





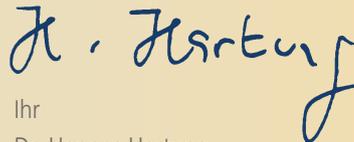
Vorwort

**Kunst ist schön,
macht aber viel Arbeit.**

Wie viel Wahrheit in diesem Ausspruch von Karl Valentin steckt, wird jeder bestätigen können, der sich mit Kunst beschäftigt, sei es beruflich, privat oder im besten Fall als Berufung.

Diese Broschüre soll Ihnen als Kunstfreund, und damit meinen wir echte Anfänger ebenso wie alte Hasen, also passionierte und erfahrene Kunstsammler, praxisrelevante Informationen zur Kunst geben. Schon der Umfang verrät, dass dieses Brevier nicht alle Fragen beantworten kann, es aber auch nicht will. Vielmehr soll das wichtigste Wissen prägnant als „Collector’s know-how“ und elementares Rüstzeug in Fragen des Steuerrechts vermittelt werden.

Viel Freude und eine angeregte Lektüre wünscht herzlichst



Ihr
Dr. Hannes Hartung
Rechtsanwalt in München

Dr. Hannes Hartung:
Collector's know-how – Kunstbewertung, Besteuerung und Sammlungsnachfolge



1. Bewertung von Kunstgegenständen

Einführung

„Ein echtes Kunstwerk bleibt, wie ein Naturwerk, für unseren Verstand immer unendlich. Es wird angeschaut, empfunden, es wirkt; es kann aber eigentlich nicht erkannt, viel weniger sein Wesen, sein Verdienst mit Worten ausgesprochen werden.“
Johann Wolfgang von Goethe

„Die Dinge haben nur den Wert, den man ihnen verleiht.“

Ob Molière – im Gegensatz zu Goethe – damit auch die Kunst im Auge hatte, wissen wir nicht. Sicherlich wissen Sie aber aus eigener Erfahrung, wie unterschiedlich Kunst begutachtet wird – mit bisweilen erstaunlichen Resultaten. Als entscheidende Faktoren gelten die Qualität, eine makellose Provenienz, „Marktfrische“, Zeitgeschmack, die Entwicklung am Markt und nicht zuletzt die Authentizität. Letzten Endes entscheiden doch Herz, Verstand und Geldbeutel, je nach persönlicher Abmischung.

Bewertungsanlässe

Während ein Kunstwerk vor der Steuer möglichst bedeutungslos erscheinen will, kann es im Verkaufsfall nicht teuer genug sein. Eine vollständige Bewertung sollte allen klassischen Bewertungsanlässen gerecht werden können.

Diese sind in aller Regel:

- Verkauf,
- Schadensfall,
- Verlust/Beschädigung,
- Erbfall,
- Inventarisierung,
- Sacheinlage.

Hieraus resultieren aus Sicht des Sammlers nominell in aller Regel Niederst- (Steuer/Erbfall), Mittel- (Versicherung) und Höchstwerte (für den Verkauf). Demgegenüber sprechen Gutachter gerne nur vom Wiederbeschaffungswert. Entscheidend ist aber der gemeine Wert, welcher den Fiskus allein interessiert

und welcher wegen der Wertschwankungen am Markt erheblich vom Wiederbeschaffungswert, auch als Verkehrswert bezeichnet, abweichen kann.

Wertbestimmung

Der Verkehrswert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Bewertungsgegenstandes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Der Verkehrswert entspricht somit in aller Regel Preisgestaltungen in Kunstgalerien.

Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse bleiben außer Betracht. Der Verkehrswert entspricht dem gemeinen Wert. Auktionshäuser legen bei der Taxierung für das erste Gebot hingegen die Hälfte des Verkehrswertes an, zumal sie die Interessenten zum Bieten anregen möchten. Daher entsprechen die Schätzungen (Estimates) der Auktionshäuser im unteren Bereich in aller Regel nicht dem Wiederbeschaffungswert. Im höheren Bereich ist dies schon anders.

Dr. Hannes Hartung: Collector's know-how – Kunstbewertung, Besteuerung und Sammlungsnachfolge

Eine verlässliche Schätzung kann kein Auktionshaus abgeben, weil es das Bieterinteresse und das Bieterverhalten nur grob vorhersagen kann. Insoweit taugt das Estimate eines Auktionshauses nicht als eine verbindliche Bewertung im Sinne des Wiederbeschaffungswertes.

In der Regel berechnet sich der gemeine Wert daher aus dem Hammerpreis nach dem Zuschlag auf einer Auktion abzüglich der konkreten Nebengebühren des Auktionshauses (Abgeld) und eines Sicherheitsabschlages (für dessen Ermittlung eine intime Kenntnis der Marktverhältnisse erforderlich ist). Wenn kein Hammerpreis verfügbar ist, können vergleichbare Auktionspreise (etwa bei artprice) herangezogen werden.

Wenn Sie sich sicher sein können, dass Sie die Bewertung nur für einen spezifischen Anlass benötigen, können Sie Ihren Auftrag ruhig darauf konzentrieren. Wie gesehen wird dies aber so gut wie nie der Fall sein. Die Kunst des Gutachters besteht stets darin, den oder die Bewertungsanlässe mit der individuellen Qualität des Exponats

abzugleichen (so genanntes Vergleichsverfahren) sowie den konkreten Bewertungsansatz und seinen damit verbundenen Vorgang transparent zu machen. Für die steuerliche Behandlung muss ein Bewertungsstichtag angegeben sein.

Im Lichte dieser Kriterien ist ein Versicherungsgutachten, etwa von der Mannheimer, häufig nicht für andere Zwecke (z. B. die Vererbung oder die Veräußerung) zu gebrauchen. Bitte beachten Sie auch zukünftige Entwicklungen, da Behörden wegen der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs bei der Erbschaftsteuer stets nach einem unabhängigen Gutachten fragen werden. Zudem kann eine Sammlung, beispielsweise in einem Testament, nur dann vernünftig aufgeteilt werden, wenn diese vollständig mit einem Bewertungsansatz erfasst wurde. Die Bewertung ist schließlich für die Errichtung einer Kunststiftung und die steueroptimierte Gestaltung der Vermögensnachfolge maßgeblich. Hierauf kommen wir gleich zu sprechen.

2. Kunst erben und vererben

Das Erbrecht gehört in der Rechtswissenschaft zu den schwierigsten Materien. Dies rührt nicht nur vom Gegenstand der menschlichen Endlichkeit jedes Lebens her, sondern auch von der juristischen Komplexität der denkbaren Vermögensnachfolgen (Schlagworte: Testament, Vermächtnis, Erbvertrag, Stiftung von Todes wegen etc.).

Bei Kunstsammlungen besteht die große Gefahr, dass sie in ungestalteter Form zu einem Großteil dem Fiskus anheimfallen. Damit wäre auch das Lebenswerk des Sammlers zum Teil zerstört, der sich zeit seines Lebens über die besondere Sachgesamtheit seiner Sammlung große Gedanken gemacht hat und sie mit Leidenschaft und Hingabe, oft unter großen Anstrengungen, liebevoll zusammengetragen hat.

Mittels geeigneter Gestaltungsmaßnahmen möglichst noch lange vor dem Erbfall kann indes das Schlimmste zum Teil ganz verhindert werden. Um die Sammlung in ihrer kuratorischen Gesamtheit für die Nachwelt zu erhalten, ist zunächst an die Errichtung einer Kunststiftung zu denken, über welche später noch weitere Ausführungen folgen. Hier darf aber nicht vergessen werden, dass man mit einer solchen Stiftung sich der freien Disposition über seine Sammlung zum größten Teil entäußert und diese mit der Öffentlichkeit teilt. Da wären wir schon beim Stichwort: Das Erbschaftsteuergesetz sieht Steuerbefreiungen und Steuererleichterungen wie folgt vor, siehe § 13 Ziffer 2.

Dr. Hannes Hartung:
Collector's know-how – Kunstbewertung, Besteuerung und Sammlungsnachfolge

Steuerfrei bleiben Grundbesitz oder Teile von Grundbesitz, **Kunstgegenstände, Kunstsammlungen**, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken und Archive,

wenn die Erhaltung dieser Gegenstände wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt, die jährlichen Kosten in der Regel die erzielten Einnahmen übersteigen und die Gegenstände in einem den Verhältnissen entsprechenden Umfang den Zwecken der Forschung oder der Volksbildung nutzbar gemacht sind oder werden,

oder aber sogar vollständig (zu 100 %),

wenn die Gegenstände sich seit mindestens 20 Jahren im Besitz der Familie befinden oder in dem Verzeichnis national wertvollen Kulturguts oder

national wertvoller Archive nach dem Gesetz zum Schutz deutschen Kulturgutes gegen Abwanderung in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Juli 1999 (BGBl. I S. 1754), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 18. Mai 2007 (BGBl. I S. 757, 2547), in der jeweils geltenden Fassung eingetragen sind.

Doch was heißt das konkret?

Steuern sind ein Beitrag zur Finanzierung der Daseinsvorsorge. Die Logik des Gesetzgebers ist klar: Jemand, der zur kulturellen Daseinsvorsorge durch Überlassung seiner Sammlung an die Öffentlichkeit beiträgt, soll im Falle der Nachfolge seiner Sammlung an seine Erben steuerlich besser gestellt werden als der, der die Kunst zeit seines Lebens für sich behält.

Die Anforderungen an die Steuerfreiheit sind ständig gestiegen und in jedem Einzelfall einzigartig. Die Finanzverwaltung definiert den Sammlungsbegriff bisweilen recht steuerfreundlich für den Staat und die einzelnen Tatbestandsvoraussetzungen werden in der Praxis gerne eng gelesen. Doch selbst wenn man die Voraussetzungen des Erbschaftsteuergesetzes vielleicht nicht (mehr) erfüllen kann, bestehen immer noch andere Alternativen, die Sammlung für die kommenden Generationen in der Familie oder im Unternehmen in ihrer Gesamtheit zu sichern und zu bewahren. Gerne stehen die Autoren Ihnen für vertiefende Informationen zur Verfügung.

3. Kunstgerecht steuern – die Kunst im Steuerrecht

Schon zuvor haben wir gesehen, wie verschieden die beiden Welten Kunst und Recht sind und wo und wie sie aufeinandertreffen.

Sammler wollen ihre Kunst in der Regel der Öffentlichkeit zeigen. Kommt für den Sammler, den Künstler, aber auch den Galeristen das Thema Steuern hinzu, möchte er diese in der Öffentlichkeit am liebsten vermeiden. Aktuell wird auf dem Gelände des Luxemburger Flughafens ein Freihafen gebaut, ganz nach dem Vorbild, wie es einen auch schon in Genf, Singapur und Monaco gibt. Der größte Teil des Freihafens ist der Kunst vorbehalten. Kunstwerke, die in das Freilager eingeliefert werden, werden nicht mit der Mehrwertsteuer belastet, da die Luxemburger ein Gesetz haben, welches steuerfreie Ein- und Ausfuhren von Vermögensgegenständen in den Freihafen garantieren. Da das deutsche Finanzamt im Regelfall zwischen sieben und neunzehn Prozent Mehrwertsteuer beim Kauf eines Kunstwerkes bekommt, ist für denjenigen Sammler, der keinen Platz mehr im heimischen Wohnzimmer hat und einen größeren Betrag in Kunst investiert, die Nutzung des Freihafens eine Möglichkeit, den Kauf steuerfrei abzuwickeln.

Dr. Hannes Hartung: Collector's know-how – Kunstbewertung, Besteuerung und Sammlungsnachfolge

In den Freihäfen wird eine gewisse Privatheit akzeptiert. Es soll vorkommen, dass Vermögensgegenstände in verschachtelten Firmenkonstruktionen verschwinden. Es lässt sich nur vermuten, dass in Erbfällen die eingelagerten Sammlungen in den Freihäfen nicht immer in der Erbschaftsteuererklärung angegeben werden. Dass dies nicht mit den deutschen Steuergesetzen in Einklang steht, ist offenkundig. Wie es in der Vergangenheit Bankkonten im Ausland gegeben haben soll, von denen der Fiskus im Erbschaftsfall nichts wissen darf, soll es in den Freihäfen auch Kunstwerke geben, die ohne die Angabe in der Schenkung- bzw. Erbschaftsteuererklärung weitergegeben werden. All dies ist nicht ohne Risiko. Das Finanzamt kann auch viele Jahre nach dem Erb-, aber auch Schenkungsfall die Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer nacherheben, dann aber unter dem Vorzeichen, dass es sich gegebenenfalls um eine Steuerhinterziehung handelt – mit gegebenenfalls auch strafrechtlichen Konsequenzen. Nicht nur durch Digitalisierung haben die Kontrollmöglichkeiten des Finanzamtes zugenom-

men. Kunst sollte beim Vermögensübergang auch in der Steuererklärung erklärt werden. Wie im Einzelfall die Besteuerung auszusehen hat, ist gar nicht so ganz einfach darzulegen. Die Besteuerung ist beispielsweise davon abhängig, ob es sich um Kunstwerke handelt, die sich in einer privaten Sammlung oder gegebenenfalls in einer Unternehmenssammlung befinden. Handelt es sich gar um den Nachlass eines Künstlers, sind die Steuerfolgen wieder anders.

Die Angst vor der Erbschaftsteuer ist weit verbreitet – oftmals jedoch zu Unrecht. Die Praxis zeigt regelmäßig, dass beispielsweise bei der Vererbung von Kunst durch den sie erschaffenden Künstler keine Erbschaftsteuer anfällt. Die vielgeliebten Bilder in den Sammlungen, die schon bei den Großeltern in der guten Stube hingen, sind nicht immer die Originale des Meisters, für die sie gehalten werden. Oft sind es nur Kopien oder Werke eines Künstlers, der dann doch nicht so sehr bedeutend ist. Der Erbe wird sich der Unterstützung eines Fachmannes bedienen



Dr. Hannes Hartung: Collector's know-how – Kunstbewertung, Besteuerung und Sammlungsnachfolge

müssen, um zunächst einmal den Wert der Kunst festzustellen. Handelt es sich tatsächlich um eine wertvolle Sammlung, wird die Finanzverwaltung in der Regel eine Bewertung durch einen Kunstsachverständigen fordern. Die Bewertung von Kunst ist in der Praxis nicht einfach. Die Schätzung des Wertes (das Gesetz spricht vom „gemeinen Wert“) wird der Sachverständige anhand des Preises vornehmen, den der Erbe als Veräußerer erzielen kann. Dass die Anschaffungskosten eines Kunstwerkes nicht gleichzusetzen sind mit dem Veräußerungspreis, den der Erbe auf dem Kunstmarkt erzielen würde, erklärt sich allein durch den Umstand, dass auch der Händler seinen Profit erzielen möchte. Der Sachverständige wird den gemeinen Wert immer vorsichtig ermitteln und die Beschaffenheit des Kunstwerkes im Einzelnen prüfen. Merkmale wie Motiv und vorherrschende Farben und Größe des Kunstwerkes, darüber hinaus aber auch – neben der grundsätzlichen Marktfähigkeit – die individuelle Verwertbarkeit des Kunstwerkes spielen hier die wesentlichen Rollen. Das Sachverständigengutachten

wird in der Regel von der Finanzverwaltung anerkannt, es sei denn, dass die Verwaltung Zweifel an der Richtigkeit hat.

In welcher Höhe die Erbschaftsteuer anfällt, hängt selbstverständlich vom Einzelfall und von den genauen Sachverhalten ab, etwa weiterem Vermögen und Schulden, die ansonsten zu berücksichtigen sind. Das Erbschaftsteuerrecht hält aber gerade für das hohe Gut der Kunst zahlreiche Steuerbefreiungen vor. Hat der Erblasser veranlasst, dass die Kunstwerke auf eine gemeinnützige Stiftung übertragen werden, fällt keine Erbschaftsteuer für die Kunst an, die auf die Stiftung übertragen wird. Der Erbe hat aber auch die Möglichkeit, zwei Jahre nach dem Erbfall die Kunstwerke auf eine gemeinnützige Stiftung zu übertragen, mit dem Ergebnis, dass die Erbschaftsteuer rückwirkend auf den Erbfall entfällt. Will der Erbe sich nicht gänzlich von den Kunstwerken trennen, sieht das Gesetz die Steuerbefreiung wie zuvor beschrieben vor.

4. Zum Schluss: Über die Liebhaberei

Welcher Sammler möchte nicht gerne als Liebhaber bezeichnet werden, wenigstens als Liebhaber der Kunst? Auch das Steuerrecht kennt den Begriff der Liebhaberei. Der Steuerpflichtige möchte in der Regel Verluste, die er erzielt, steuerlich in der Form geltend machen, dass er diese mit anderen positiven Einkünften verrechnet. Dies ist häufig dann der Fall, wenn in einem Hauptberuf hohe Einkünfte erzielt werden und in einer Nebentätigkeit Verluste entstehen.

Die Liebe und Liebhaberei im Steuerrecht

Liebhaberei wird im Steuerrecht immer dann angenommen, wenn nach allgemeinen betriebswirtschaftlichen Grundsätzen davon auszugehen ist, dass durch die Tätigkeit kein Gewinn als Totalgewinn über alle Jahre hinweg erzielt wird. Oft handelt es sich um den Fall, dass einer Tätigkeit lediglich aus persönlichen Gründen und

Neigungen nachgegangen wird. Fehlt es an Gewinnerzielungsabsicht, so ordnet das Finanzamt die gesamte Tätigkeit dem privaten Bereich zu und die Verluste können nicht geltend gemacht werden. Der Steuerpflichtige sollte hier aber nicht sofort nachgeben. Gerade in den ersten Anlaufjahren der Tätigkeit und besonders bei Künstlern entstehen häufig Verluste. Eine künstlerische Tätigkeit ist ohne persönliche Passion nicht denkbar, deshalb wird der Künstler ohne Rücksicht auf Geld- und Zeitaufwand seiner Tätigkeit nachgehen. Auch wird er sich nicht vom Finanzamt entmutigen lassen. Lässt er erkennen, dass betriebswirtschaftlich nicht notwendige Kosten vermieden werden, so sollte das Finanzamt die Liebhaberei auch anerkennen.

Liebhaberei kann aber auch im Zusammenhang mit der Tätigkeit des Sammelns entstehen. Tritt der Sammler auf dem Kunstmarkt wie ein Händler auf, so ist die Tätigkeit als gewerblich im Sinne des Einkommensteuerrechtes zu qualifizieren. Sollten aber aus dieser gewerblichen Tätig-

Dr. Hannes Hartung: Collector's know-how – Kunstbewertung, Besteuerung und Sammlungsnachfolge

keit Verluste entstehen, so wird auch hier das Finanzamt überprüfen, ob es sich nicht um Liebhaberei handelt.

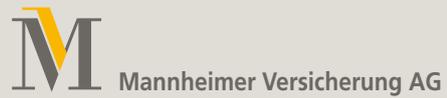
Da die Liebhaberei nur im tatsächlichen Leben und im Einkommensteuerrecht stattfindet, wollen wir mit dem Hinweis enden, dass die Liebhaberei im Umsatzsteuerrecht nicht vorgesehen ist. Da das Steuerrecht voller Geheimnisse ist, lohnt es sich in der Regel, den Rat eines Experten heranzuziehen, der in die Geheimnisse der Lebenssachverhalte, die sich aus der Sammlung ergeben, eingeweiht werden sollte.

In dieser ARTIMA AKTUELL dürfen wir Ihnen Expertenwissen von Dr. Hannes Hartung weitergeben. Für den Inhalt ist allein der Autor verantwortlich.



- Rechtsanwalt Dr. Hannes Hartung gehört zu den bekannten Kunstanwälten Deutschlands und vertritt Kunstrecht und „private clients“ in allen Lebenswirklichkeiten und Facetten. In seiner GalerieKanzlei im Kunstareal München unterstützt er junge und arrivierte Kunst.
- Er vertrat Cornelius Gurlitt und seine weltweit bekannt gewordene Kunstsammlung. 2017 erhielt er die Sumpfliegende von Paul Klee für das Lenbachhaus für die Stadt München durch Vergleich.
- Dr. Hartung ist Spezialist für das neue Kulturgutschutzgesetz. Im ersten großen Verfahren in NRW konnte er die Eintragung von Studienbüchern von Joseph Beuys in die Liste nationalen Kulturguts verhindern.
- Er ist regelmäßig Lehrbeauftragter für Kunstrecht an den Universitäten München (LMU), Graz (KFU) und Hagen (FernUniversität). Zudem ist er Trust and Estate Practitioner (TEP), ICOM-WIPO Mediator und Testamentsvollstrecker (AGT)
- Webpräsenzen von Dr. Hartung:
www.Kunstanwalt.com | www.Kulturgutschutzgesetz.info | www.GalerieKanzlei.com
- Kontakt:
THEMIS Hartung & Partner
hartung@themis.partners | Telefon +49(0)89. 99 01 83 00 | www.themis.partners

DR. HANNES HARTUNG | RECHTSANWALT



Augustaanlage 66
68165 Mannheim
Telefon 0621.4578000
Telefax 0621.4578008
artima@mannheimer.de
www.artima.de

Ein Unternehmen des Continentale Versicherungsverbundes auf Gegenseitigkeit.

ARTIMA[®]
offizieller Förderer der
art KARLSRUHE

