

RP RICHTER & PARTNER
Steuerberater | Wirtschaftsprüfer | Rechtsanwälte



Steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten beim Verschenken und Vererben von Kunstgegenständen

„Schafft Kunst Vermögen oder schafft Vermögen Kunst?“

Veranstaltungsreihe bei Wilhelm von Finck AG
am 14. Februar 2008, Grasbrunn

Referent: Rechtsanwalt Steuerberater *Peter Schulz*

Partner der Sozietät RP RICHTER & PARTNER, München

RA/StB *Peter Schulz* (Jahrgang 1943)

Partner der Kanzlei RP RICHTER & PARTNER
Nymphenburger Straße 3 b, 80335 München
Telefon: +49 (0)89 550 66 - 270
Telefax: +49 (0)89 550 66 - 140

Sekretariat: Anja Köhler +49 (0)89 550 66 - 208
E-mail: peter.schulz@rp-richter.de
www.rp-richter.de





„Kunstbesitz ist nur temporär“

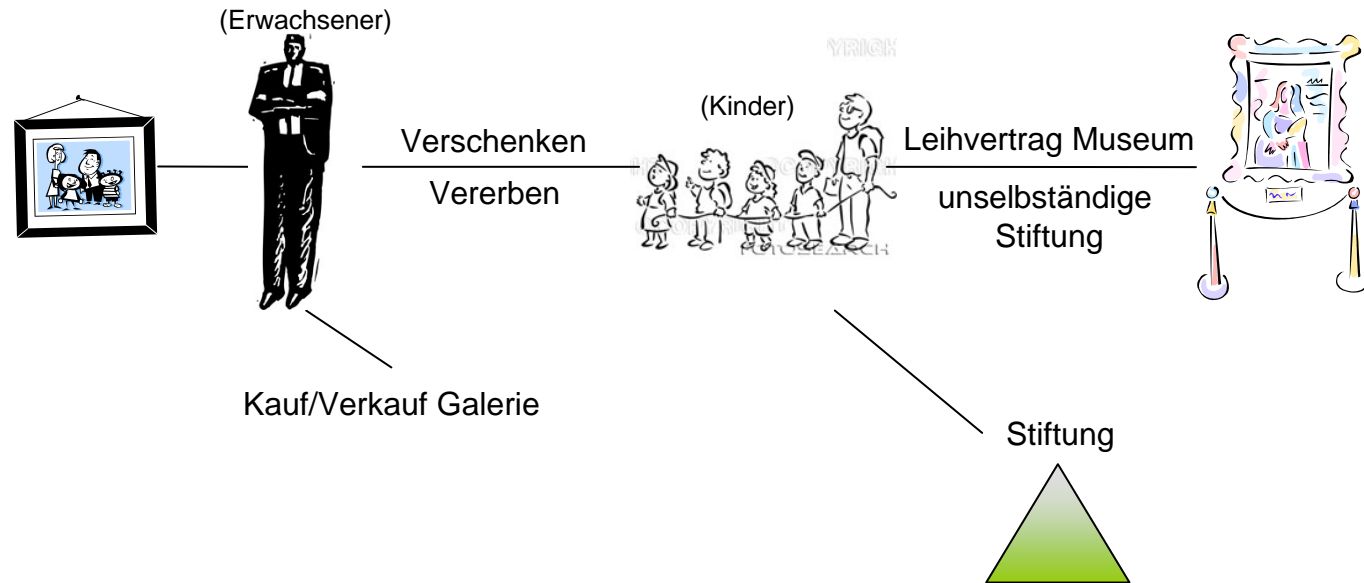
„Früher oder später landet jedes Werk von kunsthistorischer Bedeutung in einer öffentlichen Sammlung“

Cheyenne Westphal

Chairman of Contemporary Europe und
Board Director bei Sotheby`s in London

- Entscheidungskriterien beim Erwerb und beim Vererben von Kunstgegenständen
 - Eigentümerstruktur
 - Privatvermögen oder Betriebsvermögen
- Bewertung und Erbschaftsteuerbefreiungen
- Gestaltung
- Zuwendung an gemeinnützige, inländische Körperschaft
- Hingabe von Kunstgegenständen an Zahlungs statt
- Gestaltung, Empfehlungen
- Anhang

Entscheidungskriterien beim Erwerb und Vererben von Kunstgegenständen



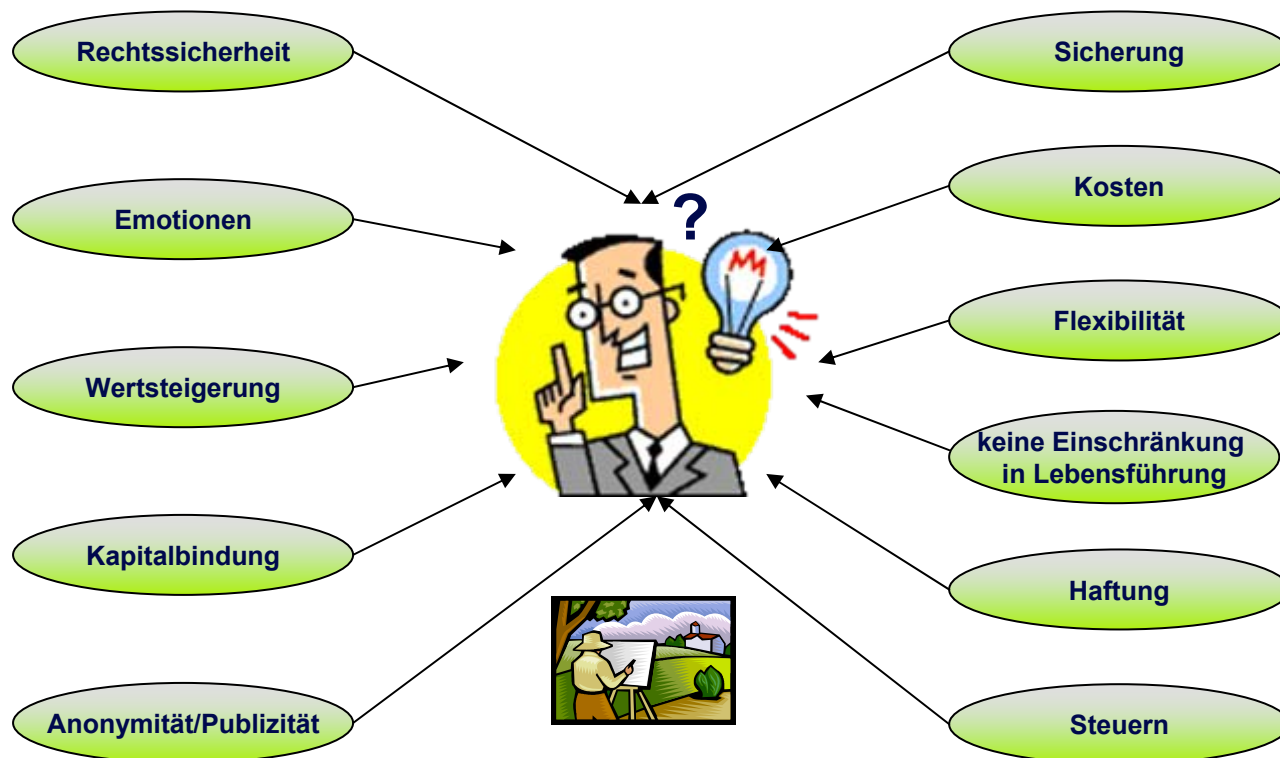
Umsatzsteuer: Vermeidung Unternehmereigen-
schaft Margenbesteuerung

Ertragsteuer: Sicherung von Steuerfreiheit bei
Verkauf

*Erschaft-/
Schenkungssteuer:* Nutzung von Steuerprivilegien



Entscheidungskriterien beim Erwerb von Kunstgegenständen





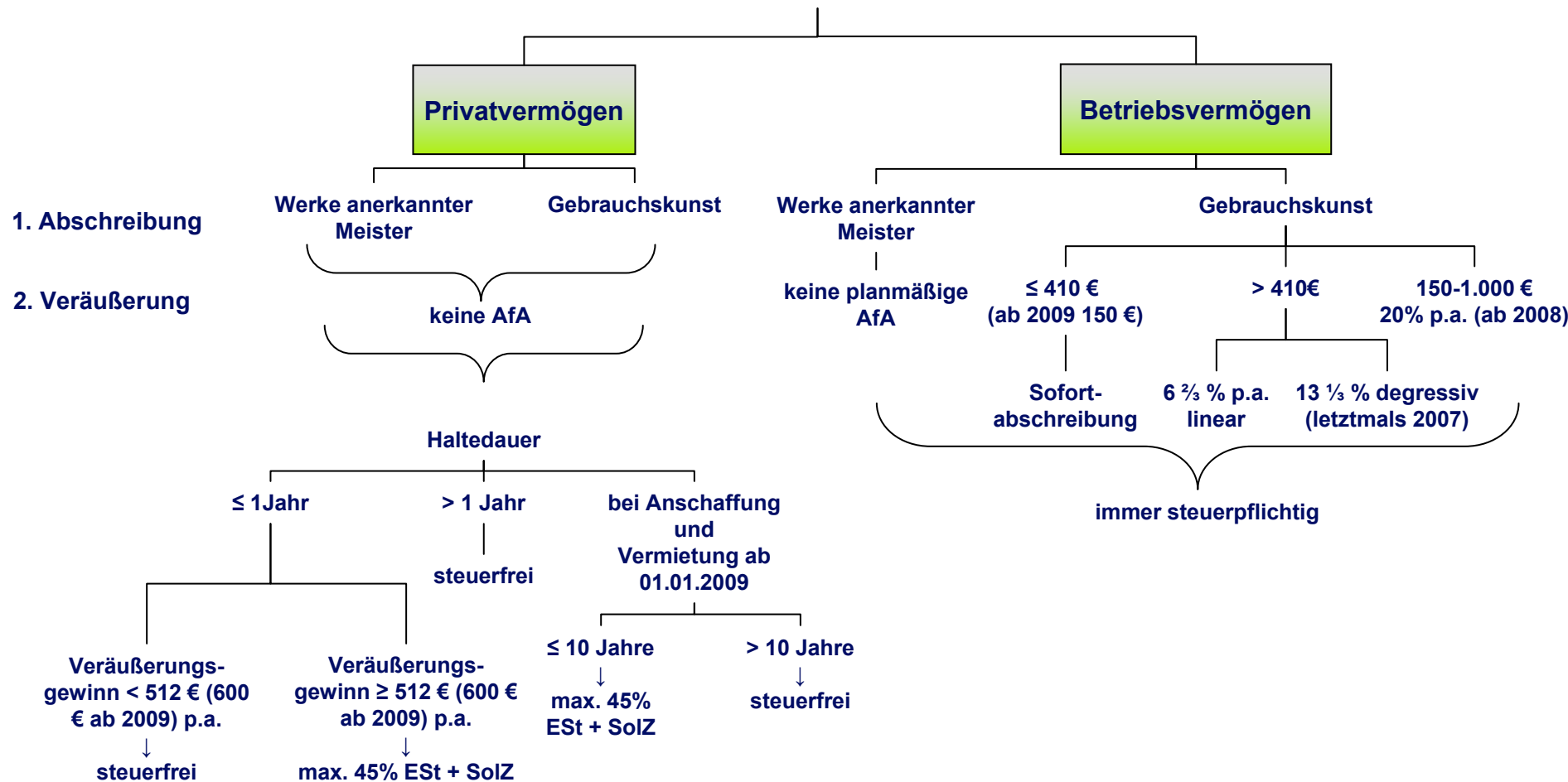
Entscheidungskriterien für die Eigentümerstruktur

Privatbesitz	Betriebsvermögen	gemeinnützige Stiftung	Kriterien
Anonymität	beschränkte Kommunikation	öffentliche Kommunikation	Publizität
eher temporär	teils/teils	in der Regel dauerhaft	Besitz
vermeidbar	nicht vermeidbar	keine	ESt KSt GewSt
ja, außerhalb Spekulationsfrist	nicht möglich	ja, aber Satzung und Stiftungsaufsicht beachten	steuerfreier Verkauf
hoch	eingeschränkt durch Steuer/Mitgesellschaften	eingeschränkt durch Satzung und Stiftungsaufsicht	Flexibilität beim Auf- und Ausbau einer Sammlung
DESHALB: „Vor dem Einstieg an den Ausstieg denken“			



Entscheidungskriterien für Privatvermögen oder Betriebsvermögen

Kunstkauf



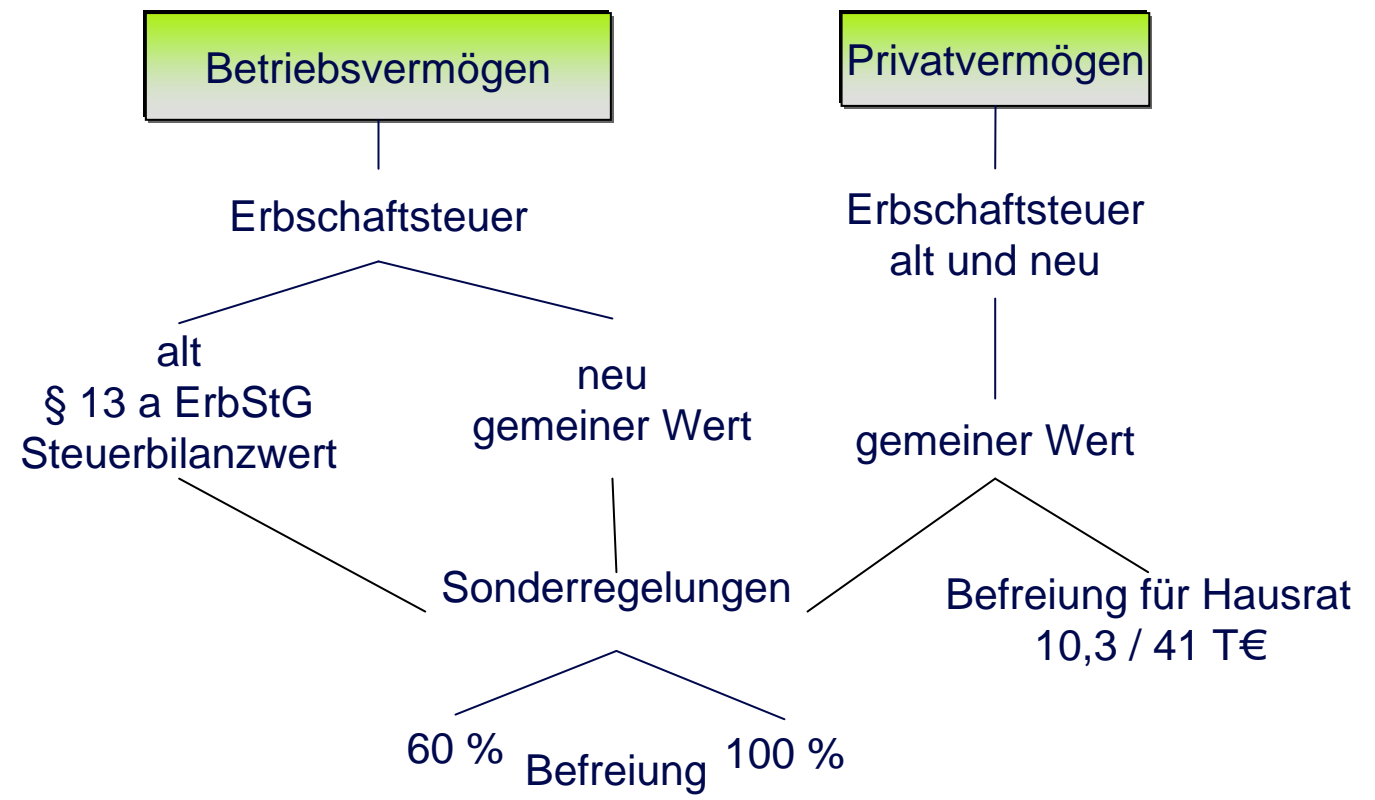


Bewertung und Erbschaftsteuerbefreiungen

- Kunstgegenstände stellen eine illiquide Vermögensklasse dar, die häufig nur wenig oder kein Einkommen generieren.
- Dafür sind die Unterhaltskosten oft sehr hoch.
 - Versicherung, Sicherheit, Lagerung
 - Rahmung, Restaurierung
- Die Leidenschaft für Kunst ist oft ansteckend – aber nicht immer. Bevor Zukunftspläne bezüglich der Kunstgegenstände gemacht werden, sollten die Eltern erst herausfinden, wie die Kinder zur Kunst stehen und dies ins Kalkül ziehen.




Kunstgegenstände werden in Familie verschenkt/vererbt





Kunstgegenstände sind die Werke der bildenden Kunst

- Traditionell gehören zur bildenden Kunst Werke der Malerei, Bildhauerei, Architektur und künstlerische Fotografie.
- Kunstsammlungen umfassen Kunstgegenstände oder auch andere Sachen, die nicht zum Gebrauch bestimmt sind (z.B. Briefmarkensammlung, Waffensammlung).



Bewertung von Kunstgegenständen im Privat- und Betriebsvermögen (nach neuer ErbSt-Reform)

Bewertung mit dem **gemeinen Wert**

Der gemeine Wert wird durch den (Verkaufs-) Preis bestimmt, der im **gewöhnlichen Geschäftsverkehr** nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung am Todestag bzw. am Tag der Schenkung zu erzielen gewesen wäre.

- Ermittlung des Verkaufspreises zum Stichtag mittels Schätzung
(... unter Berücksichtigung der schwierigen Verwertungsaussichten vorsichtig zu ermitteln, R 94 Abs. 2 ErbStG)

- Praktikerverfahren:

ursprünglicher Anschaffungspreis	100 %
./. kalkulierte Händlerspanne	30 %
möglicher Veräußerungspreis	70 %
./. vorsichtiger Sicherungsabschlag 30 % aus 70 %	rd. 21 %
= Wertansatz	rd. 50 %

■ Bewertung von Kunstgegenständen nach Bundesfinanzhof (Vergleichswertverfahren*)

1. Schritt Ermittlung zeitnaher Verkäufe vergleichbarer Werke (z.B. www.artnet.com)
2. Schritt von den öffentlichen Hammerpreisen sind die Provisionen des Einlieferers, vom Gesamtpreis die Käuferprovision abzuziehen
3. Schritt Vergleichspreis ist in EURO umzurechnen
4. Schritt tatsächliche Bewertung (Vergleich und Auswertung aller weichen und harten Faktoren)
5. Schritt Preise der ermittelten Vergleichsobjekte sind zu gewichten (zeitnah – zeitfern; Ausschläge in beide Richtungen eliminieren)
6. Schritt Prüfung weiterer Abschläge (Grundsatz der „vorsichtigen“ Bewertung)

⇒ **bei wertvollen Kunstgegenständen: Sachverständige einschalten**

*Urteil vom 06.06.2001, AZ: II R 7/98

Erkenntnisse aus dem Urteil des Bundesfinanzhofes vom 6. Juni 2001

- Ablehnung der Wertableitung aus den historischen Anschaffungskosten und durch den Versicherungswert
- Wertermittlung anhand von Händlereinkaufspreisen unter Anwendung eines Vergleichswertverfahrens
- Klarstellung, dass beim Fehlen aussagekräftiger, vergleichbarer Verkaufsfälle eine Schätzung des gemeinen Wertes der zugewendeten Kunstgegenstände durch **Sachverständige** für Kunstbewertungsfragen erforderlich ist.
 - ⇒ Auswertung zeitnaher Verkäufe von vergleichbaren Kunstwerken

Paketabschlag bei speziellen Sammlungen

- Das Stichtagsprinzip simuliert einen Verkauf der gesamten Kunstsammlung

Beispiel:

Andy Warhol hinterließ 700 Bilder, 9.000 Zeichnungen und zahllose Drucke und Fotos mit einem Schätzwert von rund US\$ 800 Millionen

- bei einem ordentlichen, d.h. zeitlich gestreckten Verkauf
 - Festsetzung des Nachlasswertes durch US-Finanzbehörden nur mit US\$ 100 Millionen
- Der Abschlag ist umso größer, je spezieller, ausgefallener und umfangreicher eine Kunstsammlung ist (50 – 70 %).

Hausrat und andere bewegliche körperliche Gegenstände

- Auch kostbare Kunstgegenstände gehören zum Hausrat, wenn sie ihrer Art und nach dem Lebenszuschnitt der Ehegatten als Hausrat dienen

Freibeträge:

- € 41.000 in Steuerklasse I
- € 10.300 in Steuerklasse II, III

(keine grundsätzliche Änderung im Erbschaftsteuerreformgesetz vorgesehen)



Erbschaftsteuerbefreiungen

Kunstgegenstände, Kunstsammlungen werden mit 60 % des Wertes von Erbschaftsteuer befreit (§ 13 Abs. 1 Nr. 2a ErbStG), wenn

- ihre Erhaltung 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 den Zwecken der Forschung oder Volksbildung nutzbar gemacht sind oder werden.

(keine Änderung im Erbschaftsteuerreformgesetz vorgesehen)



Erbschaftsteuerbefreiungen

Kunstgegenstände, Kunstsammlungen werden mit 100 % des Wertes von der Erbschaftsteuer befreit (§ 13 Abs. 1 Nr. 2b ErbStG), wenn

- die Voraussetzungen von § 13 Abs. 1 Nr. 2a ErbStG erfüllt sind,
- der Steuerpflichtige bereit ist, die Gegenstände den geltenden Bestimmungen der Denkmalpflege zu unterstellen,
- die Gegenstände sich seit mindestens 20 Jahren im Besitz der Familie befinden **oder**
- im Verzeichnis national wertvollen Kulturguts eingetragen sind.

(nur redaktionelle Änderungen im Erbschaftsteuerreformgesetz vorgesehen)



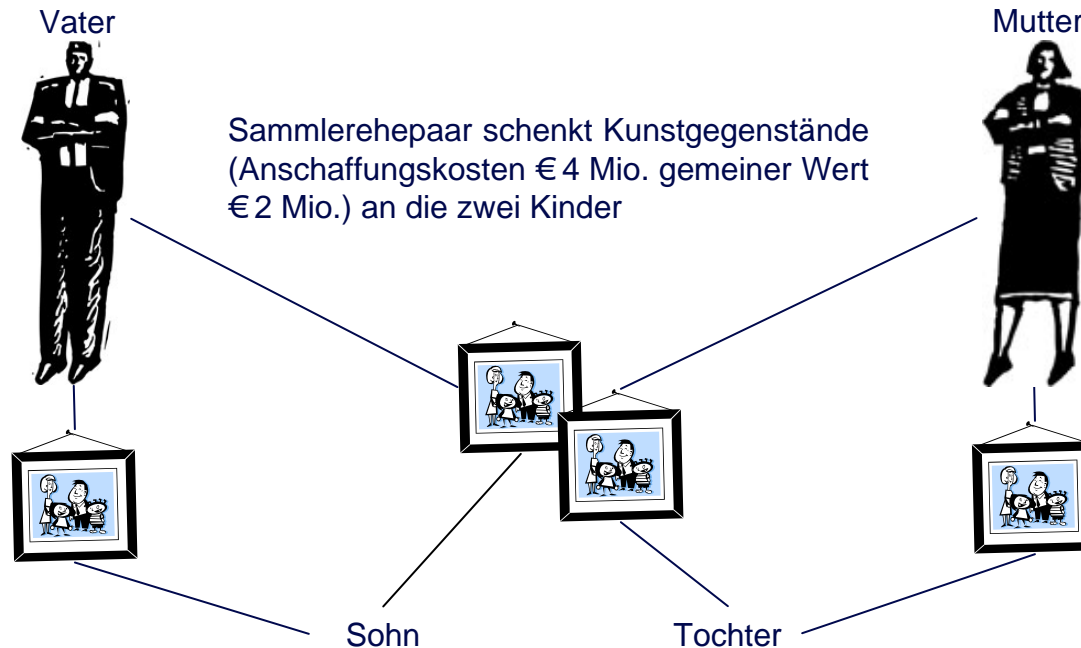
Spezielle Erbschaftsteuerbefreiungen nach § 13 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG kommen nur in Betracht, wenn

- sich Gegenstände im Inland*) befinden und
- für mindestens 10 Jahre dort verbleiben (vorübergehende Ausstellung im Ausland schadet nicht)
- Die Steuerbefreiung entfällt mit Wirkung für die Vergangenheit, wenn die Gegenstände innerhalb von 10 Jahren nach Erwerb veräußert werden oder die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung innerhalb dieses Zeitraumes entfallen.
- Steuerbefreiungen gelten für Betriebs- und Privatvermögen
- Steuerklasse ist unerheblich

*) möglicherweise EU-rechtswidrig

Kunstgegenstände im Betriebsvermögen nach neuem Recht

- grundsätzlich Verwaltungsvermögen
- Bei Ermittlung des Prozentsatzes für Verwaltungsvermögen erfolgt der Wertansatz für Kunstgegenstände vor Steuerbefreiungen:
 - Ausnahmsweise begünstigtes Vermögen i.S.v. § 13 b ErbStG-E, wenn Hauptzweck des Gewerbebetriebs vorliegt.
 - Zusammenspiel von möglichem Verschonungsabschlag in Höhe von 85 % und Steuerbefreiung i.S.v. § 13 Abs. 2 ErbStG unklar, da im Gesetz noch nicht ausdrücklich geregelt.



Nach Abzug der Steuerbefreiung von 60 % hätte jedes Kind € 400.000 steuerlich zugewendet bekommen.

Keine Schenkungsteuer, weil zweimal Freibeträge von je € 205.000 (nach neuem Recht € 400.000) zur Anwendung kommen. Alle 10 Jahre wiederholbar.



Zuwendung an gemeinnützige inländische Körperschaft

Kunstgegenstände

weggeben

Verkauf

Stiftung

fremde Stiftung
Museum

eigene Stiftung

mit Gebäude

ohne Gebäude

mit Gebäude



Ausstellung

Depot



unselbständige
Stiftung

in Familie

verschenkt / vererbt

Betriebsvermögen

Privatvermögen

Erbschaftsteuer
§ 13a ErbStG
Steuerbilanzwert

Erbschaftsteuer
Wertansatz mit
dem gemeinen Wert


Sonderregelungen

Befreiung für
Hausrat

10,3 / 41 T€

**60 %
Befreiung**

**100 %
Befreiung**



Zuwendung an gemeinnützige, inländische Körperschaft

Freigebiges Zuwendung vor Erbfall an inländische (Gebiets-) Körperschaft/Stiftung, die nach der Satzung dem Stiftungsgeschäft und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar kirchlichen gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dient

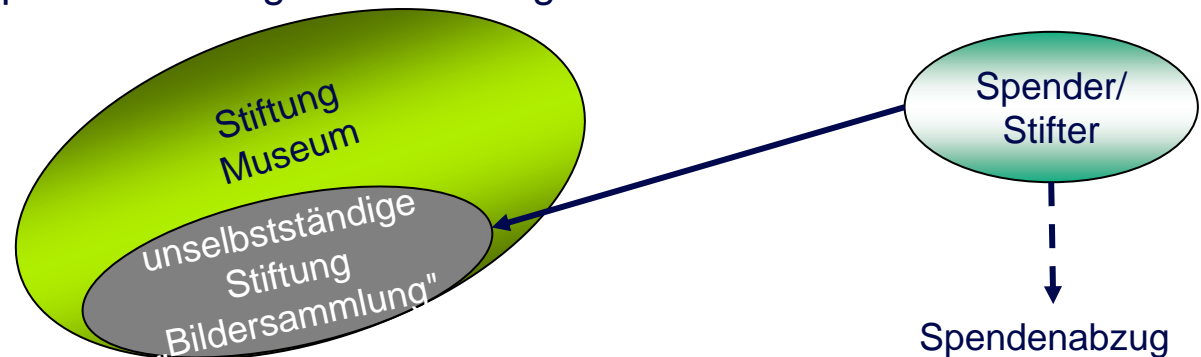
FOLGEN

- keine Erbschaft-/Schenkungsteuer
- Spendenabzug
- Unterstützung des Stifters und seiner Angehörigen möglich

Zuwendungen an gemeinnützige, inländische Körperschaft

Folgen gelten auch bei unselbständigen Stiftungen

Beispiel: Errichtung eines Stiftungslehrstuhls



- Stiftung und Zustifter (Spender) errichten eine unselbständige Stiftung zur Finanzierung einer Museumsabteilung (Treuhandvertrag).
- Die unselbständige Stiftung kann nach dem Stifter benannt werden.
- Die Neuregelung des Spendenabzugs im Stiftungssteuerrecht gelten auch für die Begründung einer unselbständigen Stiftung.



Zuwendung an gemeinnützige, inländische Körperschaften/Stiftungen

Wegfall der Befreiung gem. § 13 Abs. 1 Nr. 16b ErbStG

Die Befreiung fällt mit Wirkung für die
Vergangenheit weg, wenn

- innerhalb von zehn Jahren nach der Zuwendung
- die Voraussetzungen für die Anerkennung der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse als kirchliche, gemeinnützige oder mildtätige Institution entfallen und
- das Vermögen nicht begünstigten Zwecken zugeführt wird.



Zuwendung an gemeinnützige, inländische Körperschaften/Stiftungen

Weitergabe an inländische (Gebiets-) Körperschaft/ Stiftung nach Erbfall oder Schenkung nach § 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG

- Steuer erlischt mit Wirkung für Vergangenheit, wenn binnen 24 Monaten die vererbten/geschenkten Wertgegenstände durch die natürliche Person, dem Bund, einem Land, einer inländischen Gemeinde oder einer inländischen gemeinnützigen Stiftung (auch unselbstständige Stiftung) zugewendet werden.

ABER:

- kein Spendenabzug
- keine Zuwendungen an Angehörige § 58 Nr. 5 AO möglich, sonst kein Erlöschen



Hingabe von Kunstgegenständen an Zahlungs statt

Schuldet ein Steuerpflichtiger Erbschaftsteuer, kann die Steuerschuld durch Hingabe von Kunstgegenständen an Zahlungs statt beglichen werden (§ 224 a AO).

Voraussetzungen:

- Schriftlicher Vertrag mit dem Land, dem das Steueraufkommen zusteht
- Vertragsangebot an die örtlich zuständige Finanzbehörde (z.B. FA München)
- Vertragsannahme durch die oberste Finanzbehörde des Landes (in Bayern: Bayerisches Finanzministerium)



Hingabe von Kunstgegenständen an Zahlungs statt

- Wirksamkeit des Vertrags erst mit Zustimmung der für kulturelle Angelegenheiten zuständigen obersten Landesbehörde (in Bayern: Bayerisches Staatsministerium für Wissenschaft, Forschung und Kunst)
- Nach Vertragsschluss erlischt die Steuerschuld in der im Vertrag vereinbarten Höhe am Tag der Übertragung des Eigentums an das Land, dem das Steueraufkommen zusteht.
- Solange nicht feststeht, ob ein Vertrag zustande kommt, kann der Steueranspruch gestundet werden (§ 222 AO). Kommt ein Vertrag zustande, ist für die Dauer der Stundung auf die Erhebung von Stundungszinsen zu verzichten.

Kombinationsmodell:

Der Unternehmer Tüchtig möchte seinem Sohn eine sehr wertvolle Unternehmensbeteiligung und wertvolle Kunstgegenstände schenken, für die die 100 %-ige Schenkungsteuerbefreiung gilt. Der Sohn tilgt an Zahlungs statt durch Hingabe der Kunstgegenstände die auf die Schenkung der Unternehmensbeteiligung entfallende Schenkungsteuer.

- **Vorteil:** Keinerlei Schenkungsteuer, keinerlei Liquiditätsabfluss, keine Frist für Vertrag, keine Nachversteuerung
- **Nachteil:** Kunstgegenstände sind nunmehr nur im Museum zu besichtigen

1. Nachweis, dass die Erhaltung der Kunstgegenstände im öffentlichen Interesse liegen, kann durch Gutachten der landesrechtlich zuständigen Behörde erbracht werden.
2. Frühzeitig Bestätigung einholen, dass es sich bei der Kunstsammlung
 - a) um eine Sammlung handelt und
 - b) dass sich die wesentlichen Bestandteile wertmäßig schon seit 20 Jahren im Familienbesitz befinden.
3. Bei mehreren Erben sicherstellen, dass die Sammlung innerhalb von 10 Jahren eine Sammlung bleibt.
4. Eventuell Leihvertrag mit einem Museum abschließen, um den Zugang der Allgemeinheit mindestens aber interessierten Kreisen erkennbar zu machen.



Einladung zum Dialog!

RP RICHTER & PARTNER

Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte
Nymphenburger Straße 3 b
80335 München

Peter Schulz

Rechtsanwalt Steuerberater

Tel.: +49 (0)89 - 5 50 66-270

Fax: +49 (0)89 - 5 50 66-140

peter.schulz@rp-richter.de

www.rp-richter.de



Haben Sie weitere Fragen?



- Freibeträge nach altem und neuem Recht
- Steuertarif nach altem und neuem Recht
- Fälle zur Einkommen- und Umsatzsteuer

Steuer-klasse	Betroffene	bisher €	neu €
I	1. Ehegatten	307.000	500.000 ¹
	2. Kinder (bisher auch Kinder verstorbener Kinder)	205.000	400.000
	3. Enkel (bisher weitere Abkömmlinge der Kinder)	51.200	200.000
	4. Sonstige Personen StKl. I (bisher Eltern und Voreltern beim Erwerb von Todes wegen)	51.200	100.000
II	Eltern und Großeltern bei Schenkungen, Geschwister und deren Kinder, Schwiegereltern/-kinder, Stiefeltern geschiedener Ehegatte	10.300	20.000
III	alle übrigen	5.200	20.000

1) Eingetragener Lebenspartner werden beim Freibetrag wie Ehegatten, beim Tarif allerdings wie Nichtverwandte behandelt.

Bestimmte Gegenstände werden (teils) von der ErbSt befreit.

§ 13 ErbStG bleibt bis auf eine geringfügige Anhebung der Freibeträge gleich

Steuer- klasse	Art der Gegenstände	bisheriger Freibetrag	neuer Freibetrag	Differenz
I	Hausrat	€ 41.000	€ 41.000	
	andere bewegliche, körperliche Gegenstände	€ 10.300	€ 12.000	+ € 1.700
II + III	Hausrat und andere bewegliche körperliche Gegenstände	€ 10.300	€ 12.000	+ € 1.700

Ferner gibt es eventuell weitere (Teil-)Steuerbefreiungen, meist aus öffentlichem Interesse: z.B. Baudenkmäler, Kunstgegenstände, Sammlungen, lebzeitige Zuwendung eine Familienwohnheimes an Ehegatte, Freibetrag für Pflegeleistungen und Unterhalt, Zuwendungen an steuerbegünstigte Einrichtungen und Zwecke etc.

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs bis einschließlich... €		Prozentsatz in der Steuerklasse					
		I unverändert		II neu bisher		III neu bisher	
neu	bisher		neu	bisher	neu	bisher	
75.000	(52.000)	7	30	(12)	30	(17)	
300.000	(256.000)	11	30	(17)	30	(23)	
600.000	(512.000)	15	30	(22)	30	(29)	
6.000.000	(5.113.000)	19	30	(27)	30	(35)	
13.000.000	(12.783.000)	23	50	(32)	50	(41)	
26.000.000	(25.565.000)	27	50	(37)	50	(47)	
> 26.000.000		30	50	(40)	50	(50)	



Entscheidungskriterien beim Erwerb



Fallbeispiel 1:

A sammelt aus privaten Neigungen Kunst. Er hat die Möglichkeit, ein Bild eines renommierten zeitgenössischen Künstlers zu einem Preis von 500 T€ zu erwerben. A geht davon aus, dass das Kunstwerk in Zukunft an Wert gewinnt. Eine konkrete Wiederverkaufsabsicht hat A nicht. A verfügt über eine GmbH, die alternativ das Kunstwerk erwerben könnte.

Wie sollte A erwerben: Privat oder über die GmbH?



Entscheidungskriterien beim Erwerb von Kunstgegenständen

Lösung zu Fallbeispiel 1:

- A erwirbt privat, da:
- Abschreibungen nicht möglich bzw. irrelevant („anerkannter Meister“)
- ertragsteuerfreie Veräußerung außerhalb der Jahresfrist möglich



Entscheidungskriterien beim Erwerb von Kunstgegenständen

Fortführung Fallbeispiel 1:

A entschließt sich nach zwei Jahren, das Bild an einen Kunsthändler in Köln zu verkaufen. Der Verkaufspreis beträgt 750 T€ netto.

Wie ist der Verkauf steuerlich zu behandeln?



Entscheidungskriterien beim Erwerb von Kunstgegenständen

Einkommensteuer:

- Veräußerung außerhalb der Jahresfrist => Gewinn in Höhe von 250 T€ ist steuerfrei
- Ausnahme nur, falls gewerbliche Tätigkeit:
 - Selbständigkeit
 - Nachhaltigkeit
 - Gewinnerzielungsabsicht
 - Teilnahme am allgemeinen Verkehr (Auftreten wie ein Händler)

=> Folge: steuerliche Infizierung des Gesamtbestands!
- hier: Grenze der Gewerblichkeit jedoch nicht überschritten



Entscheidungskriterien beim Erwerb von Kunstgegenständen

Umsatzsteuer:

- Verkauf im Inland steuerpflichtig, sofern A umsatzsteuerlicher Unternehmer
- Kriterien:
 - Selbständigkeit
 - Einnahmenerzielungsabsicht (Absicht, Gewinn zu erzielen, nicht erforderlich)
 - nachhaltige, d.h. auf Dauer zur Erzielung von Einnahmen angelegte Tätigkeit



Entscheidungskriterien beim Erwerb von Kunstgegenständen

Umsatzsteuer:

- Was bedeutet „Nachhaltigkeit“?
- Gesamtbild der Verhältnisse maßgebend
- für Nachhaltigkeit spricht u.a.
 - Auftreten wie ein Händler
 - Beteiligung am Markt
 - Unterhalten eines Geschäftslokals
 - auf Wiederholung angelegte Tätigkeit
 - mehrjährige Tätigkeit
 - planmäßiges Handeln
- beachten: Schwelle der Umsatzsteuerpflicht geringer als die einkommensteuerliche Grenze der Gewerblichkeit!



Entscheidungskriterien beim Erwerb von Kunstgegenständen



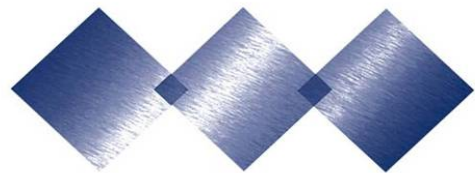
Lösung:

Der Kunstverkauf durch A unterliegt nicht der Umsatzsteuer

vgl. „Münz- bzw. Briefmarkensammler-Urteile“ (BFH vom 29.06.1987 und 16.07.1987)



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!



RP RICHTER & PARTNER
Steuerberater | Wirtschaftsprüfer | Rechtsanwälte