

# Einfuhr von Kunst- werken

**Ausgabe 2011**

Gültig: 01.01.2011 bis 30.06.2012

Herausgeber:  
Eidgenössische Zollverwaltung EZV  
Oberzolldirektion  
Monbijoustrasse 40  
3003 Bern

[sekretariat.ozd-mehrwertsteuer@ezv.admin.ch](mailto:sekretariat.ozd-mehrwertsteuer@ezv.admin.ch)  
[www.ezv.admin.ch](http://www.ezv.admin.ch)



# INHALTSVERZEICHNIS

1	Vorbemerkungen .....	3
2	Verfahren der Zollveranlagung .....	3
2.1	Anmelden zur Zollveranlagung .....	3
2.2	Zollveranlagung zur Einfuhr .....	3
2.3	Zollveranlagung zur Ausfuhr .....	3
3	Wirkungen des UNESCO Abkommens .....	4
3.1	Einfuhrzoll .....	4
3.2	Einfuhrsteuer .....	4
4	Veranlagung der Einfuhrsteuer .....	4
5	Objekt der Einfuhrsteuer .....	4
6	Befreiungen von der Einfuhrsteuer; Einfuhren von Kunstwerken durch Kunstmalers und Bildhauer .....	4
6.1	Rechtliche Grundlage .....	4
6.2	Kunstwerke .....	5
6.3	Kunstmalers und Bildhauer .....	5
6.4	Persönlich bearbeitetes Kunstwerk .....	6
6.5	Vom Kunstmalers oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht .....	6
6.5.1	Allgemeines .....	6
6.5.2	Der Kunstmalers oder Bildhauer hat das Kunstwerk verkauft, weshalb im Zeitpunkt der Einfuhr des Werks ein Kaufvertrag besteht .....	6
6.5.3	Das Kunstwerk ist nicht verkauft, weshalb es sich im Zeitpunkt der Einfuhr noch im Eigentum des Kunstmalers oder Bildhauers befindet .....	7
6.6	Entgelt für im Auftrag von Kunstmalers oder Bildhauers an ihren Kunstwerken im Ausland besorgte Arbeiten .....	8
6.7	Dokumentation .....	8
6.8	Übersicht über steuerbefreite Kunstwerke .....	8
6.9	Übersicht über besteuerebare Kunstwerke .....	10
7	Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen .....	11
8	Studien und Werke von Künstlers mit Wohnsitz im Inland .....	12
9	Kunstwerke nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der passiven Veredelung ausgeführt .....	12
10	Kunstwerke zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt .....	12
11	Kunstwerke nach dem Ausfuhrverfahren veranlagt mit anschliessender Wiedereinfuhr (inländische Rückgegenstände) .....	13
12	Kunstwerke nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt .....	13
13	Berechnung der Einfuhrsteuer .....	13
14	Schuldners der Einfuhrsteuer .....	14
15	Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Kunstwerks .....	14

## 1 Vorbemerkungen

Diese Publikation geht vertieft auf die steuerlichen Besonderheiten ein, die sich aus dem Verbringen von Kunstwerken ins Inland ergeben. Sie enthält somit die Bestimmungen über die Einfuhrsteuer auf Kunstwerken. Zudem wird auf einige zollrechtliche Aspekte eingegangen, welche für die Veranlagung dieser Steuer von Bedeutung sind.

## 2 Verfahren der Zollveranlagung

### 2.1 Anmelden zur Zollveranlagung

Die anmeldepflichtige Person (Importeur, Exporteur, Spediteur, Zollagentur usw.) hat die Gegenstände (Kunstwerke, Sammlungsstücke usw.), die sie definitiv oder vorübergehend ins In- oder Ausland verbringt, der Ein- oder Ausgangszollstelle zuzuführen und dort zur Zollveranlagung anzumelden.

Die Zollveranlagung kann grundsätzlich nur während den Öffnungszeiten für Handelswaren vorgenommen werden. Sie sind von Zollstelle zu Zollstelle verschieden. Darüber gibt die Ein- bzw. Ausgangszollstelle Auskunft. Die Öffnungszeiten sind auch auf dem Internet publiziert ([www.ezv.admin.ch](http://www.ezv.admin.ch) / Dienstleistungen / Dienststellenverzeichnis / Öffnungszeiten und Adressen der Zolldienststellen).

### 2.2 Zollveranlagung zur Einfuhr

Wird ein Gegenstand aus dem Ausland ins Inland verbracht, hat die anmeldepflichtige Person (zuführungspflichtige Person, mit der Zollanmeldung beauftragte Person usw.) den Gegenstand bei der Einfuhrzollstelle zur Zollveranlagung anzumelden. Je nach zollrechtlicher Bestimmung ist der Gegenstand in ein Zollverfahren zu überführen oder in ein Zollfreilager zu verbringen. Wählbar sind beispielsweise folgende Zollverfahren:

- Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr: der Gegenstand ist für das Inland bestimmt;
- Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung: der Gegenstand wird nach einer Verwendung im Inland (z.B. Ausstellung, Verkaufsversuch) wieder ausgeführt.

Die Zollanmeldung muss die für die Veranlagung benötigten Angaben (Warenbezeichnung, Tarif-Nummer, Gewicht, Entgelt oder Marktwert am Bestimmungsort im Inland, Steuersatz, usw.) enthalten. Der Anmeldung sind Wertunterlagen beizulegen (z.B. Rechnung, Vertrag).

Lässt ein Importeur den Gegenstand durch Dritte ins Inland verbringen, so hat er nur dann Gewähr, dass die Zollveranlagung sachgerecht vorgenommen wird, wenn er der anmeldepflichtigen Person präzise Instruktionen erteilt und ihr die nötigen Unterlagen (Rechnungen, Verträge, usw.) vorher zugehen lässt.

Die Zollanmeldung ist für die anmeldepflichtige Person verbindlich. Es obliegt dem Importeur zu veranlassen, dass die anmeldepflichtige Person diejenige Veranlagung wählt, die zur geringsten finanziellen Belastung führt.

### 2.3 Zollveranlagung zur Ausfuhr

Wird ein Gegenstand aus dem Inland ins Ausland verbracht, hat die anmeldepflichtige Person den Gegenstand zur Zollveranlagung anzumelden. Je nach zollrechtlicher Bestimmung kann er beispielsweise in eines der nachfolgenden Zollverfahren überführt werden:

- Ausfuhrzollverfahren: der Gegenstand ist für das Ausland bestimmt;
- Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung: der Gegenstand wird nach einer Verwendung im Ausland (z.B. Ausstellung, Verkaufsversuch) wieder eingeführt.

### **3 Wirkungen des UNESCO Abkommens**

#### **3.1 Einfuhrzoll**

Kunstwerke und Sammlungsgegenstände erzieherischen, wissenschaftlichen und kulturellen Charakters laut Anhang B des UNESCO Abkommens sind von Zollabgaben befreit, wenn sie Erzeugnisse eines vertragsschliessenden Staates sind.

#### **3.2 Einfuhrsteuer**

Das UNESCO Abkommen hindert einen Vertragsstaat nicht daran, auf eingeführten Gegenständen andere Abgaben zu erheben. Diese dürfen nicht höher sein als jene, die direkt oder indirekt auf gleichen einheimischen Produkten erhoben werden. Solche Produkte unterliegen der Inlandsteuer. Die Einfuhrsteuer kann daher auch auf Kunstwerken erhoben werden, die laut UNESCO Abkommen zollfrei sind.

### **4 Veranlagung der Einfuhrsteuer**

Die Zollgesetzgebung gilt auch für die Einfuhrsteuer, soweit das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) keine eigenen Bestimmungen enthält (Art. 50 MWSTG). In Fragen der Abwicklung des Zollverfahrens enthält das MWSTG keine eigenständige Regelung, weshalb hier das Zollrecht gemäss Ziffer 2 gilt.

### **5 Objekt der Einfuhrsteuer**

Steuerobjekt ist die Einfuhr eines Gegenstands in das Inland, d.h. die physische Bewegung eines Gegenstands über die Zollgrenze. Der Steuertatbestand der Einfuhr setzt kein Umsatzgeschäft zwischen den Beteiligten voraus. Er ist auch gegeben, wenn ein ausländischer Versender einen Gegenstand über die Zollgrenze (Art. 52 MWSTG) bringt, um diesen im Inland zu verkaufen. Ebenso, wenn ein Gegenstand einem Importeur überlassen wird, ohne dass dieser dafür ein Entgelt zu zahlen hat.

Als Gegenstände gelten bewegliche Sachen, die in ihrer materiellen Substanz wahrnehmbar sind.

Das Verbringen von Kunstwerken ins Inland unterliegt somit der Einfuhrsteuer, sofern keine Steuerbefreiung vorgesehen ist (Ziff. 6 bis 12).

### **6 Befreiungen von der Einfuhrsteuer; Einfuhren von Kunstwerken durch Kunstmalern und Bildhauer**

#### **6.1 Rechtliche Grundlage**

Von der Einfuhrsteuer befreit ist nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG die Einfuhr eines Gegenstands,

- der sich im steuerrechtlichen Sinn als Kunstwerk qualifiziert (siehe Ziff. 6.2),
- der von einem Kunstmalern oder Bildhauer persönlich geschaffen wurde (siehe Ziff. 6.3 und 6.4) und
- der vom Kunstmalern oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht wird (siehe Ziff. 6.5).

Für eine Befreiung müssen alle drei Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sein.

Von der Befreiung ausgenommen ist das Entgelt für Arbeiten, die Dritte im Ausland im Auftrag des Kunstmalers oder Bildhauers an seinem Kunstwerk besorgt haben (siehe Ziff. 6.6).

## 6.2 Kunstwerke

Eine Befreiung von der Einfuhrsteuer ist nur für Kunstwerke vorgesehen. Als solche gelten Werke, die ein Kunstmaler oder Bildhauer um ihrer selbst Willen zum Betrachten geschaffen hat.

Ein Kunstwerk muss künstlerisch originär geschaffen worden sein, d.h. den Charakter eines Originalwerks aufweisen. Ein serienmässig hergestelltes Erzeugnis fällt somit nicht darunter. Dergleichen ist ein Werkstoff, den ein Kunstschaffender ins Inland verbringt oder verbringen lässt, um hier ein Kunstwerk zu formen, kein Kunstwerk im Sinne des Artikels 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG.

Das Kunstwerk muss zweckfrei, d. h. ausschliesslich zum Betrachten bestimmt oder geeignet sein (z.B. Bilder, Gemälde, Skulpturen, Plastiken, Statuen und dekorative Bildwerke).

Erzeugnisse, welche die Form von Gebrauchsgegenständen aufweisen (z.B. Vasen, Schalen, Töpfe, Teller, Platten, Kerzenstöcke, Nipp- und Krippenfiguren, Lampen, Wappenscheiben, Schriftzüge, Pokale, Teppiche und Tapisserien) sind deshalb in steuerrechtlichem Sinn keine Kunstwerke. Sie sind als steuerbare kunsthandwerkliche bzw. kunstgewerbliche Erzeugnisse zu betrachten. Dies gilt auch dann, wenn es sich um künstlerisch gestaltete und signierte Einzelanfertigungen handelt. Ebenfalls unberücksichtigt bleibt, ob diese Erzeugnisse zum vorgesehenen Zweck verwendet und zu welchem Preis sie verkauft werden. Nicht als Kunstwerke gelten ferner alle Objekte, die Werbezwecken dienen wie Plakate, Dekorationen und dergleichen.

Das Kunstschaffen nimmt mit der Veränderung der gesellschaftlichen Werte und dem Aufkommen neuer technischen Möglichkeiten immer wieder andere Formen an. Das alltägliche Objekt wird Kunst, die Kunst zum Alltäglichen. Selbst unter Fachpersonen gehen die Ansichten auseinander über das, was Kunst sein kann. Weder der Verwaltung noch einer anderen Instanz kann daher entscheiden, wann ein Gegenstand jene Höhe erreicht, welche die gesellschaftliche Geltung eines Kunstwerks ausmacht. Als Kunstwerk eines Kunstmalers gilt somit auch ein von einem Hobbymaler geschaffenes Bild.

## 6.3 Kunstmaler und Bildhauer

Von der Einfuhrsteuer befreit sind nur Kunstwerke von Kunstmalern oder Bildhauern.

- **Kunstmaler**

Als Kunstmaler qualifiziert sich, wer mit Pinsel und Farbe arbeitet, wer zeichnet und wer mit irgendeinem Werkzeug (Spachtel, Feder, Farbstift, Spraydose, usw.) oder von blosser Hand Farbe auf eine Unterlage aufträgt.

- **Bildhauer**

Als Bildhauer gilt derjenige, der entweder mit Hammer oder Meissel oder mit maschinellen Hilfsmitteln aus Stein ein Kunstwerk fertigt. Ebenfalls als Bildhauer gilt, wer mit irgendeinem Werkzeug oder von Hand ein Kunstwerk formt, wie beispielsweise Schnitzen und Schneiden von Figuren aus Holz, Modellieren von Figuren aus Ton oder Gips oder Zusammenfügen (Schweissen, Löten oder Schrauben) irgendwelcher Materialien zu Plastiken.

Das von einem Kunstmaler oder Bildhauer geschaffene Werk gehört somit entweder zur Flächen- oder zur dreidimensionalen Kunst.

Als was sich der Künstler sieht oder bezeichnet, ob als Kunstmaler, Bildhauer, Fotograf, Media-künstler, ist für die Beurteilung unerheblich. Ein Werk eines Kunstmalers liegt auch dann vor, wenn ein in erster Linie als Fotograf tätiger Künstler es gemalt oder gezeichnet hat.

Der Künstler muss das Kunstwerk nicht ausschliesslich mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers geschaffen haben. Er kann verschiedene Techniken angewendet haben. Das Werk hat aber in seiner Gesamtheit noch Elemente einer dieser beiden Kunstrichtungen zu enthalten. So gelten mit den Mitteln eines Kunstmalers bearbeitete Fotografien als Kunstwerk eines Kunstmalers.

Massgebend für die Beurteilung, ob ein Kunstwerk eines Kunstmalers oder Bildhauers oder ein anderer Gegenstand vorliegt, ist die Art und Beschaffenheit des Gegenstandes im Zeitpunkt der Zollanmeldung.

#### **6.4 Persönlich bearbeitetes Kunstwerk**

Eine weitere Voraussetzung für die Befreiung von der Einfuhrsteuer ist, dass das Kunstwerk vom Kunstmaler oder Bildhauer persönlich geschaffen worden ist. Als persönlich geschaffen ist nicht nur dasjenige Kunstwerk anzusehen, das der bildende Kunstmaler oder Bildhauer ausschliesslich mit eigener Hand anfertigt, sondern auch dasjenige, das er nach seiner Idee durch Dritte anfertigen lässt. Voraussetzung ist jedoch, dass der Bildhauer das Kunstwerk geplant, das Werkmaterial ausgewählt oder bestimmt und das Werk abgenommen hat. Ausserdem muss das Urheberrecht am Kunstwerk beim Kunstmaler oder Bildhauer verbleiben.

#### **6.5 Vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht**

##### **6.5.1 Allgemeines**

Eine weitere Voraussetzung für die Befreiung von der Einfuhrsteuer ist, dass das Kunstwerk vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag von einem Dritten ins Inland verbracht wird.

Diesbezüglich ist zu unterscheiden zwischen Kunstwerken, die im Zeitpunkt der Einfuhr verkauft (Ziff. 6.5.2) und solchen, die noch nicht verkauft (Ziff. 6.5.3) sind.

##### **6.5.2 Der Kunstmaler oder Bildhauer hat das Kunstwerk verkauft, weshalb im Zeitpunkt der Einfuhr des Werks ein Kaufvertrag besteht**

- Das Kunstwerk wird in folgenden Fällen vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht:
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer befördert das Kunstwerk selbst zum Käufer ins Inland.
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer lässt das Kunstwerk durch einen von ihm beauftragten Spediteur oder Transporteur zum Käufer ins Inland versenden.

Verbringt der Kunstmaler oder Bildhauer das Kunstwerk nicht selbst ins Inland, ist der Einfuhrzollstelle mit dem Speditions- oder Transportauftrag oder andern geeigneten Unterlagen zu belegen, dass es im Auftrag des Künstlers ins Inland verbracht wird (Ziff. 6.7).

- Das Kunstwerk wird in folgenden Fällen nicht vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht:
  - Der Käufer holt das Kunstwerk beim Kunstmaler oder Bildhauer ab und verbringt es selbst ins Inland.
  - Der Käufer beauftragt einen Dritten (z.B. Spediteur), das Kunstwerk beim Kunstmaler oder Bildhauer abzuholen und ins Inland zu verbringen.
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer befördert das Kunstwerk im Auftrag seines Käufers zu einem Dritten ins Inland (die Einfuhr des Kunstwerks wird nicht vom Kunstmaler oder Bildhauer, sondern von seinem Käufer veranlasst).
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer lässt das Kunstwerk im Auftrag seines Käufers einem Dritten im Inland zugehen (die Einfuhr des Kunstwerks wird nicht vom Kunstmaler oder Bildhauer, sondern von seinem Käufer veranlasst).

### 6.5.3 Das Kunstwerk ist nicht verkauft, weshalb es sich im Zeitpunkt der Einfuhr noch im Eigentum des Kunstmalers oder Bildhauers befindet

- Das Kunstwerk wird in folgenden Fällen vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht:
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer überlässt das Kunstwerk einem Kommissionär im Inland (Galerie, Kunsthändler, usw.) in Kommission. Dieser versucht es zu verkaufen.
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer überlässt das Kunstwerk einem Kunsthändler oder einer Privatperson im Inland zur Ansicht zwecks eines allfälligen Kaufs.
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer beauftragt im Inland eine Kunstagentur, einen Kunsthändler, eine Galerie, usw., das Kunstwerk im Namen und für Rechnung des Künstlers zu verkaufen (direkte Stellvertretung, Vermittlung).
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer überlässt das Kunstwerk einem Museum, Kulturverein oder anderen Aussteller im Inland zwecks Ausstellung, ohne dass das Werk dabei zum Verkauf angeboten wird.
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer verbringt das Kunstwerk selbst ins Inland oder er lässt es durch einen von ihm beauftragten Dritten dorthin verbringen zum Zweck der Lagerung, des Verkaufs, der Ausstellung, der eigenen Verwendung oder der Gratisabgabe. Hat der Dritte Wohnsitz im Ausland, darf er nicht finanziell an einem allfälligen Verkaufserlös beteiligt sein
  - Der Kunstmaler oder Bildhauer gibt einer ausländischen Galerie den Auftrag, das von ihr nicht verkaufte Kunstwerk an eine Galerie im Inland zu versenden. Sie handelt somit im Auftrag des Künstlers. Die ausländische Galerie ist in keiner Form finanziell am Verkaufserfolg im Inland beteiligt.
  - Das aus dem zollrechtlich freien Verkehr ausgeführte Kunstwerk konnte vom ausländischen Kommissionär, Kunsthändler, Vertreter oder Aussteller im Ausland nicht verkauft werden, weshalb es an den Kunstmaler oder Bildhauer im Inland zurückgeht.
- Das Kunstwerk wird in folgenden Fällen nicht vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht:
  - Ein ausländischer Kommissionär befördert das Kunstwerk selbst ins Inland oder er lässt es durch einen von ihm beauftragten Spediteur oder Transporteur ins Inland verbringen, um es hier auszustellen und zu verkaufen (z. B. an der ART Basel).  
 Von einer Einfuhr durch den Kommissionär wird grundsätzlich immer dann ausgegangen, wenn der Versand des Kunstwerks ab dem Geschäftsdomizil oder den Lagerräumlichkeiten des Kommissionärs erfolgt oder der Kommissionär das Werk beim Kunstmaler oder Bildhauer abholt oder durch einen von ihm beauftragten Dritten abholen lässt. Eine Befreiung von der Einfuhrsteuer ist in diesem Fall selbst dann ausgeschlossen, wenn der Kunstmaler oder Bildhauer schriftlich bescheinigt, dass das Werk in seinem Auftrag ins Inland verbracht wird.  
 Eine Einfuhr durch den Kunstmaler oder Bildhauer liegt hingegen vor, wenn er das Kunstwerk persönlich von seinem Atelier oder Lager zu Händen des ausländischen Kommissionärs zum Ausstellungsort im Inland befördert oder einen Dritten (Spediteur, Bekannter) beauftragt, das Werk in seinem Atelier oder Lager abzuholen und ins Inland zu versenden.
  - Ein ausländischer Kommissionär überlässt das Kunstwerk einer Galerie oder einem Kunsthändler im Inland zum Verkauf in Kommission.

- Ein ausländischer Händler überlässt das Kunstwerk einer Galerie oder einem Kunsthändler im Inland zum ungewissen Verkauf.
- Eine ausländische Galerie versendet das Kunstwerk ins Inland und sie ist am Verkaufserlös beteiligt, zum Beispiel im Rahmen eines Kommissions-, Galerie-, Ausstellungs- oder Exklusivvertrags zwischen dem Kunstmaler oder Bildhauer im Ausland und der ausländischen Galerie.

#### **6.6 Entgelt für im Auftrag von Kunstmalern oder Bildhauern an ihren Kunstwerken im Ausland besorgte Arbeiten**

Auch wenn die Voraussetzungen von Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG für eine Befreiung von der Einfuhrsteuer gegeben sind, unterliegt das Entgelt für Arbeiten, welche der Kunstmaler oder Bildhauer an seinem Kunstwerk durch Dritte im Ausland ausführen liess, der Einfuhrsteuer (Art. 54 Abs. 1 Bst. c MWSTG). Zum Beispiel das Entgelt für den Guss von Skulpturen, für das bildhauerische Bearbeiten von Marmorblöcken, für das Einrahmen von Bildern durch Dritte.

Zum Entgelt gehört alles, was der Kunstmaler oder Bildhauer oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die im Ausland besorgten Arbeiten zu bezahlen hat, ferner die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

Bestimmungsort Im Inland ist der Ort, an den der Gegenstand im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld zu befördern ist (Art. 54 Abs. 3 Bst. b MWSTG). Massgebend ist demnach, wohin der Gegenstand im Zeitpunkt, in dem die Steuerschuld entsteht, gemäss Versender, Importeur oder Empfänger zu transportieren ist.

#### **6.7 Dokumentation**

Mit dem Antrag auf Befreiung von der Einfuhrsteuer ist der Zollstelle eine Liste folgenden Inhalts abzugeben:

- Name des Künstlers;
- Art des Kunstwerks;
- Sujet und Format (Grösse in cm);
- Preis oder Wert;
- Ort und Datum der Ausstellung des Dokuments;
- Unterschrift des herstellenden Kunstmalers oder Bildhauers.

Ist der Kunstmaler oder Bildhauer bei der Einfuhrzollveranlagung nicht anwesend, muss die anmeldepflichtige Person zudem den Nachweis erbringen können, dass der Kunstmaler oder Bildhauer seine Kunstwerke in das Inland verbringen lässt (siehe Ziff. 6.5). Taugliche Belege für diesen Nachweis können Speditions-Rechnungen, Transportaufträge, schriftliche Abmachungen mit dem Empfänger usw. sein.

#### **6.8 Übersicht über steuerbefreite Kunstwerke**

Folgende Einfuhren sind von der Einfuhrsteuer befreit, sofern es sich um Kunstwerke handelt, bei denen alle Voraussetzungen nach Ziffer 6.1 erfüllt sind:

- 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. Original-



schnitte sind Holzschnitte, Linolschnitte. Originalsteindrucke sind Bleistift-, Feder-, Kreide oder Pinsellithografien.

Originalstiche, Originalschnitte und Originalsteindrucke gelten als Kunstwerke im Sinne der Befreiungsvorschrift, sofern sie die Merkmale eines künstlerisch individuell gestalteten Originalwerks aufweisen. Davon ist auszugehen, wenn sie vom Kunstmaler oder Bildhauer unterzeichnet und nummeriert und nebeneinander 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 in schwarz-weiss oder farbig abgezogen worden.

Den Originalstichen, -schnitten und -steindrucken 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 noch als Kunstwerke im Sinne der Befreiungsvorschrift, 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 (Collagen) 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 im Sinne der Befreiungsvorschrift, 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.

- Kunstinstallationen und andere fertige Kunstwerke, aus Transportgründen zerlegt

Ob das Kunstwerk in einem Stück oder aus Transportgründen zerlegt eingeführt wird, spielt keine Rolle. Die Einfuhr eines durch einen Kunstmaler oder Bildhauer persönlich geschaffenen Kunstwerks ist mit Ausnahme des Entgelts für die von Dritten im Ausland daran besorgten Arbeiten von der Einfuhrsteuer befreit, wenn die in Ziffer 6.1 genannten Voraussetzungen erfüllt sind.

Ein aus Transportgründen zerlegtes Kunstwerk liegt vor, wenn es nach dem Zusammensetzen im Inland zum vollständigen Kunstwerk wird, mindestens ein Teil des Kunstwerks mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers im Ausland bearbeitet worden ist und das Werk im Inland nur noch zusammengesetzt, zusammengeschraubt, hingestellt oder auf irgend eine Art und Weise befestigt (angeschraubt, einbetoniert, usw.) werden muss.

Führt der Kunstmaler oder Bildhauer einen Gegenstand ein, der im Ausland nicht mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers bearbeitet worden ist, schafft er das Kunstwerk folglich erst im Inland, liegt die Einfuhr eines steuerbaren Werkstoffes zur Herstellung eines Kunstwerks vor.

- **Unfertige Kunstwerke**

Ein unfertiges Kunstwerk wird wie ein fertiges Kunstwerk behandelt.

Ein unfertiges Kunstwerk liegt vor, wenn der Gegenstand mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers im Ausland bearbeitet wurde. Zum Beispiel ein von einem Bildhauer im Ausland bearbeiteter Granitblock, den er zur Fertigstellung einer Skulptur ins Inland bringt.

Nicht mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers bearbeitete Gegenstände, welche der Kunstmaler oder Bildhauer zur Herstellung eines Kunstwerks einführt, sind keine Kunstwerke und unterliegen der Einfuhrsteuer. Zum Beispiel roher Marmorblock, gegossener Eisenblock, gewalzte Eisenplatte, Spiegel, Lampe, Leinwand oder Farbe.

## 6.9 Übersicht über besteuerebare Kunstwerke

Folgende Einfuhren unterliegen der Einfuhrsteuer:

- Kunstwerke, bei denen eine oder mehrere Voraussetzungen nach Ziffer 6.1 nicht erfüllt sind
- Werkstoffe zur Schaffung von Kunstwerken

Die Einfuhr von Werkstoffen, d.h. nicht mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers bearbeitete Gegenstände, die ein Kunstmaler oder Bildhauer im Ausland bezieht, um im Inland ein Kunstwerk zu schaffen, unterliegen der Einfuhrsteuer.

Wird der Werkstoff vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in dessen Auftrag von einem Dritten ins Inland verbracht und das Kunstwerk vom Kunstmaler oder Bildhauer oder unter dessen Aufsicht von einem Dritten geschaffen, berechnet sich die Einfuhrsteuer vom Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Kunstmaler oder Bildhauer für die Werkstoffe bezahlt hat. In dieses Entgelt einzubeziehen sind die Kosten der Leistungen, die ein Dritter im Auftrag des Künstlers erbracht hat (z.B. Montage), sofern diese Kosten nicht bereits im Entgelt enthalten sind oder von der Inlandsteuer erfasst wurden. Dagegen ist das Entgelt für die künstlerische Idee und die vom Künstler selbst im Inland ausgeführten Arbeiten nicht steuerbar.

Diese Regelung gilt nicht,

- wenn das Kunstwerk vom Auftraggeber im Inland oder in dessen Auftrag von einem Dritten ins Inland verbracht wurde und/oder
- wenn das Kunstwerk vom Auftraggeber im Inland oder in dessen Auftrag von einem Dritten nach den Plänen des Künstlers geschaffen wird.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich in diesen Fällen vom Entgelt, das der inländische Auftraggeber auf Grund des Kaufvertrags dem Kunstmaler oder Bildhauer zu bezahlen hat. Nicht steuerbar ist das Entgelt für das künstlerische Konzept, das aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäfts erbracht wurde.

- Kunsthandwerkliche und kunstgewerbliche Erzeugnisse wie zum Beispiel Arbeiten von Goldschmieden, Kunstschlossern und –schreibern, Grabsteinbildhauern, Drechslern, Töpfern, Glasbläsern, Teppichknüpfern und -webern, Graveuren, Kalligrafen, Heraldikern oder Restauratoren

- Erzeugnisse, welche die Form von Gebrauchsgegenständen aufweisen, wie Vasen, Schalen, Töpfe, Teller, Platten, Kerzenstöcke, Nipp- und Krippenfiguren, Lampen, Wappenscheiben, Schriftzüge, Pokale, Teppiche, Tapisserien u. dgl.
  - Serienmässig produzierte Collagen und Bilder, wie z.B. im Auftrag gemalte Reproduktionen von Meisterwerken
  - Bildgüsse in einer Auflage von über acht 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
  - Werke, die andere Kunschtchaffende als Kunstmaler oder Bildhauer hergestellt haben (Fotografen, Filmemacher, Architekten, Videokünstler)
- Darunter fallen beispielsweise im fotografischen Verfahren (Belichten, mehrfaches Überlichten, Retuschieren) hergestellte Werke, mit Computer hergestellte Werke, filmische und audiovisuelle Werke.
- Handschriften, Kunstbücher, Kunstmappen mit gedruckten Textblättern und/oder Grafikblättern
  - Objekte zu Werbezwecken, wie Plakate, Karten, Dekorationen
  - Technische Zeichnungen, Konstruktionspläne und andere Pläne und Zeichnungen

## 7 Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen

Die Einfuhr eines Kunst- oder Ausstellungsgegenstands für Museen ist von der Einfuhrsteuer befreit (Art. 53 Abs. 1 Bst. d MWSTG in Verbindung mit Art. 8 Abs. 2 Bst. g Zollgesetz). Voraussetzung ist, dass er vom Museum selbst oder unmittelbar für dieses eingeführt und nicht weitergegeben wird. Die Steuerbefreiung ist auf Museen beschränkt, die der Öffentlichkeit zugänglich sind. Den Museen gleichgestellt sind

- öffentliche Parkanlagen, Plätze und Strassen,
- Gebäude und Anlagen öffentlichrechtlicher Institutionen und
- Private Gebäude und Anlagen, sofern sie allgemein zugänglich sind und nicht kommerziellen Zwecken dienen.

Nicht von der Einfuhrsteuer befreit sind Gegenstände, die nicht nur zum Ausstellen und Betrachten bestimmt sind, sondern beispielsweise auch als Inneneinrichtung, zu Unterrichtszwecken oder für die Vornahme von Kulthandlungen verwendet werden (z.B. mobile Trennwände für Museen, Orgeln, Altäre, Teppiche für kirchliche Räume).

Vor der Einfuhr des Kunst- oder Ausstellungsgegenstands ist das Gesuch um Zollbefreiung bei der Zollkreisdirektion einzureichen, in deren Kreis das Museum seinen Sitz hat.

Wird ein steuerfrei eingeführter Kunst- oder Ausstellungsgegenstand nicht mehr zu Ausstellungszwecken verwendet, ist vorgängig eine Bewilligung der Zollkreisdirektion einzuholen, in deren Kreis das Museum seinen Sitz hat. Diese entscheidet über die Nachentrichtung der Einfuhrsteuer.

## **8 Studien und Werke von Künstlern mit Wohnsitz im Inland**

Die Einfuhr von Originalarbeiten, die ein Künstler mit Wohnsitz im Inland während eines zeitlich befristeten Studienaufenthalts im Ausland geschaffen hat, ist von der Einfuhrsteuer befreit (Art. 53 Abs. 1 Bst. d MWSTG in Verbindung mit Art. 8 Abs. 2 Bst. i Zollgesetz). Voraussetzung ist, dass diese Arbeiten im Zeitpunkt der Einfuhr im Eigentum des Künstlers sind. Dagegen spielt keine Rolle, ob der Künstler die Studien oder Werke selbst einführt, sie voraus oder nachschicken lässt und was mit ihnen nach der Einfuhr geschieht.

Als Studienaufenthalt gilt namentlich die Aus- und Weiterbildung:

- an einer Schule;
- die durch öffentliche oder privatrechtliche Kulturförderungsinstitutionen unterstützt wird; oder
- in Form der Zusammenarbeit mit andern Künstlerinnen und Künstlern oder Institutionen zum Erlernen oder Vertiefen künstlerischen Techniken oder Fertigkeiten.

Gesuche sind vor der Einfuhr der zuständigen Zollkreisdirektion zu stellen. Für Arbeiten, die der Künstler selber einführt, können die Zollstellen die Zollbefreiung bewilligen.

## **9 Kunstwerke nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der passiven Veredelung ausgeführt**

Die Wiedereinfuhr von Kunstwerken, die bei der Ausfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der passiven Lohnveredelung veranlagt worden sind, ist von der Einfuhrsteuer befreit, sofern sie an den Absender im Inland zurückgehen und das entsprechende Zollverfahren bei der Wiedereinfuhr ordnungsgemäss abgeschlossen wird. Von dieser Befreiung ausgenommen ist das Entgelt für die an den Kunstwerken im Ausland besorgten Arbeiten (Restaurieren, Einrahmen usw.; Art. 54 Abs. 1 Bst. e MWSTG). In das Entgelt sind die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind.

Informationen zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der passiven Veredelung finden sich unter [www.ezv.admin.ch](http://www.ezv.admin.ch).

## **10 Kunstwerke zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt**

Bei der Wiedereinfuhr der Kunstwerke, die zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ins Ausland verbracht und bei der Ausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt worden sind, unterliegt nur das Entgelt für die im Ausland am Kunstwerk besorgten Arbeiten der Einfuhrsteuer. Voraussetzung ist, dass in der Zollanmeldung ein entsprechender Antrag gestellt wird, dass die Kunstwerke an den Absender im Inland zurückgehen und dass die Ausfuhr zur Lohnveredelung nachgewiesen wird (Art. 54 Abs. 1 Bst. f MWSTG). In das Entgelt sind die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Kosten bis zum Bestimmungsort im Inland einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind.

## 11 Kunstwerke nach dem Ausfuhrverfahren veranlagt mit anschliessender Wiedereinfuhr (inländische Rückgegenstände)

Ein Gegenstand, der anlässlich der Ausfuhr nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt worden ist, unterliegt bei der Wiedereinfuhr der Einfuhrsteuer, sofern die Einfuhrsteuer beachtlich ist.

Die Eidg. Zollverwaltung erstattet dem Importeur die allenfalls bei der Wiedereinfuhr erhobene Einfuhrsteuer auf Gesuch hin (Art. 53 Abs. 1 Bst. f MWSTG), sofern nebeneinander folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- der Importeur kann die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidg. Steuer-  
verwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht vollumfänglich als  
Vorsteuer anrechnen lassen;
- der wieder eingeführte Gegenstand wurde wegen der Ausfuhr nicht von der Mehrwertsteuer  
(Inland- oder Einfuhrsteuer) befreit;
- der Gegenstand geht unverändert an den ursprünglichen Absender im Inland zurück.

Gesuche um Erstattung der Einfuhrsteuer sind binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalender-  
jahrs, in dem diese Steuer erhoben worden ist, bei der Zollkreisdirektion einzureichen, in deren  
Kreis die Wiedereinfuhr erfolgt ist.

In dieser Sache wird auch auf die Publikation 18.85 verwiesen.

## 12 Kunstwerke nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt

Werden Kunstwerke bei der Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung  
veranlagt, entsteht eine bedingte Einfuhrsteuerschuld. Dabei wird die Einfuhrsteuer durch Barhin-  
terlage, durch Hinterlage von Wertpapieren oder durch Zollbürgschaft sichergestellt.

Wird das Verfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen, wird  
die bei der Einfuhr geleistete Sicherheit freigegeben. Voraussetzung ist, dass die allenfalls auf  
dem Gebrauch des Kunstwerks im Inland geschuldete Einfuhrsteuer beglichen worden ist (Art.  
54 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Unterbleibt dagegen der ordnungsgemässe Abschluss des Zollverfahrens der vorübergehenden  
Verwendung, wird die bei der Einfuhr sichergestellte Einfuhrsteuer fällig. Dies gilt nicht, wenn der  
Gegenstand innerhalb der festgesetzten Frist wieder aus dem Inland ins Ausland verbracht wor-  
den ist und seine Identität nachgewiesen wird. Das entsprechende Gesuch ist innerhalb von 60  
Tagen nach Ablauf der festgesetzten Frist zu stellen.

Informationen zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung finden sich unter  
[www.ezv.admin.ch](http://www.ezv.admin.ch).

## 13 Berechnung der Einfuhrsteuer

Die Grundlagen für die Berechnung der Einfuhrsteuer finden sich in den Artikeln 54 und 55  
MWSTG.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich bei Kunstwerken zum Satz von 8,0 %. Sie wird erhoben

- auf dem vom Importeur entrichteten oder zu entrichtenden Entgelt, wenn der Einfuhr ein Ve-  
räusserungs- oder Kommissionsgeschäft zugrunde liegt. Zum Entgelt gehört alles, was der  
Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson für den Gegenstand zu bezahlen hat;
- auf dem Marktwert in den übrigen Fällen. Als Marktwert gilt, was der Importeur auf der Stufe,  
auf der die Einfuhr bewirkt wird, einem Lieferanten im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhr-  
steuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um den glei-  
chen Gegenstand zu erhalten.

In die Steuerbemessungsgrundlage einzubeziehen sind, soweit im Entgelt oder im Marktwert nicht bereits enthalten:

- die ausserhalb des Einfuhrlandes sowie auf Grund der Einfuhr geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben, mit Ausnahme der Einfuhrsteuer selbst;
- die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

#### **14 Schuldner der Einfuhrsteuer**

Schuldner der Einfuhrsteuer ist der Zollschuldner im Sinn des Zollgesetzes (Art. 51 MWSTG). Der Kreis dieser Personen ist relativ weit gefasst. Dazu gehört, wer einen Gegenstand über die Grenze bringt oder bringen lässt, ferner derjenige, für dessen Rechnung ein Gegenstand eingeführt worden ist.

Ob der Schuldner der Einfuhrsteuer Lieferant, Importeur, Händler, Konsument, als Steuerpflichtiger registriert, nicht als Steuerpflichtiger registriert oder Eigentümer des eingeführten Gegenstandes ist, hat für die Steuerzahlungspflicht keine Bedeutung. Die Schuldner haften untereinander solidarisch für die geschuldete Einfuhrsteuer. Der Rückgriff unter ihnen richtet sich nach dem Zivilrecht.

#### **15 Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Kunstwerks**

Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr eines Kunstwerks ist nach Artikel 60 Absatz 1 MWSTG nur möglich, wenn der seinerzeitige Importeur die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht vollumfänglich als Vorsteuer anrechnen konnte.

Fehlen die Voraussetzungen für den vollen Vorsteuerabzug, erstattet die Eidg. Zollverwaltung die Einfuhrsteuer auf Gesuch hin, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- der Gegenstand wird ohne vorherige Übergabe an eine Drittperson im Rahmen eines Lieferungsgeschäfts im Inland und ohne vorherige Ingebrauchnahme unverändert wieder ausgeführt (Art. 60 Abs. 1 Bst. a MWSTG);
- oder  
der Gegenstand wird im Inland zwar in Gebrauch genommen, aber wegen Rückgängigmachung der Lieferung wieder ausgeführt, die zur seinerzeitigen Einfuhr führte (Art. 60 Abs. 1 Bst. b MWSTG);
- der Gegenstand wird innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs wieder ausgeführt, in dem die Einfuhrsteuer erhoben worden ist (Art. 60 Abs. 2 Bst. a MWSTG);
- die Identität des wieder ausgeführten Gegenstands mit dem seinerzeit eingeführten ist nachgewiesen (Art. 60 Abs. 2 Bst. b MWSTG);
- das Gesuch um Erstattung der Einfuhrsteuer wird entweder bei der Anmeldung zum Ausfuhrverfahren schriftlich gestellt oder aber innert 60 Tagen seit Ausstellung des Ausfuhrdokuments an die Zollkreisdirektion gerichtet, in deren Kreis die Wiederausfuhr erfolgt ist (Art. 60 Abs. 4 MWSTG).

In dieser Sache wird auch auf die Publikation 18.86 verwiesen.