungsbezüge für steuerbare Zwecke erfolgten oder nicht.

Die Grenze von 10'000 Franken ist als Freigrenze und nicht als Freibetrag zu verstehen. Wird dieser Betrag überschritten, ist für den gesamten Bezug von

Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland die MWST geschuldet und nicht bloss für den die 10'000 Franken übersteigenden Teil. Ein Vorsteuerabzug ist im Sinne der Ausführungen unter Ziff. 5 möglich.

### **Beispiel**

*Ein nicht steuerpflichtiger Veranstalter organisiert eine Festspielwoche. Zu diesem Zweck werden im benachbarten Ausland Inserate plziert. Zudem wird die Buchhaltung des Veranstalters von einem Treuhänder mit Sitz im Ausland geführt. Daraus erwachsen dem Veranstalter in einem Kalenderjahr folgende Kosten:*

<i>Kosten der ausländischen Inseratengesellschaft</i>	<i>Fr. 8'000.00</i>
<i>Kosten des Treuhänders mit Sitz im Ausland</i>	<i>Fr. 4'000.00</i>
<i>Total aus dem Ausland bezogene Dienstleistungen</i>	<i><u>Fr. 12'000.00</u></i>

*Diese Dienstleistungen (Werbung und Beratung) fallen unter das Empfängerortsprinzip (☞ Ziff. 2.5.2.3). Da die Mindestgrenze von 10'000 Franken im Kalenderjahr überschritten wurde, versteuert der Veranstalter diese Kosten als Dienstleistungsbezüge von Unternehmen mit Sitz im Ausland.*

*Die MWST errechnet sich in diesem Fall mit 7,6% von 12'000 Franken (100%) und beträgt somit 912 Franken.*

### **3.6 Option (freiwillige Steuerpflicht)**

Zur Wahrung der Wettbewerbsneutralität oder zur Vereinfachung der Steuererhebung kann die ESTV unter bestimmten Voraussetzungen und auf schriftliches Gesuch hin für Unternehmen, welche die Voraussetzungen der Steuerpflicht nach Ziff. 3.1 nicht erfüllen, die freiwillige Steuerpflicht bewilligen (☞ Z 683 ff.).

☞ Optionsgesuche sind auf der Homepage der ESTV abrufbar.

### **3.7 Option (freiwillige Versteuerung von Umsätzen, die von der MWST ausgenommen sind)**

Für die Versteuerung bestimmter von der MWST ausgenommener, im Inland erbrachter Umsätze (Art. 18 MWSTG) kann gemäss Artikel 26 MWSTG optiert werden. Dies gilt insbesondere für:

- bereits steuerpflichtige Personen;
- nicht steuerpflichtige Personen, die von der MWST ausgenommene Einnahmen von mindestens 40'000 Franken pro Jahr erzielen.

Bei der Option für die Versteuerung solcher Umsätze sind folgende Bedingungen zu beachten:

- a) Die Option erstreckt sich über sämtliche Umsätze einer Ziffer von Artikel 18 MWSTG. Eine Ausnahme bilden lediglich die Ziffern 20 und 21 (Veräusse-

zung, Vermietung oder Verpachtung von Immobilien) des genannten Artikels, wo für jedes Objekt (z.B. Gebäude) einzeln optiert werden kann.

- b) Die Option kann vom Kreis der Leistungsempfänger abhängig sein. Während für Leistungen der Ziffern 2 - 6, 20 und 21 von Artikel 18 MWSTG eine Option nur gegenüber steuerpflichtigen Personen im Inland zulässig ist, kann für Leistungen der Ziffern 1, 7 - 17, 22 und 23 von Artikel 18 MWSTG unabhängig vom Abnehmerkreis optiert werden.
- c) Die optierten Umsätze sind grundsätzlich zum Normalsatz steuerbar. Gewisse Leistungen im Bereich Kultur (☞ Ziff. 3.7.1) und Sport unterliegen hingegen der MWST zum reduzierten Satz (Art. 18 Ziff. 14 bis 16 MWSTG).
- d) Die Option ist nur für im Inland erzielte Umsätze möglich. Wird für einen von der MWST ausgenommenen Umsatz optiert, der im In- und Ausland erzielt wird, ist eine Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen (☞ Ziff. 5.2).
- e) Die Option wird mit dem entsprechenden vollständig ausgefüllten und unterschriebenen Formular bei der ESTV beantragt. Die ESTV kann die Bewilligung von der Leistung von Sicherheiten abhängig machen.
- f) Eine Option ist grundsätzlich frühestens auf den Beginn des Quartals möglich, in dem sie schriftlich beantragt wird.
- g) Die Mindestdauer der Option beträgt 5 Jahre.
- h) Die Abrechnung mit Pauschalsteuersätzen (☞ Ziff. 6.2) oder Saldosteuersätzen (☞ Ziff. 6.3) ist im Rahmen der Option nicht möglich.

☞ Mehr dazu unter Z 683 ff.

### 3.7.1 Option im Bereich der Kultur

Die Option kann für bestimmte Leistungen im Bereich der Kultur (Art. 18 Ziff. 14 und 16 MWSTG) beantragt werden. Die freiwillige Versteuerung dieser Leistungen unterliegt der MWST zum reduzierten Satz und ist unabhängig vom Abnehmerkreis möglich.

Dies betrifft folgende Leistungen (☞ Ziff. 8 bis 10):

- a) Dem Publikum unmittelbar erbrachte oder von diesem unmittelbar wahrgenommene kulturelle Dienstleistungen der nachstehend aufgeführten Arten, sofern dafür ein besonderes Entgelt verlangt wird:
  - Theater-, musikalische und choreographische Aufführungen sowie Filmvorführungen (☞ Ziff. 8.2.1 und 8.2.2);



- Darbietungen von Schauspielern, Musikern, Tänzern und anderen ausübenden Künstlerinnen und Künstlern (☞ Ziff. 8.3 und 8.4) sowie Schaustellern einschliesslich Geschicklichkeitsspiele (☞ Ziff. 8.2.3);
  - Besuche von Museen, Galerien, Denkmälern, historischen Stätten sowie botanischen und zoologischen Gärten (☞ Ziff. 8.2.4);
  - Dienstleistungen von Bibliotheken, Archiven und Dokumentationsstellen, namentlich die Einsichtnahme in Text-, Ton- und Bildträger in ihren Räumlichkeiten (☞ Ziff. 8.2.5).
- b) Das Entgelt für kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch deren Urheberinnen und Urheber wie Schriftsteller (☞ Ziff. 9.3), Komponisten (☞ Ziff. 9.4), Filmschaffende (☞ Ziff. 9.5), Kunstmaler, Bildhauer (☞ Ziff. 9.6.1), Fotografen (☞ Ziff. 9.7) sowie die zur Verbreitung dieser Werke von den Verlegern und den Verwertungsgesellschaften erbrachten Dienstleistungen (☞ Ziff. 10).

### 3.7.2 Option für andere Leistungen

Ebenfalls unabhängig vom Abnehmerkreis können folgende Leistungen freiwillig zum Normalsatz versteuert werden:

- Ausbildungsleistungen (☞ Ziff. 11.5);
- Umsätze bei Wetten, Lotterien und sonstigen Glücksspielen (☞ Ziff. 11.6);
- Leistungen von Vereinen und Genossenschaften aufgrund eines statutarisch festgesetzten Beitrages gegenüber ihren Mitgliedern (☞ Ziff. 11.7).

Weiter können auch die Umsätze aus dem Verkauf und der Vermietung/Verpachtung von Immobilien freiwillig zum Normalsatz versteuert werden (☞ Ziff. 11.4). Diese Option ist allerdings nur möglich, wenn die Leistungen nachweislich gegenüber steuerpflichtigen Personen erbracht werden.

### 3.7.3 Beispiel einer Option im Bereich der Kultur

*Eine Theatergruppe (Verein) hat für ihre von der MWST ausgenommenen Leistungen im kulturellen Bereich (Leistung nach Art. 18 Ziff. 14 MWSTG) und für die Mitgliederbeiträge (Leistung nach Art. 18 Ziff. 13 MWSTG) – nicht jedoch für die Leistungen der Theaterschule für Kinder (Leistung nach Art. 18 Ziff. 11 MWSTG) – optiert.*

**Steuerbare Einnahmen (exkl. MWST)**

Eintrittsbillette im eigenen Theater	Fr. 100'000.00	2,4% (Option)
Gage für die Inlandtournee	Fr. 70'000.00	2,4% (Option)
Mitgliederbeiträge	Fr. 40'000.00	7,6% (Option)
Sponsoring	Fr. 100'000.00	7,6%
Verkauf von Programmen	Fr. 20'000.00	2,4%
Inserate in den Programmen	<u>Fr. 60'000.00</u>	7,6%
Total	<u>Fr. 390'000.00</u>	(65%)

**Von der MWST ausgenommene oder nicht steuerbare Einnahmen**

Gage für die Auslandtournee	Fr. 60'000.00	nicht optierbar
Theaterschule für Kinder	Fr. 40'000.00	ausgenommen
Spenden	Fr. 20'000.00	nicht steuerbar
Subvention Kanton	Fr. 60'000.00	nicht steuerbar
Subvention Gemeinde	<u>Fr. 30'000.00</u>	nicht steuerbar
	<u>Fr. 210'000.00</u>	(35%)
<b>Gesamteinnahmen</b>	<b><u>Fr. 600'000.00</u></b>	<b>(100%)</b>

Die nicht steuerbaren beziehungsweise von der MWST ausgenommenen Umsätze betragen 210'000 Franken. Dies führt zu einer Vorsteuerabzugskürzung (☞ Ziff. 5.2). Beim Vorgehen nach der Pauschalvariante 2 (☞ Beispiel Ziff. 5.2.2.1) wird die Vorsteuer im Verhältnis zum Gesamtumsatz um 35% gekürzt. Dies führt bei einer angenommenen Vorsteuer auf den Aufwendungen von 7'000 Franken zu folgender Berechnung der geschuldeten MWST:

**Berechnung der Umsatzsteuer**

Eintrittsbillette	2,4% von	Fr. 100'000.00	Fr. 2'400.00
Gage für die Inlandtournee	2,4% von	Fr. 70'000.00	Fr. 1'680.00
Mitgliederbeiträge	7,6% von	Fr. 40'000.00	Fr. 3'040.00
Sponsoring	7,6% von	Fr. 100'000.00	Fr. 7'600.00
Verkauf von Programmen	2,4% von	Fr. 20'000.00	Fr. 480.00
Inserate in den Programmen	7,6% von	Fr. 60'000.00	<u>Fr. 4'560.00</u>
Total Umsatzsteuer			<u>Fr. 19'760.00</u>

**Berechnung der abziehbaren Vorsteuer**

Total Vorsteuer	Fr. 7'000.00	
Abzüglich 35% Vorsteuerabzugskürzung	<u>Fr. - 2'450.00</u>	
Anrechenbare Vorsteuer	Fr. 4'550.00	Fr. - 4'550.00
Zu bezahlende MWST (Steuerzahllast)		<u>Fr. 15'210.00</u>

## 4. Berechnung der MWST

### 4.1 Entgelt

#### 4.1.1 Allgemeines

Die MWST wird vom Entgelt berechnet (Art. 33 MWSTG). Zum Entgelt gehört alles, was der Leistungsempfänger – oder an seiner Stelle ein Dritter – als Gegenleistung für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet einschliesslich Spenden, die unmittelbar den einzelnen Umsätzen des Empfängers als Gegenleistung zugeordnet werden können. Die Gegenleistung umfasst auch den Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden (z.B. separat fakturierte Billettsteuern, Porti, Bezugsfrachten, Nachnahmegebühren). Zu versteuern ist das volle Entgelt selbst dann, wenn bei der seinerzeitigen Beschaffung des Gegenstandes nicht der volle Vorsteuerabzug geltend gemacht werden konnte. Im Falle einer Lieferung oder Dienstleistung an eine nahestehende Person gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde, also der Marktpreis (Art. 33 Abs. 1 und 2 MWSTG).

#### 4.1.2 Margenbesteuerung

Bei einer steuerpflichtigen Person, die einen gebrauchten, individualisierbaren beweglichen Gegenstand für den Wiederverkauf bezogen hat, ist für die Berechnung der MWST auf dem Verkauf die Differenz zwischen Ankaufs- und Verkaufspreis massgebend, sofern sie auf dem Ankaufspreis keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug hatte oder den möglichen Abzug nicht geltend machte. Als gebrauchte, individualisierbare bewegliche Gegenstände gelten auch Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten, nicht jedoch Edelmetalle und Edelsteine (Art. 35 MWSTG sowie Art. 10 – 15 MWSTGV).

☞ Mehr dazu in der Broschüre Auktionen, Handel mit Kunst- und gebrauchten Gegenständen.

### 4.2 Steuersätze (Art. 36 MWSTG)

Je nach Art der ausgeführten steuerbaren Lieferungen und Dienstleistungen kommt einer der folgenden Steuersätze zur Anwendung.

#### 4.2.1 Normalsatz

Die Lieferungen von Gegenständen, der Eigenverbrauch sowie die Erbringung von Dienstleistungen, die nicht dem reduzierten Satz und auch nicht dem Sondersatz für Beherbergungsleistungen im Hotel- und Gastgewerbe unterliegen, sind zum Normalsatz steuerbar.

Zum Normalsatz steuerbar sind beispielsweise die Umsätze aus dem Verkauf von Tonträgern oder Souvenirartikeln (z.B. T-Shirts, Feuerzeuge, Kleber, Poster).

#### 4.2.2 Reduzierter Satz

Nach Artikel 36 Absatz 1 MWSTG unterliegen dem reduzierten Satz beispielsweise:

- Lieferungen und Eigenverbrauch von Ess- und Trinkwaren (ausgenommen alkoholische Getränke), sofern sie nicht im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen abgegeben werden (☞ Ziff. 11.9);
- Lieferungen und Eigenverbrauch von Zeitungen, Zeitschriften, Büchern und anderen Druckerzeugnissen ohne Reklamecharakter (☞ Ziff. 11.8);
- Umsätze nach Artikel 18 Ziffern 14 - 16 MWSTG, sofern für die Versteuerung dieser Umsätze gemäss Artikel 26 Absatz 1 MWSTG optiert wurde (☞ Ziff. 3.7.1).

#### 4.2.3 Sondersatz für Beherbergungsleistungen

Zum Sondersatz steuerbar sind gemäss Artikel 36 Absatz 2 MWSTG die Umsätze aus Beherbergungsleistungen, d.h. die Gewährung von Unterkunft einschliesslich der Abgabe eines Frühstücks, selbst wenn dieses separat in Rechnung gestellt wird (☞ Ziff. 11.9.4).

### 5. Vorsteuer

Da die MWST grundsätzlich auf allen Stufen des Produktions- und Verteilungsprozesses erhoben wird, ist zur Vermeidung einer Steuerekumulation (steuerbelasteter Einkauf und Versteuerung des Umsatzes) das Instrument des Vorsteuerabzugs vorgesehen.

Die steuerpflichtige Person kann in ihrer MWST-Abrechnung die von ihrem Leistungserbringer oder die bei der Einfuhr durch die EZV belastete Vorsteuer in Abzug bringen, sofern

- sie die diesbezüglichen Lieferungen und Dienstleistungen für einen steuerbaren Unternehmenszweck (Art. 38 Abs. 2 MWSTG) verwendet und
- die Fakturen des Lieferanten oder Dienstleistungserbringers und die Veranlagungsverfügungen der EZV den Anforderungen (Art. 37 Abs. 1 MWSTG bzw. Z 740 ff.) genügen (☞ Ziff. 7.1).

Zum Vorsteuerabzug berechtigen auch die von der MWST befreiten Umsätze (☞ Ziff. 2.4), die von der MWST ausgenommenen Umsätze, sofern die steuerpflichtige Person für die Versteuerung dieser Umsätze optiert hat (☞ Ziff. 3.7) sowie die Umsätze aus grundsätzlich steuerbaren Leistungen, bei denen der Ort der Lieferung oder Dienstleistung im Ausland liegt (☞ Ziff. 2.5).

Rechnet die steuerpflichtige Person nach vereinbarten Entgelten ab, darf sie den Vorsteuerabzug in dem Quartal vornehmen, in welchem sie die Rechnung ihres

inländischen Lieferanten erhält oder über das Original der Veranlagungsverfügung der EZV verfügt.

Wurde der steuerpflichtigen Person auf Gesuch hin die Abrechnung nach vereinbarten Entgelten zugestanden, darf sie die Vorsteuer erst in dem Quartal abziehen, in welchem sie diese ihrem inländischen Lieferanten vergütet oder über das Original der Veranlagungsverfügung der EZV verfügt.

Wendet die steuerpflichtige Person die vereinfachte Abrechnung mit Pauschalsteuersätzen (☞ Ziff. 6.2) oder Saldosteuersätzen (☞ Ziff. 6.3) an, entfällt die Ermittlung der Vorsteuer.

## 5.1 **Ausschluss und Einschränkung des Vorsteuerabzugsrechts**

Werden Gegenstände oder Dienstleistungen für nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Zwecke verwendet, beispielsweise

- für geschäftlich nicht begründete Ausgaben, namentlich für den eigenen privaten Bedarf der steuerpflichtigen Person, ihrer Familien- oder Betriebsangehörigen,
- für eine Geschäftstätigkeit, die gemäss Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommen ist und für die nicht optiert wurde,

besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Ebenfalls nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Aufwendungen, die mit nicht als Umsatz geltenden Einnahmen wie Spenden (☞ Ziff. 11.2.1 und 11.2.2.3) und Subventionen (☞ Ziff. 11.3) finanziert werden (☞ Ziff. 5.2.4).



Die Steuerbeträge auf geschäftlich begründeten Ausgaben für Verpflegung und Getränke sind zu 50% vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen (Art. 38 Abs. 5 MWSTG). Dieser Ausschluss gilt jedoch nicht für den Einkauf von Ess- und Trinkwaren, welche für Lieferungen oder für die Erbringung von gastgewerblichen Leistungen gegen Entgelt verwendet werden.

## 5.2 **Gemischte Verwendung**

### 5.2.1 **Grundsatz**

Wenn die steuerpflichtige Person Gegenstände (bzw. Teile davon) oder Dienstleistungen sowohl für Tätigkeiten, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für andere Tätigkeiten und somit gemischt verwendet, ist der Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen (Art. 41 Abs. 1 MWSTG).

## 5.2.2 Vorgehensweisen

Die steuerpflichtige Person ordnet alle Gegenstände und Dienstleistungen, die gemischt verwendet werden, aufgrund von betriebswirtschaftlichen, sachgerechten Kriterien soweit als möglich den erbrachten Leistungen zu und nimmt entsprechend eine Vorsteuerabzugskürzung vor (gesetzliche Methode).

Es kann vorkommen, dass die Aufteilung der Aufwendungen und Investitionen nach dem Verhältnis der Verwendung aufgrund spezieller Gegebenheiten nicht oder nur mit einem unverhältnismässigen Aufwand vorgenommen werden kann. Gestützt auf Artikel 58 Absatz 3 MWSTG gewährt die ESTV deshalb im Sinne einer Vereinfachung verschiedene Möglichkeiten zur Vornahme der Vorsteuerabzugskürzung.

Steuerpflichtigen Personen im Bereich Kultur stehen zur Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung insbesondere folgende Methoden zur Verfügung:

- Pauschalvariante 2, Kürzung der Vorsteuer anhand des Gesamtumsatzes (☞ Ziff. 5.2.2.1)
- Alternativmethode „Einheit der Leistung“ (☞ Ziff. 5.2.2.2).

Die prozentuale Vorsteuerabzugskürzung wird pro Kalenderjahr berechnet. Aufgrund des Vorjahresschlüssels (bei Aufnahme der Geschäftstätigkeit beispielsweise aufgrund des Budgets) kann für die ersten drei Quartalsabrechnungen eine provisorische Vorsteuerabzugskürzung vorgenommen werden. Im vierten Quartal ermittelt die steuerpflichtige Person den genauen Aufteilungsschlüssel und korrigiert entsprechend die Vorperioden.

Da es sich bei der MWST um eine Selbstveranlagungssteuer handelt, ist die steuerpflichtige Person selbst für die Vornahme einer korrekten, sachgerechten Vorsteuerabzugskürzung verantwortlich. Nimmt die steuerpflichtige Person die Vorsteuerabzugskürzung aufgrund von Berechnungen vor, die nicht den vorgeschlagenen Methoden der ESTV entsprechen, sind die entsprechenden Sachverhalte zu dokumentieren. Die Durchführung von Plausibilitätsprüfungen ist dabei unerlässlich. Die Überprüfbarkeit der vorgenommenen Berechnungen muss speziell bei Revisionen durch die ESTV gewährleistet sein.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung.

### 5.2.2.1 Kürzung des Vorsteuerabzugs anhand des Gesamtumsatzes (Pauschalvariante 2)

Bei dieser Variante wird die Kürzung des Vorsteuerabzugs auf sämtlichen Aufwendungen und Investitionen entsprechend der Zusammensetzung des massgebenden Gesamtumsatzes vorgenommen.

Die steuerpflichtige Person darf diese Variante anwenden, wenn dadurch kein offensichtlicher Steuervor- oder -nachteil resultiert, d.h. wenn sie zu einem sachgerechten Ergebnis führt.

- ☞ Mehr zur Pauschalvariante 2 in der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung.

### **Beispiel**

Eine Theatergruppe (Verein) hat für ihre von der MWST ausgenommenen Leistungen im kulturellen Bereich, für die Mitgliederbeiträge und die Leistungen der Theaterschule für Kinder nicht optiert (☞ Beispiel analog Ziff. 3.7.3). Die erzielten Einnahmen setzen sich wie folgt zusammen:

#### **Steuerbare Einnahmen (exkl. MWST)**

Sponsoring	Fr. 100'000.00	7,6%
Verkauf von Programmen	Fr. 20'000.00	2,4%
Inserate in den Programmen	Fr. 60'000.00	7,6%
Total	<u>Fr. 180'000.00</u>	(30%)

#### **Von der MWST ausgenommene oder nicht steuerbare Einnahmen**

Eintrittsbillette im eigenen Theater	Fr. 100'000.00	ausgenommen
Gage für die Inlandtournee	Fr. 70'000.00	ausgenommen
Gage für die Auslandtournee	Fr. 60'000.00	ausgenommen
Theaterschule für Kinder	Fr. 40'000.00	ausgenommen
Mitgliederbeiträge	Fr. 40'000.00	ausgenommen
Spenden	Fr. 20'000.00	nicht steuerbar
Subvention Kanton	Fr. 60'000.00	nicht steuerbar
Subvention Gemeinde	Fr. 30'000.00	nicht steuerbar
Total	<u>Fr. 420'000.00</u>	(70%)
<b>Gesamteinnahmen</b>	<b><u>Fr. 600'000.00</u></b>	<b>(100%)</b>

Die steuerbaren Einnahmen betragen 180'000 Franken. Beim Vorgehen nach der Pauschalvariante 2 wird die Vorsteuer aufgrund des Verhältnisses der nicht steuerbaren beziehungsweise von der MWST ausgenommenen Umsätze zum Gesamtumsatz um 70% gekürzt. Dies führt bei einer angenommenen Vorsteuer auf den Aufwendungen von 7'000 Franken zu folgender Berechnung der geschuldeten MWST:

#### **Berechnung der Umsatzsteuer**

Sponsoring	7,6% von	Fr. 100'000.00	Fr. 7'600.00
Verkauf von Programmen	2,4% von	Fr. 20'000.00	Fr. 480.00
Inserate in den Programmen	7,6% von	Fr. 60'000.00	<u>Fr. 4'560.00</u>
Total Umsatzsteuer			Fr. 12'640.00

**Berechnung der abziehbaren Vorsteuer**

Total Vorsteuer	Fr.	7'000.00	
Abzüglich 70% Vorsteuerabzugskürzung	Fr.	- 4'900.00	
Anrechenbare Vorsteuer	Fr.	2'100.00	Fr. - 2'100.00
Zu bezahlende MWST (Steuerzahllast)			<u>Fr. 10'540.00</u>

**5.2.2.2 Alternativmethode: Einheit der Leistung**

Im Bereich der Kultur ist es durchaus möglich, dass die bezogenen Leistungen nicht oder nur teilweise aufgrund der Verwendung der einzelnen Tätigkeiten zugeordnet werden können. Dies ist dann der Fall, wenn eine steuerpflichtige Person sowohl steuerbare wie auch von der MWST ausgenommene Umsätze aufweist und diese Tätigkeiten so eng miteinander verbunden sind, dass die eine ohne die andere Tätigkeit kaum ausgeübt werden könnte. Dies trifft beispielsweise bei Kinos zu, die dieselbe Infrastruktur (z.B. Kinosaal) sowohl zur Erzielung von Werbeeinnahmen (steuerbar) als auch von Eintritten für die Filmvorführung (von der MWST ausgenommen) verwenden.

Alle zuordenbaren Bezüge (Aufwendungen und Investitionen) werden – unabhängig davon, ob vorsteuerbelastet oder nicht – den steuerbaren und von der MWST ausgenommenen Tätigkeiten zugeordnet.

Die auf den Bezügen für die steuerbare Tätigkeit lastende abzugsberechtigte Vorsteuer kann geltend gemacht werden. Zur Ermittlung der abzugsberechtigten Vorsteuer auf den nicht zuordenbaren Aufwendungen und Investitionen ist ein Jahresschlüssel zu ermitteln. Zu seiner Berechnung wird als Basis (100%) der Gesamtumsatz abzüglich der direkt zugeordneten Aufwendungen verwendet.

**Beispiel**

Ein Kino hat für die von der MWST ausgenommenen Eintritte nicht optiert. Aufgrund des jährlich zu ermittelnden Jahresschlüssels kann – neben dem vollen Vorsteuerabzug auf den direkten Aufwendungen für steuerbare Kioskumsätze – ein dem Jahresschlüssel entsprechender Abzug auf den übrigen Aufwendungen (z.B. Filmmieten, Kinoinserate, Billettdruckkosten) vorgenommen werden.

**Berechnung des Jahresschlüssels (Jahresumsätze exkl. MWST)**

Eintritte brutto <sup>1)</sup>	(0%)	Fr.	850'000.00	(85%)
Werbung <sup>2)</sup>	(7,6%)	Fr.	100'000.00	
Kioskumsatz <sup>3)</sup>	(2,4%)	Fr.	100'000.00	
Wareneinkauf Kiosk <sup>4)</sup>	(2,4%)	Fr.	- 50'000.00	
		Fr.	150'000.00	Fr. 150'000.00 (15%)
<b>Massgebender Umsatz</b>				<b><u>Fr. 1'000'000.00 (100%)</u></b>

1) inklusive allfällige Billetsteuer

2) in der Regel steht den Werbeeinnahmen kein direkter Aufwand gegenüber

3) Verkauf von Ess- und alkoholfreien Trinkwaren ohne spezielle Konsumationsmöglichkeit

4) direkt zuordenbarer Wareneinkauf (z.B. Riegel, Mineralwasser usw.)



**Steuerberechnung**

Umsatzsteuer	7,6% auf den Werbeeinnahmen	Fr. 7'600.00
	2,4% auf dem Kioskumsatz	Fr. 2'400.00
	Total Umsatzsteuer	Fr. 10'000.00
Vorsteuer	Vorsteuer Wareneinkauf Kiosk <sup>1)</sup>	Fr. 1'200.00
	15% der Vorsteuer auf den nicht direkt zuordenbaren Kosten <sup>2)</sup>	Fr. 4'800.00
	Anrechenbare Vorsteuer	Fr. 6'000.00
Total Umsatzsteuer		Fr. 10'000.00
Total Vorsteuer		Fr. - 6'000.00
Zu bezahlende MWST (Steuerzahllast)		Fr. 4'000.00

1) Wareneinkauf netto 50'000 Franken, die darauf lastende Vorsteuer (2,4%) ist voll abzugsberechtigt.

2) Annahme: Die Vorsteuerbelastung der übrigen Aufwendungen und Investitionen beträgt inklusive Filmmieten und Inserate Total 32'000 Franken.

- ☞ Erhält die steuerpflichtige Person Subventionen, andere Beiträge der öffentlichen Hand oder Spenden, ist zusätzlich eine Vorsteuerabzugskürzung gemäss Ziff. 5.2.4 vorzunehmen.

### 5.2.3 Anwendungsmöglichkeit und -dauer der Vorgehensweisen zur Vorsteuerabzugskürzung

Ein Methodenwechsel ist grundsätzlich jederzeit möglich. Es wird empfohlen, diesen auf den Beginn des neuen Geschäftsjahres hin vorzunehmen. Dabei ist eine allfällige Nutzungsänderung (Einlageentsteuerung oder Eigenverbrauchsbesteuerung) infolge Änderung des Vorsteuerabzugsschlüssels zu berücksichtigen.

- ☞ Mehr dazu in der Broschüre Nutzungsänderungen.

### 5.2.4 Kürzung des Vorsteuerabzugs infolge Subventionen, Spenden usw.

Je nach Grundlage, auf welcher die Subventionen, Spenden usw. ausgerichtet werden, ist die Vorsteuerabzugskürzung unterschiedlich vorzunehmen.

- ☞ Details dazu in der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung.
- ☞ Bezüglich Definition von Subventionen orientiert Ziff. 11.3 sowie das Merkblatt Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand.

## 5.3 Spätere Änderung der Verhältnisse

Für die Entstehung des Anspruchs auf Vorsteuerabzug sind die Verhältnisse der massgebenden Periode zum Zeitpunkt des Empfangs der Lieferung oder Dienstleistung relevant. Bei einer Veränderung der Verhältnisse während der Nutzungs-

dauer der bezogenen Leistung ist der geltend gemachte Vorsteuerabzug entsprechend zu korrigieren.

### 5.3.1 Eigenverbrauch aufgrund einer Nutzungsänderung

Fällt die Nutzung für eine steuerbare Geschäftstätigkeit ganz oder teilweise dahin, müssen die bezogenen Leistungen im Sinne von Artikel 9 MWSTG wieder mit MWST belastet werden. Massgebend für die Eigenverbrauchsbesteuerung ist der bei Eintritt der Nutzungsänderung gültige Steuersatz (Art. 43 Abs. 2 MWSTG).

☞ Mehr dazu in der Broschüre Nutzungsänderungen.

### 5.3.2 Einlageentsteuerung aufgrund einer Nutzungsänderung

Waren die Voraussetzungen für die Vornahme des Vorsteuerabzugs beim Empfang einer Leistung nicht gegeben, treten sie jedoch später ein, kann der Vorsteuerabzug grundsätzlich nachträglich in der Abrechnung über jene Steuerperiode vorgenommen werden, in welcher die Voraussetzungen hierfür eingetreten sind (Art. 42 Abs. 1 MWSTG). Die Einlageentsteuerung erfolgt zu jenem Steuersatz, mit welchem die Bezüge seinerzeit belastet waren (Art. 42 Abs. 2 MWSTG).

☞ Mehr dazu in der Broschüre Nutzungsänderungen.

### 5.4 Vereinfachungsmöglichkeit<sup>1</sup>

Im Sinne einer Vereinfachung können steuerpflichtige Personen, die Gegenstände und Dienstleistungen **gemischt** verwenden, die Vorsteuerabzugskürzung so vornehmen, indem sie **die gemäss Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommenen Umsätze** (☞ Ziff. 2.2) **versteuern**. Dabei unterliegt die Versteuerung in jedem Fall dem **Normalsatz** – auch wenn die einzelne Leistung bei bewilligter Option zum reduzierten Satz steuerbar wäre –, da für die Umsätze nicht optiert wurde. Im Bereich von Immobilien ist diese Vereinfachung auf jenen Liegenschaftsteilen nicht anwendbar,

- für welche im Sinne von Artikel 26 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG optiert werden kann;
- welche zu Wohnzwecken (ausgenommen Hauswartwohnung) genutzt werden.

Für die Steuerberechnung gelten die Umsätze als solche **inklusive** MWST (Normalsatz).

Ein **offener Ausweis der MWST** in der Rechnung ist **nicht zulässig**. Wird in der Rechnung dennoch auf die MWST hingewiesen, fällt die vereinfachte Methode dahin. In diesem Fall ist durch den Leistungserbringer – **ohne Anspruch**

**auf Vorsteuerabzug** (☞ Kürzung der Vorsteuer gemäss Ziff. 5.2 hiervor) – die MWST zu entrichten.

Diese Vereinfachung kann bei Subventionen und anderen Beiträgen der öffentlichen Hand sowie bei Spenden analog angewendet werden.

Für die Anwendung dieser Vereinfachung bedarf es keiner Bewilligung der ESTV; die Anwendungsdauer beträgt jedoch mindestens ein Jahr (Kalender- bzw. Geschäftsjahr).

Bei Beginn und bei Beendigung der Anwendung der Vereinfachung kann es zu einer **Steuerkorrektur** im Sinne einer Einlageentsteuerung beziehungsweise Eigenverbrauchsbesteuerung kommen, indem auf dem Zeitwert der **wertvermehrenden** Investitionen bei Beginn eine Steuergutschrift möglich ist und bei Beendigung eine Steuerbelastung eintreten kann.

☞ Dabei gelangen analog jene Regelungen zur Anwendung, die in der Broschüre Nutzungsänderungen beschrieben sind.

## 6. Vereinfachte Abrechnungsmethoden

### 6.1 Allgemeines

Bei steuerpflichtigen Personen, die nebst steuerbaren auch von der MWST ausgenommene Leistungen erbringen, Subventionen oder andere nicht steuerbare Zahlungen erhalten, kann die Ermittlung der abzugsberechtigten Vorsteuer aufwendig sein. Gerade im Bereich Kultur betrifft dies viele steuerpflichtige Personen.

Sofern die steuerpflichtige Person die Voraussetzungen erfüllt, wird ihr auf Antrag hin die vereinfachte MWST-Abrechnung mit Hilfe von Pauschalsteuersätzen (☞ Ziff. 6.2) oder Saldosteuersätzen (☞ Ziff. 6.3) gewährt (☞ Z 949 und 950).

Saldo- und Pauschalsteuersätze 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 Saldo- oder Pauschalsteuersatz multipliziert. In den Fakturen an die Kunden hingegen werden die den Leistungen entsprechenden gesetzlichen Steuersätze gemäss Artikel 36 MWSTG angegeben.

Durch die Anwendung von Saldo- oder Pauschalsteuersätzen entfällt die Ermittlung der Vorsteuer sowie die entsprechende Ausscheidung in den Geschäftsbüchern und die Berechnung einer allfälligen Vorsteuerabzugskürzung.



Die gleichzeitige Anwendung von Saldo- oder Pauschalsteuersätzen mit der Option für die Versteuerung der Umsätze, die gemäss Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommen sind, ist nicht möglich (☞ Ziff. 3.7).

## 6.2 Pauschalsteuersätze

Pauschalsteuersätze können in erster Linie von steuerpflichtigen autonomen Dienststellen der Gemeinwesen angewandt werden. Ausserhalb des Gemeinwesens kann diese Abrechnungsmethode beispielsweise auch von

- Vereinen nach Artikel 60 - 79 ZGB;
- Stiftungen nach Artikel 80 - 89 ZGB;<sup>2</sup>
- Veranstaltern von nicht wiederkehrenden Anlässen im Bereich Kultur und Sport (die Rechtspersönlichkeit spielt keine Rolle);
- von Gemeinwesen subventionierte Betreiber von Sportanlagen und Kulturzentren (☞ Ziff. 11.3)

gewählt werden.

Die Anwendung der Pauschalsteuersätze ist weder an eine Umsatz- noch an eine Steuerzahllastgrenze gebunden. Bei Ausübung verschiedenartiger Tätigkeiten ist die Anwendung mehrerer Pauschalsteuersätze möglich. Die MWST-Abrechnungen werden vierteljährlich erstellt.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Gemeinwesen.

## 6.3 Saldosteuersätze

Steuerpflichtige Personen, welche die Bedingungen zur Anwendung von Pauschalsteuersätzen gemäss Ziff. 6.2 nicht erfüllen, können die Saldosteuersatzmethode anwenden. Diese Möglichkeit der Abrechnung mit Saldosteuersätzen besteht für Unternehmen mit einem massgebenden steuerbaren Jahresumsatz bis zu 3 Millionen Franken und einer Steuerzahllast von nicht mehr als 60'000 Franken.

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.

Steuerpflichtigen Personen, deren Tätigkeiten verschiedenen Saldosteuersätzen unterliegen, werden höchstens zwei Saldosteuersätze bewilligt. Die MWST-Abrechnungen werden halbjährlich erstellt.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Saldosteuersätze und unter Z 949 ff.

## 6.4 Beispiele von Pauschal- und Saldosteuersätzen

Sowohl bei der Saldosteuersatz- als auch bei der Pauschalsteuersatzmethode werden dieselben Steuersätze verwendet.

☞ Eine detaillierte Auflistung der Steuersätze ist in der Broschüre Saldosteuersätze enthalten.

Steuerpflichtige Personen, deren Tätigkeiten in der vorerwähnten Broschüre nicht aufgeführt sind und die mit Pauschalsteuersätzen oder Saldosteuersätzen abrechnen wollen, können sich mit der ESTV in Verbindung setzen.

### **Beispiele von Steuersätzen bei Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen**

<i>Programmverkäufe (Verkauf von zum reduzierten Satz steuerbaren Veranstaltungsprogrammen)</i>	0,6%
<i>Bücherrestaurator</i>	1,2%
<i>Beherbergung (Übernachtung und Frühstück)</i>	2,3%
<i>Film- und Videoverleih, Videothek</i>	3,5% <sup>3</sup>
<i>Tonaufnahmestudio</i>	4,6% <sup>4</sup>
<i>Gastgewerbliche Leistungen</i>	5,2%
<i>Inserateinnahmen</i>	5,2% <sup>5</sup>
<i>Sponsoringeinnahmen</i>	6,0%

### **Beispiel einer Abrechnung mit Pauschalsteuersätzen**

Eine Theatergruppe (Verein) ist für ihre steuerbaren Umsätze abrechnungspflichtig (☞ Beispiel analog Ziff. 5.2.2.1). Zur Vereinfachung rechnet sie mit Pauschalsteuersätzen ab, die ihr von der ESTV bewilligt wurden. Für die von der MWST ausgenommenen Leistungen im kulturellen Bereich kann sie bei Anwendung der Pauschalsteuersatz-Methode nicht optieren.

#### **Steuerbare Einnahmen (inkl. MWST)**

<i>Sponsoring</i>	Fr. 107'600.00	(107,6%)
<i>Verkauf von Programmen</i>	Fr. 20'480.00	(102,4%)
<i>Inserate in den Programmen</i>	Fr. 64'560.00	(107,6%)
<i>Total steuerbare Einnahmen</i>	<u>Fr. 192'640.00</u>	

3 Neuer Saldosteuersatz gültig ab 1. Juli 2004

4 Neuer Saldosteuersatz gültig ab 1. Juli 2004

5 Neuer Saldosteuersatz gültig ab 1. Juli 2004

**Berechnung der geschuldeten MWST mit Pauschalsteuersätzen**

Sponsoring 6,0% von	Fr. 107'600.00	Fr. 6'456.00
Verkauf von Programmen 0,6% von	Fr. 20'480.00	Fr. 122.90
Inserate in den Programmen 5,2% von	Fr. 64'560.00	Fr. 3'357.10
Zu bezahlende MWST		<u>Fr. 9'936.00</u>

Es sind keine weiteren Rechenoperationen notwendig. Die Ermittlung der Vorsteuer entfällt.

## 7. Rechnungsstellung, MWST-Abrechnung und Buchführung

### 7.1 Rechnungsstellung und Überwälzung der MWST

Der Vorsteuerabzug ist nur zulässig, wenn die Rechnungen der steuerpflichtigen Leistungserbringer bezüglich Form und Inhalt gewisse Anforderungen erfüllen.

Die steuerpflichtige Person stellt ihren steuerpflichtigen Kunden demnach auf Verlangen eine detaillierte Rechnung mit folgenden Angaben aus:

- a. Name und Adresse des Leistungserbringers, unter welcher er im MWST-Register eingetragen ist oder welche er im Geschäftsverkehr zulässigerweise verwendet sowie die im MWST-Nr.;

In Bezug auf die im Geschäftsverkehr zulässigerweise verwendete Adresse ist nur die Ortsangabe massgebend. Strasse, Postleitzahl, Hausnummer usw. sind nicht von Bedeutung. Anerkannt werden auch inländische Postfachadressen sowie Adressen von Filialen, Zweigstellen usw., dies unabhängig davon, ob sie im Handelsregister beziehungsweise im MWST-Register eingetragen sind oder nicht.<sup>6</sup>

- b. Name und Adresse des Leistungsempfängers, wie er im Geschäftsverkehr nach OR sowie nach der HRegV zulässigerweise auftritt;<sup>7</sup>
- c. Datum oder Zeitraum der Lieferung oder Dienstleistung;
- d. Art, Gegenstand und Umfang der Lieferung oder Dienstleistung;
- e. das Entgelt für die Lieferung oder Dienstleistung;
- f. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag. Dieser ist ausdrücklich als MWST zu bezeichnen und mit dem Steuersatz zu versehen. Werden die Preise einschliesslich MWST fakturiert, genügt die Bezeichnung „inklusive MWST“ mit Angabe des entsprechenden MWST-Satzes (z.B. „inkl. 7,6% MWST“).

<sup>6</sup> Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2005

<sup>7</sup> Die unter Buchstabe a gemachten Aussagen zur Adressierung (Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2005) gelten hier sinngemäss.

Als Rechnungen gelten nicht nur die üblichen Fakturen des Leistungserbringers, sondern auch andere Schriftstücke, mit denen über eine Leistung abgerechnet wird (z.B. Gutschriften, Kassenzettel, Quittungen). Diese haben den erwähnten Formerfordernissen ebenfalls zu genügen.

Bei Beträgen bis 400 Franken kann bei Kassenzetteln und Coupons von Registrierkassen aus Gründen der Praktikabilität auf die Angabe des Namens und der Adresse des Abnehmers verzichtet werden.<sup>8</sup>

Nicht als Rechnungen des Leistungserbringers gelten Belastungsanzeigen für Kreditkartenzahlungen.

☞ Mehr dazu unter Z 751 ff.

## 7.2 MWST-Abrechnung

Die steuerpflichtige Person rechnet mit der ESTV über die erzielten Umsätze und die Vorsteuer in der Regel vierteljährlich ab.

Ausführliche Informationen zur MWST-Abrechnung gehen aus Z 975 ff. sowie aus den Artikeln 43 bis 51 MWSTG hervor.

Die MWST wird grundsätzlich nach vereinbarten Entgelten (Zeitpunkt der Rechnungsstellung) abgerechnet (☞ Z 962 und 963). Werden die Geschäftsfälle im Hauptbuch nach dem Zahlungsverkehr verbucht, besteht auf Antrag hin die Möglichkeit, nach vereinnahmten Entgelten (Zeitpunkt der Zahlung) abzurechnen (☞ Z 964 und 965).

Die für die Ermittlung des Umsatzes und der Vorsteuer massgebenden Unterlagen werden während der Verjährungsfrist aufbewahrt und auf Verlangen vorgelegt.

Bei den vereinfachten Abrechnungsmethoden (☞ Ziff. 6) entfallen Ermittlung und Nachweis der Vorsteuer. Bei der Abrechnung mit Saldosteuersätzen wird halbjährlich, mit Pauschalsteuersätzen quartalsweise abgerechnet.



Die deklarierten Umsätze und die geltend gemachte Vorsteuer werden periodisch (mindestens einmal jährlich) mit der Buchhaltung abgestimmt, wobei allfällige Differenzen in der folgenden MWST-Abrechnung zu berücksichtigen sind (☞ Z 968).

## 7.3 Buchführung und Aufbewahrungspflicht für Geschäftsbücher und -belege

### 7.3.1 Grundsatz

Die steuerpflichtige Person (auch jene, die für die Steuerpflicht optiert) führt ihre Geschäftsbücher ordnungsgemäss und richtet sie so ein, dass sich aus ihnen die

für die Feststellung der Steuerpflicht sowie für die Berechnung der MWST auf dem Umsatz und der abziehbaren Vorsteuer massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen.

☞ Näheres dazu unter Z 878 ff.

### 7.3.2 **Verbuchung**

Sämtliche Einnahmen und Ausgaben werden in chronologischer Reihenfolge in ein Kassa-, Postscheck- oder Bankbuch (oder in die entsprechenden Konti) eingetragen. Diese Eintragungen werden fortlaufend addiert und periodisch saldiert. Die einzelnen Geschäftsvorfälle müssen anhand von Belegen von der Eintragung in die Hilfs- und Grundbücher bis zur MWST-Abrechnung beziehungsweise bis zum Jahresabschluss und umgekehrt leicht und zuverlässig verfolgt werden können.

### 7.3.3 **Bruttorechnung**

Die Buchhaltung wird als Bruttorechnung geführt, d.h. die steuerpflichtige Person bucht auf getrennte Ertrags- und Aufwandskonti. Wenn also beispielsweise bei einem Vereinsnachlass Einnahmen von 35'000 Franken erzielt werden und die Aufwendungen 20'000 Franken betragen, müssen die Bruttobeträge (35'000 Franken bzw. 20'000 Franken) und nicht nur der Erfolg von 15'000 Franken verbucht und steuerlich beurteilt werden.

### 7.3.4 **Verrechnungen mit Gegenleistungen**

Die Gegenleistung eines Leistungsempfängers braucht nicht in einer Geldzahlung zu erfolgen. Auch jede andere geldwerte Leistung ist Entgelt, so beispielsweise die Hingabe von Gegenständen oder die Verrechnung mit einer Gegenforderung. Wenn Lieferungen oder Dienstleistungen in Verrechnung mit Gegenleistungen (Lieferungen/Dienstleistungen) abgegolten werden, verbuchen und versteuern beide Vertragspartner den vollen Wert der erbrachten Leistung.

Die korrekte steuerliche Behandlung lässt sich am besten erzielen, wenn für Leistung und Gegenleistung separate Belege erstellt werden (z.B. gegenseitige Fakturierung). Sofern die Voraussetzungen erfüllt sind (☞ Z 816 ff.), können beide Geschäftspartner die auf der Gegenleistung lastende MWST als Vorsteuer in Abzug bringen.

#### **Beispiel**

*Ein Konzertveranstalter erbringt für ein Lokalradio Werbeleistungen in Form von Lautsprecherdurchsagen und Bandenwerbung. Gemäss Vertrag erhält der Veranstalter dafür vom Lokalradio eine bestimmte Anzahl Werbeminuten im Radio im Wert von 20'000 Franken. Obwohl kein Geldfluss stattfindet, muss der Konzertveranstalter 20'000 Franken als Werbeeinnahmen verbuchen und zum Normalsatz versteuern; andererseits kann er auf der Leistung des Lokalradios den Vorsteuerabzug (unter Berücksichtigung einer allfälligen Vorsteuerabzugskürzung) vornehmen.*



*Das Lokalradio hat die Werbeminuten von 20'000 Franken ebenfalls als Umsatz zu verbuchen und zum Normalsatz zu versteuern, kann jedoch den ihm zustehenden Vorsteuerabzug auf der Leistung des Konzertveranstalters vornehmen.*

### 7.3.5 **Aufbewahrungspflicht**

Die Aufbewahrungspflicht für Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstige Aufzeichnungen beträgt **10 Jahre** (Art. 962 Abs. 2 OR bleibt vorbehalten). Die mit **unbeweglichen Gegenständen** zusammenhängenden Geschäftsunterlagen (z.B. Konten, Rechnungen der Leistungserbringer, Vorsteuerjournale) sind durch die steuerpflichtige Person indessen während **20 Jahren** aufzubewahren. Ist nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist die Verjährung der Steuerforderung, auf welche sich die Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen beziehen, noch nicht eingetreten, so dauert die Aufbewahrungspflicht bis zum Eintritt dieser Verjährung (Art. 58 Abs. 2 MWSTG, Z 943 ff.).

## 8. **Unmittelbar vor Publikum erbrachte oder von diesem unmittelbar wahrgenommene kulturelle Dienstleistungen (Art. 18 Ziff. 14 MWSTG)**

Gemäss Artikel 18 Ziffer 14 MWSTG ist der gesamte Bereich der kulturellen Dienstleistungen von der MWST ausgenommen. Wie aus der Aufzählung in dieser Ziffer 14 hervorgeht, ist der Kreis der Ausnahmen sehr weit gefasst. In Zweifelsfällen ist diese Bestimmung so auszulegen, dass Entgelte aus Veranstaltungen auch dann von der MWST ausgenommen sind, wenn die Veranstaltung nicht direkt unter eine in Artikel 18 Ziffer 14 MWSTG erwähnte Art fällt, aber dem Wesen nach einer dieser Ausnahmen entspricht. Zur Frage, welche kulturellen Leistungen als unmittelbar vor Publikum erbracht gelten und somit von der MWST ausgenommen sind, orientieren die beispielhaften Aufzählungen in den nachfolgenden Ziffern.

Die Ausnahme von der MWST nach Artikel 18 Ziffer 14 MWSTG betrifft zwei Arten von Umsätzen:

- Beträge, die Zuschauer/Teilnehmer für die kulturelle Dienstleistung entrichten müssen, beispielsweise Eintrittsbillette (☞ Ziff. 8.6.1);
- Gagen (☞ Ziff. 8.4) der ausübenden Künstler (☞ Ziff. 8.3).

### 8.1 **Begriff „Unmittelbar vor Publikum“**

Für die Ausnahme von der Besteuerung wird allein darauf abgestellt, ob die in Ziff. 8.2 aufgeführten Arten kultureller Darbietungen unmittelbar vor Publikum erbracht oder von diesem unmittelbar wahrgenommen werden.

Darunter fallen beispielsweise Theateraufführungen, Live-Konzerte, jedoch auch Fernsehaufzeichnungen im Studio vor Publikum. Erbringen dagegen beispielsweise ausübende Künstler ihre Darbietungen nicht unmittelbar vor Publikum,

sondern in einem Studio zwecks Aufzeichnung auf Bild- oder Tonträger, unterliegt die Gage der MWST zum Normalsatz.

## 8.2 Arten von kulturellen Dienstleistungen

### 8.2.1 Aufführungen

Unter kulturellen Aufführungen werden beispielsweise folgende Anlässe verstanden:

- Theateraufführungen, wie Schauspiel, Pantomime, Aufführungen von Opern und Musiktheatern (z.B. Operette, Revue, Variété, Musical);
- musikalische Aufführungen (Konzerte) jeglicher Stilrichtung, bei denen die Interpreten die Leistung persönlich und direkt erbringen (z.B. bei klassischen Konzerten, Liedervorträgen, Jazz- oder Popkonzerten);
- choreographische Aufführungen jeglicher Stilrichtung (z.B. Tanzaufführungen wie Ballett, Volkstanz usw.);
- literarische Vorlesungen;
- Zirkusvorstellungen.

### 8.2.2 Vorführungen

Um kulturelle Vorführungen handelt es sich beispielsweise bei Filmvorführungen, unbesehen der Art des Trägermaterials (z.B. Film, Video oder digitale Datenträger). Ihnen gleichgestellt sind Vorführungen im Bereich der Video- oder Computerkunst sowie Vorführungen von Tonbildschauen.

Werden dagegen beispielsweise Tonbildschauen oder Videofilme bloss vermietet (darunter fallen auch die gegen Münzeinwurf gezeigten Filme in Videokabinen), handelt es sich nicht um eine kulturelle Dienstleistung, sondern um eine zum Normalsatz steuerbare Vermietung.

Die Eintritte für Diskotheken und Dancings sind den Eintritten für kulturelle Vorführungen gleichgestellt und somit ebenfalls von der MWST ausgenommen.

### 8.2.3 Schausteller, Geschicklichkeitsspiele

Schausteller sind Anbieter von Vergnügungsanlagen im Wandergewerbe.

Das vom Kunden bezahlte Entgelt für die Benützung der Anlage des Schaustellers (z.B. Geisterbahn, Karussell, Riesenrad, Autoscooter, Achterbahn, Spiegellaabyrinth) sowie für die von ihm angebotenen Geschicklichkeitsspiele (z.B. Büchsen werfen, Ringwurfspiele, Flugsimulationen, Schiessbuden, „Hau den Lukas“) ist von der MWST ausgenommen.

Zum Normalsatz steuerbar sind hingegen die Eintritte in stationäre Attraktions- und Vergnügungsparks, die nicht vom Wandergewerbe betrieben werden.

Erbringen Schausteller Leistungen, die der MWST unterliegen (z.B. Verkauf von Zuckerwatte), kann dies die Steuerpflicht auslösen, wenn die für die Steuerpflicht massgebenden Betragsgrenzen überschritten werden (☞ Ziff. 3.1).

#### 8.2.4 Besuche von Museen, Galerien, Ausstellungen usw.

Von der MWST ausgenommen sind die Einnahmen aus dem Verkauf von Eintrittskarten zum Besuch von:

- Museen, Galerien, Denkmälern (auch Naturdenkmälern wie Eisgrotten, Höhlen, Schluchten, Wasserfälle, Naturparks), historischen Stätten, botanischen und zoologischen Gärten sowie nicht kommerziellen Ausstellungen.

Dagegen sind die Umsätze aus Verkäufen von Artikeln (z.B. Museumsführer, Ansichtskarten, Tabakwaren, Tierfutter) zum entsprechenden Satz steuerbar.

Das Entgelt für die Vermietung von Gegenständen zwecks Ausstellung in anderen Museen (z.B. im Rahmen von Wanderausstellungen) ist zum Normalsatz steuerbar.<sup>9</sup>

Grundsätzlich ist das Entgelt für die Führung in einem Museum (auch in Form einer Abgabe eines elektronischen „Führers“ bzw. Abspielgerätes) zum Normalsatz steuerbar (☞ Druckerzeugnisse unter Ziff. 11.8). Ist das Entgelt für die Führung im Eintrittspreis enthalten, gilt die Führung als Nebenleistung zur kulturellen Leistung (Eintritt). Sie wird deshalb steuerlich gleich behandelt wie der Eintritt und ist ebenfalls von der MWST ausgenommen (☞ Ziff. 8.6.2).

Eintrittsgelder zum Besuch von kommerziellen Ausstellungen unterliegen hingegen der MWST zum Normalsatz. Als solche sind nebst den bekannten Warenmessen auch Ausstellungen zu verstehen, die der Bekanntmachung von Produkten dienen.<sup>10</sup> Beispiele dazu sind Buchmessen, Erotikmessen usw., unabhängig davon ob im Zusammenhang mit dieser Veranstaltung noch ein kulturelles Rahmenprogramm angeboten wird (z.B. Bildausstellung, Tanzdarbietung). Als kommerzielle Ausstellungen gelten auch Verkaufsausstellungen von Galerien.

☞ Bezüglich Kunsthandel orientiert die Broschüre Auktionen, Handel mit Kunst- und gebrauchten Gegenständen.

☞ Informationen zu Verkäufen von Ausstellungsgegenständen und deren steuerliche Beurteilung unter Ziff. 11.10.

<sup>9</sup> Praxispräzisierung

<sup>10</sup> Praxispräzisierung

### 8.2.5 Dienstleistungen von Bibliotheken, Archiven usw.

Von der MWST ausgenommen sind die den Besuchern vor Ort unmittelbar erbrachten Dienstleistungen von Bibliotheken, Archiven und sonstigen Dokumentationsstellen. Es handelt sich hier namentlich um die Einsichtnahme der Besucher in Text-, Ton- oder Bildträger wie beispielsweise die Benützung eines Nachschlagewerkes oder eines Abspielgerätes an Ort und Stelle, nicht aber die Vermietung eines Abspielgerätes gegen Münzeinwurf (☞ Ziff. 8.2.2).

Lieferungen von Gegenständen (inkl. Gebrauchsüberlassung) unterliegen hingegen der MWST zum entsprechenden Satz. Darunter fallen beispielsweise die entgeltliche Ausleihe beziehungsweise Vermietung eines Buches (in der Regel reduzierter Satz) oder eines Films (Normalsatz). Werden solche Leistungen durch einen von der MWST ausgenommenen Mitgliederbeitrag abgegolten, sind sie nicht zu versteuern (☞ Ziff. 11.7).

Erstellen Bibliotheken und diesen gleichgestellte Archive und Dokumentationsstellen im Zuge ihrer Dokumentationsstätigkeit Kopien, sind die entsprechenden Entgelte zum Normalsatz steuerbar.

Mahngebühren wegen verspäteter Rückgabe des Leihgegenstandes unterliegen nur dann der MWST, wenn sie im Zusammenhang mit einer entgeltlichen Ausleihe erhoben werden. In diesem Fall gelten sie als Kostenfaktor und unterliegen der MWST zum gleichen Steuersatz wie die Ausleihe.

### 8.2.6 Stadtrundfahrten, Stadtführungen

Bei Stadtrundfahrten und Stadtführungen handelt es sich nicht um eine gemäss Artikel 18 Ziffer 14 MWSTG von der MWST ausgenommene kulturelle Dienstleistung. Sie stellt eine dem Publikum gegen Entgelt erbrachte, zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung dar.

### 8.3 Begriff „Ausübende Künstler“<sup>11</sup>

„Ausübende Künstler“ sind natürliche Personen oder Künstlergruppen, die ein Werk darbieten oder an der Darbietung eines Werkes erheblich künstlerisch mitwirken. Für die steuerliche Behandlung ist nicht von Bedeutung, ob der/die Künstler als natürliche Person(en) oder als Mitglied eines Vereins oder als Angestellte(r) eines Unternehmens (z.B. Handelsgesellschaft, Genossenschaft oder sonstige juristische Person) tätig werden. Entscheidend ist einzig und allein, ob die Gage für einen unmittelbaren Auftritt vor Publikum im Sinne der Ausführungen von Ziff. 8.1 entrichtet wird.

### 8.3.1 Einzelne Künstler

Darunter fallen beispielsweise:

- Schauspieler;
- Sänger;
- Musiker;
- Dirigenten;
- Kapellmeister;
- Regisseure;
- Choreographen;
- Tänzer;
- Rezitatoren oder Vorleser literarischer Werke;
- Bühnenbildner;
- Kostümbildner;
- Maskenbildner;
- Tonmeister;
- Light-Designer.

Den Künstlern gleichgestellt sind beispielsweise auch Discjockeys, Dompteure, Zirkusartisten, Feuerschlucker oder -speier, Jongleure und Zauberer.

Ob eine Leistung, die jemand aus den vorstehend erwähnten Künstlerkategorien erbringt, von der MWST ausgenommen oder steuerbar ist, hängt weder von der Berufsbezeichnung noch von einem allfälligen Titel ab. Entscheidend ist einzig und allein die Art der erbrachten Leistung.

#### **Beispiel**

*Grundsätzlich ist die Leistung eines Moderators steuerbar, diejenige eines Sängers von der MWST ausgenommen. Führt nun ein Sänger oder Musiker anlässlich einer kulturellen Darbietung ausschliesslich als Ansager und Moderator das Publikum durchs Programm, ist sein Honorar für diese Leistung zum Normalsatz steuerbar.*

Folgende Personen gelten nicht als ausübende Künstler im Sinne des MWSTG (nicht abschliessende Aufzählung):

- Dekorationsmaler, -schreiner;
- Beleuchter;
- Regieassistent.

Die Entgelte für die von diesen Personen erbrachten Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar.

Ebenfalls nicht als künstlerische Leistungen werden Leistungen von Moderatoren, Ausrufnern, Ansagern, Talk- und Showmastern betrachtet. Solche Leistungen sind – obwohl unmittelbar vor Publikum erbracht – zum Normalsatz steuerbar.

Treten Sportler (z.B. Eiskunstläufer) in Theater-, musikalischen oder choreographischen Aufführungen oder Zirkusvorstellungen vor Publikum auf, gelten sie diesbezüglich als ausübende Künstler. Dies gilt selbst dann, wenn der Auftritt im Rahmen einer Werbeveranstaltung erfolgt.

### 8.3.2 Künstlergruppen

Bei Künstlergruppen, beispielsweise im Rahmen der Kleinkunst oder einer Musikgruppe, handelt es sich in der Regel um einfache Gesellschaften gemäss Artikel 530 OR. Werden im Namen (z.B. unter dem Namen der Band) einer solchen Gesellschaft steuerbare Tätigkeiten ausgeübt (z.B. Verkauf von Tonträgern), ist die Steuerpflicht für die Künstlergruppe als Ganzes und nicht für jedes einzelne Mitglied der Gruppe zu prüfen. Dabei ist nicht von Bedeutung, ob sich die Zusammensetzung der Künstlergruppe im Laufe der Zeit ändert. Der ESTV ist bei gegebener Steuerpflicht allerdings der Wechsel eines Mitglieds zu melden.<sup>12</sup>

Wenn ein Einzelkünstler gleichzeitig einer Künstlergruppe angehört und nebenbei im eigenen Namen steuerbare Umsätze erzielt (z.B. im eigenen Namen als Agent für die eigene Gruppe oder für Dritte tätig ist), sind seine Umsätze aus der Tätigkeit als Agent und Einzelkünstler nicht den Umsätzen der Gruppe zuzurechnen. Die Steuerpflicht kann für ihn aufgrund seiner steuerbaren Leistungen gegeben sein.

### 8.4 Gagen der ausübenden Künstler

Ob die Gage oder ein allfälliges Preisgeld bei Wettbewerbsveranstaltungen nach Artikel 18 Ziffer 14 Buchstabe b MWSTG von der MWST ausgenommen ist oder nicht, hängt allein davon ab, ob der ausübende Künstler (☞ Ziff. 8.3) unmittelbar vor Publikum auftritt (z.B. Theateraufführungen oder Fernsehaufzeichnungen im Studio vor Publikum).

Stellt der Künstler zusätzlich zur Gage weitere Kosten in Rechnung, die ihm zur Erbringung der Darbietung entstanden sind, gelten diese als „Kosten allgemeiner Natur“ (☞ Z 226 ff.) und sind wie die Gage von der MWST ausgenommen. Darunter fallen beispielsweise Auslagen für Aufenthalt, Transfer, Kostüme, Instrumente sowie Transport- und Zollespesen für Musik- und Lichtenanlagen.

Dies gilt selbst dann, wenn der Künstler diese Kosten – neben der eigentlichen Gage für den Auftritt – gesondert in Rechnung stellt. Auf den Rechnungen darf er keinen Hinweis auf die MWST anbringen.

Werden solche Kosten direkt durch den Auftraggeber (z.B. Veranstalter) bezahlt, gelten sie als Teil des Entgelts und teilen das steuerliche Schicksal der Gage.

**Beispiel**

Ein Schauspieler mit Wohnsitz in London tritt im Inland auf. Seine Gage beträgt 100'000 Franken. Die Transferkosten und die Kosten für den Aufenthalt des Schauspielers in der Höhe von 10'000 Franken sowie die Quellensteuer werden vom Veranstalter übernommen. Das massgebende Gesamtentgelt der Gage berechnet sich wie folgt:

Zahlung an den Schauspieler	Fr. 100'000.00
Transfer- und Aufenthaltskosten	Fr. 10'000.00
Quellensteuer (Annahme)	Fr. 25'000.00
Total Gage	<u>Fr. 135'000.00</u>

Erfolgt der Auftritt des Schauspielers unmittelbar vor Publikum, ist die Gage von der MWST ausgenommen. Erfolgt dagegen kein unmittelbarer Auftritt vor Publikum (z.B. bei Aufnahmen für einen Spielfilm), ist die Gage für den Schauspieler zum Normalsatz steuerbar. Seine Steuerpflicht ist zu prüfen.

Werden die Transfer- und Aufenthaltskosten direkt durch den Veranstalter beglichen, besteht grundsätzlich Anspruch auf Vorsteuerabzug nach Artikel 38 MWSTG (Ziff. 5 bzw. 5.1), sofern es sich beim Veranstalter um einen dem steuerbaren Umsatz zuordenbaren Aufwand handelt. Voraussetzung dafür ist jedoch, daß auch der Künstler seine Gage obligatorisch oder freiwillig versteuert.<sup>13</sup>

**8.5****Engagement von Künstlern****8.5.1****Vermittlung von Künstlern**

Als Vermittler gilt, wer Lieferungen und Dienstleistungen ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Vertretenen tätigt, so dass das Umsatzgeschäft direkt zwischen dem Vertretenen und dem Leistungsempfänger zustande kommt (Art. 11 Abs. 1 MWSTG).

Handelt bei einer Lieferung oder Dienstleistung der Vertreter zwar für fremde Rechnung, tritt er aber nicht ausdrücklich im Namen des Vertretenen auf, so liegt sowohl zwischen dem Vertretenen und dem Vertreter als auch zwischen dem Vertreter und dem Leistungsempfänger eine Lieferung oder Dienstleistung vor (Art. 11 Abs. 2 MWSTG).

**8.5.2****Agenten**

Tritt ein Agent gegenüber dem Veranstalter ausdrücklich im Namen und für Rechnung eines Künstlers auf, d.h. der Vertrag wird direkt zwischen dem Künstler und dem Veranstalter abgeschlossen, liegt eine Vermittlung nach Ziff. 8.5.1, erster Absatz vor. Die Vermittlungsprovision, die der Agent vom Künstler oder dem Veranstalter erhält, unterliegt der MWST zum Normalsatz.

Die Leistung des Agenten (Vermittler) ist hingegen nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 8 MWSTG von der MWST befreit, wenn der vermittelte Umsatz ausschliesslich

im Ausland bewirkt wird, d.h. wenn der in- oder ausländische Künstler im Ausland auftritt. Tritt der Künstler sowohl im In- als auch im Ausland auf, ist nur jener Teil der Vermittlung von der MWST befreit, der auf den Umsatz im Ausland entfällt.

### 8.5.3 Generalunternehmen

Der Agent wird als Generalunternehmer betrachtet, wenn er den Künstler im eigenen Namen engagiert. In der Regel besteht sowohl zwischen dem Generalunternehmer und dem Künstler als auch zwischen dem Generalunternehmer und dem Veranstalter ein Vertrag. Es liegt somit keine Vermittlung nach Ziff. 8.5.1, erster Absatz vor. In diesem Fall ist das Entgelt für die unmittelbar vor Publikum erbrachte Darbietung sowohl beim Künstler als auch beim Generalunternehmer von der MWST ausgenommen. Dies gilt selbst dann, wenn der Generalunternehmer einen Gewinnzuschlag auf der Gage des Künstlers erhebt.

## 8.6 Besonderes im Zusammenhang mit Eintrittsbilletten

### 8.6.1 Eintritte

Das vom Publikum entrichtete Entgelt für die kulturelle Darbietung ist dann von der MWST ausgenommen, wenn es ausschliesslich die kulturelle Darbietung und nicht zusätzliche steuerbare Leistungen beinhaltet. Nicht von Bedeutung ist, ob dem Besucher für den Eintritt ein Billett, ein Kunststoff-Armband oder ein anderes Abzeichen (z.B. Plakette) abgegeben wird. Entscheidend ist allein, dass der Besucher mit dem nicht anderweitig verwendbaren Gegenstand das Zutrittsrecht zur kulturellen Veranstaltung beanspruchen kann.<sup>14</sup>

Dies ist nicht der Fall, wenn der Besucher beispielsweise für das Zutrittsrecht ein Trinkglas kaufen muss. Ein solches Entgelt für einen anderweitig verwendbaren Gegenstand ist – unter Berücksichtigung der nachstehenden 10-Prozent-Regel – zum Normalsatz steuerbar.

Ebenso liegt eine zum Normalsatz steuerbare Leistung vor, wenn ein von einem Gastwirt engagierter Künstler auftritt und der Wirt keinen für die Gäste erkennbaren, separat ausgewiesenen Zuschlag auf der Konsumation erhebt. Wenn er also den Zuschlag in die Konsumationspreise einrechnet, d.h. spezielle Getränke- und Speisekarten mit höheren Preisen auflegt.

☞ Informationen zur Gage an den Künstler unter Ziff. 8.4.

### 8.6.2 10-Prozent-Regel

Sind im Rahmen eines Eintrittes zu kulturellen Darbietungen steuerbare Leistungen enthalten (z.B. Getränke und Verpflegung, Beherbergungs- oder Beförderungsleistungen, Parkplätze) und werden diese auf dem Eintrittsbillett oder der Rechnung nicht gesondert ausgewiesen, wird bezüglich der Besteuerung wie folgt unterschieden:



- a) Beträgt der Anteil der steuerbaren Leistungen aufgrund interner Aufzeichnungen nicht mehr als 10% des gesamten Eintrittspreises, sind die gesamten Eintrittsgelder – ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug – von der MWST ausgenommen. Die steuerbaren Leistungen können wie die von der MWST ausgenommenen (kulturellen) Hauptleistungen behandelt werden.

Wird das Entgelt für die kulturelle Darbietung freiwillig versteuert (☞ Option Ziff. 3.7), unterliegt das Gesamtentgelt dem reduzierten Satz. Auf den entsprechenden Aufwendungen besteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug.<sup>15</sup>

- b) Übersteigt der steuerbare Anteil 10% des gesamten Eintrittspreises, kann kein besonderes Entgelt für die kulturelle Dienstleistung mehr angenommen werden. Die gesamten Eintrittsgelder sind grundsätzlich mit Anspruch auf vollen Vorsteuerabzug zum Normalsatz steuerbar. Dabei ist nicht von Bedeutung, ob die Eintritte freiwillig der MWST unterstellt wurden oder nicht.<sup>16</sup>



Da der steuerpflichtige Leistungsempfänger auf den Kosten für Verpflegung und Getränke den Vorsteuerabzug nur zu 50% geltend machen kann (Art. 38 Abs. 5 MWSTG), ist er berechtigt zu verlangen, dass ihm sein Leistungserbringer den Wert der entsprechenden Leistungen bekannt gibt.<sup>17</sup>

Die Garderobe, die Abgabe von Veranstaltungsprogrammen sowie die Führung (z.B. Museumsführung) gelten als Nebenleistung zur Hauptleistung (Eintritt), sofern sie im Eintrittspreis inbegriffen sind. Werden diese Leistungen gesondert in Rechnung gestellt, sind sie zum massgebenden Satz steuerbar.

### 8.6.3 Reservationsgebühren<sup>18</sup>

Reservationsgebühren, die der Veranstalter der Kundschaft zur Abgeltung eines administrativen Aufwandes im Zusammenhang mit dem Verkauf eines Eintrittsbillettes in Rechnung stellt, sind als Nebenleistung zu qualifizieren. Sie erfahren somit dieselbe steuerliche Beurteilung wie die mit der Reservation zusammenhängende Hauptleistung (Ticketverkauf).

### 8.6.4 Vorverkaufsstellen

Der Verkauf von Eintrittsbilletten für kulturelle Dienstleistungen (z.B. Konzerte) gilt bei Vorverkaufsstellen nicht als von der MWST ausgenommener Umsatz.

Wenn die Voraussetzungen der direkten Stellvertretung erfüllt sind, liegt lediglich eine Vermittlung vor, d.h. nur die Vermittlungsprovision ist zum Normalsatz steuerbar.

<sup>15</sup> Praxispräzisierung

<sup>16</sup> Praxispräzisierung

<sup>17</sup> Praxisänderung per 1. Januar 2008

<sup>18</sup> Praxispräzisierung

Die Voraussetzungen der direkten Stellvertretung gelten als erfüllt, wenn:

- der Leistungserbringer (Veranstalter) deutlich mit seinem Namen auf dem Ticket, Billett usw. in Erscheinung tritt;
- der Käufer ein Dokument erhält, das direkt zum Bezug der im voraus definierten Leistung berechtigt. Dies kann beispielsweise in Form eines Eintrittsbillettes geschehen;
- die Abrechnung zwischen dem Beauftragten (Verkäufer) und dem Leistungserbringer auf Provisionsbasis erfolgt;
- die Vermittlung nur für eine Einzelleistung erfolgt. Wird hingegen eine Leistung im Rahmen einer Leistungskombination (z.B. Pauschalreise nach Pauschalreisegesetz) vermittelt, handelt es sich um einen Eigenumsatz des Beauftragten.

Werden in einer Vorverkaufsstelle nicht nur Billette für fremde, sondern auch für eigene Anlässe verkauft, ist bezüglich der Billette für eigene Anlässe Ziff. 8.6.1 und für Reservationsgebühren Ziff. 8.6.3 anwendbar.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine.

Aufgrund der allgemein geltenden Buchführungsvorschriften (Bruttoprinzip) sowie zur Bestimmung der massgebenden Umsätze und des Umfangs der anrechenbaren Vorsteuer, haben steuerpflichtige Veranstalter in jedem Fall den Bruttobetrag der verkauften Billette als Umsatz zu verbuchen. Daraus ergibt sich, dass sowohl die Vorverkaufsstelle als auch eine allfällig zwischengeschaltete Ticketvertriebsorganisation dem Veranstalter den Bruttoumsatz der verkauften Billette mitteilen. Die bloße Verbuchung der Nettoeinnahmen ist nicht zulässig (☞ Ziff. 7.3.3 und 7.3.4).<sup>19</sup>

### 8.6.5 Verkauf von kulturellen Arrangements

Wird der Besuch einer kulturellen Darbietung im Rahmen eines durch Dritte (z.B. Reisebüro oder Carunternehmen) angebotenen Arrangements gebucht und wird dabei der Eintritt für die Darbietung zusammen mit zusätzlichen, steuerbaren Leistungen (z.B. Beförderungsleistungen, gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen) in einem Betrag fakturiert, ist die 10-Prozent-Regel anwendbar (☞ Ziff. 8.6.2). Werden die Eintrittsgelder hingegen gesondert in Rechnung gestellt, sind sie von der MWST ausgenommen. Dies selbst dann, wenn durch den Dritten (z.B. Reisebüro oder Carunternehmen) ein branchenüblicher Gewinnzuschlag erhoben wird.

Werden hingegen kulturelle Leistungen in Kombination mit anderen selbständigen Leistungen pauschal fakturiert (kein separater Ausweis der verschiedenen Leistungen), sind sämtliche inländischen Leistungen mit Anspruch auf vollen Vorsteuerabzug zu versteuern.<sup>20</sup>

### 8.6.6 Im Eintrittsbillett inbegriffene Beförderungsleistungen

Die Beförderung von Personen zum beziehungsweise vom Areal der kulturellen Darbietung ist zum Normalsatz steuerbar.

Ist beispielsweise im Eintrittsbillett die Benützung des öffentlichen Verkehrsnetzes inbegriffen aber nicht separat ausgewiesen, hat der Veranstalter den Wert dieser Beförderungsleistung zu ermitteln. Da die Besucher unterschiedliche Strecken zurücklegen und die Tarife somit unterschiedlich hoch sein können, kann der Veranstalter dabei einen Durchschnittstarif pro Besucher berechnen.

Dieser Durchschnittstarif beziehungsweise der Wert der steuerbaren Beförderungsleistung pro Besucher kann beispielsweise wie folgt ermittelt werden:

In Rechnung gestellter Pauschalbetrag des Transportunternehmens dividiert durch die Anzahl Besucher ergibt den Durchschnittstarif pro Besucher.

☞ Zur steuerlichen Behandlung siehe die 10-Prozent-Regel unter Ziff. 8.6.2.

### 8.6.7 Teilnahmegebühren, Festkarten

Teilnahmegebühren, die aktive Teilnehmer eines kulturellen Anlasses dem Veranstalter entrichten müssen, unterliegen der MWST zum Normalsatz (z.B. Einschreibegebühr für die Teilnahme an einem Musikwettbewerb).

Werden aktiven Teilnehmern dagegen Festkarten verkauft, die neben den Teilnahmegebühren noch andere steuerbare Leistungen (z.B. Verpflegungs- oder Beförderungsleistungen) und von der MWST ausgenommene Leistungen (z.B. Eintritt zu anderen kulturellen Veranstaltungen) enthalten, kommt die 10-Prozent-Regel gemäss Ziff. 8.6.2 zur Anwendung.

Erhalten aktive Teilnehmer als Entschädigung für ihre kulturelle Darbietung gratis eine Festkarte, liegt eine Verrechnung nach Ziff. 7.3.4 vor. Der Wert der Festkarte wird somit beim aktiven Teilnehmer als Gage betrachtet (☞ Ziff. 8.4).

## 9. Kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Urheber

Die Entgelte aus kulturellen Leistungen von Urheberinnen und Urhebern sind grundsätzlich von der MWST ausgenommen. Diese Bestimmung für Urheberinnen und Urheber im Sinne von Artikel 5 Absatz 2 MWSTGV in Verbindung mit

Artikel 2 URG gilt jedoch nur für natürliche Personen und Personengesellschaften.

Die Entgelte aus dem steuerlich als Lieferung nach Artikel 6 MWSTG zu qualifizierenden Verkauf von Kunstwerken durch eine juristische Person (AG, GmbH usw.) unterliegt grundsätzlich der MWST zum Normalsatz.

Werden dagegen steuerlich als Dienstleistungen nach Artikel 7 MWSTG zu qualifizierende Rechte wie Aufführungs- oder Vorführrechte über eine juristische Person (AG, GmbH usw.) fakturiert, sind für derartige Umsätze die Bestimmungen über die Verwertungsgesellschaften beziehungsweise Verleger massgebend (☞ Ziff. 10).<sup>21</sup>

☞ Erläuterungen zu den einzelnen Urheberkategorien unter Ziff. 9.1 bis 9.7.

## 9.1 Begriff „Urheber“

Urheber im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn ist eine natürliche Person, die ein kulturelles Werk, d.h. eine geistige Schöpfung der Literatur oder Kunst mit individuellem Charakter originär geschaffen hat. Haben mehrere natürliche Personen als Urheber an der Schaffung eines Werkes mitgewirkt, steht ihnen das Urheberrecht gemeinschaftlich zu. Miturheber kann jedoch nur sein, wer an der gemeinsamen Schaffung eines Werkes künstlerisch mitgewirkt hat. Weitere Personen im organisatorischen, technischen oder gar finanziellen Bereich gelten nicht als Miturheber.

Die Eigenschaft als Urheber bleibt auch dann bestehen, wenn er das Recht zur Verwertung ganz oder teilweise an einen Dritten überträgt. Der Dritte wird mit der Übertragung somit nicht zum Urheber. Den Urhebern gleichgestellt sind die Erben im Sinne von Artikel 457 ff. ZGB in Verbindung mit Artikel 16 Absatz 1 URG. So löst beispielsweise der Verkauf von Gemälden durch einen Erben dessen Steuerpflicht nicht aus.<sup>22</sup>

## 9.2 Begriff „Kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Urhebern“

Als kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn sind insbesondere geistige Schöpfungen der Literatur, der Musik oder der bildenden Kunst zu verstehen, die individuellen Charakter haben.

Darunter fallen beispielsweise:

- Musikkompositionen, Liedertexte usw. (☞ Ziff. 9.4), nicht aber Lieferungen vervielfältigter Werkexemplare (z.B. gedruckte Notensammlungen oder Datenträger), auch wenn diese durch den Urheber selbst erfolgen;

21 Praxispräzisierung

22 Praxispräzisierung

- Die Abgabe eines Manuskripts an einen Verlag (§ Ziff. 9.3), nicht aber Lieferungen vervielfältigter Werkexemplare (z.B. gedruckte Bücher) der literarischen Kunst, auch wenn diese durch den Urheber selbst erfolgen (Eigenverlag);
- Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst sowie vom Künstler persönlich geschaffene Gemälde wie Ölgemälde, Aquarelle, Pastelle und Zeichnungen sowie Collagen und ähnliche dekorative Bildwerke (§ Ziff. 9.6.1);
- Originalstiche, -schnitte und -steindrucke, sofern sie von einer handgearbeiteten Druckplatte des Künstlers abgezogen werden;
- Weitere Kunstgegenstände im Sinne von Artikel 11 Absatz 1 MWSTGV.

Nicht darunter fallen:

- Erzeugnisse der angewandten Kunst (§ Ziff. 9.6.2) wie beispielsweise die Erzeugnisse der Juwelier- und der Goldschmiedekunst;
- Werke der Baukunst (architektonische Leistungen) wie Konstruktionspläne usw.;
- Technische Zeichnungen und andere Pläne und Zeichnungen zu Gewerbe-, Handels-, topografischen oder ähnlichen Zwecken.

### 9.3 Schriftsteller und Journalisten

Eine von der MWST ausgenommene schriftstellerische Tätigkeit liegt vor, wenn ein Buch oder ein Werk – egal welchen Inhalts – aufgrund eigener Ideen geschaffen wird. Ob das Werk für eigene Rechnung oder im Auftrag eines Dritten geschrieben wird, spielt keine Rolle. Wird ein Buch oder ein Artikel im Auftrag eines Dritten (z.B. eines Verlags) verfasst, ist die Leistung des Autors auch dann von der MWST ausgenommen, wenn er gewisse Vorgaben (wie z.B. Thema, Titelfigur, Umfang, periodische Erscheinungsweise von Fortsetzungsromanen) zu beachten hat und/oder der Auftraggeber ungenügende Manuskripte ablehnen oder Änderungen verlangen kann.

Sofern die vorerwähnten Bedingungen erfüllt sind, gelten auch Co-Autoren, Drehbuchautoren, Liedertexter oder Journalisten als Schriftsteller. Gleich behandelt werden ebenfalls Zeichner von Comics-Heften oder künstlerische Illustratoren von Büchern oder Zeitschriften.

Ob das Ergebnis der vorgenannten Leistungen in Papierform oder in Form eines Datenträgers abgegeben wird, ist nicht von Bedeutung. Die Abgabe dieser Gegenstände stellt lediglich eine Nebenleistung zur schriftstellerischen Tätigkeit dar.

Nicht als schriftstellerische Tätigkeit im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn gelten Leistungen von Foto-, Fernseh- und Radiojournalisten<sup>23</sup> sowie die Arbeiten von Übersetzern, Verfassern von Betriebsanleitungen oder Leistungen im Bereich der Werbung.

Werbetexter oder Werbegraphiker erbringen demzufolge gegenüber inländischen Abnehmern eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung. Gleich behandelt wird das bloße Sammeln und Weiterleiten von Daten (z.B. von Presseagenturen) durch Journalisten (z.B. die Weitergabe von Kurs- und Preisnotierungen, Börsennotizen und Wettervorhersagen).

## 9.4 Komponisten

Entgelte, die Komponisten für die von ihnen geschaffenen Musikkompositionen erhalten, sind von der MWST ausgenommen. Es spielt keine Rolle, ob die Musikkomposition als Auftragskomposition erschaffen wird oder ob das Werk vom Auftraggeber zu Werbezwecken eines anderen Produktes (z.B. als Werbe-Jingle) verwendet wird. Ebenfalls nicht von Bedeutung ist, ob bei Auftragskompositionen der Komponist gleichzeitig Interpret des Werkes ist und in welcher Form das Werk dem Auftraggeber abgegeben wird (z.B. in Papierform oder in Form eines Daten- oder Audioträgers).

## 9.5 Filmschaffende, Filmproduktionsgesellschaften

### 9.5.1 Filmschaffende

Nach Artikel 18 Ziffer 16 MWSTG sind die kulturellen Leistungen von Filmschaffenden von der MWST ausgenommen. Als Filmschaffende im Sinne des MWSTG gelten beispielsweise folgende Personen:

- Filmregisseur;
- Drehbuchautor;
- Dialogregisseur;
- Tonmeister;
- Chefkameramann;
- Cutter;
- Szenenbildner.<sup>24</sup>

Von der MWST ausgenommen sind die Gagen, die oben erwähnte Filmschaffende für die Produktion eines Spielfilms, Dokumentarfilms oder einer Reportage erhalten. Nicht von Bedeutung ist, ob solche als kulturelle Leistung betrachtete Werke im Auftrag eines Dritten oder auf eigene Rechnung geschaffen werden.

Erbringen die genannten Filmschaffenden dagegen Leistungen im Bereich der Werbung (z.B. Produktion eines Werbespots) unterliegen die Entgelte von inländischen Leistungsempfängern der MWST zum Normalsatz. Hat der Leistungs-

23 Praxispräzisierung

24 Praxispräzisierung

empfänger dagegen seinen Sitz im Ausland, unterliegt das Entgelt nicht der MWST (☞ Ziff. 2.5.2.3).

Produziert ein Regisseur einen Spiel- oder Dokumentarfilm auf eigene Rechnung, ist seine Tätigkeit als Produzent der Tätigkeit als Regisseur untergeordnet und ist demzufolge von der MWST ausgenommen. Dies gilt auch – wenn der Regisseur an einer Co-Produktion beteiligt ist – für den Anteil der vereinbarten Gage und die Gewinnbeteiligung, die der Regisseur vom (Co-)Produzenten erhält.

Unabhängig von der Art und vom Umfang der schöpferischen Mitwirkung gelten folgende Personen nicht als Filmschaffende im Sinne von Artikel 18 Ziffer 16 MWSTG (nicht abschliessende Aufzählung):

- Regieassistent;
- Kameraassistent;
- Maschinist/Bühnenarbeiter;
- Script-Continuity;
- Beleuchter.

## 9.5.2 Filmproduktionsgesellschaften

Filmproduktionsgesellschaften gelten nicht als Urheber, weshalb ihre Leistungen nicht von der MWST ausgenommen sind. Es handelt sich dabei insbesondere um die Abtretung von Verwertungsrechten, jedoch auch um Leistungen im Bereich der Werbung erbrachte Werbeleistungen (☞ Ziff. 11.2.2). Die steuerliche Qualifikation richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip (☞ Ziff. 2.5.2.3). Solche Leistungen, die gegenüber einem Empfänger mit Sitz im Inland erbracht werden, unterliegen der MWST zum Normalsatz.

### 9.5.2.1 Co-Produktionen mit ausländischen Co-Produzenten

Werden Filme mit Partnern mit Sitz im Ausland co-produziert und haben diese für ihre Geldzahlungen (blosse Finanzierungsleistung oder Ausgleichszahlungen auf dem vertraglich vereinbarten Produktionsanteil) Anspruch auf Verwertungsrechte, gilt Folgendes:

- Solche von Co-Produzenten mit Sitz im Ausland dem inländischen Produzenten vergüteten Entgelte unterliegen (mit Anspruch auf Vorsteuerabzug) nicht der MWST, sofern sich aus den schriftlichen Unterlagen ergibt, dass die Rechte aus diesen Leistungen an einen im Ausland domizilierten Empfänger abgetreten werden (☞ Ziff. 2.5.2.3).
- Im umgekehrten Fall, wenn eine Geldzahlung durch den inländischen Co-Produzenten an den Co-Produzenten mit Sitz im Ausland für die Abtretung dessen Rechte erfolgt, handelt es sich dagegen um einen steuerbaren Dienstleistungsbezug von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland (☞ Ziff. 3.5).

### 9.5.2.2 Spenden und Subventionen bei Filmproduktionsgesellschaften

Nach Ziff. 11.2.1, 11.2.2.3 und 11.3 sind die von der steuerpflichtigen Person vereinnahmten echten Spenden, Subventionen oder anderen Beiträge der öffentlichen Hand nicht zu versteuern.

Bei Subventionen und anderen Beiträgen der öffentlichen Hand spielt es keine Rolle, ob die Subventionen aus dem In- oder Ausland stammen. Entscheidend ist allein, ob die steuerpflichtige Person subventionsberechtigt ist.

Hat dagegen beispielsweise ein ausländischer Co-Produzent Anspruch auf die Subvention und leitet er diesen Beitrag an den inländischen Co-Produzenten weiter, handelt es sich grundsätzlich um steuerbares Entgelt für die Wahrnehmung der Verwertungsrechte gemäss dem Co-Produktionsvertrag. Solche Rechte gelten in diesem Fall als im Ausland wahrgenommen und unterliegen (mit Anspruch auf Vorsteuerabzug) nicht der MWST. Voraussetzung dafür ist, dass der Nachweis für die Leistungserbringung im Ausland buch- und belegmässig erbracht werden kann.

Nicht als Subventionen oder Beiträge der öffentlichen Hand gelten die Produktionsbeiträge der SRG (Schweizerische Radio- und Fernsehgesellschaft) oder von ähnlichen Institutionen. Solche Beiträge unterliegen der MWST zum Normalatz.

### 9.5.2.3 Vorsteuerabzugskürzung/Nutzungsänderung bei Filmproduktionsgesellschaften aufgrund von Spenden, Subventionen oder anderen Beiträgen der öffentlichen Hand

Wenn die steuerpflichtige Person echte Spenden, Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen Hand erhält, hat sie eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen (☞ Ziff. 5.2.4).

Solche Einnahmen können im Verhältnis zu den steuerbaren Entgelten jährlich erheblichen Schwankungen unterliegen. Aus diesem Grund wird die Vorsteuerabzugskürzung bei Filmproduktionsgesellschaften im Sinne einer annäherungsweise Ermittlung jeweils rollend aufgrund der Verhältnisse der letzten fünf Geschäftsjahre berechnet.

#### **Beispiel (in 1'000 Franken)**

<u>Jahr 2006</u>	<u>Subventionen usw.</u>	<u>steuerbares Entgelt</u>	<u>Total</u>
2001	1'000	200	
2002	100	500	
2003	1'000	400	
2004	0	100	
2005	<u>200</u>	<u>300</u>	
	<u>2'300</u> (61%)	<u>1'500</u> (39%)	<u>3'800</u> (100%)

**Im Jahr 2006 wird die Vorsteuer um 61% gekürzt.**



<u>Jahr 2007</u>	<u>Subventionen</u> <u>usw.</u>	<u>steuerbares</u> <u>Entgelt</u>	<u>Total</u>
2002	100	500	
2003	1'000	400	
2004	0	100	
2005	200	300	
2006	<u>800</u>	<u>300</u>	
	<u>2'100</u> (57%)	<u>1'600</u> (43%)	<u>3'700</u> (100%)

**Im Jahr 2007 wird die Vorsteuer um 57% gekürzt.**

Weicht der so ermittelte Vorsteuerabzugsschlüssel gegenüber dem Vorjahr um mehr als 20 Prozentpunkte (=Toleranzgrenze)<sup>25</sup> ab, liegt eine Nutzungsänderung vor, die zu einer Einlageentsteuerung beziehungsweise Eigenverbrauchsbesteuerung führt. Gegebenenfalls sind die in den Vorjahren geltend gemachten Vorsteuerabzüge zu korrigieren.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Nutzungsänderungen sowie unter Ziff. 5.3.

## 9.6 Kunstschaftende, Kunsthandwerker

### 9.6.1 Kunstmaler, Bildhauer

Die Leistungen von Kunstmalern (auch Glasmaler und Airbrusher sowie Kunst am Bau)<sup>26</sup> und Bildhauern sind nach Artikel 18 Ziffer 16 MWSTG von der MWST ausgenommen. Voraussetzung dafür ist, dass ihre Werke zweckfrei, d.h. ausschliesslich zum Betrachten bestimmt und geeignet sind (z.B. Bilder, Gemälde, Skulpturen, Plastiken, Statuen).

Sind die Werke nicht zweckfrei, geht die ESTV von kunsthandwerklichen Erzeugnissen aus (☞ Ziff. 9.6.2). Dadurch kann die Steuerpflicht bei Kunstmalern und Bildhauern ausgelöst werden, wenn die für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzgrenzen überschritten werden. Dies gilt selbst dann, wenn es sich um künstlerisch gestaltete Einzelanfertigungen handelt.

Steuerbar sind ausserdem die Umsätze von Kunstwerken durch den Kunsthandel sowie die dem Kunsthandel gleichgestellten Verkäufe von Kunstwerken durch juristische Personen (☞ Ziff. 9).

☞ Mehr dazu in der Broschüre Auktionen, Handel mit Kunst- und gebrauchten Gegenständen.

### 9.6.2 Kunsthandwerker

Die Leistungen im Bereich des Kunsthandwerkes unterliegen der MWST zum massgebenden Satz.

<sup>25</sup> Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2005

<sup>26</sup> Praxispräzisierung

Dazu zählen beispielsweise Goldschmiede, Kunstschlosser und -schreiner, Grabsteinbildhauer, Drechsler, Töpfer, Glasbläser, Teppichknüpfer und -weber, Graveure, Kalligraphen, Heraldiker oder Restauratoren.

Die durch diese Berufsgruppen hergestellten Erzeugnisse sind nicht ausschliesslich zum Betrachten bestimmt, sondern werden meistens für einen bestimmten Gebrauch geschaffen oder weisen zumindest die Form von Gebrauchsgegenständen auf (z.B. Möbel, Schmuck, Wappenteller und -Scheiben, Schriftzüge, Pokale, Vasen und Teppiche).

Im Weiteren unterliegen auch die Restaurationsarbeiten, Reparaturen und sonstigen Bearbeitungen von Gegenständen der MWST zum massgebenden Satz, also auch die Bearbeitungen von Gegenständen, die den Charakter eines Kunstwerks aufweisen. Ebenso steuerbar sind die Leistungen von Airbrush-Künstlern an Gebrauchsgegenständen (z.B. das Airbrushing auf Fahrzeugen).<sup>27</sup>

## 9.7 Fotografen

Die von Fotografen erbrachten kulturellen Leistungen sind von der MWST ausgenommen.

Darunter fallen Fotografien, die der Fotograf selbst aufgenommen hat, von ihm oder unter seiner Überwachung abgezogen wurden und signiert sowie nummeriert sind. Die Gesamtzahl der Abzüge oder Drucke darf – alle Formate und Trägermaterialien zusammengenommen – 30 nicht übersteigen.

Nicht als kulturelle Leistungen gelten beispielsweise Werbe-, Presse-, Hochzeits- und Portraitfotografien. Die in diesen Bereichen erzielten Umsätze unterliegen der MWST zum Normalsatz.

## 9.8 Kulturpreise<sup>28</sup>

Kulturpreise, d.h. Auszeichnungen für ein kulturelles Werk, beispielsweise für den besten Film, die beste Filmmusik (anlässlich eines Filmfestivals) oder das beste Drehbuch (im Rahmen eines Drehbuchwettbewerbs), unterliegen ebenso nicht der MWST, wie die Auszeichnung für ein Lebenswerk.

Die Ausrichtung eines Kulturpreises führt bei der steuerpflichtigen Person zu einer Vorsteuerabzugskürzung (☞ Ziff. 5.2.4).

## 10. Verwertungsgesellschaften, Verleger

### 10.1 Verwertungsgesellschaften

Als Verwertungsgesellschaften gemäss Artikel 18 Ziffer 16 MWSTG gelten die gemäss URG der Aufsicht des Eidgenössischen Instituts für geistiges Eigentum

<sup>27</sup> Praxispräzisierung

<sup>28</sup> Praxispräzisierung

unterstehenden Verwertungsgesellschaften. Darunter fallen (abschliessende Aufzählung):

- SUIISA für Aufführungsrechte an musikalischen Werken (Wahrnehmung der Rechte für Komponisten, Textdichter und Musikverleger);
- PRO LITTERIS für die Sende-, Weitersende-, Reprographie und mechanischen Rechte bei dramatischen Werken und Werken der nichttheatralischen Literatur (Wahrnehmung der Rechte für Schriftsteller, Journalisten, bildende Künstler, Fotografen, Graphiker, Architekten, Buchverlage, Zeitungs- und Zeitschriftenverlage sowie Kunstverlage);
- SUISSIMAGE für visuelle und audiovisuelle Werke (Wahrnehmung der Rechte für Drehbuchautoren, Regisseure, Produzenten und Verleiher der Filmbranche);
- SWISSPERFORM für die urheberrechtlichen Leistungsschutzrechte (ausübende Künstler, Hersteller von Tonträgern und Videoprogrammen, Rundfunk- sowie Filmproduzenten);
- Société Suisse des Auteurs (SSA) für die Wahrnehmung gleichartiger Rechte wie die der französischen Société des Auteurs et Compositeurs (SACD) sowie der Rechte anderer Autoren an theatralischen, choreographischen und audiovisuellen Werken in französischer Sprache.

Ihre für die Verbreitung kultureller Werke erbrachten Dienstleistungen, namentlich das Inkasso der jeweiligen Urheberrechte, sind von der MWST ausgenommen. Dies gilt auch für gleichartige Dienstleistungen, die für ausländische Verwertungsgesellschaften aufgrund bilateraler Verträge erbracht werden.

Die Option zur freiwilligen Versteuerung solcher Leistungen (☞ Empfängerortsprinzip gemäss Ziff. 2.5.2.3) an ausländische Verwertungsgesellschaften ist nicht möglich (☞ Ziff. 3.7 Bst. d).

Erbringt eine Verwertungsgesellschaft daneben noch andere Leistungen (z.B. Lieferungen von Gegenständen jeglicher Art), kann dies die Steuerpflicht auslösen.

## 10.2

### **Verleger**

Verleger fördern die kommerzielle Auswertung der Werke von Urheberinnen und Urhebern. Sie sind wie die Verwertungsgesellschaften, denen sie auch als Mitglied angehören können, für die erbrachten Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Verbreitung kultureller Werke von der MWST ausgenommen.

Als Verleger im Sinne der Bestimmungen von Artikel 18 Ziffer 16 MWSTG gelten alle natürlichen oder juristischen Personen, die kulturelle Dienstleistungen von Urheberinnen und Urhebern im Sinne von Artikel 2 URG oder von deren Rechts-

nachfolger nach Artikel 16 Absatz 1 URG verbreiten. Dabei spielt es keine Rolle, ob die Verbreitung dieser Dienstleistungen durch den Haupt- oder den Subverlag erbracht oder wie die einzelne Urheberin oder der einzelne Urheber entschädigt wird (z.B. pauschal oder je einzelne Aufführung eines Werkes).

Von der MWST ausgenommen sind beispielsweise:

- die Weitergabe von Aufführungsrechten an musikalischen Werken;
- die Weitergabe von Vorführungsrechten an theatralischen Werken;
- die Weitergabe von Verlagsrechten an einen Subverlag in einem anderen Sprachraum.<sup>29</sup>

Werden im Zusammenhang mit der Überlassung von Aufführrechten beispielsweise Textbücher oder Notenblätter verkauft oder vermietet, ist das hierfür gesondert in Rechnung gestellte Entgelt zum massgebenden Satz steuerbar. Gleiches gilt für Lieferungen vervielfältigter Werke, die aufgrund eines Verlagsvertrages durch den Verleger oder den Urheber selbst getätigt werden (z.B. Tonträger oder Notendrucke). Auch andere Dienstleistungen, die Verleger nicht bloss zur Verbreitung der Werke der Urheberinnen und Urheber erbringen (z.B. Führen einer Buchhaltung) unterliegen der MWST. Werden solche Leistungen beispielsweise gegenüber Urheberinnen und Urhebern erbracht, sind sie gesondert in Rechnung zu stellen.

## 11. Diverse andere Leistungen

### 11.1 Lizenzen, Übertragung von Rechten

Nach Artikel 18 Ziffer 16 MWSTG sind Lizenzentnahmen von Urheberinnen und Urhebern für die Überlassung von Rechten an kulturellen Werken von der MWST ausgenommen. Gleiches gilt für die von Verwertungsgesellschaften (☞ Ziff. 10.1) oder Verlegern (☞ Ziff. 10.2) für die Urheber der kulturellen Werke beim Lizenznehmer geltend gemachten Vergütungsansprüche.

Überträgt jemand einer Verwertungsgesellschaft beispielsweise die Verwertungs- und Aufführrechte von Werken, die der Betreffende zwar selbst interpretiert hat, ohne sie jedoch selbst verfasst oder komponiert zu haben, sind die daraus resultierenden Einnahmen sowohl bei ihm als auch bei der Verwertungsgesellschaft zum Normalsatz steuerbar. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Rechte an solchen Interpretationen aufgrund des 3. Titels des URG (Verwandte Schutzrechte) geschützt sind. Gleiches gilt für Urheberrechte an anderen als kulturellen Leistungen, wie beispielsweise an Werken der Baukunst (z.B. von Architekten) oder der angewandten Kunst (z.B. von Kunsthandwerkern gemäss Ziff. 9.6.2).

Werden Reproduktionsrechte von Urhebern zu Werbe- oder anderen als kulturellen Verwendungszwecken entgeltlich übertragen, unterliegt die von einem

Unternehmen mit Sitz im Inland dafür entrichtete Entschädigung der MWST zum Normalsatz. Werden solche Reproduktionsrechte an Unternehmen mit Sitz im Ausland übertragen, unterliegt das dafür bezahlte Entgelt als Auslandsleistung nicht der MWST (☞ Ziff. 2.5.2.3).<sup>30</sup>

### **Beispiele**

- Ein Unternehmen im Bereich Fast-Food will zu jedem Kindermenü eine Kunststoff-Comicfigur abgeben. Die Reproduktionsrechte erwirbt das Fast-Food-Unternehmen vom Verlag, der seinerseits den Urheber dafür entschädigt. Das vom Verleger beziehungsweise Urheber für die Abgabe der Rechte vereinnahmte Entgelt unterliegt der MWST zum Normalsatz.
  - Ein Kunstmuseum im Inland stellt Werke eines Kunstschaffenden aus. Das Museum lässt nun Ansichtskarten und Werbeprospekte für die Ausstellung mit Fotografien der in der Ausstellung gezeigten Werke drucken. Die dem Künstler oder dem Verlag dafür entrichtete Entschädigung unterliegt der MWST zum Normalsatz.
  - Ein Kalenderverlag erwirbt von einem Fotograf die Reproduktionsrechte für Landschaftsfotografien. Zudem beauftragt der Kalenderverlag einen Buchautor, einen zum Bild passenden Text zu verfassen. Die Entschädigung für den Buchautor ist von der MWST ausgenommen. Der steuerpflichtige Fotograf dagegen versteuert die Entschädigung für die Reproduktionsrechte zum Normalsatz.
  - Ein Kunstwissenschaftler wird von einem Buchverlag beauftragt, über einen kürzlich verstorbenen Bildhauer und dessen Lebenswerk ein Buch zu verfassen. Die Reprographierechte für die Abbildung der Kunstwerke erwirbt der Verlag von den Erben des Bildhauers im Sinne von Artikel 16 Absatz 2 URG. Das Entgelt des Kunstwissenschaftlers sowie der Erben ist nach Artikel 18 Ziffer 16 MWSTG von der MWST ausgenommen.
- ☞ Näheres zum Ort der Dienstleistung bei Urheberrechten und verwandten Schutzrechten unter Ziff. 2.5.2.3.

## **11.2**

### **11.2.1**

#### **Sponsoring / Spenden, Legate, Beiträge Dritter**

##### **Spenden, Legate, Beiträge Dritter (ohne Gegenleistung)**

Zahlungen oder Zuwendungen, die unabhängig von einer bestimmten Gegenleistung gewährt werden, gehören nicht zum Entgelt (Art. 33 Abs. 2 MWSTG) und sind somit nicht steuerbar. Solche Zuwendungen können in vielfältigen Erscheinungsformen auftreten und die Höhe ihres Wertes ist nicht immer im Voraus bekannt.

**Beispiele**

- Geldzahlung (Spende);
- Sachleistungen wie Zurverfügungstellen von Personal, Räumlichkeiten, Material, Verpflegung usw.



Erhält die steuerpflichtige Person, unabhängig von einer bestimmten Gegenleistung, Spenden, Legate, Beiträge Dritter usw., ist eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen.

**Beispiel**

Ein industrielles Unternehmen übernimmt die Kosten für den Apéro anlässlich einer Buchvorstellung durch einen Autor. Eine Gegenleistung in irgendeiner Form erhält sie dafür nicht.

**11.2.2 Sponsoring (mit Gegenleistung)**

Ein Sponsoringtatbestand liegt vor, wenn vom Empfänger einer Zuwendung (Geld oder geldwerte Leistung wie z.B. Naturalien, Einsatz von Personal) als Gegenleistung eine Werbe- oder sonstige imagefördernde Bekanntmachungsleistung zu Gunsten des Sponsors erbracht wird. Dies kann beispielsweise durch die Nennung des Namens oder der Firma des Sponsors in einer Verlautbarung erfolgen.

Wie das Verhältnis von den Parteien bezeichnet wird (Sponsoring, Partnerschaft, Patronat, Mäzenat, Donation) ist für die steuerliche Behandlung unerheblich.

**Beispiele**

- Ein Kunstverlag übernimmt die Kosten des Veranstalters für den Apéro anlässlich einer Ausstellung und wird dafür im Ausstellungsprogramm genannt.
- Ein Getränkehersteller stellt dem Konzertveranstalter Erfrischungsgetränke gratis zur Verfügung und wird dafür im Veranstaltungsprogramm genannt. Der Konzertveranstalter versteuert seine Werbeleistung im Gegenwert der gratis erhaltenen Getränke.
- Ein Detailhandelsunternehmen tritt als Sponsor für ein Open-Air auf. Nebst einem namhaften Geldbetrag wirbt der Sponsor auch auf seinen Vertriebskanälen (z.B. Kundenzeitung, Internet) für die Veranstaltung. Der Veranstalter versteuert nebst dem erhaltenen Geldbetrag auch den Wert für die Bekanntmachung der Veranstaltung auf den Vertriebskanälen des Sponsors.

**11.2.2.1 Bemessungsgrundlage**

Grundsätzlich nicht von Bedeutung für die Frage des Leistungsaustausches ist, ob die Gegenleistung mit der erbrachten Leistung wertmässig übereinstimmt beziehungsweise ob sie freiwillig oder aufgrund eines Rechtsanspruchs erbracht

wird. Es spielt dabei keine Rolle, ob der Sponsor die von ihm empfangene Werbeleistung unter Umständen hätte billiger erhalten können, oder ob zwei Sponsoren für vergleichbare Leistungen unterschiedliche Beiträge bezahlen. Deshalb kann nicht geltend gemacht werden, dass derjenige Teil des bezahlten Betrages, der über den Werbeaufwand hinausgeht, nicht Bestandteil des Entgeltes sei.

### 11.2.2.2 Fakturierung von Sponsoringleistungen

Für den Leistungsaustausch im Rahmen eines Sponsoringvertrages werden, sofern steuerpflichtige Personen daran beteiligt sind, entsprechende Belege erstellt.

Im Rahmen von Natural sponsoring wird vom Empfänger der Sachleistung für die von ihm erbrachte Werbeleistung jener Preis fakturiert, wie er einem unabhängigen Dritten der gleichen Abnehmerkategorie in Rechnung gestellt würde. Beide Vertragspartner (Lieferer und Gesponserte) stellen ihre Natural- beziehungsweise Werbeleistung in Rechnung.

### 11.2.2.3 Ausnahmen

#### 11.2.2.3.1 Nennung in Jahres-, Rechenschaftsberichten

Keine Werbeleistung und somit auch kein Sponsoring liegt vor, wenn der Sponsor im offiziellen Berichtsteil eines Jahres- und/oder Rechenschaftsberichtes genannt wird.

#### *Beispiel*

*Ein Industrieunternehmen beteiligt sich mit einem Betrag von 10'000 Franken an den Kosten eines regionalen Museums und wird dafür im Jahresbericht des Museums genannt.*

#### 11.2.2.3.2 Nennung in anderen Publikationen

Als andere Publikationen gelten, mit Ausnahme der Jahres- und Rechenschaftsberichte, alle sonstigen Publikationen wie beispielsweise Clubzeitschriften, Programme, Sonderdrucke, Vor- und Nachspann von Filmen, Plakate, Dia- und andere Projektionen, Lautsprecherdurchsagen, Nennungen auf Donatorentafeln.

Bei der Nennung in solchen Publikationen liegt keine Werbeleistung und somit kein Sponsoring vor, wenn es sich um folgende Leistungsempfänger handelt:

- Selbständig tätige Privatpersonen, die ohne Berufs- oder Tätigkeitsbezeichnung genannt werden;
- Unselbständig erwerbende Personen;
- Öffentliche Hand und juristische Personen, Körperschaften und Institutionen des öffentlichen Rechts, wenn es sich um ein Gemeinwesen als Ganzes (Kanton, Stadt, Gemeinde, Kirche) oder um einzelne nicht gewerblich tätige Dienststellen (Polizei, Militär usw.) handelt.

**Beispiel**

*Der Verwaltungsratspräsident der Papier AG übernimmt zusammen mit der Stadt Basel den Apéro im Zusammenhang mit einer Buchmesse. Beide Geldgeber werden dafür im Messeprogramm genannt.*

Werden hingegen einzelne Institutionen oder Dienststellen von Gemeinwesen genannt, die auch gewerblich tätig sind (z.B. industrielle Betriebe wie Elektrizitäts- und Gaswerke oder Regiebetriebe des Bundes), unterliegen solche Beiträge als Werbeleistung der MWST.

**Beispiel**

*Falls an Stelle des Verwaltungsratspräsidenten und der Stadt Basel die selbständig tätige Rechtsanwältin Gabriella Muster sowie die Industriellen Werke der Stadt Basel als Geldgeber in Erscheinung treten und genannt werden (Gabriella Muster, Rechtsanwältin), unterliegen die entsprechenden Zahlungen beim Messeveranstalter der MWST zum Normalsatz.*

**11.2.2.3.3 Gemeinnützige Organisationen (Art. 33a MWSTG)<sup>31</sup>**

Gemeinnützige Organisationen, die Beiträge erhalten, erbringen keine Gegenleistung, wenn sie in Publikationen ihrer Wahl den Namen oder die Firma des Beitragszahlers in neutraler Form einmalig oder mehrmalig nennen und/oder das Logo und/oder die Originalbezeichnung von dessen Firma verwenden (Art. 33a Abs. 1 MWSTG).

Wer Beiträge von gemeinnützigen Organisationen empfängt, erbringt keine Gegenleistung, wenn er oder sie deren Namen in Publikationen ihrer Wahl, einmalig oder mehrmalig nennt. Enthält der Name der Organisation zugleich die Firma eines Unternehmens, so stellt auch die Publikation dieses Namens in neutraler Form und/oder die Verwendung des Logos und/oder der Originalbezeichnung der Firma keine Gegenleistung dar (Art. 33a Abs. 2 MWSTG).

Die genannten Grundsätze gelten auch bei einer Unterstützung in Form einer geldwerten Leistung wie beispielsweise bei der Zuwendung von Naturalien (Art. 33a Abs. 3 MWSTG).

Eine Organisation gilt gemäss Artikel 33a Absatz 4 MWSTG als gemeinnützig, wenn folgende Voraussetzungen gemeinsam erfüllt sind:

- a) Es handelt sich um eine juristische Person, die auf die Verteilung des Reingewinnes an die Mitglieder, Gesellschafter und Organe verzichtet; ist die juristische Person eine Erwerbsgesellschaft, muss dieser Verzicht in den Statuten ausdrücklich festgehalten sein.



- b) Ihre Mittel sind unwiderruflich gemeinnützigen Zwecken gewidmet; der Erwerb und die Verwaltung von wesentlichen Kapitalbeteiligungen an Unternehmen gelten als gemeinnützig, wenn das Interesse an der Unternehmenserhaltung dem gemeinnützigen Zweck untergeordnet ist und keine geschäftsleitenden Tätigkeiten ausgeübt werden.
- c) Sie übt eine Tätigkeit aus, die im Interesse der Allgemeinheit liegt.
- d) Sie übt diese Tätigkeiten uneigennützig aus.

In Artikel 33a MWSTG wird von der Nennung in neutraler Form gesprochen, d.h. dass beispielsweise die Produkte, die der Beitragszahler herstellt, nicht genannt werden dürfen.

Nicht um Publikationen gemäss Artikel 33a MWSTG handelt es sich beispielsweise bei Tenuereklamen, Bandenwerbung oder Hinweisen auf Fahrzeugen. Hier liegt jeweils steuerbares Sponsoring vor.

### **Beispiele, bei denen keine steuerbaren Gegenleistungen vorliegen**

- Beiträge **an** eine gemeinnützige Organisation

*Eine Stiftung betreibt ein Museum. Von einem industriellen Unternehmen wird sie mit namhaften Beiträgen unterstützt. Dieses Unternehmen wird auf der Donatorentafel beim Haupteingang zum Museum, im jährlichen Rechenschaftsbericht des Museums sowie auf der Internetseite mit der Firma und dem Logo des Unternehmens genannt. Die Nennung auf der Internetseite ist nicht mit der Internetseite des industriellen Unternehmens verlinkt. Auch wird nirgends auf die Produkte des industriellen Unternehmens verwiesen. Diese Beiträge unterliegen beim Museum nicht der MWST.*

- Beiträge **von** einer gemeinnützigen Organisation

*Eine Bank XY gründet eine Kulturstiftung, die in ihrem Namen auch die Firma und das Logo der Bank trägt, und unterstützt über diese Stiftung Kulturschaffende verschiedener Sparten. Sofern die Beitragsempfänger die Kulturstiftung in ihren Publikationen (z.B. Programme, Plakate, Rechenschaftsberichte) einwandfrei als Kultur-Stiftung der Bank XY (auch mit Firma und Logo) nennen, erbringen diese keine steuerbare Sponsoringleistung.*



Verlinkungen auf die Homepage von nicht gemeinnützigen Erwerbsunternehmen gelten als steuerbare Gegenleistung. Ebenfalls eine steuerbare Gegenleistung liegt vor, wenn nebst dem Namen des Beitragszahlers dessen Produkte genannt werden.

## 11.3 Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand

### 11.3.1 Allgemeines

Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand – auch wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag ausgerichtet werden – gehören nicht zum Entgelt (Art. 33 Abs. 6 Bst. b MWSTG).

Unter dem Begriff „öffentliche Hand“ im Zusammenhang mit der Ausrichtung von Subventionen und anderen Beiträgen ist ein in- oder ausländisches Gemeinwesen zu verstehen, das Subventionen oder andere Beiträge aufgrund einer gesetzlichen Grundlage ausrichten kann, wie beispielsweise der Bund, die Kantone, die Gemeinden, deren Kommissionen, Stiftungen des öffentlichen Rechts, Fonds des öffentlichen Rechts.

Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand können in Form von Geldleistungen, Vorzugsbedingungen bei Darlehen, Erlass von Darlehen, Bürgschaften, kostenlosen oder verbilligten Dienst- und Sachleistungen geleistet werden.



Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand können bei der steuerpflichtigen Person zu einer verhältnismässigen Vorsteuerabzugskürzung führen (Art. 41 MWSTG).

☞ Mehr dazu im Merkblatt Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand.

Im Sinne einer Vereinfachung können Veranstalter, die Subventionen und/oder Beiträge der öffentlichen Hand erhalten, anstelle der erforderlichen Vorsteuerabzugskürzung diese Einnahmen zum Normalsatz versteuern (☞ Ziff. 5.4).<sup>32</sup>

### 11.3.2 Defizitgarantien

Die von der öffentlichen Hand (z.B. Kanton oder Gemeinde) direkt den Organisatoren der Veranstaltungen bezahlten Defizitgarantien gelten ebenfalls als Subventionen, sofern die Veranstalter der öffentlichen Hand keine direkte Gegenleistung erbringen.

### 11.3.3 Dienst- oder Sachleistungen der öffentlichen Hand

Bei Leistungen wie die Lieferung von Wasser und Strom, Abfallentsorgung oder Gebäudemiete, welche die öffentliche Hand dem Veranstalter kostenlos oder zu Vorzugskonditionen erbringt, handelt es sich um entgeltliche Leistungen. In diesem Fall schuldet die öffentliche Hand die MWST auf dem Betrag, der einem unabhängigen Dritten derselben Leistungsempfängerkategorie fakturiert würde.

Die Verrechnung dieser Leistungen – unabhängig davon ob diese mit oder ohne MWST beziehungsweise gar nicht fakturiert wurden – ist vom Veranstalter wie jeder andere Beitrag der öffentlichen Hand zu behandeln und führt somit zu einer Vorsteuerabzugskürzung.<sup>33</sup>

Erhält der Veranstalter eine Rechnung, die den Formvorschriften gemäss Ziff. 7.1 entspricht, kann dieser die Vorsteuer auf dem bezahlten Betrag in Abzug bringen.

☞ Informationen zur Kürzung der Vorsteuer unter Ziff. 5.2.

Die oben erwähnten Erwägungen gelten jedoch nicht für die dem Veranstalter von kulturellen oder sportlichen Anlässen kostenlos erbrachten Leistungen durch Armee, den Zivildienst, die Polizei und die Feuerwehr. Durch solche Institutionen erbrachte Leistungen bleiben ohne Steuerfolgen.<sup>34</sup>

#### 11.4 Veräusserung und Vermietung/Verpachtung von Grundstücken und Grundstücksteilen

Die Übertragung und Bestellung von dinglichen Rechten an Grundstücken sowie die Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung sind gemäss Artikel 18 Ziffer 20 und 21 MWSTG von der MWST ausgenommen.

Steuerbar sind jedoch beispielsweise:

- die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur Beherbergung von Gästen (☞ Ziff. 11.9.4) sowie die Vermietung von Sälen im Hotel- und Gastgewerbe. Als gastgewerbliche Betriebe gelten Unternehmen, deren Hauptzweck in der Erbringung von gastgewerblichen Leistungen besteht oder bei denen mehr als 10% des Gesamtumsatzes aus solchen Leistungen stammen (☞ Z 163);
- die Vermietung von nicht im Gemeingebrauch stehenden Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen, ausser es handle sich um eine unselbständige Nebenleistung zu einer von der MWST ausgenommenen Immobilienvermietung;
- die Vermietung von Messestandflächen und einzelnen Räumen in Messe- und Kongressgebäuden (☞ Ziff. 11.4.1);
- die Vermietung und Verpachtung von fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die zu einer Betriebsanlage, nicht jedoch zu einer Sportanlage gehören (☞ Ziff. 11.4.2).

<sup>33</sup> Praxispräzisierung

<sup>34</sup> Praxispräzisierung

#### 11.4.1 Vermietung von Standflächen

Die blosser Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien ist – unabhängig vom Leistungserbringer<sup>35</sup> – von der MWST ausgenommen. Erbringt der Vermieter indessen zusätzliche Leistungen, wie Bereitstellen der Infrastruktur (Standmaterial) oder Anschlüsse für Strom, Gas, Wasser usw., ist die Vermietung (einschliesslich der zusätzlichen Leistungen) zum Normalsatz steuerbar (☞ Z 674).

Die Vermietung von Standplätzen in Messe- und Kongressgebäuden ist zum Normalsatz steuerbar. Gleiches gilt für die Vermietung einzelner Räume in derartigen Gebäuden.

#### 11.4.2 Vermietung von Kinos, Ton-, Film- und Fernsehstudios u.dgl.

Die Vermietung von Kinos, Ton-, Film- oder Fernsehstudios als Ganzes, d.h. zur alleinigen Benutzung durch den Mieter (mit oder ohne Recht auf Benutzung der Betriebseinrichtungen) ist von der MWST ausgenommen. Werden hingegen lediglich die Einrichtungen wie beispielsweise Mischpult, Lautsprecher oder Beleuchtungsanlage vermietet, unterliegt das Entgelt der MWST zum Normalsatz.

#### 11.5 Kurse, Unterricht, Schulung

Umsätze im Bereich der Erziehung von Kindern und Jugendlichen sowie im Bereich der Bildung sind nach Artikel 18 Ziffer 11 MWSTG ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug von der MWST ausgenommen. Dabei gilt es zu beachten, dass die im Zusammenhang mit Bildungsleistungen erbrachten gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen steuerbar sind.

##### **Beispiele von Bildungsleistungen**

- Musik- und Schauspielunterricht;
- Stepptanzunterricht;
- Film- und Fotokurse.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Bildung und Forschung.

#### 11.6 Lotterien, Tombolas, Glücksspiele mit Geldeinsatz

Die Umsätze aus Wetten, Lotterien, Lottos, Tombolas und sonstigen Glücksspielen mit Geldeinsatz sind von der MWST ausgenommen, sofern sie einer Sondersteuer oder sonstigen Abgabe unterliegen (Art. 18 Ziff. 23 MWSTG). Diese Ausnahme von der MWST beschränkt sich auf die Entgelte (Einsätze, Kaufpreis der Lose), die der Veranstalter des Glücksspiels vereinnahmt. Allfällige Provisionen und Entschädigungen, die ein Dritter vereinnahmt, der das Glücksspiel im Auftrag eines Veranstalters organisiert, sind zum Normalsatz steuerbar.

☞ Mehr dazu unter Z 676 ff.

### 11.7 Mitgliederbeiträge

Artikel 18 Ziffer 13 MWSTG nimmt Umsätze von der MWST aus, die bestimmte nicht gewinnstrebige Einrichtungen gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag erbringen.

Nebst den öffentlich-rechtlichen Einrichtungen sind es in der Regel die Vereine, die als nicht gewinnstrebig gelten. Eine weitere mögliche Form einer nicht gewinnstrebigen Einrichtung ist allenfalls die Genossenschaft, sofern in den Statuten die Gewinnverteilung, die Verzinsung des Kapitals und die Verteilung des Liquidationserlöses an die Genossenschafter ausgeschlossen sind.

Damit der Mitgliederbeitrag von der MWST ausgenommen ist, muss er in den Statuten festgelegt sein. Es genügt dabei, wenn die Beitragspflicht in den Statuten dem Grundsatz nach bestimmt ist und beispielsweise darin auf ein separates Beitragsreglement verwiesen wird. Dabei ist nicht von Bedeutung, ob die Beiträge für alle Mitglieder betragsmässig gleich hoch sind. Die Mitgliederbeiträge sind aber nach einem für alle Mitglieder derselben Mitgliederkategorie gültigen Bemessungsschema festzulegen. Beiträge, die von den Mitgliedern individuell nach Massgabe der durch sie effektiv bezogenen Leistungen erhoben werden, unterliegen der MWST.

### 11.8 Druckerzeugnisse

Gemäss Artikel 36 Absatz 1 Buchstabe a Ziffer 9 MWSTG ist auf Lieferungen von Zeitungen, Zeitschriften, Büchern und anderen Druckerzeugnissen ohne Reklamecharakter beziehungsweise Werbezwecke, die MWST zum reduzierten Satz geschuldet. Voraussetzung dafür ist, dass deren Inhalt und Form den Anforderungen von Artikel 32 bis 34 MWSTGV entspricht.

Darunter fallen insbesondere:

- Festführer und Programme von Veranstaltungen (z.B. kulturelle Veranstaltungen wie Theater oder Konzerte);
- Startlisten und Ranglisten (z.B. von Musikwettbewerben);
- Musikalien.

Aufgrund ihrer Form unterliegen beispielsweise die folgenden Druckerzeugnisse der MWST zum Normalsatz:

- Kalender, Plakate, Karten usw.
- ☞ Mehr dazu in der Broschüre Druckerzeugnisse.

## 11.9 **Gastgewerbliche Leistungen, Beherbergungsleistungen**

### 11.9.1 **Gastgewerbliche Leistungen**

Als gastgewerbliche zum Normalsatz steuerbare Leistung gilt die Abgabe von Ess- und Trinkwaren, wenn an Ort und Stelle eine Konsumationsmöglichkeit (Tische, Stühle, Bänke, Bartresen) vorhanden ist oder eine Zubereitung und/oder Serviceleistung beim Kunden vorgenommen wird. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Konsumationsmöglichkeit vom Erbringer der gastgewerblichen Leistung selbst oder durch einen Dritten zur Verfügung gestellt wird. Nicht von Bedeutung ist ebenfalls, ob der Kunde die Konsumationseinrichtung benützt oder nicht (z.B. bei Selbstbedienung).

Folgende Einrichtungen werden – sofern keine Tische vorhanden sind – nicht als Konsumationsmöglichkeiten betrachtet:

- Zuschauerplätze in einem Kino, Theater, Zirkus, Sportstadion usw.;
- im Foyer eines Kinos oder Theaters bereitgestellte Sitzgelegenheiten.

Besteht keine Konsumationsmöglichkeit, gilt die Abgabe von Ess- und Trinkwaren als Lieferung und ist – mit Ausnahme der alkoholischen Getränke – zum reduzierten Satz steuerbar (Art. 36 Abs. 1 Bst. a Ziff. 2 MWSTG).

### 11.9.2 **Verkaufsstände bei Anlässen**

Befinden sich bei einem Verkaufsstand keine Konsumationsmöglichkeiten (z.B. Tische, Stehtische), unterliegen die Verkäufe von Ess- und alkoholfreien Trinkwaren dem reduzierten Satz. Einrichtungen bei Verkaufsständen, die bloss dem Verkauf dienen (z.B. Verkaufstheken, Ablagebretter), gelten nicht als Konsumationseinrichtung.

Breibt beispielsweise ein Veranstalter während eines Anlasses einen Restaurantsbetrieb und einen Verkaufsstand, unterliegen die Verkäufe von Lebensmitteln und alkoholfreien Getränken dem reduzierten Satz, wenn eine organisatorische Trennung zwischen dem Restaurantsbetrieb und dem Verkaufsstand vorgenommen wird (z.B. getrennte Kassen). Das Gleiche gilt für den Verkauf durch „fliegende“ Verkäufer im Bereich der unter Ziff. 11.9.1 beschriebenen Zuschauerersatzplätzen beziehungsweise Sitzgelegenheiten.

☞ Informationen zur organisatorischen Trennung sowie zur vereinfachten pauschalen Umsatzsteueraufteilung bei Anlässen mit nicht mehr als 20 Sitz- oder Stehplätzen<sup>36</sup> in der Broschüre Hotel- und Gastgewerbe.

### 11.9.3 **Verpflegung des Personals anlässlich einer Veranstaltung**

Die Personalverpflegung (Hilfen, Aushilfen, Festangestellte und Freiwillige) gilt als entgeltliche Leistung und ist zum Normalsatz steuerbar. Dies gilt selbst dann,

wenn diese gastgewerbliche Leistung für das Personal „gratis“ ist. Die MWST berechnet sich auf dem effektiv bezahlten Entgelt, mindestens aber auf dem Wert, der im Falle des Eigenverbrauchs geschuldet wäre. Der reduzierte Satz ist nur anwendbar, wenn keine Konsumationsmöglichkeit an Ort und Stelle zur Verfügung steht (☞ Ziff. 11.9.1).

Zur Vereinfachung anerkennt die ESTV nachstehende Ansätze, die zum Normalsatz steuerbar sind (Bruttobeträge inkl. MWST zum Normalsatz):<sup>37</sup>

- Pro Frühstück Fr. 3.00
- Pro Mittagessen Fr. 8.00<sup>38</sup>
- Pro Abendessen Fr. 7.00<sup>39</sup>
- Pro Zwischenverpflegung Fr. 3.00

Werden dagegen im Rahmen der Personalverpflegung die gastgewerblichen Leistungen von Dritten erworben, gilt der Einkaufspreis der gastgewerblichen Leistung als Grundlage zur Berechnung der Eigenverbrauchssteuer.

#### 11.9.4 **Beherbergung**

Die Beherbergung (Übernachtung inkl. Frühstück) des Personals, welches im Rahmen der Veranstaltung arbeitet, gilt ebenfalls als entgeltlich erbrachte Dienstleistung. Dies gilt selbst dann, wenn diese Beherbergungsleistung für das Personal „gratis“ ist. Die MWST berechnet sich auf dem effektiv bezahlten Entgelt, mindestens aber auf dem Wert, der im Falle des Eigenverbrauchs geschuldet wäre.

Zur Vereinfachung anerkennt die ESTV nachstehende Ansätze, die zum Sondersatz steuerbar sind (Bruttobeträge inkl. MWST zum Sondersatz):<sup>40</sup>

- Pro Übernachtung Fr. 8.50
- Pro Frühstück Fr. 3.00

Für das Frühstück kann der Sondersatz nur angewendet werden, wenn es in direktem Zusammenhang mit der Übernachtung abgegeben wird. Ansonsten kommt der Normalsatz zur Anwendung.

Werden solche Leistungen bei Dritten bezogen, gilt der Einkaufspreis der Beherbergungsleistung als Grundlage zur Berechnung der Eigenverbrauchssteuer.<sup>41</sup>

37 Diese Vereinfachung ist anwendbar, wenn das Personal für den Bezug solcher Leistungen nichts oder weniger als die aufgeführten Werte bezahlt.

38 Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2007

39 Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2007

40 Diese Vereinfachung ist anwendbar, wenn das Personal für den Bezug solcher Leistungen nichts oder weniger als die aufgeführten Werte bezahlt.

41 Praxispräzisierung

Die Entgelte aus der Beherbergung von Teilnehmern oder Gästen – mit Ausnahme der separat fakturierten Kurtaxe – unterliegen der MWST zum Sondersatz. Auf den entsprechenden Aufwendungen besteht Anspruch auf Vorsteuerabzug.

### 11.9.5 **Verpflegung und Beherbergung von offiziellen Gästen**

Die den offiziellen Delegationen aus Politik, Gewerbe, Kultur, Sport usw. und ihren Begleitpersonen gratis erbrachten gastgewerblichen Leistungen, Beherbergungs- und Transportleistungen unterliegen nicht der MWST (weder eine Lieferungs- noch eine Eigenverbrauchssteuer geschuldet).

Dagegen können höchstens 50% der Vorsteuerbeträge auf den entsprechenden Ausgaben für Ess- und Trinkwaren sowie auf den Verpflegungskosten Dritter (z.B. bei Verpflegung in einem Restaurant) geltend gemacht werden (Art. 38 Abs. 5 MWSTG). Auf den übrigen Aufwendungen (z.B. Beherbergung, Transport) besteht Anspruch auf den vollen Vorsteuerabzug.

☞ Informationen zur Kürzung des Vorsteuerabzugs unter Ziff. 5.2.

### 11.10 **Veräußerung gebrauchter Gegenstände**

Die Veräußerung gebrauchter Gegenstände, die ausschliesslich für eine nach Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommene Tätigkeit verwendet wurden, ist von der MWST ausgenommen. Darunter können bei Museen beispielsweise die Veräußerung von Betriebsmitteln und die Verkäufe von Ausstellungsgegenständen (z.B. Gemälde) fallen.

Verkäufe gebrauchter Gegenstände, sind aber immer dann steuerbar, wenn an diesen für den Betrieb und Unterhalt vorsteuerabzugsberechtigte Arbeiten oder Dienstleistungen bezogen wurden.

#### **Beispiel**

*Ein Kunstmuseum hat für die Eintritte nach Artikel 26 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG optiert. Die allfälligen Verkäufe der Ausstellungsgegenstände unterliegen der MWST. Die vorsteuerbelasteten Vorleistungen können geltend gemacht werden (z.B. die allfällige Vorsteuer auf Restaurationsarbeiten). Vorbehalten bleibt eine Vorsteuerabzugskürzung im Sinne von Ziff. 5.2.4 (Kürzung des Vorsteuerabzugs infolge Subventionen, Spenden usw.).*