

Kunstwerke

Ausgabe 2007

Gültig: 01.05.2007 bis 31.12.2009

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion
Monbijoustrasse 40
3003 Bern

sekretariat.ozd-mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
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	MWST auf der Einfuhr	4
4	Veranlagung der MWST	4
5	Objekt der MWST	4
6	Befreiungen von der MWST; Einfuhren von Kunstwerken durch Kunstmaler und Bildhauer	4
6.1	Rechtliche Grundlage	4
6.2	Kunstwerke	5
6.3	Kunstmaler und Bildhauer	5
6.4	Persönlich bearbeitetes Kunstwerk	6
6.5	Vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht	6
6.5.1	Allgemeines	6
6.5.2	Der Künstler 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 Künstlers befindet	7
6.6	Entgelt für im Auftrag von Kunstmalern oder Bildhauern an ihren Kunstwerken im Ausland besorgte Arbeiten	8
6.7	Dokumentation	8
6.8	Übersicht über steuerfreie Einfuhren	8
6.9	Übersicht über besteuerbare Einfuhren	10
7	Befreiung von der MWST; Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen	11
8	Befreiung von der MWST; Einfuhren von Studien und Werken durch Künstler	12
9	Befreiung von der MWST; Ausfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung	12
10	Befreiung von der MWST; Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung	12
11	Befreiung von der MWST; Einfuhr eines inländischen Rückgegenstands	13
12	Berechnung der MWST	13
13	Bezahlung der MWST	13
14	Rückerstattung der bei der Einfuhr erhobenen MWST wegen Wiederausfuhr des Gegenstandes	14
15	Zuständigkeiten	14

1 Vorbemerkungen

Die vorliegende Ziffer geht vertieft auf die Besonderheiten ein, die sich aus dem Verbringen von Kunstwerken ins Inland ergeben. Sie beinhaltet somit die Bestimmungen über die MWST auf der Einfuhr solcher Werke. 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. Die Ein- bzw. Ausgangszollstelle gibt Auskunft. Die Öffnungszeiten sind auch auf dem Internet publiziert (www.ezv.admin.ch / Home/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 Zollfreilager zu verbringen oder in ein Zollverfahren zu überführen. 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, Tarifnummer, Gewicht, Entgelt oder Marktwert am ersten inländischen Bestimmungsort, 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 anmeldspflichtigen Person präzise Instruktionen erteilt und ihr die nötigen Unterlagen (Rechnungen, Verträge, usw.) vorher zugehen lässt.

Die Zollanmeldung ist für die anmeldepflichtige Person verbindlich. Es ist am Importeur das Vorgehen zu wählen, das ihn finanziell am wenigsten belastet.

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 zu 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 MWST auf der Einfuhr

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. Umsätze solcher Gegenstände unterliegen im Inland der MWST. Die MWST auf Einfuhren ins Inland ist daher auch auf Kunstwerken und Sammlungsstücken geschuldet, die laut UNESCO Abkommen zollfrei sind.

4 Veranlagung der MWST

Die Zollgesetzgebung gilt auch für die MWST auf der Einfuhr eines Gegenstandes, soweit das MWSTG keine eigenen Bestimmungen enthält (Art. 72 MWSTG). In Fragen der Abwicklung des Zollverfahrens enthält das MWSTG keine eigenständige Regelung, weshalb hier das Zollrecht gemäss Ziffer 2 gilt.

5 Objekt der MWST

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. 73 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.

6 Befreiungen von der MWST; Einfuhren von Kunstwerken durch Kunstmalern und Bildhauern

6.1 Rechtliche Grundlage

Von der MWST befreit ist nach Artikel 74 Absatz 1 Ziffer 3 MWSTG die Einfuhr eines Gegenstands,

- der sich im steuerrechtlichen Sinn als Kunstwerk qualifiziert (siehe Ziff. 6.2),
- der von einem Kunstmalern oder Bildhauer persönlich bearbeitet 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 MWST ist nur für Kunstwerke vorgesehen. Als solche gelten Werke, die ein Künstler 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. Desgleichen ist ein Werkstoff, den ein Kunstschaffender ins Inland verbringt oder verbringen lässt, um hier ein Kunstwerk zu formen, kein Kunstwerk im Sinne des Artikels 74 Absatz 1 Ziffer 3 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, und zwar selbst dann, wenn er dazu eine Vorlage (Postkarte, Originalwerk usw.) verwendet hat.

6.3 Kunstmalers und Bildhauer

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

- **Kunstmalers**

Als Kunstmalers 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 Kunstmalers oder Bildhauer geschaffene Werk gehört somit entweder zur Flächen- oder zur dreidimensionalen Kunst.

Als was sich der Künstler sieht oder bezeichnet, ob als Kunstmalers, 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 MWST ist, dass das Kunstwerk vom Kunstmaler oder Bildhauer persönlich bearbeitet worden ist. Als persönlich bearbeitet ist nicht nur dasjenige Kunstwerk anzusehen, das der bildende Künstler 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 Künstler verbleiben.

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

6.5.1 Allgemeines

Eine weitere Voraussetzung für die Steuerbefreiung 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 und solchen, die noch nicht verkauft sind.

6.5.2 Der Künstler 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 Künstler befördert das Kunstwerk selbst zum Käufer im Inland.
 - Der Künstler lässt das Kunstwerk durch einen von ihm beauftragten Spediteur oder Transporteur zum Käufer ins Inland versenden.

In erster Linie ist es Aufgabe der anmeldepflichtigen Person abzuklären, in wessen Auftrag das Kunstwerk ins Inland verbracht wird. Ist der Künstler in den Transportpapieren als Versender aufgeführt, wird das Werk in seinem Auftrag ins Inland verbracht. In den übrigen Fällen hat die anmeldepflichtige Person mit dem Speditions- und Transportauftrag oder andern geeigneten Unterlagen zu belegen, dass der Künstler der Auftraggeber ist. Nicht von Belang ist, wer für die Transportkosten aufzukommen hat.

- 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 Künstler ab und verbringt es selbst ins Inland.
 - Der Käufer beauftragt einen Dritten (z.B. Spediteur), das Kunstwerk beim Künstler abzuholen und ins Inland zu verbringen.
 - Der Künstler bringt das Kunstwerk im Auftrag seines Käufers einem Dritten ins Inland (die Einfuhr des Kunstwerks wird nicht vom Künstler, sondern von seinem Käufer veranlasst).
 - Der Künstler lässt das Kunstwerk im Auftrag seines Käufers einem Dritten im Inland zugehen (die Einfuhr des Kunstwerks wird nicht vom Künstler, sondern von seinem Käufer veranlasst).

6.5.3 Das Kunstwerk ist nicht verkauft, weshalb es sich im Zeitpunkt der Einfuhr noch im Eigentum des Künstlers befindet.

- Das Kunstwerk wird in folgenden Fällen vom Kunstmaler oder Bildhauer selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht:
 - Der Künstler überlässt das Kunstwerk einem Kommissionär im Inland (Galerie, Kunsthändler, usw.) in Kommission. Dieser versucht es zu verkaufen.
 - Der Künstler überlässt das Kunstwerk einem Kunsthändler oder einer Privatperson im Inland zur Ansicht zwecks einem allfälligen Kauf.
 - Der Künstler beauftragt im Inland eine Kunstagentur, einen Kunsthändler, eine Galerie, usw., das Kunstwerk im Namen und für Rechnung des Künstlers zu verkaufen (direkte Stellvertretung).
 - Der Künstler überlässt das Kunstwerk einem Museum, Kulturverein oder anderen Aussteller im Inland zwecks Ausstellung, ohne dass das Werk dabei zum Verkauf angeboten wird.
 - Der Künstler 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.
 - Der Künstler 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 Künstler im Inland zurückgeht.

Keine Rolle spielt dabei, ob bei der seinerzeitigen Ausfuhr das Kunstwerk zur Zollveranlagung angemeldet worden ist oder nicht. Auch nicht von Bedeutung ist, wer den Transportauftrag erteiltet und wohin das Kunstwerk befördert wird (Domizil oder Atelier des Künstlers, nächste Ausstellung, Lager des Künstlers oder anderswohin im Inland).

In den oben genannten Fällen ist unerheblich, wer den Speditions- oder Transportauftrag erteilt hat, wer auf den Transportdokumenten als Versender aufgeführt ist und welcher Nationalität der Künstler angehört. Das Kunstwerk gilt immer als im Auftrag des Künstlers ins Inland verbracht, da nur er als Eigentümer des Werks veranlassen kann, wo es ausgestellt, zum Verkauf angeboten oder wohin es gebracht wird.

- 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 Künstler abholt oder durch einen von ihm beauftragten Dritten abholen lässt. Eine Befreiung von der MWST ist in diesem Fall selbst dann ausgeschlossen, wenn der Künstler schriftlich bescheinigt, dass das Werk in seinem Auftrag ins Inland verbracht wird.

Eine Einfuhr durch den Künstler liegt hingegen vor, wenn der Künstler 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.
- Eine 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 Künstler 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 74 Absatz 1 Ziffer 3 MWSTG für eine Befreiung von der MWST gegeben sind, unterliegt das Entgelt für Arbeiten, welche der Künstler an seinem Kunstwerk durch Dritte im Ausland ausführen liess, der MWST (Art. 76 Abs. 1 Bst. d MWSTG; siehe Ziff. 6.1). 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 Künstler oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die im Ausland besorgten Arbeiten zu bezahlen hat, ferner die Nebenkosten (Transport-, Versicherungs- und Zollabfertigungskosten des Kunstwerks) bis zum ersten inländischen Bestimmungsort.

Erster inländischer Bestimmungsort ist der Ort, an den der Gegenstand im Zeitpunkt, in dem der Anspruch der MWST entsteht, zu transportieren ist (Art. 76 Abs. 3 Bst. b MWSTG). Massgebend ist demnach, wo der grenzüberschreitende Beförderungsauftrag endet.

6.7 Dokumentation

Mit dem Antrag auf steuerfreie Zollveranlagung 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.

Die Liste ist nicht im Original vorzulegen. Auch Fotokopien oder mit Fax übermittelte Listen werden anerkannt. Die Liste ist Teil der Zollanmeldung. Sie wird von der Zollstelle mit der Nummer der Veranlagung versehen und aufbewahrt.

Ist der Künstler bei der Zollveranlagung 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 Rechnungen, Transportaufträge, schriftliche Abmachungen mit dem Empfänger, Frachtpapiere usw. sein.

6.8 Übersicht über steuerfreie Einfuhren

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

- Originalstiche, Originalschnitte und Originalsteindrucke

Stiche können als Kupferstiche, in Schabemanier (Mezzotinto), in Punktmanier, in Aquatintamanier oder als Kaltnadel-Radierungen und Radierungen vorkommen. Originalschnitte sind Holzschnitte, Linarschnitte. Originalsteindrucke sind Bleistift-, Feder-, Kreide oder Pinsellitografien.

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 Künstler unterzeichnet und nummeriert und nebeneinander folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- sie sind in einer begrenzten Zahl Abzüge von höchstens 250 Exemplare (ohne Épreuve d'art 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.

- 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 im Ausland geschaffenen Kunstwerks ist mit Ausnahme des Entgelts für die von Dritten im Ausland besorgten Arbeiten von der MWST befreit, wenn die in Ziffern 6.2 bis 6.5 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 des Kunstmalers oder Bildhauers im Ausland bearbeitet worden ist und das Werk im Inland nur noch zusammengesetzt, zusammengeschrubt, hingestellt oder auf irgend eine Art und Weise befestigt (angeschrubt, einbetoniert, usw.) werden muss.

Führt der Kunstmaler oder Bildhauer einen Gegenstand ein, der im Ausland nicht mit den Mitteln des 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 ist wie ein fertiges Kunstwerk zu behandeln.

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 Künstler zur Herstellung eines Kunstwerks einführt, sind keine Kunstwerke und unterliegen der MWST. Zum Beispiel roher Marmorblock, gegossener Eisenblock, gewalzte Eisenplatte, Spiegel, Lampe, Leinwand oder Farbe.

6.9 Übersicht über besteuerebare Einfuhren

Folgende Einfuhren unterliegen der MWST:

- 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 MWST.

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

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 MWST berechnet sich in diesen Fällen vom Entgelt, das der inländische Auftraggeber auf Grund des Kaufvertrags dem Künstler 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, Kalligraphen, 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. Mehr;
- 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 versehenen Platte übertragen;
- Grafiken, welche automatisch, halbautomatisch, industriell gedruckt wurden (z. B. Offsetdruck);
- Ausstellungsplakate, selbst wenn vom Künstler signiert und nummeriert;
- Werke, die andere Kunstschaffende 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 Befreiung von der MWST; Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen

Die Einfuhr eines Kunst- oder Ausstellungsgegenstands für Museen ist von der MWST befreit (Art. 74 Abs. 1 Ziff. 4 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.

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 Ausstellungsgegenstands nicht mehr zu Ausstellungszwecken verwendet, ist vorgängig eine Bewilligung der Zollverwaltung einzuholen. Diese entscheidet über die Nachentrichtung der MWST.

8 Befreiung von der MWST; Einfuhren von Studien und Werken durch Künstler

Die Einfuhr von Originalarbeiten, die ein Künstler mit Wohnsitz im Zollgebiet während eines zeitlich befristeten Studienaufenthalts im Ausland geschaffen hat, ist von der MWST auf der Einfuhr befreit. (Art. 74 Abs. 1 Ziff. 4 MWSTG in Verbindung mit Art. 8 Abs. 2 Bst. i Zollgesetz). Voraussetzung ist, dass sie 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 Befreiung von der MWST; Ausfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung

Von der MWST befreit ist die Wiedereinfuhr eines Gegenstands, sofern er bei der Ausfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt und dieses Verfahren bei der Wiedereinfuhr des Gegenstands ordnungsgemäss abgeschlossen worden ist (Art. 74 Abs. 1 Ziff. 5 MWSTG). Von dieser Befreiung ausgenommen ist das Entgelt für die im Ausland besorgten Arbeiten (z.B. Kosten für die Restaurierung) an einem solchen Gegenstand (Art. 76 Abs. 1 Bst. e MWSTG).

10 Befreiung von der MWST; Einfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung

Von der MWST befreit ist die Einfuhr eines Gegenstands, der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ins Inland eingeführt wird (Art. 74 Abs. 1 Ziff. 7 MWSTG). Die MWST wird mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt. Dabei wird die Steuerforderung durch Barhinterlage, durch Hinterlage von Wertpapieren oder durch Zollbürgschaft sichergestellt.

Wird das Verfahren der vorübergehenden Verwendung ordnungsgemäss abgeschlossen, wird die bei der Einfuhr geleistete Sicherheit freigegeben.

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

11 Befreiung von der MWST; Einfuhr eines inländischen Rückgegenstands

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

Die Zollverwaltung erstattet dem Importeur die bei der Wiedereinfuhr erhobene MWST auf Ge- such hin (Art. 74 Abs. 1 Ziff. 8 MWSTG), sofern nebeneinander folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- der Importeur kann die MWST auf der Einfuhr in der periodischen Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht voll als Vorsteuer anrechnen lassen;
- der wieder eingeführte Gegenstand wurde wegen der Ausfuhr nicht von der MWST be- freit;
- der Gegenstand geht unverändert an den ursprünglichen Absender im Inland zurück.

Begehren um Erstattung der MWST sind binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die MWST erhoben worden ist, bei der Zollkreisdirektion einzureichen, in deren Kreis die Wiedereinfuhr erfolgt ist.

12 Berechnung der MWST

Wird ein Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr überführt, ist die MWST geschuldet. Da- gegen wird sie bedingt veranlagt, wenn der Gegenstand nach dem Verfahren der vorübergehen- den Verwendung eingeführt wird (siehe hierzu Ziff. 10). Die Grundlage für die Berechnung der MWST finden sich in den Artikeln 76 und 77 MWSTG.

Die MWST berechnet sich zum Satz von 7,6%. Sie wird erhoben

- von dem vom Importeur entrichteten oder zu entrichtenden Entgelt, wenn der Einfuhr ein Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäft zugrunde liegt. Zum Entgelt gehört alles, was der Importeur oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für den Gegen- stand zu bezahlen hat;
- vom Marktwert in den übrigen Fällen. Als Marktwert gilt, was der Importeur auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um den gleichen 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 MWST selbst;
- die Nebenkosten (Beförderung, Versicherung, Zollabfertigung) bis zum ersten inländi- schen Bestimmungsort.

13 Bezahlung der MWST

Steuerschuldner ist der Zollschuldner im Sinn des Zollgesetzes (Art. 75 MWSTG). Der Kreis die- ser 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 Steuerschuldner Lieferant, Importeur, Händler, Konsument, als Steuerpflichtiger regist- riert, nicht als Steuerpflichtiger registriert oder Eigentümer des eingeführten Gegenstandes ist, hat für die Steuerzahlungspflicht keine Bedeutung. Die Schuldner haften untereinander solida- risch für die geschuldete MWST. Der Rückgriff unter ihnen richtet sich nach dem Zivilrecht.

14 Rückerstattung der bei der Einfuhr erhobenen MWST wegen Wiederausfuhr des Gegenstandes

Eine Rückerstattung der bei der Einfuhr erhobenen MWST wegen Wiederausfuhr eines Gegenstands ist nach Artikel 81 Absatz 1 MWSTG nur möglich, wenn der seinerzeitige Importeur die bei der Einfuhr erhobene MWST in der periodischen Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht voll als Vorsteuer anrechnen konnte.

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

- der Gegenstand wird ohne vorherige Übergabe an einen Dritten im Rahmen eines Lieferungs geschäfts im Inland und ohne vorherige Ingebrauchnahme unverändert wieder ausgeführt (Art. 81 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. 81 Abs. 1 Bst. b MWSTG);

- der Gegenstand wird innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs wieder ausgeführt, in dem die MWST erhoben worden ist (Art. 81 Abs. 2 Bst. a MWSTG);
- die Identität des wieder ausgeführten Gegenstands mit dem seinerzeit eingeführten ist nachgewiesen (Art. 81 Abs. 2 Bst. b MWSTG);
- das Gesuch um Erstattung der MWST wird entweder bei der Ausfuhr schriftlich gestellt oder aber innert 60 Tagen seit der Anmeldung zum Ausfuhrverfahren schriftlich an die Zollkreisdirektion gerichtet, in deren Kreis die Wiederausfuhr erfolgt ist (Art. 81 Abs. 4 MWSTG).

Im Einzelfall ist die Zollverwaltung ermächtigt, die Erstattung der MWST von der ordnungsgemässen Anmeldung zur Einfuhr im Ausland abhängig zu machen. Dies soll verhindern, dass die Schweiz zur Drehscheibe illegaler Machenschaften wird.

15 Zuständigkeiten

Mit dem Bezug der MWST befassen sich zwei Verwaltungen:

- die Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung MWST, erhebt die MWST auf Umsätzen im Inland und auf Bezügen von Dienstleistungen aus dem Ausland;
- Die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein erhebt die MWST auf Umsätzen im Fürstentum Liechtenstein und auf Bezügen von Dienstleistungen aus dem Ausland;
- die Zollverwaltung erhebt die MWST auf der Einfuhr von Gegenständen.