

## Merkblatt über die Quellenbesteuerung von Künstlern, Sportlern und Referenten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz

### 1. Steuerpflichtige Personen

Der Quellensteuer unterliegen alle selbstständig oder unselbstständig erwerbstätigen Künstler, Sportler und Referenten **ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz**, die Einkünfte aus einer persönlichen Tätigkeit (öffentlicher Auftritt) in der Schweiz erzielen.

Steuerpflichtig sind somit:

- **Künstler (K)**, d.h. Personen, die unmittelbar oder mittelbar (über die Medien) in der Öffentlichkeit auftreten und dabei Darbietungen erbringen, die künstlerischen Charakter oder auch nur Unterhaltungscharakter besitzen (wie Bühnen-, Film-, Radio- oder Fernsehkünstler, Musiker, Artisten und Tanzgruppen etc.).
- **Sportler (S)**, d.h. Personen, die eine körperliche oder geistige Tätigkeit ausüben (an Leichtathletikmeetings, Tennis- und Fussballturnieren, Pferdesportanlässen, Motorsportveranstaltungen, Schachturnieren etc.).
- **Referenten (R)**, d.h. Personen, die einmalig oder mehrmals persönlich vor einem Publikum auftreten, verbunden mit einem Vortrag zu einem bestimmten Thema, wobei der Unterhaltungscharakter im Vordergrund steht (wie Gastredner, Talkmaster, etc.).

Voraussetzung für die Besteuerung als K/S/R ist ein **öffentlicher Auftritt** unmittelbar oder mittelbar (über die Medien) vor Publikum. Nicht als K/S/R gelten deshalb Personen, die an der Herstellung eines Films oder eines Theaterstücks beteiligt sind (Regisseure, Kameraleute, Tontechniker, Choreographen, Produzenten etc.) oder Hilfs- und Verwaltungspersonal (wie technisches Personal oder der Begleittross einer Popgruppe). Ebenfalls nicht als K/S/R betrachtet werden Personen, die in der Schweiz Kunstwerke schaffen oder ausstellen (wie Maler, Fotografen, Bildhauer, Komponisten etc.), sofern die Leistung nicht in der Öffentlichkeit dargeboten wird (z.B. Erstellung eines Bildes an einer Vernissage oder Messe).

Steuerpflichtig sind auch K/S/R, die in einem anderen Kanton eine Darbietung erbringen. Die Besteuerung richtet sich nach dem Recht des Auftrittskantons.

**Beispiel 1:** Ein Veranstalter mit Sitz im Kanton Bern, dessen Künstler im Kanton Luzern auftritt, erhebt die Quellensteuer gemäss dem Quellensteuertarif des Kantons Luzern und überweist diese an die Steuerbehörde des Kantons Luzern.

### 2. Abgrenzung zu Arbeitnehmern

Nicht unter die spezielle Bestimmung für K/S/R fallen unter anderem Personen, die zwar eine künstlerische, sportliche oder vortragende Leistung erbringen, aber im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses während mindestens 30 Tagen in der Schweiz tätig sind. Diese Personen sind nach dem entsprechenden ordentlichen Quellensteuertarif zu besteuern.

**Beispiel 2:** Ein Pianist, der während anderthalb Monaten in einem Hotel auftritt und dafür vom Hotel eine monatliche Entschädigung erhält, wird zum ordentlichen Quellensteuertarif besteuert.

Die Dauer von mindestens 30 Tagen ist ungeachtet vorübergehender Unterbrechung zu berechnen. Eine vorübergehende Unterbrechung liegt in der Regel vor, wenn die Abwesenheit in der Schweiz weniger lang dauert als die vorherige Anwesenheit.

**Beispiel 3:** Ein Dirigent ist während drei Wochen beim Theaterorchester angestellt für eine Konzertreihe. Nach einem zweimonatigen Unterbruch (Aufenthalt im Wohnsitzstaat) ist der Dirigent erneut während zwei Wochen für das Theaterorchester tätig. Für beide Tätigkeiten unterliegt der Dirigent dem K/S/R-Tarif.

Ebenfalls als Arbeitnehmer gelten **Dozenten**, bei denen die Häufigkeit ihrer Auftritte und die reine Wissensvermittlung als Lehrpersonen auf ein festes Anstellungsverhältnis mit der Lehrereinrichtung schliessen lassen. Bei Dozenten fehlt es regelmässig am Erfordernis des Unterhaltungscharakters, weshalb sie nicht als R gelten. Das regelmässig wiederkehrende Dozieren zu einem Thema und die feste Einbindung in den Lehrplan eines Schulungslehrgangs gelten als Abgrenzungskriterien. Dozenten werden zum ordentlichen Quellensteuertarif besteuert. Gehen Dozenten neben der Lehrtätigkeit noch einer anderen Erwerbstätigkeit nach, ist das satzbestimmende Einkommen wie folgt zu berechnen:

- Kann für die Lehrtätigkeit ein Arbeitspensum bestimmt werden (z.B. anhand der geleisteten Arbeitsstunden oder -tage), ist der Bruttolohn auf das effektive Gesamtpensum bzw. wenn der Dozent das Gesamtpensum nicht bekannt gibt, auf ein Gesamtpensum von 100 Prozent umzurechnen.
- Kann für die Lehrtätigkeit kein Arbeitspensum bestimmt werden (z.B. einmalige Entschädigung), ist der für die Berechnung des Tarifcodes C zu Grunde gelegte Medianwert als satzbestimmendes Einkommen heranzuziehen (derzeit CHF 5'675 pro Monat [Stand 1. Januar 2021]). Liegt der effektive Bruttolohn in einem Monat über dem Medianwert, gilt der effektive Bruttolohn als satzbestimmendes Einkommen.

### 3. Steuerbare Leistungen

Steuerbar sind alle Bruttoeinkünfte aus einer in der Schweiz ausgeübten Tätigkeit einschliesslich sämtlicher Nebenbezüge und Zulagen (Pauschalspesen, Naturalleistungen, Vergütungen für Reise-, Verpflegungs- und Übernachtungskosten, Bezahlung der Quellensteuer etc.). Steuerbar sind auch Einkünfte und Entschädigungen, die nicht dem K/S/R selber, sondern einem Dritten (Veranstalter, Auftrag- oder Arbeitgeber, Agent etc.) in der Schweiz oder im Ausland zufließen, der die Tätigkeit organisiert hat.

**Naturalleistungen** (freie Kost und Logis) sind nach den tatsächlichen Kosten anzurechnen, mindestens aber nach den Ansätzen der AHV (vgl. Merkblatt N2/2007 der ESTV).

Von den Bruttoeinkünften können folgende Pauschalen als **Gewinnungskosten** abgezogen werden:

- 50 Prozent der Bruttoeinkünfte bei K
- 20 Prozent der Bruttoeinkünfte bei S und R

Ein Abzug der effektiven Gewinnungskosten ist nicht zulässig.

#### 4. Steuerberechnung

Die Quellensteuer für K/S/R beträgt (inkl. Anteil direkte Bundessteuer):

- Bei Tageseinkünften bis CHF 200 10,8%
- Bei Tageseinkünften von CHF 201 bis 1'000 12,4%
- Bei Tageseinkünften von CHF 1'001 bis 3'000 15,0%
- Bei Tageseinkünften über CHF 3'000 17,0%

Als **Tageseinkünfte** gelten die steuerbaren Einkünfte (Bruttoeinkünfte abzüglich Gewinnungskosten), aufgeteilt auf die vertraglich geregelten Auftritts- und Probetage. Bei Gruppen von mehreren Personen werden die Tageseinkünfte vor der Steuerberechnung auf die Anzahl der tatsächlich auftretenden Personen aufgeteilt. Ist bei Gruppen (wie Orchestern, Tanzgruppen, Ensembles etc.) der Anteil des einzelnen Mitglieds an der Gesamtgage nicht bekannt oder schwer zu ermitteln, wird für dessen Bestimmung das durchschnittliche Tageseinkommen pro Kopf errechnet.

**Beispiel 4:** Eine vierköpfige Musikgruppe erhält für 3 Auftrittstage eine Bruttogage von insgesamt CHF 15'000.

**Nettogage:** CHF 15'000 – 50% Gewinnungskosten  
= CHF 7'500

**Tageseinkünfte:** CHF 7'500 :÷ 3 Auftrittstage = CHF 2'500

**Tageseinkünfte pro Person:** CHF 2'500 ÷ 4 = CHF 625

**Anwendbarer Steuersatz:** 12,4%

**Geschuldete Quellensteuer:** 12,4% von CHF 7'500  
= CHF 930

Die Quellensteuer wird nicht erhoben, wenn die steuerbaren Bruttoeinkünfte weniger betragen als CHF 300 pro Veranstaltung.

#### 5. Vorbehalt der Doppelbesteuerungsabkommen

Vorbehalten bleiben im Einzelfall abweichende Bestimmungen des von der Schweiz mit dem Wohnsitzstaat des K/S/R abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA). Die meisten schweizerischen DBA weisen das Besteuerungsrecht für Leistungen, die in unmittelbarem Zusammenhang mit dem öffentlichen Auftritt stehen, dem Auftrittsstaat zu. Verschiedene Abkommen sehen abweichende Regelungen vor (vgl. separate Übersicht über die Doppelbesteuerungsabkommen).

#### 6. Verfahren

6.1 Als Schuldner der steuerbaren Leistung gilt, wer für die Organisation der Veranstaltung verantwortlich ist, an welcher der K/S/R auftritt. Der Schuldner der steuerbaren Leistung meldet die quellensteuerpflichtigen K/S/R innert acht Tagen seit Fälligkeit der steuerbaren Leistung der zuständigen Steuerbehörde (Auftrittsort). Die Meldung hat folgende Angaben zu enthalten:

- Name und Vorname des K/S/R
- Geburtsdatum des K/S/R
- Vollständige Adresse des K/S/R im Ausland

Bei Gruppen von mehreren Personen kann eine gesamtheitliche Meldung erfolgen. In diesem Fall ist der Name der Gruppe und die Anzahl der tatsächlich aufgetretenen Mitglieder sowie der Wohnsitz- oder Sitzstaat der Gruppe zu melden.

6.2 Die Quellensteuer ist im Zeitpunkt der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung der steuerbaren Leistung fällig.

6.3 Der Schuldner der steuerbaren Leistung hat über die abgezogene Quellensteuer mit der zuständigen Steuerbehörde abzurechnen, indem er das vollständig ausgefüllte Abrechnungsfeld innert 30 Tagen nach dem Ende der Veranstaltung bei der zuständigen Steuerbehörde einreicht.

6.4 Bei Kantonen mit Jahresmodell (FR, GE, TI, VD und VS) hat der Schuldner der steuerbaren Leistung die Quellensteuer zusammen mit der Abrechnung an die zuständige Steuerbehörde zu überweisen. Bei Kantonen mit Monatsmodell (übrige Kantone) hat die Überweisung der Quellensteuer erst nach der Rechnungsstellung durch die zuständige Steuerbehörde zu erfolgen. Bei rechtzeitiger Abrechnung und Ablieferung der Quellensteuer hat der Schuldner der steuerbaren Leistung Anspruch auf eine Bezugsprovision von 2 Prozent der abgelieferten Quellensteuer.

6.5 Der Schuldner der steuerbaren Leistung haftet in vollem Umfang für die korrekte Erhebung und Ablieferung der Quellensteuer. Bei Nichtablieferung durch den Schuldner der steuerbaren Leistung kann die Quellensteuer bei dem mit der Organisation der Darbietung in der Schweiz beauftragten, solidarisch haftenden Veranstalter eingefordert werden.

6.6 Die vorsätzliche oder fahrlässige Nichtablieferung der Quellensteuer erfüllt den Tatbestand der Steuerhinterziehung.

#### 7. Bescheinigung über den Steuerabzug

Der Schuldner der steuerbaren Leistung hat dem K/S/R unaufgefordert eine Bescheinigung über die Höhe der in Abzug gebrachten Quellensteuern auszustellen.

#### 8. Rechtsmittel

Ist der quellensteuerpflichtige K/S/R oder der Schuldner der steuerbaren Leistung mit dem Quellensteuerabzug nicht einverstanden oder hat der Steuerpflichtige keine Bescheinigung über den Steuerabzug erhalten, so können diese bis Ende März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine anfechtbare Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht bei der zuständigen Steuerbehörde verlangen.