

Anlage 2 des BVDG zu Schreiben an Finanzministerien der Länder und Andere

Inhalt:

- (1) Unmöglichkeit der Ermittlung des Einkaufspreises für ein einzelnes Kunstwerk
- (2) Auszug aus dem Offiziellen Amtsblatt der französischen Finanz- und Steuerbehörden - Anwendungserlass zur Umsatzbesteuerung von Kunstgegenständen (30% Pauschalmarge)

(1) Die Unmöglichkeit der Ermittlung des Einkaufspreises für ein einzelnes Kunstwerk

Nach dem neu in das Umsatzsteuergesetz eingefügten, auf die gemeinsame Protokollerklärung der Europäischen Kommission und des Europäischen Rates vom 14. Februar 1994 zur Richtlinie 94/5/EG zurückgehenden, § 25a Abs. 3 Satz 2 UStG kann ab dem 1.1.2014 im Rahmen der sog. Differenzbesteuerung beim Verkauf von Kunstgegenständen eine pauschale Marge von 30% des Verkaufspreises zugrunde gelegt werden, wenn

„sich der Einkaufspreis eines Kunstgegenstandes (Nummer 53 der Anlage 2) nicht ermitteln (lässt) oder ...der Einkaufspreis unbedeutend (ist).“

Die Unmöglichkeit, im Kunsthandel den Einkaufspreis für das einzelne verkaufte Kunstwerk ermitteln zu können, ergibt sich aus folgendem Umstand:

Kunstwerke werden von einer Galerie regelmäßig im Kommissionswege im eigenen Namen aber für Rechnung des Künstlers verkauft (§ 384 HGB). Nach dem zwischen dem Galeristen/Kunsthändler und den Künstler bestehenden Kommissionsvertrag ist der Galerist verpflichtet für Rechnung des Künstlers ein ganzes Konvolut an Verkaufsfördermaßnahmen zu übernehmen. Hierzu gehören insbesondere Ausstellungen, Messeteilnahmen, Publikationen und Produktionskosten, Lagerung, Öffentlichkeitsarbeit und Archivierung/Werkdokumentation.

Die Kosten für diese vom Galeristen/Kunsthändler durchzuführenden Verkaufsfördermaßnahmen hat der Künstler dem Galeristen eigentlich zu erstatten (§§ 384 HGB, 675 i.V.m. 670 BGB). Aus verschiedenen Gründen (keine ausreichenden finanziellen Mittel der Künstler, nicht mögliche Zuordnung von Verkaufsförderkosten zu einzelnen verkauften Kunstwerken) ist es im nationalen und internationalen Kunsthandel seit Jahrzehnten Usus, dass der zivilrechtliche Anspruch des Galeristen auf Ersatz der für sämtliche Werke des Künstlers von ihm verauslagten Verkaufsförderkosten damit abgegolten wird, dass der Galerist im Falle des Verkaufs eines einzelnen Kunstwerks 50% (seltener 40%) des Verkaufspreises als Kommissionsprovision einbehält. Einen genau bezifferten Einkaufspreis für das verkaufte Kunstwerk gibt es in diesen Fällen nicht, sondern nur die Absprache darüber, dass der Verkaufspreis im Verhältnis 50/50 (seltener 60/40) zwischen Künstler und Galerie aufgeteilt wird. Wenn der Galerist keine Verkaufsförderkosten für den Künstler verauslagte, würde der Galerist mit Sicherheit nicht 40% oder 50% als Kommissionsprovision einbehalten, sondern deutlich weniger, wahrscheinlich nur 10% bis 15%.

Da die Abgeltung seines Anspruchs auf Erstattung der für den Künstler verauslagten Verkaufsförderkosten dazu führt, dass der Galerist/Kunsthändler eine höhere Kommissionsprovision einbehält, sind die von der Galerie für Rechnung des Künstlers verauslagten Verkaufsförderkosten Bestandteil der Einkaufspreise für die *insgesamt* von der Galerie verkauften Kunstwerke. Soweit für

die umsatzsteuerliche Differenzbesteuerung aber der Einkaufspreis eines *einzelnen* verkauften Kunstwerks ermittelt werden soll, stellt sich das Problem, dass nicht ermittelt werden kann, wie hoch der den Einkaufspreis erhöhende Anteil der für den Verkauf eines einzelnen Kunstwerkes für den Künstler verauslagten Verkaufsförderkosten an den sämtlichen Kunstwerken des Künstlers zu Gute kommenden Verkaufsförderkosten ist.

Dies zeigt folgendes Beispiel aus der täglichen Praxis einer Galerie:

2011 veranstaltet eine Galerie für ihren Künstler eine Einzelausstellung. Im Rahmen der Ausstellung werden 3 großformatige und 2 kleinformatige Bilder, sowie 1 Videoarbeit gezeigt. Anlässlich der Ausstellung erscheint auch ein Katalog, in dem - neben den in der Ausstellung gezeigten - 30 weitere Arbeiten enthalten sind. Die von der Galerie für den Künstler verauslagten Kosten für Ausstellung und Katalog betragen € 10.000. Im Rahmen der Ausstellung wird eine der beiden großformatigen Arbeiten, sowie eine nur im Katalog aufgeführte kleinformatige Arbeit des Künstlers veräußert. Angeregt durch die gute Besprechung der Ausstellung in den Medien erwirbt ein Käufer 2012 von der Galerie eine ältere Arbeit des Künstlers, die weder in der Ausstellung noch im Katalog gezeigt wurde.

Es ist unstrittig, dass die von der Galerie für den Künstler 2011 verauslagten Kosten für Ausstellung und Katalog dem Verkauf des gesamten Werks des Künstlers zugute kommen. Es ist aber schlechterdings unmöglich zu beziffern, wie hoch der auf jede einzelne von den drei in 2011 und 2012 verkauften Arbeiten entfallende Anteil an den gesamten Ausstellungs/Katalogkosten ist.

Weil der für die Anwendung der umsatzsteuerlichen Differenzbesteuerung notwendige Einkaufspreis des einzelnen verkauften Kunstwerkes aus den vorgenannten Gründen im Kunsthandel regelmäßig nicht genau ermittelt werden kann, haben sowohl die Europäische Kommission als auch der Europäische Rat bereits mit Einführung (!) der seit dem 1. Januar 1995 geltenden Differenzbesteuerung die Notwendigkeit gesehen, den Mitgliedsstaaten mit ihrer gemeinsamen Protokollerklärung **exklusiv für den Kunsthandel die Möglichkeit einzuräumen, im Rahmen der Differenzbesteuerung eine pauschale Marge in Höhe von 30% zugrunde legen zu können.**

Im französischen Umsatzsteuerrecht besteht bereits seit 1995 die Möglichkeit des Ansatzes einer pauschalen 30%igen Marge im Rahmen der Differenzbesteuerung. In den entsprechenden Ausführungsbestimmungen des französischen Umsatzsteuerrechts wird die von der Protokollerklärung geforderte Unmöglichkeit der genauen Ermittlung des Einkaufspreises für Zwecke der Differenzbesteuerung ausdrücklich mit den von der Galerie für den Künstler durchzuführenden typischen Verkaufsfördermaßnahmen begründet.

(2) Auszug aus dem in Frankreich geltenden Anwendungserlass zur Umsatzbesteuerung von Kunstgegenständen – hier: 30% Pauschalmarge

Quelle: Offizielles Amtsblatt der Finanz- und Steuerbehörden

Generaldirektion der Finanzbehörden (DGFIP),

MwSt.-Sektorenregelungen: Sonderregelungen für Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten, Rechtliche Kennnummer: BOI-TVA-SECT-90-40-20120912; veröffentlicht: 12.09.2012

C. Die Pauschaldifferenz

(180) Kann der von einem steuerpflichtigen Wiederverkäufer an einen Verkäufer gezahlte Kaufpreis nicht genau ermittelt werden oder ist dieser Preis nicht maßgeblich (Artikel 297 A-III des CGI), kann die MwSt. auf Lieferungen von Kunstgegenständen auch nach einer Pauschaldifferenz von 30% erhoben werden. Diese Umsätze können ebenfalls dem Verfahren der realen Differenz (vgl. BOI-TVA-SECT-90-20 Nr.170 ff.) unterworfen oder nach dem Gesamt-Verkaufspreis versteuert werden (vgl. BOI-TVA-SECT-90-20 Nr. 490).

1. Modalitäten bei Anwendung der Pauschaldifferenz

(190) Bei Verkäufen von Kunstgegenständen kann der vom steuerpflichtigen Wiederverkäufer an den Lieferanten gezahlte Kaufpreis häufig nicht genau bestimmt werden.

Galerien und Künstler sind in vielen Fällen durch Verträge aneinander gebunden, nach denen die Künstler ihre Kunstgegenstände der Galerie regelmäßig zur Verfügung stellen und die Galerien dafür die laufenden Kosten oder die Durchführung von Werbemaßnahmen übernehmen. Die Werbemaßnahmen umfassen auch andere als die vertraglich gebundenen Künstler sowie andere Kunstströmungen und im Allgemeinen auch Werke des kulturellen Erbes.

Nun sind alle diese Ausgaben der Händler Bestandteil des Kaufpreises, aber es ist schwierig, sie für die Berechnung der Differenz mit ausreichender Genauigkeit zu ermitteln.

Eine weitere Schwierigkeit ergibt sich aus den alten Beständen der Händler. Berücksichtigt man die Schwankungen auf dem Kunstmarkt und den Geldwertschwund, kann der Kaufpreis von Werken, die sich seit mehreren Jahren im Bestand eines Händlers befinden, nicht für den realen Preis maßgeblich sein.

Ausgehend von diesen Annahmen wird als Grundlage für die Berechnung der MwSt. eine Differenz von 30 % des Netto-Verkaufspreises des Kunstgegenstandes herangezogen.

2. Von der Pauschaldifferenz betroffene Gegenstände

(200) Die Pauschaldifferenz gilt für die in BOI-TVA-SECT-90-10 Nr. 130 bis 290 genannten Kunstgegenstände.

3. Zur Anwendung der Pauschaldifferenz berechnete Händler

(210) Käufer-Wiederverkäufer können die Pauschaldifferenz auf die in II-C-2 genannten Gegenstände anwenden, wenn sie **Werbemaßnahmen durchführen oder über alte Bestände verfügen**.

Um von dieser Bemessung Gebrauch machen zu können, müssen Händler Werbemaßnahmen nachweisen können. Diese stellen hauptsächlich Teilnahmen an Messen, Veranstaltungen, temporären oder dauerhaften Ausstellungen in Frankreich oder im Ausland dar. Sie können Werke eines einzelnen Künstlers (lebend oder verstorben), Werke einer Kunstströmung (z. B. des Impressionismus) oder Werke zu einem bestimmten Thema umfassen.

Der Nachweis über die Durchführung von Werbemaßnahmen kann auf vielerlei Art und Weise erfolgen:

- Einladungskarten, Plakate, Werbung in der Presse, Vernissagen (d.h. Ausstellungen), Kataloge, Verträge zwischen Kunsthändler und Künstler,
- Schriftverkehr zwischen einem Künstler oder dessen Rechtsnachfolgern und der Kunsthändler,
- vom Künstler oder dessen Rechtsnachfolgern gegengezeichnete Schreiben des Händlers

Händler, die regelmäßig derartige Werbemaßnahmen durchführen, können die Pauschaldifferenz von 30% der Einfachheit halber auf alle von ihnen durchgeführten Lieferungen von Kunstgegenständen anwenden, ohne dass dabei die Anzahl der betreffenden Künstler, die verhältnismäßige Bedeutung der Maßnahmen für die Künstler oder das Datum der Aufnahme der Werke in den Bestand erheblich sind.

(220) Zur Vereinfachung wird der Erwerbswert von Kunstgegenständen, die sich seit über sechs Jahren im Bestand eines Händlers befinden, als nicht maßgeblich angesehen. Bei Verkauf dieser Werke kann demnach die Pauschaldifferenz von 30% herangezogen werden.

Die Frist beginnt mit der Einschreibung des Erwerbs des Kunstgegenstandes in die Bücher.

Weitere Informationen:

BVDG

Bundesverband Deutscher
Galerien und Kunsthändler e.V.

Dessauer Str. 32

10963 Berlin

T +49(0)30 263 922 980

F +49(0)30 263 922 985

www.bvdg.de