

Oktober 2011/Private Klienten

Die Behandlung von Kunstgegenständen im deutschen Erbschaftsteuerrecht

von Dr. Stephan Scherer und Leopold Thon

In einem Nachlass vorhandene Kunstgegenstände und Kulturgüter werden aus erbschaftsteuerlicher Sicht in vielen Fällen gegenüber reinem Barvermögen oder sonstigen Vermögenswerten privilegiert behandelt. Um diese Vorteile wirtschaftlich nutzbar zu machen, bedarf es jedoch in den allermeisten Fällen fundierter Kenntnisse des entsprechenden erbschaftsteuerlichen Regelungsregimes.

Im Nachfolgenden wird daher im Überblick zunächst auf Fragen des Bewertungsverfahrens bei vererbten Kunstgegenständen (1.) und sodann auf die Voraussetzungen für eine Erbschaftsteuerbegünstigung eingegangen (2.).

1) Wertermittlung bei Kunstgegenständen

Für die Festsetzung der Erbschaftsteuer im konkreten Fall muss in einem ersten Schritt der Wert des Nachlasses, und damit auch derjenige der darin enthaltenen Kunstgegenstände, ermittelt werden. Maßgeblich hierfür ist in erster Linie der reale Verkehrs- bzw. Marktwert. Infolge des Stichtagsprinzips ist der Wert zu ermitteln, der für den Erben bei einer Veräußerung exakt am Tag des Erbfalls zu erzielen gewesen wäre. Im Einzelnen orientiert sich die Wertermittlung an folgenden Punkten:

a) Ankaufspreis

Dieser Preis ist in der Regel nur ein schwaches Indiz für den aktuellen Verkehrswert. Die Marktverhältnisse sind zu beweglich.

b) Versicherungswert

Auch dieser ist häufig kein tauglicher Maßstab, da er vom Eigentümer oft selbst ermittelt und dann der Versicherung mitgeteilt wurde.

c) Bewertungsgutachten

In der Praxis empfiehlt sich daher in der Regel ein Bewertungsgutachten eines anerkannten Kunstauktionshauses oder Kunstsachverständigen. Darin muss nicht zwingend auf die Grundlagen der Bewertung im Einzelnen eingegangen werden. Die Bewertung sollte sich vor allem an dem Erhaltungszustand, an der Marktgängigkeit bzw. Verkäuflichkeit des Kunstwerkes sowie an den aktuellen modischen Strömungen orientieren.

Zu beachten ist jedoch, dass der Wert eines Kunstgegenstandes den Erben bei einer tatsächlichen Veräußerung zumeist nur gemindert zufließen würde. Von einem realistischen Zuschlagspreis im Rahmen einer Auktion sind daher grundsätzlich die üblichen Verkäuferkosten, v.a. die Kommission, sowie u.a. Kosten für Katalogillustrationen, Transport und Versicherungen für Zwecke der Wertermittlung abzuziehen.

Zudem ist bei größeren Sammlungen zu berücksichtigen, dass infolge des Stichtagsprinzips ein Verkauf *en bloc* am Tag des Erbfalls fingiert wird. Insbesondere wenn in der Sammlung viele Werke eines Künstlers enthalten sind, sollte daher ein Paketabschlag gewährt werden. Auch der Bundesfinanzhof erkennt grundsätzlich an, dass die Bewertung auf Basis von Angebot und Nachfrage vorgenommen werden müsse, sodass ein „übersättigendes“ Angebot preis- und damit wertmindernd wirke.

2) Erbschaftsteuerbegünstigung

Gem. § 13 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG kann für Kunstgegenstände, Sammlungen von wissenschaftlichem Interesse und andere Kulturgüter unter bestimmten Voraussetzungen eine 60%ige, eine 85%ige und

teilweise sogar eine bis zu 100%ige Erbschaftsteuerbefreiung erreicht werden.

Die Befreiungsmöglichkeit des § 13 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG greift jedoch grundsätzlich nur, wenn sich die Gegenstände in Deutschland befinden. Eine Ausnahme ist wohl für innerhalb der EU belegene Kunstgegenstände zu machen, zumal das Europarecht steuerliche Ungleichbehandlungen von Kunstgegenständen in anderen EU-Staaten gegenüber solchen in Deutschland verbietet. Gefestigte Rechtsprechung hierzu liegt bislang jedoch nicht vor.

a) 60 %ige Steuerbefreiung

Um eine **60 %ige Steuerbefreiung** zu erreichen, muss es sich bei den ererbten Gegenständen zunächst um Kunst oder Kulturgüter handeln, deren Erhaltung wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt.

Der betreffende Gegenstand muss ferner „dauerhaft unrentabel“ sein. Die Kosten – unter denen auch Restaurierungskosten, Versicherungskosten und Rückstellungsaufwendungen berücksichtigt werden dürfen – müssen die prognostizierten Einnahmen überschreiten. Gelegentliche, kurzfristige Überschüsse, z.B. durch Sonderausstellungen, sind dabei unschädlich.

Zuletzt muss der Kunstgegenstand bzw. das Kulturgut in gewissem Umfang der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt werden. Für die Umsetzung dieses Erfordernisses ist eine Abstimmung mit der Finanzverwaltung zu empfehlen. In einem Vertrag kann festgelegt werden, welche Bestandteile der Sammlung zu welchen Zeiten öffentlich zugänglich gemacht werden. Alternativ besteht die Option, Kooperationsverträge mit Museen zu schließen und diesen bestimmte Sammlungsstücke zeitweise zu überlassen. Zwar ist der Erbe meist nicht gezwungen, die Sammlung direkt nach dem Erbfall öffentlich zugänglich zu machen. Vorbereitungsmaßnahmen sollten aber zumindest innerhalb von einigen Monaten nach der Annahme der Erbschaft erkennbar sein. Zu diesem Zeitrahmen existiert indes keine Rechtsprechung, weshalb eine enge Kooperation mit der Finanzverwaltung zu empfehlen ist.

b) 85%ige Steuerbefreiung

Für Grundbesitz und Teile von Grundbesitz, deren Erhaltung wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Ge-

schichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt, beträgt die **Steuerbefreiung** sogar **85%**. Zum Nachweis des öffentlichen Interesses ist es in diesem Bereich empfehlenswert – und häufig auch erforderlich –, ein Gutachten der zuständigen Denkmalschutzbehörde einzuholen.

c) 100 %ige Steuerbefreiung

Eine **gänzliche Steuerbefreiung** setzt zunächst voraus, dass der vererbte Gegenstand auf Antrag des Erben in das Verzeichnis denkmalgeschützter Gegenstände eingetragen wird. Diese Voraussetzung entfällt aber in der Regel, wenn das Denkmalschutzgesetz des Bundeslandes, in welchem der Gegenstand sich befindet, einen Denkmalschutz für solche Gegenstände nicht vorsieht.

Als weitere Voraussetzung muss der Gegenstand sich seit mindestens 20 Jahren im Familienbesitz befinden oder in das Verzeichnis national wertvollen Kulturguts nach dem KultSchG aufgenommen werden. Die Aufnahme in das Verzeichnis national wertvollen Kulturguts ist jedoch mit dem Nachteil verbunden, dass der bzw. die Kunstgegenstände nach Aufnahme in besagtes Verzeichnis nicht mehr ohne entsprechende behördliche Genehmigung in das Ausland verbracht werden können.

Das Tatbestandsmerkmal des 20-jährigen Familienbesitzes ist problematisch, wenn die Sammlung als solche zwar dieses Alter erreicht, einzelne Gegenstände aber erst später dazugekommen sind. Hier sollte eng mit der Finanzverwaltung zusammengearbeitet werden. In Betracht kommt in diesem Zusammenhang auch eine Aufspaltung in zwei Sammlungen – eine über und eine unter 20 Jahre im Familienbesitz.

Fazit

Zu einem Nachlass gehörende Kunstgegenstände und Kulturgüter werden vom deutschen Erbschaftsteuergesetzgeber in vielen Fällen in erheblichem Umfang steuerprivilegiert. Um sämtliche Steuervorteile nutzen zu können, muss zunächst ein anerkanntes Wertermittlungsverfahren durchlaufen werden. Sodann wird bei Beachtung der dargestellten Erfordernisse in vielen Fällen eine Befreiung von der Erbschaftsteuer in Höhe von 60% des Wertes des betreffenden Gegenstandes zu erreichen sein. Bei Hinzutreten weiterer Umstände kann auch eine vollständige Erbschaftsteuerbefreiung erreicht werden.

Diese Mandanteninformation beinhaltet lediglich eine unverbindliche Übersicht über das in ihr adressierte Themengebiet. Sie ersetzt keine rechtliche Beratung. Als Ansprechpartner zu dieser Mandanteninformation und zu Ihrer Beratung stehen gerne zur Verfügung:

Dr. Stephan Scherer*
+49.621.4257.214
stephan.scherer@sza.de

Dr. Martin Feick
+49.621.4257.221
martin.feick@sza.de

Leopold Thon
+49.621.4257.221
leopold.thon@sza.de

* zusätzlich Fachanwalt für Erbrecht und Fachanwalt für Steuerrecht

SZA SCHILLING, ZUTT & ANSCHÜTZ RECHTSANWALTS AG

D-68165 Mannheim, Otto-Beck-Straße 11
D-68027 Mannheim, Postfach 10 27 50
Telefon: + 49 (0) 621 4257 0
Telefax: + 49 (0) 621 4257 280
info@sza.de
www.sza.de

D-60329 Frankfurt am Main,
Taunusanlage 1
Telefon: + 49 (0) 69 9769601 0
Telefax: + 49 (0) 69 9769601 102
info@sza.de
www.sza.de