

MWST-Branchen-Info 23

Kultur



Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
URG	Bundesgesetz vom 9. Oktober 1992 über das Urheberrecht und verwandte Schutzrechte (SR 231.1)
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2010:

Normalsatz 7,6 %; reduzierter Satz 2,4 %; Sondersatz 3,6 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2011:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die vorliegende MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV und ist ab diesem Zeitpunkt gültig. Mündliche und schriftliche Auskünfte, die unter dem alten MWSTG vom 2. September 1999 erteilt wurden und mit dem Inhalt der vorliegenden Information nicht übereinstimmen, gelten nicht für geschäftliche Vorgänge, die ab Inkrafttreten des neuen MWSTG vom 12. Juni 2009 erfolgen. Demgegenüber sind die seinerzeit gestützt auf das alte MWSTG erteilten Auskünfte und veröffentlichten Publikationen nach wie vor gültig für Sachverhalte, welche sich in der Zeit vom 1. Januar 2001 bis zum 31. Dezember 2009 zugetragen haben.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt praxisrelevante und branchenspezifische Informationen für den Kulturbereich.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt, Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Informationen in dieser MWST-Branchen-Info verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der ausführenden MWSTV. Diese Publikation soll den steuerpflichtigen Personen und ihren Vertretern helfen, die mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	9
2	Steuerpflicht (Steuersubjekt)	9
2.1	Grundsatz.	9
2.2	Steuerpflicht von Kulturvereinen sowie gemeinnützigen Institutionen	9
2.3	Prüfung der Steuerpflicht von Veranstaltern von Publikums- und Festanlässen	10
2.3.1	Speziell für den Anlass gegründetes Organisationskomitee	10
2.3.2	Bereits bestehende Rechtsgebilde	11
2.3.3	Beginn und Ende der Steuerpflicht.	12
3	Steuerobjekt	12
3.1	Von der Steuer ausgenommene Leistungen beziehungsweise nicht der Steuer unterliegende Entgelte	13
3.1.1	Von der Steuer ausgenommene Leistungen	13
3.1.2	Nicht Bemessungsgrundlage des Entgelts	14
3.1.3	Nicht-Entgelte (z.B. Subventionen, Spenden)	14
3.2	Ort der Leistung	15
3.2.1	Dienstleistungen, bei welchen der Ort der tatsächlichen Ausübung massgebend ist.	15
3.2.2	Dienstleistungen, bei welchen das Domizil des Leistungsempfängers massgebend ist.	16
3.3	Anwendbare Steuersätze	16
3.4	Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen (freiwillige Versteuerung).	17
4	Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen	19
4.1	Berechnung nach der Methode «Umsatzschlüssel»	20
4.2	Berechnung nach der Methode «Einheit der Leistung».	22
4.3	Versteuerung an Stelle einer Vorsteuerkorrektur	24
5	Saldo- und Pauschalsteuersätze.	24
6	Verrechnungsgeschäfte.	25

7	Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Bereich der Kultur	26
7.1	Dem Publikum unmittelbar erbrachte kulturelle Dienstleistungen	26
7.2	Arten von unmittelbar erbrachten kulturellen Dienstleistungen	27
7.2.1	Aufführungen	27
7.2.2	Vorführungen	27
7.2.3	Schausteller und Geschicklichkeitsspiele	28
7.2.4	Besuche von Museen, Galerien, Ausstellungen usw.	28
7.2.5	Leistungen von Bibliotheken, Archiven usw.	29
7.2.6	Stadtrundfahrten und Stadtführungen	30
7.3	Begriff des ausübenden Künstlers	30
7.3.1	Einzelne Künstler.	31
7.3.2	Künstlergruppen.	32
7.4	Gagen beziehungsweise Honorare der ausübenden Künstler	32
7.5	Engagement von Künstlern	33
7.5.1	Vermittlung von Künstlern (direkte Stellvertretung; Art. 20 Abs. 2 MWSTG).	33
7.5.2	Verpflichtung von Künstlern in eigenem Namen (indirekte Stellvertretung; Art. 20 Abs. 3 MWSTG).	34
7.6	Besonderheiten bei Eintrittsbilletten	35
7.6.1	Billettsteuern	35
7.6.2	Eintritte.	35
7.6.3	Von der Steuer ausgenommene kulturelle Leistungen, die zusammen mit steuerbaren Leistungen erbracht werden	36
7.6.4	Pauschale Fakturierung bei Leistungskombinationen (70/30 %-Regel)	36
7.6.5	Reservationsgebühren.	37
7.6.6	Vorverkaufsstellen.	37
7.6.7	Verkauf von kulturellen Arrangements.	38
7.6.8	Im Eintrittsbillett inbegriffene Beförderungsleistungen	38
7.7	Teilnahmegebühren und Festkarten	38
8	Kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Werken durch Urheber	39
8.1	Begriffe.	40
8.1.1	Begriff des Urhebers	40
8.1.2	Begriff kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Urhebern	40

Kultur

8.2	Kulturelle Leistungen einzelner Urheberkategorien	41
8.2.1	Schriftsteller und Journalisten	41
8.2.2	Komponisten	42
8.2.3	Filmschaffende und Filmproduktionsgesellschaften	42
8.2.3.1	Filmschaffende	42
8.2.3.2	Filmproduktionsgesellschaften	43
8.2.3.2.1	Gemeinschaftsproduktionen zwischen in- und ausländischen Produktions- unternehmen	44
8.2.3.2.2	Subventionen bei Filmproduktionsgesellschaften	44
8.2.3.2.3	Vorsteuerkürzung bei Filmproduktionsgesellschaften	45
8.2.4	Kunstschaffende und Kunsthandwerker	46
8.2.4.1	Kunstmaler und Bildhauer	46
8.2.4.2	Kunsthandwerker	48
8.2.5	Kulturelle Leistungen von Fotografen	49
8.3	Erhalt von Kulturpreisen	49
9	Verwertungsgesellschaften und Verleger	51
9.1	Verwertungsgesellschaften	51
9.2	Verleger	52
10	Diverse andere Leistungen.	53
10.1	Lizenzen und Übertragung von Rechten	53
10.2	Vermietung von Konferenzräumen, Studios und dergleichen	54
10.2.1	Vermietung von Konferenzräumen und dergleichen	54
10.2.2	Vermietung von Kinos, Ton-, Film- und Fernsehstudios und dergleichen	55
10.3	Mitgliederbeiträge	55
10.4	Gastgewerbliche Leistungen und Beherbergungsleistungen	55
10.4.1	Leistungen im gastgewerblichen Bereich	55
10.4.2	Verkaufsstände / Fliegende Verkäufer bei Anlässen	56
10.4.3	Verpflegung und Beherbergung des Personals anlässlich einer Veranstaltung	56
10.4.4	Verpflegung und Beherbergung von offiziellen Gästen im Rahmen einer Veranstaltung	57
10.5	Verkauf von gebrauchten Gegenständen.	57

1 Einleitung

Die vorliegende Publikation gibt insbesondere Auskunft über die steuerliche Behandlung von diversen Tätigkeiten im Bereich der Kultur, welche aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 und 16 MWSTG) unter die Steuerausnahme fallen. Die Publikation orientiert die steuerpflichtige Person, wie sie die Bestimmungen im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit auszulegen und anzuwenden hat. Sie richtet sich vor allem an Kunstschaffende und ausübende Künstler, aber auch an Personen, die andere Funktionen im kulturellen Bereich wahrnehmen (z.B. Künstleragenturen, Veranstalter von kulturellen Anlässen, Verleger, Verwertungsgesellschaften).

2 Steuerpflicht (Steuersubjekt)

2.1 Grundsatz

Die Steuerpflicht hängt davon ab, ob im Sinne des Gesetzes ein Unternehmen betrieben wird, nicht aber davon, ob damit bereits Umsätze erzielt werden. Damit indessen nicht jeder den mit einer Steuerpflicht verbundenen Abrechnungspflichten nachkommen muss, sieht das Gesetz eine Befreiung von der Steuerpflicht vor, wenn die Einnahmen aus steuerbaren Leistungen innerhalb eines Jahres weniger als 100'000 Franken beziehungsweise weniger als 150'000 Franken für nicht gewinnstrebige / gemeinnützige Organisationen (☞ Ziff. 2.2) betragen. Es ist folglich zu unterscheiden zwischen einer obligatorischen Steuerpflicht und einer Steuerpflicht aufgrund des Verzichts auf die Befreiung.

☞ Detaillierte Ausführungen zur Frage, wer ein Unternehmen betreibt und was die Steuerpflicht auslöst, finden sich in der MWST-Info Steuerpflicht.

2.2 Steuerpflicht von Kulturvereinen sowie gemeinnützigen Institutionen

Besonders im Bereich Kultur ist zu beachten, dass nebst den üblichen Rechtsformen (Einzelfirma, GmbH, AG usw.) häufig auch Vereine, Stiftungen oder andere gemeinnützige Einrichtungen unternehmerische Tätigkeiten ausüben, die die Steuerpflicht auslösen können.

Nicht gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Kultur- und Sportvereine oder gemeinnützige Institutionen sind bei einem Umsatz von **weniger als 150'000 Franken** aus steuerbaren Leistungen im Inland von der Steuerpflicht befreit (Art. 10 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

Eine **gemeinnützige Institution** ist eine Organisation, die die Voraussetzungen erfüllt, welche gemäss Artikel 56 Buchstabe g DBG für die direkte Bundessteuer gelten (Art. 3 Bst. j MWSTG).

Als **nicht gewinnstrebig und ehrenamtlich geführt** gelten Kultur- und Sportvereine, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- 1) Es handelt sich um eine juristische Person in der Rechtsform eines Vereins gemäss Artikel 60 ff. ZGB.
- 2) Die Vereinsleitung obliegt Personen, welche weder vom Verein angestellt sind, noch für ihre Tätigkeit entschädigt werden. Nicht als finanzielle Entschädigung zählt die Abgeltung von Auslagen im Rahmen der Erfüllung von Vereinsaufgaben.
- 3) Der Verein handelt nicht gewinnorientiert. Wird dennoch ein Gewinn erzielt, ist dieser zur Finanzierung anderer Vereinstätigkeiten zu verwenden. Demzufolge dürfen die Statuten keine Verteilung des Reingewinns an die Mitglieder vorsehen.

Die erwähnte Umsatzlimite gilt auch für nicht gewinnstrebig und ehrenamtlich geführte Organisationskomitees.

2.3 Prüfung der Steuerpflicht von Veranstaltern von Publikums- und Festanlässen

2.3.1 Speziell für den Anlass gegründetes Organisationskomitee

Häufig erfolgen die Organisation und Durchführung eines Anlasses (z.B. Musik- und Filmtage, Konzerte, Festivals oder Ausstellungen) durch ein unabhängiges, selbstständiges Rechtsgebilde. Dieses wird meist eigens für diesen Anlass gegründet und verfügt über ein eigenes Budget. Es kann sich beispielsweise um eine einfache Gesellschaft in Form eines Organisationskomitees handeln, das sich unter anderem aus Vorstandsmitgliedern der verschiedenen beteiligten Vereine zusammensetzt. Die subjektive Steuerpflicht ist - unabhängig der sonstigen Umsätze der verschiedenen im Organisationskomitee vertretenen Vereine oder Unternehmen - ausschliesslich im Zusammenhang mit der entsprechenden Veranstaltung zu prüfen.

Andere, von der Veranstaltung unabhängige Einnahmen der im Organisationskomitee vertretenen Vereine oder Unternehmen, zählen bei der Abklärung der Steuerpflicht des Anlasses nicht zum massgebenden Umsatz. Weisen die Umsätze der im Organisationskomitee vertretenen Vereine oder Unternehmen demgegenüber einen Bezug zur durchgeführten Veranstaltung auf, so sind diese Einnahmen grundsätzlich auch dem Anlass zuzuordnen. Diese

Einnahmen gelten nur dann als Eigengeschäft der im Organisationskomitee vertretenen Vereine oder Unternehmen, wenn aus den Dokumenten (z.B. Verträgen, Rechnungen, Plakaten) eindeutig hervorgeht, dass der Verein oder das Unternehmen nach aussen hin als Leistungserbringer auftritt. Die betreffenden Umsätze sind in der Buchhaltung der jeweiligen Vereine zu verbuchen. Sofern diese Bedingungen nicht gemeinsam erfüllt sind, werden die Umsätze dem Organisationskomitee zugerechnet.

Beispiel

Während eines regionalen Jodlerfestes betreiben die im Organisationskomitee vertretenen Vereine auf dem Festgelände auf eigene Rechnung Festwirtschaftsbetriebe. Sie beziehen sämtliche Getränke gemäss Vertrag über den Zentraleinkauf des Organisationskomitees. Der entsprechende Aufwand wird wie der Ertrag des Festwirtschaftsbetriebes in der Buchhaltung der einzelnen Vereine verbucht. Aufgrund der für die Gäste aufgelegten Getränkepreislisten ist für den Besucher erkennbar, dass sie die Leistungen bei den entsprechenden im Organisationskomitee vertretenen Vereinen beziehen. Die von den Vereinen erzielten Umsätze aus dem Festwirtschaftsbetrieb sind somit nicht dem Organisationskomitee zuzurechnen.

☞ Ausführliche Informationen betreffend der Zuordnung von Leistungen sind der MWST-Info Steuerobjekt zu entnehmen.

Wird eine Veranstaltung regelmässig, jedoch durch ein in der Zusammensetzung wechselndes Organisationskomitee durchgeführt, muss die Steuerpflicht für jeden einzelnen Anlass abgeklärt werden.

Beispiel

Ein regionales Jodlerfest wird alljährlich in einer anderen Ortschaft der Region durch ortsansässige Vereine durchgeführt. Obwohl die Veranstaltung regelmässig stattfindet, ist die Steuerpflicht aufgrund der stets wechselnden Mitglieder des Organisationskomitees für jedes einzelne Jodlerfest zu prüfen.

2.3.2

Bereits bestehende Rechtsgebilde

Wird ein Anlass nicht durch ein speziell zu diesem Zweck gegründetes Organisationskomitee, sondern durch ein bereits bestehendes Rechtsgebilde durchgeführt - als Indiz dafür gilt beispielsweise das Auftreten gegen aussen, die Haftung sowie die Erfolgsverteilung -, sind die Umsätze aus dem Anlass dem betreffenden, bereits bestehenden Rechtsgebilde zuzuordnen.

Wird ein nicht periodisch wiederkehrender Anlass durch eine Einrichtung durchgeführt, die nicht bereits aufgrund anderer Tätigkeiten steuerpflichtig

ist, sind für die Prüfung der Steuerpflicht lediglich die steuerbaren Umsätze aus diesem Anlass beizuziehen und - im Falle der Steuerpflicht - abzurechnen. Dementsprechend sind auch nur Vorsteuern zum Abzug berechtigt, die diesen Anlass betreffen. Ist der Veranstalter jedoch bereits aufgrund anderer Tätigkeiten steuerpflichtig, sind die aus dem Anlass erzielten Umsätze zu den übrigen Umsätzen aus anderen Tätigkeiten hinzuzurechnen und unabhängig ihrer Höhe zu versteuern.



Die ESTV empfiehlt in diesem Zusammenhang, für die Durchführung des Anlasses eine separate Buchhaltung zu führen (☞ MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung).

2.3.3

Beginn und Ende der Steuerpflicht

Grundsätzlich gelten für Veranstalter von solchen Anlässen in Bezug auf den Beginn oder das Ende der Steuerpflicht die allgemeinen Regeln.

Werden solche Anlässe vom Veranstalter nur in unregelmässigen Abständen durchgeführt (z.B. nur alle 2 oder 3 Jahre), bleibt die Eintragung im Register der steuerpflichtigen Personen grundsätzlich bestehen, ausser es erfolgt seitens der steuerpflichtigen Person eine Abmeldung. Erfolgt keine Abmeldung, geht die ESTV davon aus, dass auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet wird (Art. 14 Abs. 5 MWSTG i.V.m. Art. 11 Abs. 1 MWSTG).

Bei den Organisationskomitees beziehungsweise Veranstaltern, die bereits vor der Durchführung des Anlasses aufgrund anderer Tätigkeiten steuerpflichtig sind, endet die Steuerpflicht nicht automatisch mit Beendigung des Anlasses, sondern erst im Zeitpunkt der Beendigung der anderen unternehmerischen Tätigkeiten.

☞ Näheres zu diesem Thema ist in der MWST-Info Steuerpflicht enthalten.

3

Steuerobjekt

Nach Artikel 18 Absatz 1 MWSTG unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen der Inlandsteuer, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht.

☞ Informationen darüber, welche Leistungen (Lieferungen und Dienstleistungen) der Inlandsteuer unterliegen, können der MWST-Info Steuerobjekt entnommen werden.

3.1 **Von der Steuer ausgenommene Leistungen beziehungsweise nicht der Steuer unterliegende Entgelte**

Die im MWSTG vorgesehenen Ausnahmen betreffen unter anderem den Bereich der Kultur, weshalb die nachfolgenden Ausführungen dazu einige konkrete Beispiele enthalten.

3.1.1 **Von der Steuer ausgenommene Leistungen**

Von der Steuer ausgenommen sind die in Artikel 21 MWSTG abschliessend aufgezählten Leistungen. Dazu gehören namentlich folgende kulturelle Leistungen:

- Unmittelbar vor Publikum erbrachte oder von diesem unmittelbar wahrgenommene kulturelle Dienstleistungen, sofern hierfür ein besonderes Entgelt verlangt wird (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG; ☞ Ziff. 7);
- Leistungen von Urhebern sowie die für die Verbreitung derer Werke erbrachten Dienstleistungen von Verlegern und Verwertungsgesellschaften (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 16 MWSTG; ☞ Ziff. 8 und 9).



Nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 27 MWSTG sind Bekanntmachungsleistungen, die gemeinnützige Organisationen zugunsten Dritter oder Dritte zugunsten gemeinnütziger Organisationen erbringen, ebenfalls von der Steuer ausgenommen.

Beispiel

Das «Museum am Platz» ist als Stiftung nach Artikel 56 Buchstabe g DBG von der direkten Bundessteuer befreit und erfüllt somit die Voraussetzung nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG. Der eigene Museumsführer enthält mehrere Werbeinserate für Erwerbsunternehmen. Die dafür von der Stiftung «Museum am Platz» vereinnahmten Entgelte sind von der Steuer ausgenommen.

- ☞ Näheres zu Bekanntmachungsleistungen finden Sie in der MWST-Info Steuerobjekt.

3.1.2 **Nicht Bemessungsgrundlage des Entgelts**

Nicht Bemessungsgrundlage des Entgelts und somit nicht zu versteuern sind enthaltene Billettsteuern (Art. 24 Abs. 6 Bst. a MWSTG; ☞ Ziff. 7.6.1).

- ☞ Weitere Informationen zur Bemessungsgrundlage enthält die MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze.

3.1.3 **Nicht-Entgelte (z.B. Subventionen, Spenden)**

Mangels Leistung unterliegen sogenannte Nicht-Entgelte nicht der Steuer (Art. 18 Abs. 2 MWSTG). Darunter fallen unter anderem Subventionen, Beiträge der öffentlichen Hand oder Spenden.

- ☞ Über die mehrwertsteuerliche Behandlung von Subventionen und Spenden sowie deren Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug orientiert die MWST-Info Subventionen und Spenden.



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

Für den Veranstalter stellt die Vergünstigung eine Subvention oder ein anderer Beitrag der öffentlichen Hand dar. Dies führt beim Veranstalter demzufolge im Umfang der gewährten Vergünstigung zu einer Kürzung des Vorsteuerabzuges nach Artikel 33 Absatz 2 MWSTG.

Erhält der Veranstalter eine Rechnung, welche den Formerfordernissen von Artikel 26 MWSTG entspricht, kann er die Vorsteuer auf dem bezahlten Betrag grundsätzlich in Abzug bringen (Art. 28 MWSTG).

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

3.2 Ort der Leistung

Der Steuer unterliegen nur Leistungen, deren Ort der Leistungserbringung als im Inland gelegen gilt.

- ☞ Allgemeine Informationen darüber, wo sich der Ort der Leistungserbringung bei Dienstleistungen und Lieferungen befindet, sowie über die Abgrenzung, wann eine Lieferung oder eine Dienstleistung vorliegt, enthalten die MWST-Infos Ort der Leistungserbringung sowie Steuerobjekt.

3.2.1 Dienstleistungen, bei welchen der Ort der tatsächlichen Ausübung massgebend ist

Dienstleistungen, namentlich auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, der Unterhaltung oder ähnlichen Leistungen, einschliesslich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter und der gegebenenfalls damit zusammenhängenden Leistungen, gelten als an jenem Ort erbracht, an welchem die Tätigkeiten tatsächlich ausgeübt werden (Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

Beispiel 1

Ein ausländischer Tenor wird für die Verfilmung der Oper «Allegretto», die an verschiedenen Standorten in der Schweiz gedreht wird, 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 Gage für die Verfilmung stellt - im Gegensatz zur Gage für das Konzert - keine Gegenleistung für eine unmittelbar vor Publikum erbrachte kulturelle Dienstleistung gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG dar und unterliegt deshalb der Steuer. Dies kann gegebenenfalls die Steuerpflicht des Tenors auslösen.

Beispiel 2

Das selbstständig erwerbende Model Patricia H. wohnt in der Schweiz. Sie wird für die Modeschau «Haute Couture Parisienne» in Paris (F) engagiert. Ihre Darbietung gilt nicht als kulturelle Dienstleistung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG und wäre somit im Inland erbracht steuerbar. Da der Ort der Dienstleistung sich hier nach dem Ort, an dem die Tätigkeit tatsächlich ausgeübt wird, richtet - in diesem Fall im Ausland -, unterliegt das vereinnahmte Entgelt aber nicht der inländischen Steuer.

3.2.2 **Dienstleistungen, bei welchen das Domizil des Leistungsempfängers massgebend ist**

Für alle Dienstleistungen, die nicht unter Artikel 8 Absatz 2 MWSTG aufgezählt sind, gilt als Ort der Dienstleistung das Domizil des Leistungsempfängers (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Darunter fallen beispielsweise Dienstleistungen wie die Abtretung und Einräumung von Immaterialgüter- und ähnlichen Rechten (Urheber-, Verlags-, Film- und Verwertungsrechte) sowie Leistungen auf dem Gebiet der Werbung.

Beispiel

Die inländische Fernsehanstalt Tell Vision AG hat einen Vertrag mit dem Tenor (siehe Beispiel 1 in Ziff. 3.2.1) abgeschlossen, in welchem sie die Senderechte für die weltweite Ausstrahlung des Konzertes erwirbt. Zu diesem Zweck wird das Konzert aufgezeichnet. Die Zahlung an den ausländischen Künstler unterliegt - sofern dieser nicht aufgrund anderer unternehmerischer Tätigkeiten im Register der steuerpflichtigen Personen erfasst ist - bei der Tell Vision AG der Bezugsteuer (Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Die Tell Vision AG ihrerseits tritt die Senderechte später an die in Belgien ansässige Firma Inter Parabol ab. Die Zahlung der belgischen Firma unterliegt bei der Tell Vision AG nicht der Steuer, da sich der Ort der Dienstleistung im Ausland befindet.

3.3 **Anwendbare Steuersätze**

Werden steuerbare Leistungen erbracht, so findet im Regelfall der Normalatz Anwendung. Für Beherbergungsleistungen einschliesslich Frühstück gilt der Sondersatz. Bestimmte Leistungen (z.B. Güter des täglichen Bedarfs) unterliegen dem reduzierten Steuersatz. Näheres dazu kann der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.



Werden kulturelle Leistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 14 und 16 MWSTG freiwillig der Steuer unterstellt (☞ Ziff. 3.4), so unterliegen die erzielten Entgelte dem reduzierten Steuersatz (Art. 25 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

☞ Informationen über die anwendbaren Steuersätze beziehungsweise die mehrwertsteuerliche Abgrenzung von gastgewerblichen und Take-away-Umsätzen sowie von Umsätzen aus Getränke- / Lebensmittelautomaten (namentlich Informationen über die Anwendung der Pauschalregelung bei Anlässen wie Filmvorführungen, Theateraufführungen, Konzerten, Zirkusvorstellungen) können der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe sowie Ziffer 10.4.1 entnommen werden.

3.4 **Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen (freiwillige Versteuerung)**

Mit Ausnahme gewisser Leistungen (Art. 22 Abs. 2 MWSTG; z.B. die Umsätze bei Lotterien, soweit sie einer Sondersteuer oder sonstigen Abgaben unterliegen) kann die steuerpflichtige Person durch offenen Ausweis der Steuer jede von der Steuer ausgenommene Leistung einzeln freiwillig versteuern (Art. 22 Abs. 1 MWSTG). Wird von der Option Gebrauch gemacht, so kann der Vorsteuerabzug vorgenommen werden.

☞ Betreffend Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option wird auf die MWST-Info Steuerobjekt verwiesen.

Wird beispielsweise nur für einen Teil der ausgeübten Tätigkeiten optiert oder erfolgt eine Aufhebung der Option, liegt bezüglich der vorsteuerbelasteten Eingangsleistungen (Gegenstände und Dienstleistungen) eine gemischte Verwendung vor. Eine Änderung der Verhältnisse kann zudem auf dem Zeitwert der Gegenstände beziehungsweise auf dem Wert der noch nicht genutzten Dienstleistungen zu einer Nutzungsänderung führen.

☞ Ausführliche Informationen darüber enthalten die MWST-Infos Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen sowie Nutzungsänderungen.



Kann die steuerpflichtige Person nicht durch offenen Ausweis der Steuer optieren, beispielsweise weil das Zutrittsrecht zur kulturellen Veranstaltung anders als in Form einer Eintrittskarte abgegeben wird (z.B. Abzeichen, Stempel), so kann die Ausübung der Option der ESTV auf andere Weise bekannt gegeben werden (z.B. schriftliche Mitteilung).

☞ Betreffend Vorsteuerabzug im Sinne von Artikel 60 MWSTV bei von der Steuer ausgenommenen Leistungen, für welche der Ort der Leistung im Ausland liegt, wird auf die MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen verwiesen.

Beispiel

Das Theaterensemble Phisikus (nicht gewinnstrebig und ehrenamtlich geführter Verein nach Ziff. 2.2) optiert für die Versteuerung seiner Einnahmen aus den Theateraufführungen, der Inserate sowie für die Aktiv-Mitgliederbeiträge. Dem Verein ist noch eine kleine Theaterschule angegliedert, die Kurse für Laiendarsteller anbietet. Für diese Umsätze wird die Option nicht in Anspruch genommen. Die Entgelte (alle Beträge verstehen sich in CHF) des Vereins setzen sich wie folgt zusammen:

Steuerbare Leistungen (exkl. MWST):

Art der Leistung	Betrag	Satz	
Eintrittsbillette Theater Phisikus	100'000	2,4 %	(Option)
Gagen Inlandauftritte	70'000	2,4 %	(Option)
Mitgliederbeiträge Aktive	30'000	7,6 %	(Option)
Verkauf Programmhefte ¹⁾	15'000	2,4 %	
Inserate in Programmheften	25'000	7,6 %	(Option)
Total	240'000	60 %	

Von der Steuer ausgenommene Leistungen oder Mittelflüsse, die mangels Leistung kein Entgelt darstellen:

Art der Leistung	Betrag		MWSTG
Gagen Auslandauftritte	60'000	ohne Steuer	(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14)
Kurse Theaterschule	17'500	ohne Steuer	(Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11)
Spenden Private / Firmen	40'000	Nicht-Entgelt	(Art. 18 Abs. 2 Bst. d)
Betriebszuschüsse Kanton	27'500	Nicht-Entgelt	(Art. 18 Abs. 2 Bst. a)
Beitrag Kulturfonds Gemeinde	15'000	Nicht-Entgelt	(Art. 18 Abs. 2 Bst. a)
Total	160'000	40 %	
Gesamteinnahmen	400'000	100 %	

1) Zum reduzierten Satz steuerbare Drucksachen, sofern diese die Erfordernisse in Bezug auf Form und Inhalt erfüllen (☞ MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse).

☞ Die steuerlichen Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug werden unter Ziffer 4 beschrieben.

4

Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen

Die steuerpflichtige Person kann die im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit angefallene MWST grundsätzlich als Vorsteuer in Abzug bringen. Nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Leistungen, die für eine nicht-unternehmerische Tätigkeit (private Zwecke, Ausübung einer unselbstständigen oder hoheitlichen Tätigkeit nach Art. 18 Abs. 2 Bst. j und l MWSTG) oder eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit bezogen werden (Art. 21 Abs. 2 MWSTG).

Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen sowohl innerhalb als auch ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit oder - innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit - sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, so hat sie den Vorsteuerabzug im Verhältnis der Verwendung zu korrigieren (Art. 30 Abs. 1 MWSTG). Erhält die steuerpflichtige Person Mittel im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a - c MWSTG, so hat sie ihren Vorsteuerabzug zu kürzen (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zur Frage, wann welche Vorsteuern in Abzug gebracht werden können, finden Sie in den MWST-Infos Subventionen und Spenden sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen. Letztere enthält zudem Informationen über den fiktiven Vorsteuerabzug beim Bezug eines gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstandes wie Kunstgegenstände ohne Mehrwertsteuerbelastung (Art. 28 Abs. 3 MWSTG).

Steuerpflichtige Personen, die Gegenstände oder Dienstleistungen sowohl für zum Vorsteuerabzug berechtigende als auch nicht berechtigende Tätigkeiten verwenden, können für die Berechnung der Korrektur des Vorsteuerabzuges eine oder mehrere Methoden anwenden, sofern dies zu einem sachgerechten Ergebnis führt (Art. 68 Abs. 1 MWSTV). Zur Veranschaulichung werden nachfolgend zwei Beispiele dargestellt, die auf einer pauschalen Korrektur basieren:

4.1

Berechnung nach der Methode «Umsatzschlüssel»

Beispiel

Ausgehend vom Beispiel des Theaterensembles unter Ziffer 3.4 nimmt der Kassier des Vereins die notwendigen Korrekturen mit Hilfe des Umsatzschlüssels vor. Aufgrund der steuerlichen Beurteilung der diversen Leistungen ergibt sich in Bezug auf die Berechnung der Steuer beziehungsweise des massgebenden Schlüssels folgendes Bild:

Steuerbare beziehungsweise optierte Leistungen (exkl. MWST und allfälliger Billettsteuer); die Beträge verstehen sich in Franken:

Art der Leistung	Betrag	Satz	Option	Steuer
Eintrittsbillette Theater Phisikus	100'000	2,4 %	ja	2'400
Gagen Inlandauftritte	70'000	2,4 %	ja	1'680
Mitgliederbeiträge Aktive	30'000	7,6 %	ja	2'280
Verkauf Programmhefte ¹⁾	15'000	2,4 %	–	360
Inserate in Programmheften	25'000	7,6 %	ja	1'900
Gagen Auslandauftritte ²⁾	60'000		–	0
Total steuerbare Leistungen	300'000			

Total geschuldete Steuer auf dem Umsatz 8'620

- 1) Zum reduzierten Satz steuerbare Drucksachen, sofern diese die Erfordernisse in Bezug auf Form und Inhalt erfüllen (☞ MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse).
- 2) Grundsätzlich berechtigten Vorsteuern auf Vorleistungen, die direkt dieser Tätigkeit zugeordnet werden können, zum Vorsteuerabzug (Art. 60 MWSTV). Bei Verwendung des Umsatzschlüssels sind die daraus erzielten Entgelte deshalb den steuerbaren Umsätzen zuzurechnen.

Massgebender Schlüssel für die Berechnung der Vorsteuer:

I. Total steuerbare Leistungen	300'000	83,33 %
II. Nicht optierte, von der Steuer ausgenommene Leistungen		
Kurse Theaterschule	17'500	
III. Mittelflüsse, die mangels Leistung nicht als Entgelt gelten		
Betriebszuschüsse Kanton ³⁾	27'500	
Beitrag Kulturfonds Gemeinde ³⁾	15'000	
Spenden Private / Firmen ⁴⁾		40'000
IV. Mittelflüsse, die zu einer Vorsteuerkorrektur bzw. -kürzung führen		
Total	60'000	16,66 %
V. Massgebender Gesamtumsatz	360'000	100,00 %
VI. Total Entgelte, die zu keiner Vorsteuerkorrektur bzw. -kürzung führen:		40'000

3) Beiträge der öffentlichen Hand führen gemäss Artikel 33 Absatz 2 MWSTG zu einer Vorsteuerkürzung. Da es sich hier um Beiträge handelt, die den Verein als Ganzes unterstützen und nicht einer bestimmten Tätigkeit zugeordnet werden können, werden sie in den Umsatzschlüssel einbezogen.

4) Mangels Leistung gilt der Erhalt von Spenden nicht als Entgelt und führt aufgrund Artikel 33 Absatz 1 MWSTG zu keiner Vorsteuerkürzung. Sie sind nicht in den massgebenden Umsatzschlüssel einzubeziehen. Die betreffenden Beitragszahler werden in den Programmheften nur in neutraler Form genannt (⇐ MWST-Info Subventionen und Spenden).

Die Vorsteuer muss aufgrund des errechneten Schlüssels somit um 16,66 % korrigiert beziehungsweise gekürzt werden. Dies führt bei einer angenommenen Vorsteuer auf den Aufwendungen von 7'200 Franken zu folgendem Resultat (alle Beträge verstehen sich in CHF):

Total Vorsteuer auf den Aufwendungen	7'200
Abzüglich 16,66 % Vorsteuerkorrektur bzw. -kürzung	<u>- 1'200</u>
Anrechenbare Vorsteuer	6'000
Total geschuldete Umsatzsteuer	8'620
Abzüglich anrechenbare Vorsteuer	- 6'000
Steuerforderung ESTV	2'620

In diesem Beispiel könnte die Methode **Teilzuordnung der Vorsteuer** (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen) zu einem sachgerechteren Ergebnis führen.

4.2

Berechnung nach der Methode «Einheit der Leistung»

Oftmals bildet die Methode **Einheit der Leistung** die geeignetste Grundlage für ein sachgerechtes Ergebnis. Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn ein Teil der Vorsteuern auf den gesamten Aufwendungen und Investitionen direkt den steuerbaren Leistungen (Topf A) beziehungsweise den nicht unternehmerischen Tätigkeiten und Entgelten aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Topf B) zugeordnet werden kann. Andererseits sind die diversen Tätigkeiten derart eng miteinander verbunden, dass die eine ohne die andere Tätigkeit kaum ausgeübt werden könnte. Dies trifft beispielsweise bei Kinos zu, deren Infrastruktur (z.B. Kinosaal) sowohl zur Erzielung von Werbeeinnahmen als auch von Eintritten für die Filmvorführung verwendet wird. Die Vorsteuern auf den gemischt verwendeten Vorleistungen werden bei Anwendung dieser Methode - nach Abzug der vorgängig auf die den Töpfen A und B zugewiesenen Vorsteuern - entsprechend der Zusammensetzung des bereinigten Gesamtumsatzes in Abzug gebracht (Topf C).

☞ Die **3-Topf-Methode** ist in der MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen beschrieben.

Beispiel

Der Kinobetrieb Metropol erzielt Einnahmen aus Kinoeintritten. Die Option nach Artikel 22 MWSTG wird nicht angewendet. Die Berechnung des massgebenden Schlüssels für die Vornahme der Vorsteuerkorrektur auf den übrigen nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen (z.B. Aufwand Filmverleih, Kinoinserate, Druckkosten Billette) erfolgt folgendermassen:

Verhältnis der massgebenden Umsätze (exkl. Steuer; alle Beträge in CHF)

Eintritte Kino ¹⁾	ausgenommen		850'000	85 %
Werbung ²⁾	7,6 %	100'000		
Kioskumsatz ³⁾	2,4 %	100'000		
Wareneinkauf Kiosk ⁴⁾	2,4 %	<u>- 50'000</u>		
		150'000	150'000	15 %
Massgebender Umsatz			1'000'000	100 %

- 1) exkl. allfällige Billettssteuer;
- 2) in der Regel steht den Werbeeinnahmen kein direkter Aufwand gegenüber;
- 3) Verkauf von Nahrungsmitteln ohne spezielle Konsumationsmöglichkeit;
- 4) direkt zuordenbarer Wareneinkauf (z.B. Schokoriegel, Mineralwasser).

Steuerberechnung (alle Beträge in CHF):

Umsatzsteuer:	7,6 % auf den Werbeeinnahmen	7'600
	2,4 % auf dem Kioskumsatz	<u>2'400</u>
	Total Umsatzsteuer	10'000
Vorsteuer:	Vorsteuer Wareneinkauf Kiosk ⁵⁾	1'200
	15 % der Vorsteuer auf den nicht	
	direkt zuordenbaren Kosten ⁶⁾	<u>4'800</u>
	Total anrechenbare Vorsteuer	6'000
Total Steuerforderung (Umsatzsteuer minus Vorsteuer)		4'000

- 5) Wareneinkauf netto 50'000 Franken, die darauf lastende Vorsteuer (2,4 %) ist voll abzugsberechtigt.
- 6) Annahme: Die Vorsteuerbelastung der übrigen Aufwendungen und Investitionen beträgt inklusive Aufwand für Filmverleih und Inserate total 32'000 Franken.

4.3

Versteuerung an Stelle einer Vorsteuerkorrektur

Bestimmte von der Steuer ausgenommene Leistungen, für welche die Option ausgeschlossen ist (Art. 22 Abs. 2 MWSTG) und die somit eine Vorsteuerkorrektur bewirken, sowie Nicht-Entgelte (z.B. Subventionen), bei deren Empfang eine Kürzung des Vorsteuerabzugs vorzunehmen ist (Art. 33 Abs. 2 MWSTG), können zur Vereinfachung zum Normalsatz versteuert werden. Im Rahmen dieser Publikation kommt die Anwendung dieser Vereinfachung vor allem beim Erhalt von Subventionen und Beiträgen der öffentlichen Hand in Frage.

Für die Versteuerung gelten diese Mittelflüsse als inklusive MWST. Ein offener Ausweis der Steuer auf der Rechnung ist nicht zulässig.

Beispiel

Das steuerpflichtige Kulturzentrum ZACK erhält von der Gemeinde jährlich Beiträge zur Deckung des Betriebsdefizits. Für das Jahr 2010 beträgt der Defizitbeitrag 10'000 Franken. Die Berechnung der vorzunehmenden Kürzung kann wie folgt vorgenommen werden:

$$7,6 \% \text{ von CHF } 10'000 (= 107,6 \%) = \text{ CHF } 706.30$$

☞ Ausführliche Informationen zur Anwendung dieser Vereinfachung finden sich in den MWST-Infos Subventionen und Spenden sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

5

Saldo- und Pauschalsteuersätze

Die Ermittlung der Steuerforderung anhand der effektiven Methode kann bei komplexen Fällen sehr aufwendig sein (☞ Beispiele Ziff. 4.1 und 4.2). Die Anwendung von Saldo- beziehungsweise Pauschalsteuersätzen kann daher eine wesentliche Vereinfachung darstellen, weil dabei die Vorsteuern nicht ermittelt werden müssen.

Steuerpflichtige Personen mit jährlich höchstens 5 Mio. Franken Umsatz aus steuerbaren Leistungen, welche im gleichen Zeitraum nicht mehr als 100'000 Franken Steuern zu bezahlen haben, können ihre Abrechnung mit der ESTV vereinfacht mit Hilfe von Saldosteuersätzen vornehmen.

Pauschalsteuersätze hingegen kommen in erster Linie für Rechtsgebilde im Bereich des Gemeinwesens in Frage. Ausserhalb des Gemeinwesens kann diese Abrechnungsmethode beispielsweise auch angewendet werden von

- Vereinen nach Artikel 60 - 79 ZGB;
 - Stiftungen nach Artikel 80 - 89^{bis} ZGB;
 - Veranstaltern von nicht wiederkehrenden Anlässen im Bereich Kultur (Rechtspersönlichkeit ist unerheblich);
 - Betreibern von Kulturzentren, die von der öffentlichen Hand subventioniert werden.
- ☞ Ausführliche Informationen betreffend vereinfachte Abrechnungsmethoden finden Sie in den MWST-Infos Saldosteuersätze beziehungsweise Pauschalsteuersätze.

6

Verrechnungsgeschäfte

Im Bereich der Kultur werden zwischen Vertragspartnern oft Verrechnungsgeschäfte abgeschlossen. Vertragspartner können sowohl steuerpflichtige als auch nicht steuerpflichtige Personen sein. Dem Prinzip der Bruttorechnung folgend sind Verrechnungen, in denen bloss der Differenzbetrag verbucht wird, nicht gestattet (Verstoss gegen das Verrechnungsverbot). Begleitet der Leistungsempfänger die Forderung des Leistungserbringers anders als durch Geldzahlung (z.B. durch Verrechnung der Schuld mit einer Gegenforderung oder durch Hingabe von Gegenständen an Zahlung statt), bemisst sich das Entgelt nach dem Betrag, der dadurch ausgeglichen wird.

Beispiel

Ein Veranstalter wirbt für den Lokalradiosender ProMusic in Form von Lautsprecherdurchsagen und Bandenwerbung anlässlich des Festivals Country Road Music. Er erhält seinerseits vom Lokalradio eine bestimmte Anzahl Werbeminuten. Beide Vertragspartner sind im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen. Der Wert der gegenseitig erbrachten Leistungen inkl. MWST wurde im Vertrag wie folgt festgelegt:

<i>Werbeleistungen des Konzertveranstalters</i>	<i>CHF</i>	<i>21'520</i>
<i>Werbeminuten Lokalradio für Konzertveranstaltung</i>	<i>CHF</i>	<i>21'520</i>

Als Erlös werden jeweils 20'000 Franken verbucht und deklariert (geschuldete Umsatzsteuer CHF 1'520). Andererseits sind jeweils 20'000 Franken als Aufwandsposten zu verbuchen (Werbeaufwand). Die Vorsteuer von 1'520 Franken kann im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit in Abzug gebracht werden.

- ☞ Nähere Informationen über die steuerliche Behandlung von Verrechnungsgeschäften finden Sie in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

7 7.1

Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Bereich der Kultur Dem Publikum unmittelbar erbrachte kulturelle Dienstleistungen

Die gesetzliche Grundlage für die Steuerausnahme bildet Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG. Konkret betrifft die Steuerausnahme zwei Arten von Umsätzen, nämlich die Eintrittsgelder für kulturelle Veranstaltungen (☞ Ziff. 7.6) sowie die Gagen und Honorare, welche Künstler erhalten (☞ Ziff. 7.4).



Für die Ausnahme von der Besteuerung der von den Künstlern erbrachten kulturellen Darbietungen wird für die Belange der MWST allein darauf abgestellt, ob die Leistung **unmittelbar vor Publikum erbracht** oder **von diesem unmittelbar wahrgenommen wird (Art. 36 Abs. 1 MWSTV)**. Dies ist dann der Fall, wenn die Darbietungen vor physisch anwesendem Publikum erbracht werden.

Beispiele

- Theateraufführungen vor anwesendem Publikum;
- Fernsehaufzeichnungen im Studio vor anwesendem Publikum.

Nebst den kulturellen Aufführungen und Vorführungen (☞ Ziff. 7.2.1 und 7.2.2) gilt dies auch für Schausteller einschliesslich der von ihnen angebotenen Geschicklichkeitsspiele (☞ Ziff. 7.2.3), für gewisse Leistungen von Museen, botanischen und zoologischen Gärten (☞ Ziff. 7.2.4) usw., sowie für Dienstleistungen von Bibliotheken, Archiven und Dokumentationsstellen (☞ Ziff. 7.2.5), sofern für diese Leistungen ein besonderes Entgelt verlangt wird.

Erbringt der Künstler eine Darbietung dagegen nicht unmittelbar vor Publikum, sondern beispielsweise in einem Radio- oder Fernsehstudio zwecks zeitgleicher Ausstrahlung oder in einem Tonstudio zwecks Aufzeichnung auf Bild- oder Tonträger, ist das Entgelt zum Normalsatz steuerbar.

7.2 Arten von unmittelbar erbrachten kulturellen Dienstleistungen

Wie aus der Aufzählung in Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG hervorgeht, ist der Kreis der Ausnahmen sehr weit gefasst. Im Zweifelsfall ist diese Bestimmung daher so auszulegen, dass eine erbrachte Leistung auch dann von der Steuer ausgenommen ist, wenn sie nicht direkt unter eine unter Ziffer 14 MWSTG erwähnte Art fällt, aber dem Wesen nach einer dieser Ausnahmen entspricht. Welche Arten von kulturellen Leistungen von der Steuer ausgenommen sind, können den beispielhaften Aufzählungen der nachfolgenden Ziffern entnommen werden.

7.2.1 Aufführungen

Unter kulturellen Aufführungen können folgende Anlässe verstanden werden:

- Aufführungen von Sprechtheater, Pantomime, Musiktheater (z.B. Oper, Operette, Revue, Variété, Musical);
- musikalische Aufführungen (Konzerte) jeglicher Stilrichtung, bei denen die Interpreten die Leistung persönlich und direkt erbringen (z.B. bei klassischen Konzerten, Liedvorträgen, Jazz- oder Popkonzerten);
- choreographische Aufführungen jeglicher Stilrichtung (z.B. Ballett, Volkstanz);
- literarische Lesungen;
- Zirkusvorstellungen.

7.2.2 Vorführungen

Um kulturelle Vorführungen handelt es sich 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.

Die bloße Vermietung von Tonbildschauen oder Videofilmen (darunter fallen auch die gegen Münzeinwurf gezeigten Filme in Videokabinen) stellt keine kulturelle Dienstleistung dar, sondern eine zum Normalsatz steuerbare Vermietung im Sinne von Artikel 3 Buchstabe d Ziffer 3 MWSTG.

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

7.2.3 Schausteller und 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, Spiegel-labyrinth) sowie für die von ihm angebotenen Geschicklichkeitsspiele (z.B. Büchsen werfen, Ringwurfspiele, Flugsimulationen, Schiessbuden oder «Hau den Lukas») ist von der Steuer ausgenommen.

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

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

7.2.4 Besuche von Museen, Galerien, Ausstellungen usw.

Von der Steuer 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.

Grundsätzlich ist das Entgelt für die Führung in einem Museum zum Normalsatz steuerbar. Ob es sich dabei um eine private oder öffentliche Führung beziehungsweise um eine Führung in Form einer Abgabe eines Audioguides handelt, spielt keine Rolle.

Ist das Entgelt für die Führung jedoch im Eintrittspreis enthalten, gilt die Führung als Nebenleistung zur kulturellen Leistung (Eintritt). Sie wird deshalb steuerlich gleich behandelt wie der Eintritt selbst und fällt somit ebenfalls unter die Steuerausnahme.

- ☞ Betreffend Unterscheidung zwischen Haupt- und Nebenleistungen orientiert die MWST-Info Steuerobjekt.

Eintrittsgelder zum Besuch von kommerziellen Ausstellungen sind zum Normalsatz steuerbar. Als solche sind nebst den bekannten Warenmessen auch Ausstellungen zu verstehen, die der Bekanntmachung von Produkten dienen (z.B. Buchmessen, Erotikmessen). Nicht von Bedeutung ist, ob im Zusammenhang mit dieser Veranstaltung noch ein kulturelles Rahmenprogramm angeboten wird (z.B. Bilderausstellung, Musik- oder Tanzdarbietungen). Als kommerzielle Ausstellungen gelten auch Verkaufsausstellungen von Galerien.

- ☞ Über die steuerliche Behandlung der Entgelte aus dem Verkauf von Ausstellungsgegenständen beziehungsweise von gebrauchten Gegenständen orientiert die Ziffer 10.5.

7.2.5 **Leistungen von Bibliotheken, Archiven usw.**

Von der Steuer 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. 7.2.2).

Die Entgelte für die Lieferungen von Gegenständen (inkl. Gebrauchsüberlassung) unterliegen hingegen der Steuer zum entsprechenden Satz. Darunter fällt beispielsweise die entgeltliche Ausleihe beziehungsweise Vermietung eines Buches (in der Regel reduzierter Satz) oder eines Filmes (Normalsatz). Werden solche Leistungen durch einen von der Steuer ausgenommenen Mitgliederbeitrag abgegolten, sind sie nicht zu versteuern.

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

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

7.2.6 Stadtrundfahrten und Stadtführungen

Bei Stadtrundfahrten und Stadtführungen handelt es sich nicht um von der Steuer ausgenommene kulturelle Dienstleistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG. Derartige Entgelte sind zum Normalsatz steuerbar.

7.3 Begriff des ausübenden Künstlers

Ausübende Künstler sind natürliche Personen, die ein Werk oder eine Ausdrucksform der Volkskunst darbieten oder an einer solchen Darbietung künstlerisch mitwirken (Art. 33 Abs. 1 URG).

Soweit deren kulturelle Leistungen unmittelbar vor Publikum erbracht oder von diesem unmittelbar wahrgenommen werden, sind die dafür von ausübenden Künstlern vereinnahmten Entgelte (Gage / Honorar) von der Steuer ausgenommen. Für die Belange der MWST ist es zudem unerheblich, welche Rechtsform die Person aufweist, die solche Leistungen in Rechnung stellt. Der Künstler beziehungsweise die Künstlergruppe kann beispielsweise als natürliche Person, als Mitglied eines Vereins oder als Angestellter tätig werden (Art. 36 Abs. 1 MWSTV).

Beispiele

Der Kabarettist Mike T. führt sein Programm «Der Brandstifter» im Kulturzentrum Mühle auf. Er bestreitet sein Programm als Einzelkünstler (natürliche Person) und stellt seine Gage dem Kulturzentrum in Rechnung.

Im Rahmen von Festspielen werden Werke der klassischen Musik durch das Symphonieorchester «Premiata Sonata» gespielt. Die Musiker sind Mitglieder des Orchesters, welches als Verein organisiert ist. Der Verein stellt der zuständigen Agentur die Gage in Rechnung.

Das Musical «Eastside History» wird in diversen Städten der Schweiz und im Ausland aufgeführt. Für die Dauer der Aufführungen stehen die auftretenden Künstler (Tänzer, Musiker, Choreographen, Bühnenbildner usw.) bei der Firma Vertigo Event Corporation GmbH unter Vertrag. Die Vertigo Event Corporation GmbH stellt den jeweiligen Veranstaltern ihre Leistungen in Rechnung.

Bei allen Beispielen stellen die verrechneten Gagen Entgelte für unmittelbar vor Publikum erbrachte kulturelle Dienstleistungen dar und sind von der Steuer ausgenommen.

7.3.1

Einzelne Künstler

Im Sinne des MWSTG gelten beispielsweise als ausübende Künstler:

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

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 Steuer 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.

Folgende Personen gelten für die Belange der Mehrwertsteuer nicht als ausübende Künstler, ungeachtet dessen, ob sie die Leistung unmittelbar vor Publikum erbringen oder nicht (nicht abschliessende Aufzählung):

- Dekorationsmaler und -schreiner;
- Beleuchter, Maschinist beziehungsweise Bühnenarbeiter;
- Regieassistenten;
- Moderatoren, Speaker, Ausrufer;
- Talk- und Showmaster.

Die Entgelte für die von diesen Personen erbrachten Leistungen sind 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.

7.3.2

Künstlergruppen

Bei Künstlergruppen, beispielsweise im Rahmen der Kleinkunst oder einer Musikgruppe, handelt es sich vielfach um einfache Gesellschaften gemäss Artikel 530 OR. Erzielt eine solche Gruppe (z.B. unter dem Namen der Band) beispielsweise mit dem Verkauf von CDs steuerbare Umsätze, 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. Steuerpflichtige Künstlergruppen müssen der ESTV den Wechsel in der Zusammensetzung melden.

Wenn ein Einzelkünstler einerseits einer Künstlergruppe angehört und andererseits steuerbare Umsätze aus anderen Tätigkeiten in eigenem Namen erzielt (z.B. als Agent für die eigene Gruppe oder für andere Musiker tätig ist), so sind seine Umsätze als Agent und Einzelkünstler nicht den Umsätzen der Gruppe zuzurechnen. Die Steuerpflicht kann für ihn aufgrund seiner steuerbaren Tätigkeiten gegeben sein.

7.4

Gagen beziehungsweise Honorare der ausübenden Künstler

Ob die Künstlergage oder ein allfälliges Preisgeld bei Wettbewerbsveranstaltungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 Buchstabe b MWSTG von der Steuer ausgenommen sind oder nicht, hängt allein davon ab, ob der ausübende Künstler unmittelbar vor Publikum auftritt (☞ Ziff. 7.1).

Stellt der Künstler zusätzlich zur Gage weitere Kosten in Rechnung, die ihm zur Erbringung der Darbietung entstanden sind, ist Folgendes zu beachten:

- Grundsätzlich gelten sie als Kosten allgemeiner Natur und sind wie die Gage selbst von der Steuer ausgenommen. Darunter fallen beispielsweise Auslagen für Aufenthalt, Transfer, Kostüme, Instrumente sowie Transport- und Zollspesen für Musik- und Lichtanlagen.
- Stellt der Künstler diese Kosten - neben der eigentlichen Gage für den Auftritt - gesondert in Rechnung, sind sie ebenfalls von der Steuer ausgenommen. Auf den Rechnungen darf er keinen Hinweis auf die MWST anbringen.

Beispiel

Ein Musiker mit Wohnsitz in London (GB) gibt im Inland ein Konzert. Seine Gage beträgt 100'000 Franken. Die Quellensteuer wird vom Veranstalter übernommen. Das massgebende Gesamtentgelt der Gage (kulturelle Dienstleistung) berechnet sich wie folgt:

Zahlung an den Musiker	CHF 100'000
Quellensteuer (Annahme)	CHF 25'000

Total Gage (von der Steuer ausgenommen) CHF 125'000

Bei seinem Aufenthalt im Inland wird der Musiker noch für Aufnahmen bei einem Spielfilm verpflichtet. Die diesbezügliche Gage unterliegt der MWST zum Normalsatz, weil kein unmittelbarer Auftritt vor Publikum vorliegt. Seine Steuerpflicht ist zu prüfen.

Werden die Transfer- und Aufenthaltskosten direkt durch den Veranstalter beglichen, besteht bei diesem grundsätzlich Anspruch auf Vorsteuerabzug nach Artikel 28 MWSTG.

7.5
7.5.1

Engagement von Künstlern
Vermittlung von Künstlern (direkte Stellvertretung;
Art. 20 Abs. 2 MWSTG)

Handelt eine Person im Namen und für Rechnung einer anderen Person, so gilt die Leistung als durch die vertretene Person getätigt, wenn die Vertreterin

- nachweisen kann, dass sie als Stellvertreterin handelt und die vertretene Person eindeutig identifizieren kann; und
- das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses dem Leistungsempfänger ausdrücklich bekannt gibt oder sich dieses aus den Umständen ergibt.

Tritt ein Künstlervermittler oder Agent gegenüber dem Leistungsempfänger (z.B. Konzertveranstalter) im Namen des Künstlers auf und wurde der Vermittler / Agent vom Künstler bevollmächtigt, so liegt ein direktes Stellvertretungsverhältnis vor, und der Agent / Vermittler hat lediglich seine Vermittlungsprovision zum Normalsatz zu versteuern.

Die Leistung der Agentur (bzw. des Vermittlers) ist hingegen von der Steuer befreit (mit Anspruch auf den Vorsteuerabzug), wenn die vermittelte Leistung 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 Vermittlungsleistung von der Steuer befreit, der auf die Leistungen im Ausland entfällt (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG).

☞ Näheres zur direkten Stellvertretung ist in der MWST-Info Steuerobjekt enthalten.

7.5.2

Verpflichtung von Künstlern in eigenem Namen (indirekte Stellvertretung; Art. 20 Abs. 3 MWSTG)

Eine indirekte Stellvertretung liegt vor, wenn eine Agentur einen Künstler in eigenem Namen engagiert und dessen Leistung beispielsweise einem Konzertveranstalter in eigenem Namen in Rechnung stellt. In diesem Fall liegen zwei gleichartige, aufeinander folgende Leistungsverhältnisse vor:

- Künstler (Leistungserbringer) - Agentur (Leistungsempfängerin); und
- Agentur (Leistungserbringerin) - Konzertveranstalter (Leistungsempfänger).

Für die steuerliche Beurteilung massgebend ist der Inhalt der Verträge, die zwischen dem Künstler und der Agentur einerseits sowie der Agentur und dem Konzertveranstalter andererseits abgeschlossen worden sind.



Weder der Künstler noch die Agentur haben das Entgelt für die unmittelbar vor Publikum erbrachten kulturellen Dienstleistungen zu versteuern (Art. 20 Abs. 3 MWSTG i.V.m. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG). Dies gilt selbst dann, wenn die Agentur einen Gewinnzuschlag auf der Gage des Künstlers erhebt.

Das Entgelt für eine von der Steuer ausgenommene Leistung ist also auch dann von der Steuer ausgenommen, wenn diese durch einen Dritten in eigenem Namen weiterverkauft wird.

☞ Näheres über die indirekte Stellvertretung ist in der MWST-Info Steuerobjekt beschrieben.

7.6 7.6.1 **Besonderheiten bei Eintrittsbilletten** **Billettsteuern**

Billettsteuern, die von Kantonen und Gemeinden erhoben werden, gelten in Bezug zur Mehrwertsteuer nicht als gleichartige Steuern. Sie dürfen erhoben werden, soweit sie nicht die Mehrwertsteuer in ihre Bemessungsgrundlage einbeziehen (Art. 2 MWSTG). Gleiches gilt für die Mehrwertsteuer, weshalb die Billettsteuer nicht in die Bemessungsgrundlage gehört (Art. 24 Abs. 6 Bst. a MWSTG).



Wo Billettsteuern erhoben werden und sich der Veranstalter für die Ausübung der Option nach Ziffer 3.4 entscheidet, empfiehlt es sich, die Option nicht mittels Ausweis der Steuer auf dem Billett mit dem Vermerk "inkl. 2,4 % MWST" auszuüben, da dies zum Ausweis der Mehrwertsteuer auf dem Eintrittspreis inklusive Billettsteuer führt (Art. 27 Abs. 2 MWSTG). Die Ausübung der Option kann in solchen Fällen der ESTV gegenüber in anderer Weise bekannt gegeben werden (z.B. durch schriftliche Mitteilung an die ESTV).

7.6.2 **Eintritte**

Das vom Publikum entrichtete Entgelt für die kulturelle Darbietung ist dann von der Steuer ausgenommen, wenn es ausschliesslich die kulturelle Darbietung und nicht zusätzliche steuerbare Leistungen beinhaltet. Nicht von Bedeutung ist, in welcher Form dem Besucher das Zutrittsrecht gewährt wird (z.B. elektronische Zugangsberechtigung, Kunststoff-Armband oder andere Abzeichen wie Plaketten). Entscheidend ist allein, dass der Besucher mit dem nicht anderweitig verwendbaren Gegenstand das Zutrittsrecht zur kulturellen Veranstaltung beanspruchen kann.

Beispiel 1

Beim 3-tägigen städtischen Kulturfestival wird dem Besucher als Zugangsberechtigung eine Plastikarmbanduhr (mit Logo des Stadtwappens) abgegeben. Das hierfür erhaltene Entgelt ist - unter Berücksichtigung der 70/30 %-Regel - zu versteuern (☞ Ziff. 7.6.4), da es sich um einen anderweitig verwendbaren Gegenstand handelt.

Beispiel 2

Jeden Freitagabend spielt das Trio Bergwald im Landgasthof Hirschen auf. Der Gastwirt erhebt keinen separat ausgewiesenen Zuschlag auf den Konsommationen beziehungsweise der Zuschlag ist in den Preisen der aufliegenden Getränke- und Speisekarten bereits eingerechnet. Die daraus erzielten Entgelte sind vom Gastwirt vollumfänglich als gastgewerbliche Leistung zu versteuern.

7.6.3

Von der Steuer ausgenommene kulturelle Leistungen, die zusammen mit steuerbaren Leistungen erbracht werden

Werden im Rahmen eines von der Steuer ausgenommenen Eintritts zu kulturellen Darbietungen zusätzlich andere steuerbare - mehrwertsteuerlich selbstständige - Leistungen angeboten (z.B. Getränke und Verpflegung, Beherbergungs- oder Beförderungsleistungen, Parkplätze) und separat in Rechnung gestellt, so sind sie ihrer Natur nach zu versteuern. Die Angaben auf den Belegen (Rechnungen, Tickets, Quittungen) müssen eine korrekte steuerliche Behandlung der verschiedenen Leistungen gewährleisten.

- ☞ Detaillierte Informationen darüber, was als Haupt- oder Nebenleistung gilt sowie ob eine Gesamtleistung oder eine Leistungskombination vorliegt, finden Sie in der MWST-Info Steuerobjekt.

7.6.4

Pauschale Fakturierung bei Leistungskombinationen (70/30 %-Regel)

Artikel 19 Absatz 2 MWSTG sieht die Möglichkeit vor, dass mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind oder als Leistungskombination angeboten werden, einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden können. Bedingung ist, dass sie zu einem Gesamtentgelt (Pauschal- bzw. Gesamtpreis) in Rechnung gestellt werden und die Gesamtheit der mehrwertsteuerlich gleichartigen Leistungen wertmässig mindestens **70 Prozent** des Gesamtentgelts ausmacht (70/30 %-Regel). Die wertmässige Aufteilung auf die verschiedenen selbstständigen Leistungen ist mit geeigneten Aufzeichnungen zu dokumentieren.

Die 70/30 %-Regel ist auch bei der Kombination einer von der Steuer ausgenommenen kulturellen Dienstleistung im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG (z.B. Eintritt an eine Konzertveranstaltung) mit einer steuerbaren selbstständigen Leistung möglich (z.B. die Eintrittskarte berechtigt zum Bezug eines Getränkes). Beträgt der Wert der steuerbaren selbstständigen Leistungen nicht mehr als 30 % des Gesamtpreises, so kann das Gesamtentgelt nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, d.h. das gesamte Entgelt ist von der Steuer ausgenommen. Es besteht somit kein Anspruch auf den Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).



Auf den Belegen (Rechnungen, Quittungen, Eintrittsbilletten oder sonstigen Dokumenten) darf kein Hinweis auf die MWST angebracht werden. Wird dennoch auf die MWST hingewiesen, ist die ausgewiesene oder gegebenenfalls die gesetzlich geschuldete Steuer vom Leistungserbringer abzuliefern.

Übersteigt der Wert der steuerbaren selbstständigen Leistungen 30 % des Gesamtpreises, ist eine einheitliche Behandlung des Gesamtentgelts als ausgenommene Leistung nicht möglich. Die steuerbaren selbstständigen Leistungen sind gegenüber der ESTV zu dem für die Leistung anwendbaren Steuersatz (Normalsatz, Sondersatz oder reduzierter Satz) abzurechnen. Auf den Aufwendungen der steuerbaren Leistungen besteht das Anrecht auf Vorsteuerabzug.

Wird für gewisse Tätigkeiten im Bereich der Kultur die Option ausgeübt (☞ Ziff. 3.4), unterliegt - sofern die optierten Leistungen mindestens 70 Prozent des Gesamtpreises ausmachen - das gesamte Entgelt dem reduzierten Satz (☞ Ziff. 3.3).

- ☞ Weitere Beispiele und Ausführungen zur Kombinationsregel können den MWST-Infos Steuerobjekt sowie Steuerbemessung und Steuersätze entnommen werden.

7.6.5 Reservationsgebühren

Stellt der Veranstalter dem Besteller ausser dem Eintrittsbillett auch Reservationsgebühren in Rechnung, gelten diese als Teil des Entgelts für das Eintrittsbillett. Die Reservationsgebühren sind somit gleich zu behandeln wie der Ticketverkauf.

- ☞ Detaillierte Ausführungen zur steuerlichen Beurteilung von Haupt- und Nebenleistungen sind in den MWST-Infos Steuerobjekt sowie Steuerbemessung und Steuersätze zu finden.

7.6.6 Vorverkaufsstellen

Beim Verkauf von Eintrittsbilletten für kulturelle Dienstleistungen (z.B. Musicals, Konzerte, Theater und andere kulturelle Anlässe) durch Beauftragte (Vorverkaufsstellen) liegt in der Regel eine direkte Stellvertretung vor. Die Vorverkaufsstelle hat nur die Vermittlungsprovision beziehungsweise Kommission zum Normalsatz zu versteuern.



Aufgrund der allgemein geltenden Buchführungsvorschriften (Bruttoprinzip) sowie zur Bestimmung des massgebenden Umsatzes und des Umfangs der anrechenbaren Vorsteuer haben steuerpflichtige Veranstalter in jedem Fall den Bruttobetrag der verkauften Billette (d.h. den aufgedruckten Eintrittspreis abzüglich allfällige Billettsteuern) als Umsatz zu verbuchen. Daraus ergibt sich, dass sowohl die Vorverkaufsstelle als auch eine allfällig zwischen-

geschaltete Ticketvertriebsorganisation dem Veranstalter den Bruttoumsatz der verkauften Billette mitteilen müssen.

- ☞ Mehr zu diesem Thema ist in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung enthalten.

7.6.7 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 anderen steuerbaren Leistungen (z.B. Beförderungsleistungen, gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen) zu einem Gesamtpreis fakturiert, ist die 70/30 %-Regel anwendbar (☞ Ziff. 7.6.4). Werden die Eintrittsgelder hingegen gesondert in Rechnung gestellt, sind sie von der Steuer ausgenommen. Nicht von Bedeutung ist, ob durch den Dritten ein branchenüblicher Gewinnzuschlag auf den Eintrittsgeldern erhoben wird.

- ☞ Detaillierte Ausführungen betreffend Beförderungsleistungen in Kombination mit von der Steuer ausgenommenen Leistungen durch Transportunternehmungen - insbesondere in Bezug auf den Verkauf von Kombi-Billetten - finden Sie in den MWST-Branchen-Infos Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs sowie Transportwesen.

7.6.8 Im Eintrittsbillett inbegriffene Beförderungsleistungen

Ist im Eintrittspreis für eine kulturelle Veranstaltung die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels inbegriffen, muss der Veranstalter den Wert dieser Beförderungsleistung ermitteln und zum Normalsatz versteuern. Sind unterschiedliche Tarifstufen möglich, kann ein Durchschnittstarif berechnet werden, indem beispielsweise die Rechnung des Transportunternehmens durch die Anzahl Besucher geteilt wird. Die 70/30 %-Regel gemäss Ziffer 7.6.4 ist anwendbar.

7.7 Teilnahmegebühren und Festkarten

Teilnahmegebühren, die aktive Teilnehmer eines kulturellen Anlasses dem Veranstalter entrichten müssen, unterliegen der Steuer zum Normalsatz (z.B. Einschreibgebühr für die Teilnahme am Musikwettbewerb des Jodlerfests).

Werden aktiven Teilnehmern dagegen Festkarten verkauft, die nebst den Teilnahmegebühren noch andere steuerbare Leistungen (z.B. Verpflegungs- oder Beförderungsleistungen) und von der Steuer ausgenommene Leistungen (z.B. Eintritt zu anderen kulturellen Veranstaltungen) enthalten, kommt die 70/30 %-Regel gemäss Ziffer 7.6.4 zur Anwendung.

Erhalten aktive Teilnehmer als Entschädigung für ihre kulturelle Darbietung gratis eine Festkarte, liegt eine Verrechnung (☞ Ziff. 6) vor. Der Wert der Festkarte wird somit beim aktiven Teilnehmer als Gage betrachtet (☞ Ziff. 7.4).

8 **Kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Werken durch Urheber**

Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG führt einzelne Arten von Urheberkategorien auf, deren kulturelle Leistungen von der Steuer ausgenommen sind. Darunter fallen namentlich kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Werken durch Urheber wie Schriftsteller (☞ Ziff. 8.2.1), Komponisten (☞ Ziff. 8.2.2), Filmschaffende (☞ Ziff. 8.2.3.1), Kunstmaler und Bildhauer (☞ Ziff. 8.2.4.1).



Die Entgelte aus dem mehrwertsteuerlich als Lieferung (Art. 3 Bst. d MWSTG) zu qualifizierenden Verkauf von Kunstwerken durch eine juristische Person (AG, GmbH usw.) unterliegen grundsätzlich der Steuer zum Normalsatz.

Beispiel

Der Bildhauer Peter K. verkauft seine Werke im Namen seiner PK Kunstwerke GmbH. Die GmbH gilt im mehrwertsteuerlichen Sinne als Kunsthändlerin, weshalb die Verkäufe dieser Werke der Steuer zum Normalsatz unterliegen.

Bei Dienstleistungen (Art. 3 Bst. e MWSTG) wie Aufführungs- oder Vorführrechten, die über eine juristische Person weiterverbreitet beziehungsweise fakturiert werden, gelangen dagegen die unter Ziffer 9 beschriebenen Bestimmungen über die Verwertungsgesellschaften beziehungsweise Verleger zur Anwendung.

Beispiel

Die Schriftstellerin Katharina P. stellt die Aufführungsrechte ihrer Bühnenstücke den Lizenznehmern jeweils im Namen ihrer P. Bühnenwerke GmbH in Rechnung. Die GmbH gilt im mehrwertsteuerlichen Sinn als Verlegerin (☞ Ziff. 9).

8.1
8.1.1

Begriffe
Begriff des Urhebers

Als Urheber im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG gelten Urheber von Werken nach den Artikeln 2 (Werkbegriff) und 3 URG (Werke zweiter Hand), soweit sie kulturelle Dienstleistungen oder Lieferungen erbringen (Art. 36 Abs. 2 MWSTV). Urheber derartiger Leistungen können nur natürliche Personen und Personengesellschaften sein (Art. 6 URG).

Urheber ist somit eine 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 (Art. 7 Abs. 1 URG). Miturheber kann jedoch nur sein, wer an der gemeinsamen Schaffung eines Werkes künstlerisch mitgewirkt hat. Weitere Personen, die im organisatorischen, technischen oder finanziellen Bereich mitwirken, gelten nicht als Miturheber.



Derjenige, der das Werk schafft, behält seine Urhebereigenschaft auch dann, wenn er beispielsweise das Recht zur Verwertung ganz oder teilweise an einen Dritten überträgt. Der Dritte wird dadurch 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.

8.1.2

Begriff kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Urhebern

Als kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Werken im mehrwertsteuerlichen Sinne gelten insbesondere geistige Schöpfungen der Literatur, der Musik oder der bildenden Kunst. Darunter fallen beispielsweise:

- Musikkompositionen, Liedtexte;
- die Abgabe eines Manuskripts an einen Verlag;
- Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst sowie vom Künstler persönlich geschaffene Gemälde (z.B. Ölgemälde, Aquarelle, Pastelle und Zeichnungen sowie Collagen und ähnliche Bildwerke);
- Originalstiche, -schnitte und -steindrucke, sofern sie von einer handgearbeiteten Druckplatte des Künstlers abgezogen werden;
- weitere Kunstwerke wie Kunstinstallationen, Monumentalwerke oder «Kunst am Bau».

Der Verkauf vervielfältigter Werkexemplare (auch wenn er durch den Urheber selbst erfolgt) unterliegt dagegen der Steuer.

Beispiele

- *Der Verkauf gedruckter Notensammlungen oder Tonträger;*
- *die Veräußerung von Druckerzeugnissen der literarischen Kunst (z.B. Herausgabe eines Gedichtbandes im Eigenverlag).*

Zudem gelten urheberrechtlich geschützte Erzeugnisse der angewandten Kunst, Werke der Baukunst (architektonische Werke) sowie technische Zeichnungen, Konstruktionspläne und andere Pläne und Zeichnungen zu Gewerbe-, Handels-, topografischen oder ähnlichen Zwecken nicht als kulturelle Dienstleistung beziehungsweise Lieferung eines Werkes im mehrwertsteuerlichen Sinne.

8.2 Kulturelle Leistungen einzelner Urheberkategorien

Das Kunstschaffen nimmt mit der Veränderung der gesellschaftlichen Werte und dem Aufkommen neuer technischer Möglichkeiten immer wieder andere Formen an. Selbst unter Fachpersonen gehen die Ansichten auseinander über das, was Kunst oder eine kulturelle Leistung sein kann. Die folgenden Ausführungen zu Leistungen der einzelnen Urheberkategorien sollen die mehrwertsteuerliche Beurteilung ermöglichen.

8.2.1 Schriftsteller und Journalisten

Eine schriftstellerische Tätigkeit im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG liegt vor, wenn ein Buch oder ein Werk - ungeachtet 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 Steuer 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 vorerwähnte Bedingung erfüllt ist, werden auch Co-Autoren, Drehbuchautoren, Liedertexter oder Journalisten als Schriftsteller angesehen. Gleich behandelt werden ebenfalls Zeichner von Comics-Alben oder künstlerische Illustratoren von Büchern oder Zeitschriften.

Nicht als schriftstellerische Tätigkeit im mehrwertsteuerlichen Sinne gelten Leistungen von Foto-, Fernseh- und Radiojournalisten, die Arbeiten von Übersetzern, Verfassern von Betriebsanleitungen oder Leistungen im Bereich der Werbung sowie das Sammeln und Weiterleiten von Daten durch Journalisten.

Beispiele

Die Werbetextagentur Riederer GmbH erhält von der Firma Crea Modedesign AG in Winterthur den Auftrag, eine Publireportage zu schreiben. Diese wird im Programmheft der jährlich stattfindenden Modeausstellung publiziert. Das Werbebüro versteuert das erhaltene Entgelt zum Normalsatz.

Eine Presseagentur übermittelt einem Verlag die aktuellen Kursseiten mit Börsendaten zur Publikation in der Tageszeitung. Das erhaltene Entgelt hat die Presseagentur zum Normalsatz abzurechnen.

8.2.2

Komponisten

Entgelte, die Komponisten für die von ihnen persönlich geschaffenen Musikkompositionen erhalten, sind von der Steuer ausgenommen. Es spielt keine Rolle, ob das musikalische Werk als Auftragskomposition erschaffen oder vom Auftraggeber zu Werbezwecken (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).

8.2.3

Filmschaffende und Filmproduktionsgesellschaften

8.2.3.1

Filmschaffende

Nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG sind die kulturellen Leistungen von Filmschaffenden ebenfalls von der Steuer ausgenommen. Als Filmschaffende im Sinne des MWSTG gelten beispielsweise folgende Personen:

- Filmregisseur;
- Drehbuchautor;
- Dialogregisseur;
- Tonmeister;
- Chefkameramann;
- Cutter;
- Szenenbildner.

Unter die Steuerausnahme fallen insbesondere die Gagen, welche 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.

Durch Filmschaffende erbrachte Leistungen im Bereich der Werbung unterliegen hingegen der Steuer zum Normalsatz. Keine Inlandsteuer ist geschuldet, wenn der Empfänger der Leistung seinen Sitz im Ausland hat.

Produziert ein Regisseur einen Spiel- oder Dokumentarfilm auf eigene Rechnung, ist seine Tätigkeit als Produzent der Tätigkeit als Regisseur untergeordnet und demzufolge von der Steuer 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; ihre Leistungen fallen folglich nicht unter die Steuerausnahme (nicht abschliessende Aufzählung):

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

8.2.3.2 Filmproduktionsgesellschaften

Filmproduktionsgesellschaften gelten nicht als Urheber im Sinne der Ausführungen unter Ziffer 8.1, weshalb ihre Leistungen nicht von der Steuer ausgenommen sind. Sie erbringen insbesondere steuerbare Leistungen im Bereich der Abtretung von Verwertungsrechten sowie im Bereich der Werbung beziehungsweise im Bereich von Werbeleistungen innerhalb des Sponsorings oder des Product-Placements. Die steuerliche Qualifikation des Ortes der Leistungserbringung richtet sich bei Abtretung von Rechten sowie bei der Erbringung von Werbeleistungen nach dem Domizil des Empfängers (☞ Ziff. 3.2.2).

8.2.3.2.1

Gemeinschaftsproduktionen zwischen in- und ausländischen Produktionsunternehmen

Werden Filme mit Produktionsunternehmen mit Sitz im Ausland koproduziert (Gemeinschaftsproduktionen) und haben diese für ihre Geldzahlungen (blosse Finanzierungsleistungen oder Ausgleichszahlungen auf dem vertraglich vereinbarten Produktionsanteil) Anspruch auf Verwertungsrechte, gilt mehrwertsteuerlich Folgendes:

- Die Geldzahlungen des ausländischen Koproduktionspartners an den inländischen Koproduzenten unterliegen nicht der inländischen Steuer. Dabei muss jedoch aus den Vereinbarungen hervorgehen, dass die erworbenen Rechte an einen im Ausland domizilierten Empfänger abgetreten werden.
- Im umgekehrten Fall, wenn der inländische Koproduzent für den Bezug solcher Verwertungsrechte eine Geldzahlung an das ausländische Koproduktionsunternehmen ausführt, schuldet er wegen des Erwerbs dieser Rechte die Bezugsteuer.

☞ Über den Ort der Leistung orientiert die Ziffer 3.2. Näheres zur Bezugsteuer ist in der gleichnamigen MWST-Info enthalten.

8.2.3.2.2

Subventionen bei Filmproduktionsgesellschaften

Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand unterliegen beim Beitragsempfänger nicht der Steuer. Es spielt dabei keine Rolle, ob diese Gelder aus dem In- oder Ausland stammen. Entscheidend ist allein, wer subventionsberechtigt ist. Hat beispielsweise ein ausländisches Koproduktionsunternehmen im Rahmen einer Gemeinschaftsproduktion Anspruch auf die Subvention und leitet es diesen Beitrag oder einen Teil davon an den inländischen Produktionspartner weiter, handelt es sich grundsätzlich um ein Entgelt für die Wahrnehmung der Verwertungsrechte gemäss dem Koproduktionsvertrag. Solche Rechte gelten in diesem Fall als im Ausland wahrgenommen und unterliegen - buch- und belegmässiger Nachweis vorausgesetzt - nicht der Steuer.

Produktionsbeiträge, welche die SRG SSR (Schweizerische Radio- und Fernsehgesellschaft) oder ähnliche Institutionen an ihre Vertragspartner ausrichten, gelten nicht als Subventionen oder Beiträge der öffentlichen Hand. Solche Beiträge unterliegen der Steuer zum Normalsatz.

8.2.3.2.3 Vorsteuerkürzung bei Filmproduktionsgesellschaften

Subventionen oder Beiträge der öffentlichen Hand führen zu einer Kürzung der Vorsteuer (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

☞ Einzelheiten dazu finden Sie in den MWST-Infos Subventionen und Spenden sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen.

Da solche - meist projektbezogene - Mittelflüsse im Verhältnis zu den übrigen steuerbaren Umsätzen von Jahr zu Jahr zu erheblichen Schwankungen führen, kann die Vorsteuerkürzung bei Filmproduktionsgesellschaften im Sinne einer annäherungsweise Ermittlung jeweils rollend aufgrund der Verhältnisse der letzten 5 Geschäftsjahre berechnet werden.

Beispiel (in 1'000 Franken)

Jahr 2011	Subventionen	steuerbares Entgelt	Total
2006	1'000	200	
2007	100	500	
2008	1'000	400	
2009	0	100	
2010	200	300	
	2'300 (61 %)	1'500 (39 %)	3'800 (100 %)

Im Jahr **2011** ist die Vorsteuer um **61 %** zu kürzen.

Jahr 2012	Subventionen	steuerbares Entgelt	Total
2007	100	500	
2008	1'000	400	
2009	0	100	
2010	200	300	
2011	800	300	
	2'100 (57 %)	1'600 (43 %)	3'700 (100 %)

Im Jahr **2012** ist die Vorsteuer um **57 %** zu kürzen.

Im vorangehenden Beispiel liegt zudem aufgrund der Veränderung der Verhältnisse zum Vorjahr um 4 Prozentpunkte eine sogenannte partielle Nutzungsänderung vor. Dies führt grundsätzlich zu einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch oder Einlageentsteuerung). Als Berechnungsgrundlage dient der Zeitwert der Gegenstände beziehungsweise der Wert der noch nicht genutzten Dienstleistungen.

Wendet die steuerpflichtige Person die annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur an, ist eine partielle Nutzungsänderung steuerlich dann relevant, wenn sich der Verwendungszweck der Gegenstände und Dienstleistungen gegenüber dem Vorjahr um mehr als **20 %** (= Toleranzgrenze) ändert.

☞ Mehr zu diesem Thema in Ziffer 4 sowie in der MWST-Info Nutzungsänderungen

8.2.4 Kunstschaffende und Kunsthandwerker

8.2.4.1 Kunstmaler und Bildhauer

Die Lieferung selber geschaffener Werke durch Kunstmaler (auch Glasmaler und Airbrusher sowie Erschaffer von «*Kunst am Bau*») und Bildhauer fallen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG unter die Steuerausnahme. Voraussetzung dafür ist, dass ihre Werke zweckfrei, d.h. ausschliesslich zum Betrachten bestimmt und geeignet sind.

Darunter fallen namentlich:

- Gemälde, Bilder und Zeichnungen;
- Originalstiche, Originalschnitte und Originalsteindrucke;
Originalstiche können als Kupferstiche, in Schabemanier (Mezzotinto), in Punktmanier, in Aquatintamanier oder als Kaltnadel-Radierungen und Radierungen vorkommen. Originalschnitte sind Holzschnitte, Linolschnitte. Originalsteindrucke sind Bleistift-, Feder-, Kreide oder Pinsellithografien.
Originalstiche, Originalschnitte und Originalsteindrucke gelten als Kunstwerke, sofern sie die Merkmale eines künstlerisch individuell gestalteten Originalwerks aufweisen. Davon ist auszugehen, wenn sie vom Kunstmaler oder Bildhauer unterzeichnet und nummeriert und wenn kumulativ folgende Voraussetzungen erfüllt sind:
 - sie sind in einer begrenzten Zahl Abzüge von höchstens 250 Exemplare (ohne *Épreuve d'artiste* und *Épreuve d'essai*) abgezogen worden;

- sie sind von einer oder mehreren vom Künstler vollständig handgearbeiteten Platten abgezogen worden;
- sie sind nach einem beliebigen, jedoch nicht mechanischen oder fotomechanischen Verfahren auf ein beliebiges Material schwarz- weiss oder farbig abgezogen worden.

Den Originalstichen, -schnitten und –steindruckern gleichgestellt sind Serigrafien (Siebdrucke), für die der Künstler geschnittene Schablonen verwendet oder das Bild mit Fett-Tusche, Lithografiekreide oder gelösten Druckfarben auf das Sieb zeichnete. Sie gelten ebenfalls als Kunstwerke, sofern die Anzahl Abzüge 250 Exemplare nicht übersteigt und sie vom Künstler unterzeichnet und nummeriert sind.

- Reproduktionen von Meisterwerken;
Reproduktionen von Bildern gelten als Originalwerke von Kunstmalern, wenn
 - sie vollständig von Hand und ohne Hilfsmittel wie beispielsweise Schablonen und Druckvorlagen gemalt wurden;
 - für die Nachahmung kein Urheberrecht zu zahlen ist;
 - keine Auftragsarbeit vorliegt; und
 - die Reproduktionen nicht serienmässig (mehrere des gleichen Werkes) angefertigt werden.
- Skulpturen und Plastiken;
- Collagen;
Bilder mit aufgeklebten Stücken von Papier (auch mit Text), Tapete, Stoff, Drahtgaze und andern Materialien gelten als Kunstwerke eines Bildhauers oder Kunstmalers, sofern sie nicht serienmässig hergestellt wurden und es sich somit um künstlerisch individuell geschaffene Originalwerke handelt.
- Bildgüsse in Bronze und andern Materialien;
Bildgüsse in Bronze und andern Materialien (z.B. Glas) gelten als Kunstwerke, sofern
 - das Modell für die Form vollständig vom Künstler geschaffen wurde; und
 - die Bildgüsse unter Aufsicht des Künstlers und in einer beschränkten Zahl von höchstens acht Exemplaren hergestellt wurden.
- Tapissereien und Textilwaren;
Handgearbeitete Tapissereien und Textilwaren für Wandbekleidung nach Originalentwürfen von Künstlern, höchstens jedoch acht Kopien je Werk.
- Originalwerke aus Keramik, vollständig vom Künstler geschaffen und von ihm signiert;
- Emaillekunst;
Werke der Emaillekunst, vollständig von Hand geschaffen, bis zu einer Höchstzahl von acht nummerierten und mit der Signatur des Künstlers oder des Kunstateliers versehenen Exemplaren.

Nicht von der Steuer ausgenommen sind dagegen kunsthandwerkliche Erzeugnisse, weil diese nicht zweckfrei sind (§ Ziff. 8.2.4.2). Dies gilt selbst für künstlerisch gestaltete Einzelanfertigungen. Solche Entgelte unterliegen der Steuer, d.h. sie können gegebenenfalls die Steuerpflicht des Leistungserbringers (Bildhauer, Kunstmaler) auslösen.

Steuerbar sind ausserdem die Umsätze von Kunstwerken im Kunsthandel sowie die dem Kunsthandel gleichgestellten Verkäufe von Kunstwerken durch juristische Personen.

8.2.4.2 Kunsthandwerker

Die Leistungen im Bereich des Kunsthandwerks unterliegen der Steuer zum massgebenden Satz. Dazu zählen beispielsweise durch Goldschmiede, Kunstschlosser und -schreiner, Grabsteinbildhauer, Holzschnitzer, Drechsler, Töpfer, Glasbläser, Teppichknüpfer und -weber, Graveure, Kalligraphen, Heraldiker oder Restauratoren erbrachte kunsthandwerkliche Leistungen.

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.

Als Erzeugnisse des Kunsthandwerks gelten:

- Erzeugnisse, welche die Form von Gebrauchsgegenständen aufweisen, wie Vasen, Schalen, Töpfe, Teller, Platten, Kerzenstöcke, Nipp- und Krippenfiguren, Lampen, Wappenscheiben, Schriftzüge, Pokale, Teppiche und dergleichen;
- bemalte Gewebe für Theaterdekorationen, Atelierhintergründe usw.;
- serienmässig produzierte Collagen und Bilder, wie beispielsweise im Auftrag gemalte Reproduktionen von Meisterwerken;
- Bildgüsse in einer Auflage von über 8 Exemplaren;
- Druckgrafiken in einer Auflage von über 250 Exemplaren;
- Druckgrafiken, die mit Hilfe einer fotomechanisch bearbeiteten Druckvorlage hergestellt wurden (Heliogravüre, Lichtdruck);
- Serigrafien, welche mit einer fotomechanisch hergestellten Schablone und/oder maschinell gedruckt wurden;

- Kunstwerke, welche der Künstler mittels einer Technik hergestellt hat, welche als *Intaglio-Type* bezeichnet wird, d.h. das Bild wurde mittels Belichten durch UV-Licht auf eine mit einem lichtempfindlichen Material versehene Platte übertragen;
- Grafiken, welche automatisch, halbautomatisch, industriell gedruckt wurden (z.B. Offsetdruck);
- Ausstellungsplakate, selbst wenn vom Künstler signiert und nummeriert;
- Objekte zu Werbezwecken wie Plakate, Karten, Dekorationen.

Ebenfalls der Steuer unterliegen Restaurationsarbeiten, Reparaturen und sonstige Bearbeitungen von Gegenständen. Dazu zählen auch die Bearbeitungen von Gegenständen, die den Charakter eines Kunstwerks aufweisen.

8.2.5 Kulturelle Leistungen von Fotografen

Unter die Steuerausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG 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 jedoch Werbe-, Presse-, Hochzeits- und Portraitfotografien. Die in diesen Bereichen erzielten Umsätze unterliegen der Steuer zum Normalsatz.

8.3 Erhalt von Kulturpreisen

Der Erhalt von Kulturpreisen gilt mangels Leistung als Nicht-Entgelt gemäss Artikel 18 Absatz 2 MWSTG. Die Ausrichtung solcher Gelder unterliegt demzufolge beim Empfänger nicht der Steuer.

Zu beachten ist, dass die steuerpflichtige Person ihren Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen hat, wenn sie Gelder nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a - c MWSTG erhält. Einnahmen aus Nicht-Entgelten, die nicht den vorgenannten Buchstaben zugeordnet werden können, gelten in Bezug auf die MWST als Spende (Art. 18 Abs. 2 Bst. d MWSTG). Der Erhalt von Spenden führt zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs.

Die steuerpflichtige Person, welche einen Kulturpreis beziehungsweise eine Auszeichnung für ein kulturelles Werk (beispielsweise für den besten Film, die beste Filmmusik oder das beste Drehbuch) erhält, hat deshalb in Bezug auf die MWST wie folgt zu unterscheiden:

- A) Erfolgt die Ausrichtung des Kulturpreises durch die öffentliche Hand (z.B. Kulturförderung durch den Bund, die Kantone oder die Gemeinden oder durch deren öffentlich-rechtlichen Anstalten), gelten diese beim Beitragsempfänger als Subvention im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG.

Der Empfänger des Geldbetrags hat eine verhältnismässige Kürzung der Vorsteuer vorzunehmen (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

- B) Erfolgt die Auszeichnung durch einen anderen als einen unter dem Buchstaben A genannten Geldgeber (z.B. Verleihung eines Kulturpreises anlässlich eines Filmfestivals oder einer Buchmesse durch einen Kunstmäzen, einer Kulturstiftung oder einen anderen Gönner), ist das Entgelt als Spende zu betrachten.

Der Erhalt des Kulturpreises führt beim Beitragsempfänger zu keiner Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 1 MWSTG).

- ☞ Weitere Informationen zur Behandlung der Vorsteuern im Zusammenhang mit Subventionen und Spenden sind den MWST-Infos Subventionen und Spenden sowie Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen zu entnehmen.

9 **Verwertungsgesellschaften und Verleger**

Nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG sind die von Verwertungsgesellschaften und Verlegern erbrachten Dienstleistungen zur Weiterverbreitung der von den Urhebern geschaffenen Werke von der Steuer ausgenommen.

9.1 **Verwertungsgesellschaften**

Als Verwertungsgesellschaften im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG sind die gemäss URG der Aufsicht des Eidgenössischen Instituts für geistiges Eigentum unterstehenden Gesellschaften zu verstehen (abschliessende Aufzählung):

- SUISA;
- PRO LITTERIS;
- SUISSIMAGE;
- Société Suisse des Auteurs (SSA);
- SWISSPERFORM.

Die Entgelte, welche die Verwertungsgesellschaften für ihre für die Verbreitung kultureller Werke erbrachten Dienstleistungen erhalten, sind von der Steuer ausgenommen (namentlich das Inkasso der jeweiligen Urheberrechte). Dies gilt auch für gleichartige Dienstleistungen, die für ausländische Verwertungsgesellschaften aufgrund bilateraler Verträge erbracht werden.



Der Vorsteuerabzug für derartige gegenüber ausländischen Verwertungsgesellschaften erbrachten Dienstleistungen ist im selben Umfang möglich, wie wenn diese im Inland erbracht und freiwillig versteuert würden (Art. 60 MWSTV).

Der Steuer unterliegen dagegen die Entgelte für die Zweitnutzung von Leistungsschutzrechten (☞ Ziff. 10.1: Verwandte Schutzrechte; 3. Titel URG).

Enthalten die im Rahmen der so genannten gemeinsamen Tarife (GT) erhobenen Gebühren sowohl Zweitnutzungsrechte für Urheber als auch Leistungsschutzrechte im Sinne des 3. Titels des URG, so ist für die Bestimmung der mehrwertsteuerlichen Qualifikation die 70/30 %-Regel anwendbar (☞ Ziff. 7.6.4)

9.2

Verleger

Als Verleger im Sinne der Bestimmungen von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG gelten alle natürlichen und juristischen Personen, die kulturelle Dienstleistungen von Urhebern im Sinne von Artikel 2 und 3 URG oder von deren Rechtsnachfolgern im Sinne von Artikel 16 Absatz 1 URG verbreiten beziehungsweise deren kommerzielle Auswertung wahrnehmen. Sie können in ihrer Eigenschaft als Verleger selber einer Verwertungsgesellschaft beitreten.

Ob die Verbreitung dieser kulturellen Dienstleistungen durch den Hauptverleger oder durch den Subverleger erfolgt, spielt ebenso wenig eine Rolle wie der Umstand, in welcher Form der Urheber für die Übertragung der Rechte entschädigt wird. Dies kann beispielsweise eine Pauschalentschädigung oder eine Abgeltung für jede einzelne Aufführung sein.

Folgende Leistungen unterliegen nicht der Steuer (nicht abschliessende Aufzählung):

- 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.

Hingegen unterliegen beispielsweise die folgenden durch Verleger erbrachten Leistungen der Steuer zum massgebenden Steuersatz:

- Der Verkauf oder die Vermietung von Textbüchern oder Notenblättern im Zusammenhang mit der Überlassung von Aufführrechten;
- die Lieferung von vervielfältigten Werken wie zum Beispiel bespielten CDs oder gedruckten Notenblättern, welche durch den Urheber oder den Verleger selbst erfolgt (gemäss Verlagsvertrag);
- weitere Leistungen wie beispielsweise Verwaltungstätigkeiten (Buchführung, Sekretariat), welche nicht die Verbreitung von Werken zum Gegenstand haben.

10
10.1

Diverse andere Leistungen
Lizenzen und Übertragung von Rechten

Nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG sind Lizenzeinnahmen von Urhebern für die Überlassung von bestimmten Rechten an kulturellen Werken von der Steuer ausgenommen. Ebenfalls von der Steuer ausgenommen sind Vergütungsansprüche, welche die Verwertungsgesellschaften oder Verleger beim Lizenznehmer für die Urheber der kulturellen Werke geltend machen.

Überträgt hingegen zum Beispiel ein Künstler einer Verwertungsgesellschaft die Rechte zur Zweitnutzung von Werken (z.B. Ausstrahlung durch eine Sendeanstalt), die er zwar selbst interpretiert hat, ohne sie jedoch selbst verfasst oder komponiert zu haben, unterliegen die daraus resultierenden Einnahmen sowohl bei ihm als auch bei der Verwertungsgesellschaft der Steuer. 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).

Ebenso zu versteuern ist die Übertragung von Reproduktionsrechten, wenn der inländische Erwerber die Reproduktionen zu Werbe- oder anderen als kulturellen Verwendungszwecken nutzt. Handelt es sich beim Erwerber um ein Unternehmen mit Sitz im Ausland, unterliegt das betreffende Entgelt nicht der Steuer.

Beispiele

Die Restaurantkette Mobytoby gibt zu jedem Kindermenü eine Kunststoff-Comicfigur ab. Das Unternehmen erwirbt die benötigten Reproduktionsrechte beim Verlag Adopress AG. Dieser entschädigt seinerseits den Urheber. Das vom Verleger beziehungsweise Urheber für die Abgabe der Rechte vereinnahmte Entgelt unterliegt der Steuer zum Normalsatz.

Das Kunstmuseum MAHB in Biel stellt Werke des Kunstschaffenden Pietro B. aus. Das Museum gibt der ortsansässigen Kunstdruckerei den Auftrag, Ansichtskarten und Werbeprospekte für die Ausstellung mit Motiven beziehungsweise Fotografien von Gemälden des Künstlers, die in der Ausstellung gezeigt werden, anzufertigen. Die dem Künstler oder dem Verlag dafür entrichtete Entschädigung unterliegt der Steuer zum Normalsatz.

Der Kalenderverlag Calendarium erwirbt vom Fotografen Max C. die Reproduktionsrechte für Landschaftsfotografien. Zudem beauftragt der Kalenderverlag die Buchautorin Serena L., zu jedem Bild einen passenden Text zu verfassen. Die Entschädigung für die Buchautorin Serena L. ist von der Steuer ausgenommen. Der steuerpflichtige Fotograf Max C. dagegen versteuert die Entschädigung für die Reproduktionsrechte zum Normalsatz.

10.2

Vermietung von Konferenzräumen, Studios und dergleichen

☞ Über die mehrwertsteuerliche Behandlung der Vermietung beziehungsweise des Verkaufs von Immobilien orientiert die MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien. Im Besonderen enthält sie auch Näheres über die mehrwertsteuerliche Behandlung der Vermietung von Messestandflächen und von einzelnen Räumen in Messe- und Kongressgebäuden sowie über die Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien.

10.2.1

Vermietung von Konferenzräumen und dergleichen

Gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG ist die Vermietung von Räumlichkeiten (z.B. Saal, Konferenz-, Schulungsräume) zur alleinigen Benutzung von der Steuer ausgenommen. Ist die Vermieterin jedoch im Hotel- oder Gastgewerbe tätig, so unterliegen die dafür vereinnahmten Entgelte der Steuer (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. a MWSTG).



Besteht der Gesamtumsatz des Steuerpflichtigen zu mehr als 10 % aus Leistungen im Bereich des Hotel- und Gastgewerbes, so hat er die Vermietung von Räumlichkeiten zu versteuern (vgl. dazu auch die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe).

Beispiel

Ein naturhistorisches Museum hat neben den Einnahmen aus Eintritten, Vermietung von Konferenzräumen und Beiträgen der öffentlichen Hand zur Betriebsdefizitdeckung auch Umsätze aus einer Cafeteria. Betragen die Einnahmen der Cafeteria mehr als 10 % des Gesamtumsatzes, so hat das Museum die Entgelte aus der Vermietung der Konferenzräume ebenfalls zu versteuern.

10.2.2 Vermietung von Kinos, Ton-, Film- und Fernsehstudios und dergleichen

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 Steuer ausgenommen. Werden hingegen lediglich Einrichtungen wie beispielsweise Mischpult, Lautsprecher oder Beleuchtungsanlage vermietet, liegen steuerbare Umsätze vor.

10.3 Mitgliederbeiträge

Die von bestimmten nicht gewinnstrebigem Einrichtungen (z.B. auch von Kulturvereinen) gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag gegenüber ihren Aktivmitgliedern erbrachten Leistungen sind von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG). Gegenüber Passivmitgliedern oder Gönnern erbringen derartige Einrichtungen jedoch keine Leistungen im mehrwertsteuerlichen Sinn, weshalb auch keine Ausnahme von der Steuer bestehen kann. Beiträge von Passivmitgliedern und Gönnern an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen sind deshalb den Spenden gleichgestellt (Art. 3 Bst. i MWSTG).

☞ Näheres zur steuerlichen Behandlung von Mitglieder- und Gönnerbeiträgen enthält die MWST-Info Steuerobjekt.

10.4 Gastgewerbliche Leistungen und Beherbergungsleistungen

10.4.1 Leistungen im gastgewerblichen Bereich

☞ Über die steuerliche Behandlung der gastgewerblichen- und Beherbergungsleistungen im Allgemeinen orientiert die MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

An dieser Stelle wird insbesondere darauf hingewiesen, dass folgende Einrichtungen - sofern keine Tische vorhanden sind - nicht als Konsumvorrichtungen betrachtet werden:

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

Folglich sind Einnahmen aus dem Verkauf von Nahrungsmitteln bei Einrichtungen der vorgenannten Art zum reduzierten Satz steuerbar. Es liegt keine gastgewerbliche Leistung vor.



Die Entgelte für den Verkauf von alkoholischen Getränken mit mehr als 0,5 Volumenprozenten oder von Tabakwaren unterliegen immer dem Normalsatz.

10.4.2 Verkaufsstände / Fliegende Verkäufer bei Anlässen

Befinden sich bei einem Verkaufsstand keine Konsumvorrichtungen (z.B. Tische, Stehtische, Theken), unterliegen die Verkäufe von Nahrungsmitteln dem reduzierten Satz. Einrichtungen bei Verkaufsständen, die bloss dem Verkauf dienen (z.B. Verkaufstheken, Ablagebretter), gelten nicht als Konsumvorrichtung.

Betreibt beispielsweise ein Veranstalter während eines Anlasses einen Restaurationsbetrieb und einen Verkaufsstand ohne Konsumvorrichtung, unterliegt die Abgabe von Nahrungsmitteln am Verkaufsstand dem reduzierten Satz, wenn eine organisatorische Trennung zwischen dem Verkaufsstand und dem Restaurationsbetrieb vorgenommen wird (z.B. getrennte Kassen).

Das Gleiche gilt für den Verkauf durch fliegende Verkäufer im Bereich der unter Ziffer 10.4.1 beschriebenen Zuschauersitzplätze beziehungsweise Sitzgelegenheiten.

- ☞ Ausführliche Informationen zur organisatorischen Trennung sowie zur vereinfachten Abrechnung (Pauschalregelung) beim Betreiben von Verkaufsständen mit nicht mehr als 20 Sitz- und Stehplätzen bei Anlässen finden sich in der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe.

10.4.3 Verpflegung und Beherbergung des Personals anlässlich einer Veranstaltung

Die Personalverpflegung (Festangestellte bzw. Aushilfen) sowie deren Beherbergung gilt als entgeltliche Leistung.

- ☞ Näheres dazu können der MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe entnommen werden.

Werden derartige Leistungen bei Anlässen gegenüber freiwilligen Helfern erbracht, so wird nicht von einer entgeltlichen Leistung im Sinne von Artikel 47 MWSTV ausgegangen. Die für die Verpflegung oder Beherbergung von Freiwilligen in Rechnung gestellte Vorsteuer kann im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit dennoch geltend gemacht werden. Als freiwilliger Helfer gilt, wem lediglich die entstandenen Spesen effektiv oder pauschal vergütet werden.

10.4.4 Verpflegung und Beherbergung von offiziellen Gästen im Rahmen einer Veranstaltung

Die den offiziellen Delegationen aus Politik, Gewerbe, Kultur, Sport usw. und ihren Begleitpersonen gratis erbrachten Leistungen im Zusammenhang mit der Durchführung solcher Veranstaltungen unterliegen nicht der Besteuerung. Auf den diesbezüglichen Aufwendungen besteht im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit grundsätzlich Anspruch auf den Vorsteuerabzug (z.B. Verpflegung, Getränke, Beherbergung, Transporte).

10.5 Verkauf von gebrauchten Gegenständen

Beim Verkauf von gebrauchten Gegenständen (darunter fällt z.B. auch der Verkauf von Ausstellungsgegenständen oder Betriebsmitteln durch ein Museum) muss unterschieden werden, ob der Gegenstand für steuerbare oder von der Steuer ausgenommene beziehungsweise nicht unternehmerische Bereiche verwendet wurde oder allenfalls gemischte Verwendung vorlag.

Beispiele

Ein kunsthistorisches Museum hat für die Eintritte nach Artikel 22 Absatz 1 MWSTG optiert. Für die Durchführung einer temporären Ausstellung wurden diverse Metallkonstruktionen gekauft (mit Anspruch auf Vorsteuerabzug). Nach der Ausstellung werden diese nicht mehr benötigt, weshalb die Direktion des Museums entscheidet, diese zu verkaufen. Die daraus erzielten Einnahmen unterliegen der Steuer zum Normalsatz.

Ein Museum für moderne Kunst verkauft einen Teil der Gemälde aus seiner eigenen Sammlung an eine Stiftung eines Industrieunternehmens mit Sitz im Inland. Das Museum führt noch einen eigenen Shop sowie eine Cafeteria, weshalb es im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist. Für die von der Steuer ausgenommenen Eintritte ins Museum liegt keine Option nach Artikel 22 Absatz 1 MWSTG vor. Das Entgelt aus dem Verkauf der Gemälde ist deshalb aufgrund von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 24 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Zuständigkeiten

Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 031 325 75 61

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

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
www.estv.admin.ch (Webcode: d_03591_de)

- In Papierform beim:
Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
Vertrieb Publikationen
Drucksachen Mehrwertsteuer
3003 Bern

www.bundespublikationen.admin.ch