

Gesetzliche Grundlagen (Auszüge) über die Neuregelung der Besteuerung von Kunst-Verkäufen - mit Blick auf die „Unbestimmbarkeit der Einkaufspreise“

Stand: Februar 2014



1. Gesetzliche Grundlagen der Neufassung UStG § 25a
2. Amtsblatt der Finanz- und Steuerbehörden Frankreichs
3. Anhang: Zivilrechtlicher Hintergrund

1. Gesetzliche Grundlagen der Neufassung UStG § 25a

a) EU: Protokollerklärung in der Ratstagung am 14. Februar 1994 zur Änderungs-RL 94/5/EG
Zu Artikel 1 Nummer 3 (Artikel 26a Teil B) – jetzt: Art. 315 MwStSyStRL

Der Rat und die Kommission erklären, dass hinsichtlich der Anwendung von Artikel 26a Teil B Absatz 3 auf die in Anhang 1 Buchstabe a genannten Kunstgegenstände die Mitgliedstaaten in den Fällen, in denen sich der vom steuerpflichtigen Wiederverkäufer an den Lieferanten entrichtete Einkaufspreis nicht genau ermitteln lässt oder der Einkaufspreis unbedeutend ist, vorsehen können, dass die der Berechnung der Mehrwertsteuer zugrundeliegende Differenz mindestens 30% des Verkaufspreises entspricht.

b) Deutschland: Neufassung Umsatzsteuergesetz, in Kraft seit 1. Januar 2014 (Quelle: Bundestagsdrucksache 17/13033 vom 10.04.2013) – Auszüge

S. 31: Nach § 25a Absatz 3 Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„Lässt sich der Einkaufspreis eines Kunstgegenstandes (Nummer 53 der Anlage 2) nicht ermitteln oder ist der Einkaufspreis unbedeutend, wird der Betrag, nach dem sich der Umsatz bemisst, mit 30 Prozent des Verkaufspreises angesetzt.“

S. 94: (Geltung bzw. Beibehaltung der ermäßigten Mehrwertsteuer für Künstler)

Die Vorschrift regelt die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf die Lieferungen und innergemeinschaftlichen Erwerbe von Kunstgegenständen. Die Umsatzsteuerermäßigung ist demnach auf die Lieferungen und innergemeinschaftlichen Erwerbe von Kunstgegenständen anwendbar, wenn der Gegenstand vom Urheber selbst bzw. seinem Rechtsnachfolger oder – bei Vorliegen weiterer Voraussetzungen – von einem Unternehmer geliefert wird, der kein Wiederverkäufer ist. Die Umsätze des gewerblichen Kunsthandels (z. B. Galeristen oder Kunsthändler) sind von der Umsatzsteuerermäßigung ausgeschlossen.

S. 97 (Begründung der Neufassung des § 25a):

Die im Rahmen der Differenzbesteuerung anfallende Umsatzsteuer wird grundsätzlich nach dem Betrag bemessen, um den der Verkaufspreis den Einkaufspreis eines Gegenstands übersteigt (§ 25a Absatz 3 Satz 1 UStG). Nach einer Protokollerklärung des Rates und der Kommission zur Richtlinie 94/5/EG des Rates vom 14. Februar 1994, mit der die unionsrechtlichen Grundlagen für die Anwendung der Differenzbesteuerung geschaffen wurden, können die Mitgliedstaaten in bestimmten Fällen vorsehen, dass die der Berechnung der Umsatzsteuer zugrunde zu legende Differenz mindestens 30 Prozent des Verkaufspreises beträgt (sog. Pauschalmarge).

Zwingende Voraussetzung für die Anwendung der Pauschalmarge ist, dass sich der Einkaufspreis für den Kunstgegenstand nicht genau ermitteln lässt oder dieser Einkaufspreis unbedeutend ist. Mit der Änderung wird von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht. Die Änderung soll somit Nachteile ausgleichen, die dem gewerblichen Kunsthandel durch den Wegfall des ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf die Lieferung von Kunstgegenständen entstehen. Eine Schwächung des Kunststandorts Deutschland soll hierdurch vermieden werden. Die Vorschrift entspricht einer in Frankreich geltenden Regelung.

2. Offizielles Amtsblatt der Finanz- und Steuerbehörden Frankreichs – Generaldirektion (Auszüge)

BOI-TVA-SECT-90-40-20120912 vom 12.09.2012

II. Regelungen für Kunstgegenstände, C Die Pauschaldifferenz

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 Galeristen 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. Bei einer strengen Anwendung der Differenzbesteuerung wäre demnach der Gesamtpreis zu versteuern.

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

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, Vernissageneinladung, Katalogauflagen, Verträge zwischen Kunsthändler und Künstler,
- Schriftverkehr zwischen einem Künstler oder dessen Rechtsnachfolgern und dem 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.

(Die vollständigen Fassungen der genannten Quellen können angefragt werden bei: post@bvdg.de; Hervorhebungen / Unterstreichungen durch BVDG)

3. Anhang Zivilrechtlicher Hintergrund

Da es sich regelmäßig um **Kommissionsverkäufe** handelt, hat die Galerie gegen den Künstler eigentlich einen Anspruch auf Ersatz der verauslagten Verkaufsförderkosten. Auf diesen Ersatzanspruch verzichtet die Galerie. Im Gegenzug wird der Verkaufspreis regelmäßig 50/50 aufgeteilt. Der Einkaufspreis für das einzelne Kunstwerk setzt sich somit aus den 50% zzgl. des auf das einzelne Kunstwerk entfallenden Anteils an den gesamten Verkaufsförderkosten zusammen. Weil dieser Anteil an den Verkaufsförderkosten für ein einzelnes Kunstwerk tatsächlich aber nicht ermittelt werden kann, hat die EU-Kommission UND der EU-Rat in einer exklusiv für den Kunsthandel geltenden gemeinsamen Protokollerklärung die weise Möglichkeit vorgesehen, im Rahmen der Differenzbesteuerung pauschal 30% des Verkaufspreises zur Besteuerung mit dem Regelsatz (19%) anzusetzen. Und das soll nach dem Willen des deutschen Gesetzgebers nunmehr auch in deutschen Landen gelten.

Empfohlener Satz auf der Rechnung des Künstlers / Kommitenden

Um der Finanzverwaltung gegenüber deutlich zu machen, dass der Einkaufspreis eines Kunstwerkes nicht ermittelt werden kann, empfiehlt der BVDG, dass Künstler bzw. Kommitenden auf ihrer Rechnung folgenden Satz anbringen. Die Formulierung wurde mit dem Bundesverband Bildender Künstlerinnen und Künstler abgestimmt.

„Der Künstleranteil aus dem Verkauf ergibt sich unter Berücksichtigung Ihres Verzichts auf Ersatz der von Ihnen geleisteten, aber dem verkauften Kunstwerk nicht spezifisch zuordenbaren Verkaufsförderkosten.“