



## Mandanteninformation – 19.05.2016

### Der richtige Umgang mit Kunstgegenständen im Rahmen der Vermögensnachfolge

Nahezu jedes große Vermögen enthält Kunstgegenstände. Die Gründe dafür sind vielfältig und reichen von der Vermögensanlage bis zur Liebhaberei. Bei Überlegungen zur Vermögensnachfolge im Ganzen sind selbstverständlich auch diese Kunstgegenstände in die Nachfolgeplanung mit einzubeziehen. Wie die Kunst „sinnvoll“ in die Vermögensnachfolge einbezogen werden kann, soll der folgende Beitrag in einem kurzen Überblick darstellen.

#### I. Übergang im Wege der Erbfolge

Zunächst kann die Kunst — was den Regelfall darstellt — im Wege der Erbfolge auf die nachfolgende Generation übertragen werden. Hierbei ergeben sich gravierende Unterschiede, je nachdem ob sich die Kunst im Betriebsvermögen oder Privatvermögen des Übertragenden befindet.

##### 1. Betriebsvermögen

Kunstgegenstände befinden sich dann im Betriebsvermögen, wenn beispielsweise ein Künstler verstirbt und sich in seinem Nachlass von ihm selbst geschaffene Kunstgegenstände befinden oder wenn ein Kunstliebhaber Kunstgegenstände in sein Betriebsvermögen eingebracht hat (z.B. Kunstgegenstände eines Rechtsanwalts in seinen Kanzleiräumen).

1.1 Verstirbt der beispielhaft dargestellte Künstler, wird sein Betrieb aufgegeben. Dennoch können die stillen Reserven, die in den Kunstwerken schlummern, nicht von den Erben aufgedeckt und besteuert werden. Vielmehr gehen die Kunstwerke zum Buchwert auf die Erben über. Dem Erben werden - wenn der Künstler zu Lebzeiten seinen Gewinn durch Ein-

nahmen-Überschuss-Rechnung ermittelte - nachträglich eingehende Einnahmen (z.B. aus einem Galerieverkauf) aus selbständiger Arbeit zugerechnet. Bei einem Verkauf der Kunstwerke durch den Erben erzielt dieser Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Bei einer Erbengemeinschaft liegt eine Mitunternehmerschaft vor, was zu einer Gewinnrealisierung führen kann (z.B. bei der Übertragung der Kunstgegenstände in das Privatvermögen eines Miterben).

1.2 Befinden sich Kunstgegenstände in unternehmerischem Vermögen ist im Rahmen der Erbschaftsteuer zu beachten, dass das unternehmerische Vermögen grundsätzlich durch einen Verschonungsabschlag von bis zu 100% begünstigt sein kann. Es sind aber die Regelungen über das schädliche Verwaltungsvermögen zu beachten. Kunstgegenstände zählen zum Verwaltungsvermögen, wenn nicht der Handel mit derartigen Gegenständen oder deren Verarbeitung Hauptzweck des Gewerbebetriebs ist. Infolgedessen können Kunstgegenstände dazu führen, dass die erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen für das gesamte Betriebsvermögen versagt werden.

##### 2. Privatvermögen

Bei Kunstgegenständen im Privatvermögen handelt es sich meist um solche, die von einem Sammler für sein Privatvermögen erworben wurden.

2.1 Einkommensteuerrechtlich ergeben sich hier im Zuge der Nachfolgeplanung keine Konsequenzen. Denn es kann nicht zu gewinnrealisierenden Entnahmen aus dem Betriebsvermögen kommen. Erben und Miterben treten in die Position des Erblassers ein (Gesamtrechtsnachfolge). Eine Veräußerung von Kunstgegenständen durch die Erben selbst ist nur dann (einkommen-)steuerbar, wenn die durch den Erblasser ausgelöste Spekulationsfrist noch nicht abgelaufen ist. Bei zahlreichen kurzfristigen Käufen und

Verkäufen kann auch die Grenze von privater Vermögensverwaltung zum Gewerbebetrieb überschritten sein. Damit gelten die oben dargestellten Grundsätze zum Betriebsvermögen.

Bei einer Erbauseinandersetzung unter den Miterben nach dem Erbfall ist wie folgt zu differenzieren: Werden unter den Miterben die Kunstgegenstände verteilt, ohne dass Ausgleichszahlungen unter den Miterben geleistet werden, dann erwirbt jeder Miterbe unentgeltlich vom Erblasser. Wenn allerdings ein Miterbe dem anderen eine Ausgleichzahlung leistet, weil er bei der Aufteilung ein „Mehr an Kunst“ erlangt, als es seiner Erbquote entspricht, dann handelt es sich um ein privates Veräußerungsgeschäft der Erben.

2.2 Betreffend die Erbschaftsteuer sind bei der Bewertung von Kunstgegenständen im Nachlass vielfältige Fragen wie etwa der Provenienz, des Erhaltungszustands, der Marktgängigkeit etc. zu berücksichtigen. Die Bewertung bei Kunstgegenständen richtet sich insoweit nach dem sog. „gemeinen Wert“, der vorsichtig zu ermitteln ist.

Das Erbschaftsteuergesetz sieht bei Kunstgegenständen und Kunstsammlungen eine Besteuerung mit 40% des Wertes vor, wenn deren Erhaltung wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt und die Gegenstände den Zwecken der Forschung oder der Volksbildung nutzbar gemacht sind oder werden und die jährlichen Kosten in der Regel die erzielten Einnahmen übersteigen. Die Befreiung kommt nur für Gegenstände in Betracht, die sich im Inland, einem Mitgliedstaat der EU oder ein einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums befinden und für mindestens zehn Jahre dort verbleiben. Daher ist die Steuerbefreiung auch auf Gegenstände anzuwenden, die sich im Ausland befinden und deren Erhalt im deutschen öffentlichen Interesse liegt. Hingegen dürften im Inland befindliche Gegenstände (z.B. Buddha-Köpfe), deren Erhalt nur im Ausland (z.B. nur Asien) festgestellt werden kann, der Befreiung nicht unterfallen.

Eine vollständige Steuerbefreiung kann im Rahmen der Übertragung gegeben sein, wenn die Kunstgegenstände zusätzlich mindestens 20 Jahre im Familienbesitz sind oder in einem Verzeichnis nationalen wertvollen Kulturguts eingetragen wurden (mit Inkrafttreten des neuen deutschen Kulturgüterschutzgesetzes „*Verzeichnis national wertvollen Kulturgutes nach § 7 Absatz 1 des Kulturgüterschutzgesetzes*“). Diese

Vorbesitzzeit ist wohl — auch bei Sammlungen — für jeden einzelnen Gegenstand zu ermitteln.

Die dargestellten Befreiungen sollen für Kunstgegenstände im Privat- ebenso wie für Kunstgegenstände im Betriebsvermögen gelten, fallen aber rückwirkend weg, wenn die Gegenstände innerhalb von 10 Jahren nach dem Erwerb veräußert werden oder die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung innerhalb dieses Zeitraums wegfallen. Hinzuweisen ist noch darauf, dass der Steuerpflichtige eine evtl. Erbschaftsteuerschuld statt durch Geldzahlung durch die Hingabe von Kunstgegenständen an Zahlung statt tilgen kann. Dies gilt nicht als Veräußerung im vorgenannten Sinne.

## II. Stiftung

Ist es das vorwiegende Interesse des Kunstsammlers, seine Sammlung dauerhaft und über seinen Tod hinaus zusammenzuhalten, ist eine Stiftung besonders geeignet den Interessen des Kunstsammlers dahingehend Rechnung zu tragen.

Zwar ist es auch im Wege der Erbfolge möglich, den Willen des Erblassers weitgehend zu sichern. Dazu dienen etwa testamentarische Teilungsverbote, die die Zerschlagung von Kunstsammlungen verbieten. Auch kann über die Kunstsammlung Testamentsvollstreckung angeordnet werden. Aber eine solche „Herrschaft aus dem Grabe“ hat ihre Grenzen: Die Erben können sich über die Teilungsverbote einvernehmlich hinwegsetzen und im Einvernehmen mit dem Testamentsvollstrecker auch eine Testamentsvollstreckung unterlaufen. Zu beachten ist außerdem, dass Teilungsverbote und Testamentsvollstreckung grundsätzlich (auf eine Darstellung der Ausnahmen wird hier verzichtet) auf die Dauer von dreißig Jahren begrenzt sind. Danach sind die Erben frei in der Verfügung über den Nachlass. Anders verhält es sich bei Stiftungen. Diese sind grundsätzlich auf unbefristete Zeit angelegt. Bei einer Stiftung gibt es für die Erben und Nachkommen auch nach Ablauf von dreißig Jahren keinen Weg, sich über den Willen des Erblassers hinwegzusetzen. Es liegt mit anderen Worten damit eine „ewige Testamentsvollstreckung“ vor.

Eine Stiftung kann seitens des Erblassers bereits zu Lebzeiten oder erst auf seinen Todesfall errichtet werden.

Mit einer Stiftung können für den Stifter erhebliche erbschaft- und einkommensteuerliche Vorteile verbunden sein, wenn die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit erfüllt sind. Es besteht etwa die Mög-

lichkeit, eine steuerbegünstigte Stiftung zur Förderung der Kunst zu errichten, wobei der Stiftungszweck etwa durch Förderung von Museen und Kunstausstellungen oder Förderung zeitgenössischer Künstler verwirklicht werden können.

Bei der Übertragung von Privatvermögen (z.B. Kunstgegenständen) auf eine gemeinnützige Stiftung ist zu beachten, dass diese Übertragung von der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer befreit ist. Zudem können bei einer Stiftungserrichtung zu Lebzeiten neben dem „regulären“ Spendenabzug bis zu einer Million Euro bzw. zwei Millionen Euro bei Ehegatten als sog. Stiftungsstockspende frei verteilbar über einen Zehnjahres-Zeitraum einkommensteuerlich geltend gemacht werden. Die Spende kann selbstverständlich nicht nur in Geld, sondern auch in Form einer Sachspende, wie z.B. einer Kunstsammlung, erfolgen.

Für Übertragungen von Kunstsammlungen aus einem Betriebsvermögen auf eine Stiftung gelten sog. Buchwertprivilegien, mit welchen die Auflösung stiller Reserven vermieden werden kann.

### III. Fazit

Es wird deutlich, dass Kunstgegenstände im Nachlass einige Sonderfragen aufwerfen, welche sich aus der Eigenart des Kunstgegenstandes an sich ergeben. Kunstgegenstände sollten damit bei der Nachfolgeplanung besondere Beachtung finden. Durch entsprechende Gestaltung kann eine Übertragung auf die Erben oder eine Stiftung sogar steuerfrei möglich sein.



Andreas Otto Kühne  
Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Erbrecht

Telefon: 0228/945945-12  
E-Mail: kuehne@bkl-law.de



Dr. Daniel J. Fischer  
Rechtsanwalt  
Steuerberater

Telefon: 0228/945945-18  
E-Mail: fischer@bkl-law.de



Dr. Anke Warlich, LL.M. Eur.  
Rechtsanwältin  
Fachanwältin für Steuerrecht

Telefon: 0228/945945-16  
E-Mail: warlich@bkl-law.de



Dr. Carolin Eisner  
Rechtsanwältin  
Fachanwältin für Steuerrecht

Telefon: 089/2441688-86  
E-Mail: eisner@bkl-law.de