

Havarie im Kunstmarkt

Zur Vorgeschichte und aktuellen Situation
der Besteuerung gewerblicher Kunstverkäufe

von Birgit Maria Sturm

Summary: Nach fast einjähriger Verzögerung haben die Finanzminister der Bundesländer am 18. Dezember 2014 einen restriktiven Anwendungserlass¹ zur neuen Mehrwertsteuer-Regelung für Kunstverkäufe veröffentlicht. Demnach wird die Anwendung der gesetzlichen 30%-Pauschalmargenbesteuerung, die dem deutschen Kunsthandel einen Ausgleich für den Verlust der ermäßigten Mehrwertsteuer ermöglichen sollte, willkürlich ausgehebelt.

Die dramatische Entwicklung rund um die Abschaffung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes für gewerbliche Kunstverkäufe nahm durch die Androhung eines förmlichen Vertragsverletzungsverfahrens seitens der europäischen Kommission an die deutsche Bundesregierung Anfang 2012 ihren Lauf. Für den Verkauf von Sammlungsstücken und Kunstobjekten galt – wie für die meisten anderen Kulturgüter – bislang der reduzierte Satz von sieben Prozent. Die Steuerermäßigung, einst als sinnvolles Lenkungsinstrument indirekter Kunst- und Kulturförderung eingeführt, entlastete den Handel überdies von der Umsatzsteuerakkumulation. Denn Kunstobjekte zählen zu den wenigen mobilen Gütern, die nicht „verbraucht“, sondern von ihren Eigentümern substantiell erhalten und aus unterschiedlichen Gründen immer wieder einmal verkauft werden, so dass sie im Handel kursieren (– auch zu Gunsten der Urheber, die beim Weiterverkauf ihrer Werke von der Folgerechtsabgabe profitieren).

Insofern tat die Bundesregierung gut daran, die EU-Mehrwertsteuer-Richtlinie von 2006, in der die bildende Kunst auf der Liste begünstigter Waren unbegreiflicherweise nicht erscheint, hinsichtlich des Kunstmarktes auszublenden. Zumal in Deutschland jahrzehntelang ein parteiübergreifender Konsens über die Unantastbarkeit der Umsatzsteuerermäßigung für Kunstverkäufe bestand – ein kulturpolitischer Grundsatz, zu dem sich auch jede(r) bisherige Kulturstaatsminister(in) bekannt hatte.

Bernd Neumann und Hans-Joachim Otto, bis Ende 2013 amtierender Kulturstaatsminister bzw. zuständiger Staatssekretär im Bundeswirtschaftsministerium, sind recht schnell vor der Drohgebärde der Kommission eingeknickt und waren trotz massiver Initiativen des BVDG nicht in der Lage, den ermäßigten Mehrwertsteuersatz für eine hoch ambitionierte Kulturwirtschaftsbranche aufrecht zu erhalten. Zugleich hatte die EU selbst einen – wenngleich vertrackten – Ausweg parat, den auch das Bundesfinanzministerium zu beschreiten bereit gewesen ist.

In den Untiefen der Anhänge zur Mehrwertsteuerrichtlinie findet sich eine sogenannte Protokoll-erklärung, maßgeschneidert und ausschließlich auf den Kunsthandel bezogen. Ein paar wenige Sätze eröffnen hier die Möglichkeit der Anwendung einer 30-prozentigen Pauschalmargenbesteuerung, wenn *„sich der vom steuerpflichtigen Wiederverkäufer an den Lieferanten entrichtete Einkaufspreis nicht genau ermitteln lässt“*².

Tatsächlich wird diese Steuerform – 30% des Verkaufspreises werden mit dem Regelsatz belastet, 70% bleiben steuerbefreit – bereits seit 1996 in Frankreich angewandt und zwar *sowohl* im Primärmarkt (Verkauf von Kunstwerken via Kooperation zwischen Urheber und Galerist) *als auch* im Sekundärmarkt (Kunsthandel, An- und Verkauf von Kunstobjekten aus allen Epochen).

Folgende zivilrechtliche Überlegung, die im französischen Anwendungserlass³ ausführlich zur Geltung kommt, ist hier maßgeblich: Im Kunstmarkt wird vorrangig das Kommissionsgeschäft praktiziert. Kommissionsrechtlich hätte beispielsweise eine Galerie gegenüber dem Künstler eigentlich einen Anspruch auf Ersatz der verauslagten Aufwendungen für Vermittlung und Verkauf: Kunstmesseeteilnahmen, Dokumentations-, Produktions-, Handling- und Ausstellungskosten, Publikationen und vieles andere mehr. Es entspricht jedoch einer historisch gewachsenen Usance, dass professionelle Galerien und Kunsthändler auf diesen Ersatzanspruch dem Kommittenten gegenüber verzichten – nicht nur in Deutschland, nicht nur in Frankreich, sondern weltweit. Im Gegenzug wird der Verkaufspreis nach einer vereinbarten Quote, oftmals hälftig, aufgeteilt. Der Einkaufspreis für das einzelne Kunstwerk setzt sich somit aus dem entsprechenden Anteil des Künstlers (Kommittenten) *zuzüglich* des auf das einzelne Kunstwerk entfallenden Anteils an den gesamten Verkaufsförderkosten zusammen. Weil dieser Anteil an den Aufwendungen in Bezug auf ein einzelnes Kunstwerk aufgrund der Marktbesonderheiten aber nicht quantifizierbar ist, kann auch der Einkaufspreis tatsächlich nicht ermittelt werden. Deshalb haben die EU-Kommission *und* der EU-Rat in einer explizit für den Kunsthandel geltenden gemeinsamen Protokollklärung die Möglichkeit geschaffen, im Rahmen der Differenzbesteuerung pauschal 30% des Verkaufspreises zur Besteuerung mit dem im jeweiligen Mitgliedstaat geltenden Regelsatz anzusetzen.

Da für die politisch Verantwortlichen hierzulande ausschließlich ein europarechtlich gestütztes Modell in Frage kam, stellte sich eine Regelung auf Grundlage besagter Protokollnotiz als „alternativlos“ dar. Ihr Wortlaut ist denn auch fast identisch in die Neufassung von § 25a UStG eingeflossen: *„Lässt sich der Einkaufspreis eines Kunstgegenstandes nicht ermitteln oder ist der Einkaufspreis unbedeutend, wird der Betrag, nach dem sich der Umsatz bemisst, mit 30 Prozent des Verkaufspreises angesetzt.“*

Obzwar der deutsche Gesetzgeber mit der Einführung des Regelsatzes der EU-Invektive also Genüge getan hat, eröffnete er dem Kunsthandel mit der 30%-Pauschalmarge zugleich eine *Kompensation* für die Abschaffung der bisherigen Steuerermäßigung. Dieser gesetzgeberische Wille wurde in der Begründung zu § 25a UStG unmissverständlich zum Ausdruck gebracht: *„Die Änderung soll ... Nachteile ausgleichen, die dem gewerblichen Kunsthandel durch den Wegfall des ermäßigten Umsatzsteuersatzes ... entstehen. Eine Schwächung des Kunststandorts Deutschland soll hierdurch vermieden werden. Die Vorschrift entspricht einer in Frankreich geltenden Regelung.“*⁴

Unter diesen Prämissen wurde die Pauschalmarge in dem Steuerpaket mit dem feinsinnigen Titel „Amtshilferichtlinienumsetzungsgesetz“ Ende 2012 vom Deutschen Bundestag sowie Mitte 2013 vom Bundesrat verabschiedet und trat Anfang 2014 in Kraft. Trotz Zustimmung durch die Länderkammer setzten die Finanzminister der Länder sodann alles daran, der grundsätzlich kunstmarktfreundlichen Neuregelung das Wasser abzugraben. Denn im föderalen Deutschland dürfen die Bundesländer bei der *praktischen Umsetzung* diverser Steuergesetze mitreden. Als Mittel zum Zweck bot sich der *Anwendungserlass* an.

Wie verläuft dieses *Procedere*? Ein solcher Erlass muss innerhalb der Länder abgestimmt werden: Der Entwurf hierzu wird von Fachbeamten formuliert, kommt auf die Tagesordnung der Finanzministerkonferenz der Länder (FMK) und wird dort diskutiert. Oder auch nicht; er kommt auf Wiedervorlage und wird irgendwann von den Ministern abgesehnet. Für die Verschleppung von Entscheidungen, geschweige denn für ihre „Qualität“ ist die Finanzministerkonferenz niemandem Rechenschaft schuldig; sie ist ein *closed shop*, in dem selbst der Bundesfinanzminister kein Stimmrecht hat. Informationen über den Stand der Dinge erhält man, wenn überhaupt, nur auf Umwegen. Selbst die Behörde der Beauftragten für Kultur und Medien wurde auf Distanz gehalten. Ein lautes Donnerwetter von Monika Grütters – die sich zu Recht darüber erboste, dass eine ganze Kulturbranche monatelang in eine rechtlich unsichere Zone gezwungen wurde – verhallte ungehört. Ebenso ihre Aufforderung an die Kultusministerkonferenz der Länder, sich für eine schnelle und marktfreundliche Lösung bei ihren Ressortkollegen in der obersten Finanzverwaltung einzusetzen⁵. Von der Lethargie der Kultusminister in dieser kulturpolitisch existentiellen und komplizierten Angelegenheit soll hier gar nicht erst die Rede sein.

Treibende Kraft des Kunststeuerboykotts war der Vorsitzende der FMK, der nordrhein-westfälische Finanzminister Norbert Walter-Borjans, dessen Sensorium für kulturelle Themen spätestens seit der Aachener Spielbank-Affäre Ende 2014 Legende ist. Eine der zentralen Warnungen des BVDG – dass der deutsche Kunstmarkt bei verschlechterten Rahmenbedingungen im internationalen Wettbewerb erodieren wird –, nahm durch den von Walter-Borjans politisch verantworteten und obendrein steuerbegünstigten Verkauf von zwei kapitalen Warhol-Bildern im kunstmarktstarken New York reale Gestalt an.⁶

Kurz zusammengefasst beschränkt der nun vorliegende Erlass die Anwendung der Pauschalmarge auf die Veräußerung von Kunstwerken, die im Rahmen einer Art Haushaltsauflösung unter einer Masse diverser Objekte oder innerhalb einer „*Sammlung von Kunstgegenständen als Sachgesamtheit*“ erworben wurden – oder wenn der Einkaufspreis eines Kunstwerkes unter 500 Euro lag. Was eine „*Sammlung als Sachgesamtheit*“ eigentlich ist, wird nicht definiert; die strukturelle Nichtermittelbarkeit der Einkaufspreise vor dem Horizont aufwändiger und langfristiger Verkaufsfördermaßnahmen wird negiert. Der Anwendungserlass stellt also vor das Paradox, dass die Pauschalmarge von genau derjenigen Branche nicht angewandt werden kann, für die sie ersonnen wurde.

Die Exekutive war außerstande, den gesetzgeberischen Willen einer Kompensation für den Verlust der ermäßigten Mehrwertsteuer durch eine adäquate Verordnung zu realisieren. Warum? Zunächst wurden die kommissions- bzw. kunstmarkttypischen Aufwendungen als bloße Betriebsausgaben abqualifiziert. Ferner wurde die 30%-Pauschalmarge als eine Art Nestbeschmutzung deutscher Steuersystematik degoutiert – als gäbe es hier nicht zahllose branchenspezifische Sonderregelungen. Hinzu kam ein tief sitzendes, von Klischees durchtränktes Unverständnis der Finanzbürokratie gegenüber dem Kunstmarkt, das trotz unablässigem Erklärungsaufwand durch den BVDG und seiner Mitstreiter kaum auszuräumen war. Schließlich verlangten die Länder vom Bundesfinanzministerium eine Klärung des französischen Anwendungserlasses hinsichtlich Rechtskonformität mit Vorgaben der EU – ein Prozess, der nach neuesten Informationen zwischenzeitlich eingeleitet wurde, dessen Ergebnis aber offen ist. Letztlich ist ein sehr profanes Interesse als Ursache der Verhinderungsstrategie zu vermuten: die Aussicht auf höhere Einnahmen am Mehrwertsteueraufkommen, von dem die Bundesländer ihr jeweiliges Quantum erhalten.

Die Chronik rund um das Thema Kunstmarkt und Mehrwertsteuer zeigt, wie sehr die Legislative domestiziert und der Wille des Gesetzgebers von nachgeordneten Verwaltungsorganen ausgehöhlt werden kann. Die beispiellose Durchlöcherung der Gewaltenteilung widerspricht den Grundsätzen eines Rechtsstaats im Kern und sollte nicht nur die Kunstmarktakteure auf die Palme bringen. Doch selbst der Vizekanzler und Wirtschaftsminister Sigmar Gabriel biss mit seinem Appell, dass ein Anwendungserlass im Sinne der bundesgesetzlichen Regelung und zum Wohl des deutschen Kunstmarktes erfolgen sollte, gegenüber der Finanzministerkonferenz auf Granit.

Durch die unterschiedliche Besteuerung von Vermarktern und Künstlern – für Urheber gilt weiterhin der ermäßigte Satz – ist zusätzlich eine massive Ungleichbehandlung entstanden, die durch die Pauschalmarge hätte ausgeglichen werden können. Ähnlich verhält es sich mit der Einfuhrumsatzsteuer, die ebenfalls beim status quo – 7 Prozent – bleibt. Dies wird durch die EU-Mehrwertsteuer-Richtlinie ermöglicht und hat die fatale Konsequenz, dass Galerien und Kunsthändler bei Anwendung des Regelsteuersatzes erhebliche Summen an den Fiskus verlieren: der Sinn des Vorsteuerabzugs wird im Kunstmarkt ad absurdum geführt. Eine völlig inakzeptable Situation, die insbesondere im Arbeitsverhältnis zwischen Galerien und Künstlern erhebliche Konflikte vorprogrammiert und obendrein dem Atelierverkauf Vorschub leistet.

Es wird sich zeigen, ob die hohe Umsatzbeteiligung (in der Regel 50 Prozent) an die bildenden Künstler vor dem Hintergrund der enormen finanziellen Vermittlungsaufwendungen von den Galerien weiterhin geleistet werden kann. Zumal Galerien im Vergleich zu anderen Kulturbetrieben wegen eben dieser hohen Honorare satte Summen an Künstlersozialabgabe zahlen müssen: ein Fass ohne Boden.

Der deutsche Kunstmarkt, der mit seinen Akteuren auf eigenes wirtschaftliches Risiko und mit hohem Engagement eine professionelle, künstleraffine Kulturarbeit leistet, kommt an die Grenze der Belastbarkeit. Diese wird im Wettbewerb, etwa gegenüber der kunstmarktstarken Schweiz, akut sichtbar, wo es nur eine minimale Umsatzsteuer von 8,5 Prozent und wo es – wie auch im außereuropäische Ausland – *keine* Folgerechtsabgabe gibt. Oder am Beispiel Künstlersozialkasse mit ihrer ständig steigenden Abgabe, die kein europäischer, kein internationaler Kollege kennt. Das Berufsethos des Galeristen als Entdecker und Förderer bildender Künstler wird in Deutschland also nicht nur fiskalisch unterminiert. Es sollte niemanden wundern, wenn Investitionen in junge Talente zukünftig notgedrungen eingeschränkt werden – womit der Schuss des Steuerdeisters nach hinten losgeht und letztlich auch die Künstler trifft.

Galerien werden für ihre Kommissionsgeschäfte künftig verstärkt die bislang eher im klassischen Kunsthandel praktizierte Differenzbesteuerung, also die Besteuerung der Differenz von Einkaufs- und Verkaufspreis (mit dem Regelsatz) anwenden. Diese Steuerform stellt eine gewisse wirtschaftliche Erleichterung dar, hat aber auch ihre Tücken, weil sie nicht in jedem Fall angewandt werden kann und ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist.⁷

Der BVDG fordert, was selbst die uneinsichtigsten Länderfinanzminister in Aussicht gestellt haben: die Entscheidung gegen die Pauschalmarge zu revidieren, *wenn* die französischen Regelungen einer europarechtlichen Überprüfung standhalten. Der Wirtschafts- und Finanzkommissar Pierre Moscovici hat im November 2014 in einer Stellungnahme die Zulässigkeit von steuerlichen Kompensationen für Kunstgegenstände in den Mitgliedstaaten betont und damit ein marktfreundliches Signal gesetzt⁸. An dieser Stelle muss die deutsche Kulturpolitik einhaken.

Monika Grütters ist es gelungen, innerhalb kürzester Zeit die ermäßigte Mehrwertsteuer für das Massenmedium Hörbuch durchzusetzen. Nun ist ihr Engagement auf EU-Ebene für eine steuerliche Gleichbehandlung von Künstlern und Kunsthändlern gefordert: Kunstwerke müssen auf die Liste steuerbegünstigter Kulturgüter wie Bücher und Theatertickets gesetzt werden, mit dem Ziel der Wiedereinführung der ermäßigten Umsatzsteuer für den gewerblichen Kunstverkauf. Nur durch eine solche Initiative wird sich zeigen, ob der Kulturstaatsministerin am Kunstmarkt – in dem privatwirtschaftliche Kulturförderung par excellence stattfindet – wirklich etwas gelegen ist.

Anmerkungen und Quellen:

- 1) Anwendungserlass Kunstgegenstände und Sammlungsstücke.
Oberste Finanzbehörden der Länder, 18. Dezember 2014
http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer-Anwendungserlass/2014-12-18-aenderungen-besteuerung-kunstgegenstaende-sammlungsstuecke.pdf?__blob=publicationFile&v=1
- 2) Protokollerklärung in der Ratstagung am 14. Februar 1994 zur Änderungs-RL 94/5/EG, abgedruckt in Rau/Dürrwächter, UStG, 156.Lfg., zu Art. 26a MwStRL
- 3) Offizielles Amtsblatt der Finanz- und Steuerbehörden Frankreichs – Generaldirektion BOI-TVA-SECT-90-40-20120912 vom 12.09.2012
- 4) Deutscher Bundestag, 17. Wahlperiode / Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2013, Drucksache 17/13033 vom 10.04.2013, S. 97
- 5) „Grütters kritisiert Länder scharf“. Mitteilung des Bundestagsausschusses für Kultur und Medien am 12.02.2014 http://www.bundestag.de/presse/hib/2014_02/01/261756 sowie: Pressemitteilung vom 14. März 2014: Kulturpolitisches Spitzengespräch mit Ländern und Kommunen im Bundeskanzleramt.
<http://www.bundesregierung.de/Content/DE/Pressemitteilungen/BPA/2014/03/2014-03-14-bkm-kulturpolitisches-spitzengespraech.html>
- 6) Pressemitteilung des BVDG vom 22.10.2014 zur Warhol-Affäre in NRW
<http://www.bvdg.de/pressemitteilungen/warhol-affaire>
- 7) Siehe hierzu vor allem Friedhelm Unverdorben: Der Deutsche Kunsthandel entdeckt die Differenzbesteuerung – Über die Folgen des Wegfalls des ermäßigten Umsatzsteuersatzes. In: MwStR - Mehrwertsteuerrecht 6 / 2014, S. 191 ff.
- 8) Europäisches Parlament, Antwort von Pierre Moscovici im Namen der Kommission auf die Parlamentarische Anfrage P-007939-14 vom 14. Oktober 2014, 27.11.2014
<http://www.europarl.europa.eu/sides/getAllAnswers.do?reference=P-2014-007939&language=DE>

Der Beitrag erschien Anfang 2015 in KUR - Journal für Kunstrecht, Urheberrecht und Kulturpolitik, Jahrgang 16 (2014), Ausgabe 6, SS. 159-162.