

Deutsche Kulturförderung unter dem Einfluss des Europarechts

Die Diskussion um die umsatzsteuerrechtliche Privilegierung von Kunstverkäufen in Deutschland

Sven Mißling

CP101

Concepts and Institutions in Cultural Property 6/2013

**A Working Paper of the
Göttingen Interdisciplinary Research Unit on Cultural Property**

DFG Forschergruppe Cultural Property
Georg-August-Universität Göttingen
Heinrich-Düker-Weg 14
37073 Göttingen

TEL +49 (551) 39-29459
FAX +49 (551) 39-21241

EMAIL contact@cultural-property.org
WEB <http://www..cultural-property.org/>

ISSN 2191-7051

Mit Unterstützung der Deutschen Forschungsgemeinschaft (DFG).

This work is licensed under the Creative Commons License 3.0 “by-nd”, allowing you to download, distribute and print the document in a few copies for private or educational use, given that the document stays unchanged and the creator is mentioned.



Sven Mißling (sven.missling@jura.uni-goettingen.de)

Deutsche Kulturförderung unter dem Einfluss des Europarechts

Die Diskussion um die umsatzsteuerrechtliche Privilegierung von Kunstverkäufen in Deutschland¹

A. EINLEITUNG

Die Bundesrepublik Deutschland versteht sich als Kulturstaat.² Entgegen immer wieder erhobener Forderungen ist dies aber bis heute nicht ausdrücklich in der Verfassung verankert. Erst in der jüngsten Vergangenheit sind im Deutschen Bundestag erneut Initiativen ergriffen worden, um eine schon früher viel debattierte Klausel ins Grundgesetz einzufügen, nach der die staatliche Sorge und Förderung um bzw. von Kunst und Kultur als ein ausdrückliches Staatsziel verankert wird: die so genannte „Kulturstaatsklausel“, wie sie in den Verfassungen vieler anderer Staaten, aber auch der meisten deutschen Bundesländer *expressis verbis* enthalten ist.³ Obwohl eine solche Kulturstaatsklausel, deren rechtliche Verbindlichkeit freilich relativ begrenzt, wenn auch keineswegs wirkungslos wäre⁴, im deutschen Grundgesetz bislang fehlt, so entspricht es doch einer langen deutschen Tradition, dass die staatlichen Institutionen und Organe aller Ebenen einer besonderen Verantwortung für die Kultur Rechnung tragen und die Künste und das kulturelle Leben in einem nicht unerheblichen Maße und auf sehr unterschiedliche Weise fördern.⁵ Die Formen der staatlichen Kulturförderung sind vielfältig und werden durch die Rechtsordnung auch nicht prinzipiell reglementiert. Sie stehen im Ermessen der Entscheidungsträger der staatlichen Kulturpolitik und reichen von der unmittelbaren finanziellen Unterstützung für künstlerische Veranstaltungen, Projekte oder einzelne Künstler über die Einrichtung und den Unterhalt staatlicher Kulturinstitutionen wie Akademien, Kunst- und Musikhochschulen, Museen, Theatern und Opernhäusern usw. bis hin zu einer nur indirekten, aber nicht weniger effektiven Förderung des Kunst- und Kulturlebens, etwa durch die Schaffung eines besonderen

■ **Dr. Sven Mißling** ist Post Doctoral Researcher und arbeitet als wissenschaftlicher Assistent am Institut für Völkerrecht und Europarecht, Abtlg. internationales Wirtschaftsrecht und Umweltrecht, sowie in der Interdisciplinary Research Unit on Cultural Property der Universität Göttingen.

rechtlichen Rahmens oder durch die Gewährleistung einer besonderen rechtlichen Privilegierung für die Kunst und die Künstler in bestimmten Bereichen der Rechtsordnung.⁶

Die zuletzt genannten Formen der *indirekten* Kunst- und Kulturförderung durch die Schaffung und Garantie besonderer rechtlicher Rahmenbedingungen, welche das künstlerische Schaffen und das Kunstleben insgesamt erleichtern sollen, werden besonders bedeutsam bei der Förderung von Kunst und Kultur durch die staatlichen Stellen und Institutionen der Bundesebene in Deutschland. Weil nämlich nach dem deutschen Verfassungsrecht die Kulturhoheit bei den Bundesländern liegt, ist es dem Bund durch die Kompetenzordnung des Grundgesetzes in den meisten Fällen verwehrt, spezielle Gesetze im Bereich der Kultur zu erlassen.⁷ Dennoch ist es dem Bund keineswegs vollständig verboten, staatliche Maßnahmen zur Kunstförderung zu ergreifen. Ganz im Gegenteil gebietet es etwa schon die in Art. 5 Abs. 3 Satz 1 GG

enthaltene, objektive Wertentscheidung des Grundgesetzes für den besonderen gesellschaftlichen Wert der Kunst, dass auch der Bund dazu beiträgt, das künstlerische und kulturelle Leben in Deutschland öffentlich zu fördern.⁸

B. DIE UMSATZSTEUERRECHTLICHE PRIVILEGIERUNG VON KUNST ALS MITTEL DER STAATLICHEN KULTURPOLITIK IN DEUTSCHLAND

In der Praxis der deutschen Kulturpolitik hat sich der Bund – abgesehen von der punktuellen (Ko-)Förderung sogenannter „kultureller Leuchttürme“⁹ von bundesweiter Bedeutung, wie etwa den Bayreuther Festspielen oder der „documenta“ in Kassel, um nur zwei Beispiele zu nennen, die auch international berühmt sind – darauf verlegt, die Kunst in Deutschland in erster Linie dadurch zu fördern, dass er im Rahmen seiner Gesetzgebungskompetenzen günstige rechtliche Rahmenbedingungen für die Kunst und die Künstler schafft. So

- 1 Bei vorliegendem Beitrag handelt es sich um die überarbeitete und ergänzte Fassung eines Vortrags, den ich am 28. März 2013 am Deutsch-Chinesischen Institut für Rechtswissenschaften der Universität Nanjing gehalten habe. Sofern nicht anders angegeben, gibt der Beitrag die Sach- und Rechtslage von Ende Mai 2013 wieder. Ich danke Frau Dr. Zhou Mae sowie Herrn Li Buxian für die Übersetzung des Vortrags und des vorliegenden Texts ins Chinesische. Ich danke außerdem Oliver Ückert und Johannes Jürging für die Unterstützung bei der Recherche für den Beitrag.
- 2 Vgl. hierzu grundlegend: T. Oppermann, Kulturverwaltungsrecht. Bildung – Wissenschaft – Kunst, Tübingen 1969; U. Scheuner, Staatszielbestimmungen, in: R. Schnur (Hg.), Festschrift für Ernst Forsthoff zum 70. Geburtstag, München 1972, S. 325; ders., Kulturauftrag im staatlichen Gemeinwesen, VVDStRL 42 (1984), S. 1–94 (7 ff.); ders., Die Kunst als Staatsaufgabe im 19. Jahrhundert, in: E. Mai, /S. Waetzoldt, Kunstverwaltung, Berlin 1981, S. 13–46; D. Grimm, Kulturauftrag im staatlichen Gemeinwesen, in: VVDStRL 42 (1984), 46–79 (46 ff.); ders., Der Kulturauftrag des Staates, in: ders., Recht und Staat der bürgerlichen Gesellschaft, Frankfurt/M. 1987, S. 104 ff.; M.-E. Geis, Kulturstaat und kulturelle Freiheit, Baden-Baden 1990; P. Häberle, Verfassungslehre als Kulturwissenschaft, 2. Aufl. Berlin 1998; ders., Vom Kulturstaat zum Kulturverfassungsrecht, in: ders., Kulturstaatlichkeit und Kulturverfassungsrecht, Darmstadt 1982, S. 34 ff.; A. Uhle, Freiheitlicher Verfassungsstaat und kulturelle Identität, Tübingen 2004.
- 3 Vgl. Gesetzentwurf der Fraktion der SPD, Entwurf eines Gesetzes zur Aufnahme von Kultur und Sport in das Grundgesetz vom 11.09.2012, BT-Drs. 17/10644, wurde mit Mehrheit vom Deutschen Bundestag abgelehnt. Zur früheren Diskussion um die Kulturstaatsklausel vgl. statt vieler: Schlussbericht der Enquete-Kommission „Kultur in Deutschland“ vom 11.12.2007, BT-Drs. 16/7000. Vgl. auch: M. Kloepfer, Staatsziel Kultur?, in: K. Grupp/U. Hufeld (Hg), Recht – Kultur – Finanzen. Festschrift für Reinhard Mußgnug, Heidelberg 2005, S. 3–18. Zur Verankerung der Kulturstaatsklausel in den Verfassungen der deutschen Bundesländer siehe u.a. Art. 3c BaWüVerf, Art. 3 Abs. 1 BayVerf, Art. 20 Abs. 2 BerlVerf, Art. 2 Abs. 1 BbgVerf, Art. 16 M-VVerf, Art. 6 NdsVerf, Art. 18 NRWVerf, Art. 40 PhPVerf, Art. 34 SaarVerf, Art. 1 S. 2 SächsVerf, Art. 36 VerfLSA, Art. 9 SchLVVerf, Art. 30 ThürVerf.
- 4 Vgl. K.-P. Sommermann, Kultur im Verfassungsstaat, VVDStRL 65 (2005), S. 7–50 (7 ff.); ders., Staatsziele und Staatszielbestimmungen, Tübingen 1997, S. 172; ders., in: v. Mangoldt/Klein/Starck, Kommentar zum Grundgesetz, Bd. 2, 5. Aufl. München 2005, Art. 20, Rn. 107 ff.; U. Steiner, Neuere Entwicklungen im Kulturverfassungsrecht, in: R. Grote/I. Härtel/K.-E. Hain et al., Die Ordnung der Freiheit. Festschrift für Christian Starck, Tübingen 2007, S. 449–461 (449 ff.).
- 5 Vgl. u.a. die historischen Darstellungen des Verhältnisses zwischen Staat und Kunst und Kultur in Deutschland bei T. Nipperdey, Deutsche Geschichte. 1800–1866. Bürgerwelt und starker Staat, München 1994, S. 533 ff., und J. Held/N. Schneider, Grundzüge der Kunstwissenschaft, Köln, Weimar, Wien 2007, S. 165 ff. Vgl. bereits auch schon, wenngleich nicht unkritisch zu betrachten: W. Ziegenfuss, Vom Kulturstaat der Deutschen, Berlin 1931; E.-R. Huber, Zur Problematik des Kulturstaats, Tübingen 1958. Aus dem neueren rechtswissenschaftlichen Schrifttum außerdem etwa: E. G. Mahrenholz, Freiheit der Kunst, in: E. Benda/W. Maihofer/H.-J. Vogel, HbdVerfR, 2. Aufl. Berlin, New York 1994, S. 1290–1338, Rn. 120 ff.; W. Palm, Öffentliche Kunstförderung zwischen Kunstfreiheitsgarantie und Kulturstaat, Berlin 1998, insbes. S. 89 ff., m.w.N.
- 6 S. Mißling, Art. 5 Abs. 3 Satz 1 GG als ein Grundrecht der Kunst, Köln 2012, S. 30 ff. und S. 228 ff, m.w.N.
- 7 Vgl. dazu die Kompetenzaufteilung nach dem Grundgesetz zwischen Bund und Ländern in Art. 70 ff. GG, insbesondere die abschließenden Kompetenzkataloge in Art. 73 und 74 GG.
- 8 S. Mißling, a.a.O., S. 171 ff und S. 195 ff. (224 ff.). Zur Problematik der Vereinbarkeit staatlicher Kulturförderung mit internationalem Recht, insbesondere mit dem Recht der WTO, vgl.: N. Conrad, Öffentliche Kulturförderung und Welthandelsrecht, Köln 2008.
- 9 Zum Konzept der „Leuchtturm-Förderung“ durch die entsprechenden Institutionen des Bundes, wie z.B. die Kulturstiftung des Bundes vgl. u.a.: <http://www.kulturstiftung-des-bundes.de/cms/de/programme/>; http://www.kulturstiftung-des-bundes.de/sites/KSB/download/Foerdergrundsaeetze-Dez-08_neu.pdf sowie die Informationen unter <http://www.bundesregierung.de/Content/DE/StatischeSeiten/Breg/BKM/2012-07-11-institutionell-gefoerderte-einrichtungen.html?nn=402688>.

hat der Bund zum Beispiel die Sozialversicherung von Künstlern geregelt.¹⁰ Mit dem Urheberrecht, dem Kunsturheberrechtsgesetz¹¹ und dem Folge-recht für Künstler¹² stellt der Bund wichtige rechtliche Positionen und Ansprüche zur Verfügung, die den Künstlern helfen, ihre wirtschaftliche Grundlage zu sichern und von ihrer Arbeit leben zu können. Das Bundesgesetz „gegen die Abwanderung deutschen Kulturguts ins Ausland“ (kurz: „Kulturgüterschutzgesetz“) schützt den Bestand des deutschen Kulturguts und hindert Private und Museen daran, besonders bedeutsame und wertvolle Kulturgüter und Kunstgegenstände unkontrolliert ins Ausland zu verbringen oder ohne Genehmigung des Staates zu veräußern.¹³ Auch die Rückforderung und Rückgabe von Kulturgut ist rechtlich durch ein Bundesgesetz reglementiert.¹⁴

Eine besonders wichtige Rolle in der staatlichen Kulturförderung durch den Bund nimmt aber die mittelbare Förderung von Kunst und Künstlern durch das Instrument der *steuerrechtlichen Privilegierung* ein.¹⁵ Der deutsche Gesetzgeber hat in den vom Bund erlassenen Steuergesetzen seit langem eine Vielzahl von Erleichterungstatbeständen zugunsten der Kunst eingeführt, die dazu führen, dass Personen oder Sachverhalte, die mit Kunst zu

tun haben, einer geringeren Besteuerung als andere unterworfen werden oder von der Besteuerung mitunter sogar ganz befreit sind. So werden beispielsweise Stiftungen, welche den Zweck der Förderung von Kunst und Kultur verfolgen, nach § 52 Abs. 2 Nr. 5 der Abgabenordnung (AO) steuerlich begünstigt. § 224a AO ermöglicht es Erben oder Schenkungsnehmern, etwa von größeren und wertvollen privaten Kunstsammlungen, die Erbschafts-/Schenkungssteuer auch in Form von Kunstgegenständen zu entrichten (sogenannte „Hingabe an Zahlungs statt“).¹⁶ Öffentliche Museen und Kunsteinrichtungen sind von der Umsatzsteuerpflicht befreit.¹⁷

Eine steuerrechtliche Privilegierung der Kunst besteht zudem im Einkommensteuerrecht: Einkünfte, die durch selbständige künstlerische oder schriftstellerische Tätigkeit erzielt werden, werden steuerlich weniger belastet als andere Einkünfte (vgl. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Künstlerische Tätigkeiten sind darüber hinaus zum Beispiel auch von der Gewerbesteuerpflicht gemäß §§ 15 EStG, 2 GewStG befreit. Gänzlich einkommensteuerbefreit ist die »Liebhaberei« von Kunst, d.h. eine künstlerische Beschäftigung ohne eine sogenannte „Einkünfte-Erzielungsabsicht“.¹⁸

- 10 Künstlersozialversicherungsgesetz vom 27. Juli 1981, (BGBl. I S. 705), zuletzt geändert durch Artikel 14 des Gesetzes vom 22. Dezember 2011 (BGBl. I S. 3057).
- 11 „Gesetz betreffend das Urheberrecht an Werken der bildenden Künste und der Photographie“ (KunstUrhG), gilt in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 440-3, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 3 § 31 des Gesetzes vom 16. Februar 2001 (BGBl. I S. 266).
- 12 Dieses wichtige Recht des Künstlers ist geregelt in § 26 UrhG und begründet im Falle eines Weiterverkaufs seiner Werke einen Anspruch des Urhebers eines Werkes der bildenden Künste oder eines Lichtbildwerks auf einen Anteil vom Verkaufserlös (sogen. Folgerechtsvergütung, § 26 Abs. 1 UrhG). Nach § 26 Abs. 2 UrhG beträgt die Höhe dieses Anteils 4 Prozent für den Teil des Veräußerungserlöses bis zu 50.000 Euro, 3 Prozent für den Teil des Veräußerungserlöses von 50.000,01 bis 200.000 Euro, 1 Prozent für den Teil des Veräußerungserlöses von 200.000,01 bis 350.000 Euro, 0,5 Prozent für den Teil des Veräußerungserlöses von 350.000,01 bis 500.000 Euro und 0,25 Prozent für den Teil des Veräußerungserlöses über 500.000 Euro. Allerdings ist der Gesamtbetrag der Folgerechtsvergütung auf höchstens 12.500 Euro begrenzt. Diese Regelung soll sicherstellen, dass ein Künstler von der Wertsteigerung, die seine Werke ggf. im Laufe der Zeit bei Weiterverkäufen erfahren, auch in einem gewissen und angemessenen Rahmen finanziell profitieren kann.
- 13 „Gesetz zum Schutz deutschen Kulturgutes gegen Abwanderung“ (KultgSchG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Juli 1999 (BGBl. I S. 1754), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 18. Mai 2007 (BGBl. I S. 757). Hierzu im Einzelnen Näher: N. Bernsdorff/A. Kleine-Tebbe, Kulturgutschutz in Deutschland. Ein Kommentar, Köln, Berlin, Bonn, München 1996. Zur Frage der in die Eigentümerrechte eingreifenden Reglementierung durch das KultgSchG vgl. u.a. auch: S. Mißling, Art. 5 Abs. 3 Satz 1 GG als ein Grundrecht der Kunst, Köln 2012, S. 216 ff.
- 14 Kulturgüterrückgabegesetz (KultGüRückG) vom 18. Mai 2007 (BGBl. I S. 757, 2547).
- 15 S. Mißling, a.a.O., S. 30 ff., m.w.N. Näher dazu: H. Schack, Kunst und Recht, Köln, Berlin, München 2004, S. 250 ff., Rn. 710 ff.; H.J. Fischer/S. Reich, Der Künstler und sein Recht, 2. Aufl. München 2007, § 11.
- 16 „Hingabe an Zahlungs statt“ bei der Erbschafts- oder Schenkungssteuer bedeutet, dass der Steuerpflichtige Erbe oder Schenkungsnehmer von Kunstgegenständen oder Kunstsammlungen seine aufgrund des Erwerbsvorgang anfallende Steuerschuld anstatt in Geld auch durch die Abgabe von Kunstgegenständen entrichten kann. Diese Regelung gewinnt besondere Bedeutung bei der Vererbung/Schenkung von besonders wertvollen Kunstgegenständen oder Sammlungen, da aufgrund des Wertes hierbei sehr hohe Steuern anfallen können, die die Erben oder Schenkungsnehmer vor erhebliche finanzielle Probleme stellen können. Ein berühmter Fall, in dem die Erben eines Künstlers Gebrauch von der Möglichkeit der Hingabe an Zahlungs statt gemacht haben, war (nach französischem Recht) die sogen. „Succession Picasso“. Zum Ganzen ausführlich: H. Schack, a.a.O., S. 250 ff., Rn. 710 ff.; H.J. Fischer/S. Reich, a.a.O., § 11, S. 240 ff., jeweils m.w.N.
- 17 § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG.
- 18 S. Reich, in: H.J. Fischer/S. Reich, a.a.O., § 11, S. 248, Rn. 22 f. und S. 276 ff., Rn. 88 ff.

Neben den hier genannten Steuergesetzen, nach denen die Kunst, die Künstler oder andere Personen, die mit Kunst zu tun haben, steuerrechtlich begünstigt werden, stellt vor allem § 12 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) eine der wichtigsten und auch praktisch bedeutsamsten Privilegierungen für die Kunst im deutschen Steuerrecht dar. Das deutsche UStG regelt die Umsatz- oder (etwas umgangssprachlicher:) Mehrwertsteuer, also grob gesprochen diejenige Steuer, die auf die „Lieferung“, d.h. insbesondere auf den Verkauf von Waren und auf die Erbringung von Dienstleistungen erhoben wird und die somit den damit erwirtschafteten Umsatz oder „Mehrwert“ zum Besteuerungsgegenstand nimmt.¹⁹ Gemäß § 12 Abs. 2 UStG in Verbindung mit Anlage 2, Nr. 53 und Nr. 54 zu demselben Gesetz wird in Deutschland zurzeit auf alle Lieferungen und auf die Vermietung von Kunstgegenständen und Sammlungsstücken ein ermäßigter Umsatzsteuersatz in Höhe von 7 % erhoben. Der normale Umsatzsteuersatz für die Lieferung anderer Güter und Dienstleistungen beträgt hingegen 19 %.

Es ist hervorzuheben, dass der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % auf Kunstgegenstände und Sammlungsstücke in Deutschland ausnahmslos gilt, d.h. also ungeachtet dessen, durch welche Personen die Lieferung oder Vermietung der Kunstgegenstände erfolgt. Das heißt mit anderen Worten, dass Verkäufe, die direkt von dem Künstler vorgenommen werden, der ein bestimmtes Kunstwerk geschaffen hat, genauso mit 7 % Umsatzsteuer belastet werden wie Verkäufe, Kommissionsgeschäfte oder andere entgeltliche Überlassungen²⁰, die durch Händler oder Galeristen vorgenommen werden. Dies ist nicht in allen Staaten auf diese Weise geregelt. In anderen Ländern wird häufig zwischen sogenannten „Primärlieferungen“ durch die Künstler einerseits und den „Sekundärlieferungen“ durch andere Personen andererseits steuerrechtlich unterschieden.²¹

Das Bundesverfassungsgericht hat festgehalten, dass diese steuerrechtlichen Privilegierungen der Kunst mit dem Grundgesetz prinzipiell vereinbar sind.²² Dem ist hinzuzufügen, dass sie im Lichte der verfassungsrechtlichen Wertentscheidung, die aus Art. 5 Abs. 3 Satz 1 GG des Grundgesetzes spricht – nämlich, dass die Kunst nicht nur frei sein soll, sondern auch einen besonderen Wert für die Gesellschaft darstellt – sogar in gewisser Hinsicht geboten sind. Es darf nämlich nicht übersehen werden, dass gerade das Steuerrecht ein auch praktisch sehr effektives und somit machtvolleres Instrument gesellschaftlicher Steuerung darstellt.²³ Wenngleich das BVerfG und auch der Bundesfinanzhof (BFH) noch vor geraumer Zeit betont haben, dass der steuerrechtlichen Privilegierung für die Lieferung von Kunstgegenständen im Umsatzsteuerrecht angeblich keine Wertentscheidung des Gesetzgebers zur grundsätzlichen umsatzsteuerrechtlichen Begünstigung des Kulturschaffens zugrunde liegen soll²⁴, so muss dem entgegengehalten werden, dass auch der deutsche Steuergesetzgeber die im Grundgesetz enthaltene, verfassungsmäßige Wertentscheidung zugunsten der Kunst und ihres gesellschaftlichen Wertes keineswegs ignorieren darf und sich bei der Steuerbegünstigung von Kunstgegenständen angesichts dessen gerade nicht ohne weiteres auf eine strikt zolltarifliche Zuordnung und somit rein technische Betrachtungsweise zurückziehen kann²⁵, sondern die objektiven Wertentscheidungen der Verfassung in der gebotenen Weise zu berücksichtigen hat.²⁶ Außerdem zeigt sich in der gesetzgeberischen wie auch in der politischen Praxis demgegenüber recht eindeutig, dass der Deutsche Bundestag als Gesetzgeber die große Bedeutung der umsatzsteuerrechtlichen Privilegierung von Kunst als ein wichtiges Element der staatlichen Kulturpolitik schon seit langem sehr klar sieht.²⁷ Nicht umsonst hat der Ausschuss für Kultur und Medien (sogen. Kulturausschuss) des Deutschen Bundestages im März 2012 in einer bemerkenswerten, grundsätzlichen

19 Dazu grundlegend: O.-G. Lippross, Umsatzsteuer, 19. Aufl. Achim 1996, S. 46 ff. (93 ff.); W. Jakob, Umsatzsteuer, 3. Aufl. München 2005, S. 16 ff.

20 Z.B. die untechnische „Leihe“ von Kunstwerken an Museen oder Ausstellungen, die rechtlich gesehen regelmäßig eine Vermietung darstellt.

21 So zum Beispiel nach gegenwärtiger Rechtslage in Frankreich.

22 BVerfGE 36, 321 (332). Vgl. dazu: H. Schack, a.a.O., S. 295, Rn. 712 und S. 34, Rn. 76 mit Hinweis auf C.-H. Heuer, Die Besteuerung der Kunst, 2. Aufl. München 1984, S. 130 f.

23 H. Schack, a.a.O., S. 295 f., Rn. 711. Ebenso: C.-H. Heuer, Das Steuerrecht als Instrument der Kunstförderung, NJW 1985, 232 ff.

24 So etwa: BVerfG, in: UR 1996, 97; BFH, in: UR 1993, 128.

25 So aber für lange Zeit die Haltung der Finanzverwaltung und Finanzrechtsprechung. Vgl. dazu etwa: O.-G. Lippross, Umsatzsteuer, 19. Aufl. Achim 1996, S. 422 f., m.w.N.

26 Zur Frage der verfassungsrechtlichen Wertentscheidung und ihrer Auswirkung auf die steuerrechtliche Privilegierung: S. Mißling, Art. 5 Abs. 3 Satz 1 GG als ein Grundrecht der Kunst, Köln 2012, S. 30 ff. und S. 224 ff. (239 ff.), m.w.N.

27 Vgl. zum Beispiel schon den Antrag „zur Beibehaltung des ermäßigten Steuersatzes“ der SPD-Bundestagsfraktion vom 16.10.1991, BT-Drs. 12/1320, oder die Kleine Anfrage der FDP-Bundestagsfraktion vom 31.03.2004, BT-Drs. 15/2874.

Protokollerklärung sowie in einer direkt auf die umsatzsteuerrechtliche Privilegierung von Kunstlieferungen bezogenen Pressemitteilung vom 07. März 2012 unmissverständlich zum Ausdruck gebracht, dass er sich der im Grundgesetz enthaltenen Wertentscheidung und Verantwortungszuweisung zugunsten der Kunst und Kultur sehr wohl und in einem hohen Maße bewusst ist.²⁸ Auch aus einer Pressemitteilung des Kulturstaatsministers *Neumann* geht bei genauem Lesen zwischen den Zeilen zumindest indirekt hervor, dass die verantwortlichen Kulturpolitiker der Bundesebene heute die besondere Bedeutung und Wirkung der umsatzsteuerrechtlichen Privilegierung im Sinne einer verfassungspolitischen und verfassungsrechtlichen Wertentscheidung durchaus erkannt haben.²⁹

In der Tat ist die tatsächlich bestehende Verbindung zwischen der verfassungspolitischen und verfassungsrechtlichen Wertentscheidung, der staatlichen Verantwortung für die Kunst und das Kulturleben und der umsatzsteuerrechtlichen Privilegierung von Kunstgegenständen evident: Dadurch, dass der Staat für Künstler und andere Akteure des Kulturlebens in bestimmten Lebenssachverhalten und per se für viele Lebensvorgänge, die mit Kunst, künstlerischem Schaffen und der Verbreitung und dem Verkehr von Kunstwerken zu tun haben, geringere oder zum Teil sogar gar keine Steuern erhebt, erleichtert er nicht nur das Leben der Künstler und anderer Personen aus dem Kunstbereich, sondern setzt – egal ob willentlich und gezielt oder lediglich indirekt – auch positive Anreize für künstlerisches Schaffen und die Verbreitung von Kunst und Kultur in der Gesellschaft. Damit trägt er jedenfalls zu einer Belebung des Kulturlebens und zu der kulturellen Entwicklung der Gesellschaft bei.

Zur Abrundung des Bildes ist zusätzlich anzumerken, dass die Erhebung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf die Lieferung von Kunstgegenständen in Deutschland eine gewisse Tradition hat und bereits seit langer Zeit im UStG angeordnet

ist.³⁰ Nicht zuletzt auch in Anbetracht der begrenzten Möglichkeiten zu einer aktiven Kulturpolitik auf Bundesebene³¹ spielt es für die Kulturpolitiker in der Bundesregierung und im Deutschen Bundestag daher schon eine wichtige Rolle, dass sie mit der Privilegierung von Kunstlieferungen im Umsatzsteuergesetz über eines der wenigen Förderinstrumente für Kunst und Kultur auf Bundesebene überhaupt verfügen, welches sich unter Berücksichtigung des Marktes und der Volkswirtschaft gleichzeitig auch effektiv zugunsten des Kulturlebens in der Gesellschaft einsetzen lässt.

Ferner ist anzumerken, dass es sich vor allem in der Praxis des professionellen Kunsthandels und beim Volumen der Kunstmärkte, an denen nach wie vor Umsätze von einem erheblichen Ausmaß generiert werden und die somit eine ganz und gar nicht unerhebliche makro-ökonomische Bedeutung haben³², sehr deutlich bemerkbar macht, wenn für Kunstverkäufe und andere Lieferungen von Kunstgegenständen ein ermäßigter Umsatzsteuersatz gilt: Die historische Erfahrung in verschiedenen europäischen Staaten hat beispielsweise gezeigt, dass vor allem der internationale Kunsthandel in der Vergangenheit äußerst sensibel auch auf nur sehr geringe Veränderungen der steuerrechtlichen Rahmenbedingungen reagiert hat und vor allem in solche Staaten abgewandert ist, die einen niedrigen Umsatzsteuersatz auf die Lieferung von Kunstgegenständen erheben.³³

C. DIE DEUTSCHE REGELUNG UNTER EUROPA-RECHTLICHEM EINFLUSS: EINLEITUNG EINES VERTRAGSVERLETZUNGSVERFAHRENS DURCH DIE EU-KOMMISSION

Seit dem Frühjahr 2012 herrscht in Deutschland eine lebhafteste, politische und auch rechtliche Debatte um den ermäßigten Mehrwertsteuersatz auf die Lieferung von Kunstgegenständen.

Diese Debatte wurde in den betroffenen Kreisen des sogenannten Kunst- und Kulturbetriebs, von

28 Vgl. Protokollerklärung im Ausschuss für Kultur und Medien des Deutschen Bundestages vom 28. März 2012, abrufbar unter: <http://www.bundestag.de/bundestag/ausschuesse17/a22/erklaerung/protokoll.pdf> sowie Pressemitteilung „Ermäßigter Umsatzsteuersatz bringt allen Nutzen“ desselben Ausschusses vom 07.03.2012, abrufbar unter: http://www.bundestag.de/presse/pressemitteilungen/2012/pm_1203071.html.

29 Vgl. Pressemitteilung Nr. 359/2012 des Presse- und Informationsamts der Bundesregierung vom 25.10.2012.

30 Vgl. O.-G. Lippross, a.a.O., S. 422 f.

31 Siehe oben, Abschnitt B.

32 Vgl. für den Kunstmarkt im Bereich der bildenden Kunst: J. Held/N. Schneider, Grundzüge der Kunstwissenschaft, Köln, Weimar, Wien 2007, S. 204 ff., sowie die periodischen TEFAF-Analysen zur Entwicklung des internationalen Kunstmarkts von C. McAndrew et al., zugänglich über: <http://www.tefaf.com/DesktopDefault.aspx?tabid=102>. Vgl. außerdem: W.J. Baumol, The Arts in The „New Economy“, in: V.A. Ginsburgh/D. Throsby (Hg.), Handbook of The Economics of Art and Culture, Vol.1, Amsterdam et al. 2006, S. 339 ff. (341 ff.).

33 Vgl. D. von Flemming, TEFAF 2012: Interview mit Kulturökonomin Clare McAndrew vom 16.03.2012, abrufbar unter: <http://www.artnet.de/magazine/tefaf-2012-interview-mit-kulturokonomin-clare-mcandrew/>. Ebenso: C. McAndrew, The International Art Market in 2011: Observations on The Art Trade over 25 Years, zugänglich über: <http://www.tefaf.com/DesktopDefault.aspx?tabid=102>.

den Vertretern der einschlägigen Interessenvertretungen und unter den Kulturpolitikern wie auch in der interessierten Öffentlichkeit anfangs zum Teil mit großer Vehemenz geführt.³⁴ Zwar hat sich die anfängliche Aufregung inzwischen weitgehend gelegt, aber die Diskussion um die deutsche Regelung ist noch keineswegs beendet.

Auslöser für die kulturpolitische Diskussion war die Tatsache, dass die Europäische Kommission gegen die Bundesrepublik Deutschland Ende Februar 2012 die zweite und damit förmliche Stufe eines Vertragsverletzungsverfahrens nach Art. 258 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (kurz: AEUV) wegen Verstoßes gegen die sogenannte „Mehrwertsteuer-Richtlinie“ der EU³⁵ eingeleitet hatte: Diese Richtlinie, welche der Ministerrat der EU unter Mitwirkung des Europäischen Parlaments bereits im November 2006 erlassen hatte, um ein EU-weit einheitliches Mehrwertsteuersystem zu schaffen und die zwischen den EU-Staaten bis dato bestehenden Unterschiede bei der Festsetzung und Erhebung der Umsatzsteuern zu vereinheitlichen (sogen. „Rechtsangleichung durch Harmonisierung des Steuerrechts“)³⁶, enthält in ihrem Anhang III eine abschließende Liste von Gegenständen, auf die von den Mitgliedstaaten ein von ihnen der konkreten Höhe nach zu bestimmender, ermäßigter Mehrwertsteuersatz erhoben werden darf.³⁷ Auf alle anderen Gegenstände und Dienstleistungen, die in diesem Anhang nicht genannt werden, müssen die Mitgliedstaaten zwingend den nach ihrem Steuerrecht geltenden „Normalsteuersatz“ der Umsatz- oder Mehrwertsteuer erheben.³⁸

Für Aufregung hat dabei nunmehr der Umstand gesorgt, dass Kunstgegenstände und Sammlungsstücke – anders als in Anlage 2 zum deutschen UStG – in dieser Liste des Anhangs III nicht ausdrücklich genannt sind. Demnach wäre nach geltendem EU-Recht auf die Lieferung von Kunstgegenständen in allen Mitgliedstaaten prinzipiell der Normalsteuersatz – in Deutschland also 19 % – zu

erheben. Als einzige Ausnahme sieht die Richtlinie in ihrem Art. 103 Abs. 2 vor, dass unter bestimmten, relativ engen Voraussetzungen, die in Absatz 1 spezifiziert sind, auch auf Lieferungen von Kunstgegenständen *durch den Urheber* derselben, d.h. also durch den Künstler, oder durch dessen Rechtsnachfolger der ermäßigte Mehrwertsteuersatz erhoben werden darf.

Vor diesem Hintergrund hat die Kommission in einer an die deutsche Bundesregierung gerichteten, förmlichen Stellungnahme – also durch einen förmlichen Akt im Sinne von Art. 288 AEUV – geltend gemacht, dass die nach deutschem Recht derzeit noch immer geltende, unterschiedslose Erhebung eines ermäßigten Umsatzsteuersatzes in Höhe von 7 % anstelle des vollen Umsatzsteuersatzes von 19 % auf die Lieferung von Kunstgegenständen und Sammlungsstücken aus ihrer Sicht nicht mit dem Wortlaut der Mehrwertsteuer-Richtlinie 2006/112/EG vereinbar sei.³⁹ Sie wies darauf hin, dass sie gegen die Bundesrepublik Deutschland ein Vertragsverletzungsverfahren vor dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) in Luxemburg einleiten könnte, wenn Deutschland nicht binnen einer Frist von zwei Monaten die Anwendung der infrage stehende Regelung in § 12 Abs. 2 UStG i.V.m. Nrn. 52 und 53 der Anlage 2 zum UStG außer Kraft setze.⁴⁰ Als Alternative hätte Deutschland die Möglichkeit gehabt, die geltende Regelung durch eine europarechtskonforme, gesetzliche Regelung zu ersetzen. Die Kommission hat in ihrer Stellungnahme vom Februar 2012 auch unterstrichen, dass das EU-Recht in Bezug auf die Anwendung eines ermäßigten Mehrwertsteuersatzes strikt auszulegen sei, damit es zu keinen Wettbewerbsverzerrungen in und zwischen den Mitgliedstaaten der EU kommt.⁴¹

Aus der Perspektive der Kommission ist das oberste Ziel der europäischen Rechtsordnung ein freier Wettbewerb im europäischen Binnenmarkt. Dies impliziert, dass auch mit Blick auf den Handel mit Kunstgegenständen der freie und unbehinderte Wettbewerb in der EU ein legitimes Ziel dar-

34 Vgl. statt vieler nur: Pressemitteilung „7% für bildende Kunst muss bleiben!“ vom 28.02. 2012 und Pressemitteilung „Ermäßigte Mehrwertsteuer für Bildende Kunst – europaweit!“ des Deutschen Kunstrates vom 08.05.2012, beide abgerufen am 26.11.2012 unter: <http://www.deutscher-kunstrat.de/pressemitteilungen.98.html>; Resolution des Deutschen Kulturrates „Marktverzerrung durch Mehrwertsteueränderung entgegen wirken“ vom 07.05.2012, abgerufen am 22.08.2012 unter: <http://www.kulturrat.de/detail.php?detail=2291&rubrik=4>

35 Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem vom 28. November 2006, ABL-EU Nr. L 347 vom 11.12.2006.

36 Vgl. insbesondere Erwägungsgrund Nr. 4 der Richtlinie.

37 Nach Art. 99 der Richtlinie dürfen die Mitgliedstaaten den ermäßigten Mehrwertsteuersatz jedoch nicht vollkommen frei bestimmen, sondern müssen ihn bei mindestens 5% festlegen.

38 Dies folgt aus Art. 98 Abs. 2 der Richtlinie.³⁹ Pressemitteilung der EU-Kommission vom 27.02.2012, abrufbar unter: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-12-177_de.htm.

40 Ebenda.

41 Ebenda.

stellt, welches gegenüber der bislang geltenden deutschen Regelung höherrangig ist und der Förderung des Kulturlebens mithilfe des Steuerrechts im Zweifel vorgehen muss. Auf dieser Grundlage hätte die Kommission nach den Bestimmungen über das Vertragsverletzungsverfahren im AEUV die Bundesrepublik Deutschland folglich schon im April 2012 wegen eines Verstoßes gegen die europäischen Verträge verklagen können, weil zu diesem Zeitpunkt die erforderliche Zweimonatsfrist abgelaufen war. Weil aber die Bundesregierung zwischenzeitlich ihre grundsätzliche gesetzgeberische Handlungsbereitschaft in diesem Fall signalisiert und angedeutet hatte, die umsatzsteuerrechtliche Privilegierung von Kunstverkäufen in Deutschland zu überprüfen und nötigenfalls auch abzuschaffen⁴², hat die Kommission das Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland zunächst bis auf weiteres ausgesetzt und einstweilen noch immer keine Klage vor dem EuGH erhoben.⁴³ Freilich ist das deutsche UStG bislang immer noch nicht geändert worden.

D. RECHTLICHE ANALYSE: EUROPARECHTSWIDRIGE RECHTSLAGE IN DEUTSCHLAND UND GEFAHR DER WETTBEWERBSVERZERRUNG AUF DEM EUROPÄISCHEN KUNSTMARKT

Im Folgenden soll zunächst aufgezeigt werden, dass die deutsche Regelung in der Tat mit Wortlaut der EU-Mehrwertsteuer-Richtlinie erkennbar unvereinbar ist und die Privilegierung der Kunstverkäufe im deutschen Steuerrecht somit tatsächlich gegen das EU-Recht verstößt, so dass die Europäische Kommission das Recht hat, die Bundesrepublik Deutschland im vorliegenden Fall vor dem Europäischen Gerichtshof zu verklagen. Zum Zweiten soll an dem Fall auch gezeigt werden, warum und inwiefern ein Festhalten an der bestehenden deutschen Regelung tatsächlich zu einer Wettbewerbsverzerrung auf dem europäischen Binnenmarkt führen kann. In diesem Zusammenhang soll außerdem beleuchtet werden, in welchem Verhältnis das Interesse Deutschlands an dem kulturpolitischen Instrument der indirekten Kunstförderung durch einen ermäßigten Umsatzsteuersatz zum europarechtlichen Binnenmarktziel der EU steht. Abschließend soll ein Ausblick auf die weitere Entwicklung in dem vorliegenden Fall unternommen werden.

a) Europarechtswidrigkeit der umsatzsteuerrechtlichen Privilegierung von Kunstverkäufen in § 12 Abs. 2 UStG i.V.m. Nrn. 52 und 53 der Anlage 2 zum UStG

Die EU-Mehrwertsteuerrechtlinie 2006/112/EG ist seinerzeit auf der Grundlage einer primärrechtlichen Ermächtigung aus dem – damals noch geltenden – EGV in der Fassung des „Vertrages von Nizza“ von 2003 vom Ministerrat erlassen worden, um das Umsatzsteuerrecht in den EU-Mitgliedstaaten aneinander anzugleichen oder mit anderen Worten zu „harmonisieren“, wie der rechtstechnische Terminus hierfür lautet.⁴⁴ Die primärrechtliche Rechtsgrundlage nach den damals geltenden Bestimmungen war Art. 93 des EG-Vertrages. Nach der heute geltenden Fassung des Vertrages von Lissabon wäre die primärrechtliche Grundlage für die Angleichung indirekter Steuern wie der Mehrwertsteuer in den Mitgliedstaaten durch die Organe der EU in Art. 113 AEUV zu verorten. Mit dem Inkrafttreten der Richtlinie sind alle EU-Mitgliedstaaten verpflichtet worden, die darin enthaltenen, rechtsverbindlichen Vorgaben innerhalb einer bestimmten Umsetzungsfrist in ihr nationales Recht umzusetzen und ihre eigene Umsatzsteuer-Gesetzgebung so zu ändern oder anzupassen, dass sie in jeder Hinsicht und vollumfänglich den Inhalten der EU-Mehrwertsteuer-Richtlinie entspricht. Dies umfasst auch die Pflicht, bereits bestehende steuerrechtliche Regelungen, die den Inhalten und dem Wortlaut der Richtlinie widersprechen, bei Bedarf außer Kraft zu setzen und ggf. durch neue, europarechtskonforme Regeln zu ersetzen.⁴⁵

Liest man die Mehrwertsteuerrichtlinie der EU von 2006 aufmerksam, so ist trotz ihrer Länge und Komplexität schnell erkennbar, dass nur bestimmte – nämlich in den Anhängen zu der Richtlinie ausdrücklich genannte – Güter und Dienstleistungen von den Mitgliedstaaten mit einem ermäßigten Mehrwertsteuersatz belegt werden dürfen. Die Lieferung oder Vermietung von Kunstgegenständen werden dabei in den Anhängen der EU-Richtlinie – wie schon erwähnt und wie übrigens auch bei der parlamentarischen Kontrolle des Verhandlungs- und Rechtsetzungsprozesses auf EU-Ebene vielfach kritisiert⁴⁶ – nicht genannt. Folglich sind alle Mitgliedstaaten der EU verpflichtet, auf die Lieferung oder Vermietung von Kunstgegenständen oder Sammlungsstücken die in ihrer Rechtsordnung

42 Laut einer Pressemitteilung des Deutschen Bundestages vom 25.04.2012 soll ein Vertreter der Bundesregierung im Finanzausschuss erklärt haben, dass sich in Ansehung der EU-Rechtslage eine Änderung des deutschen Umsatzsteuergesetzes nicht vermeiden lassen werde und dass in der Bundesregierung über Ausgleichsmaßnahmen für den Kunsthandel beraten werde.

43 Stand: Mai 2013.

44 Vgl. dazu Art. 113 und 114 ff. AEUV.

45 Zum Umfang der Umsetzungspflicht insgesamt: A. Harratsch/Ch. Koenig/M. Pechstein, *Europarecht*, 7. Aufl. Tübingen 2010, S. 168 ff., Rn. 384 ff.; K.-D. Borchardt, *Die rechtlichen Grundlagen der Europäischen Union*, 4. Aufl. Wien 2010, S. 245 ff.

46 Vgl. z.B. die Kleine Anfrage der FDP-Fraktion des Deutschen Bundestages, BT-Drs. vom 31.03.2004, BT-Drs. 15/2874.

geltenden Normalsteuersätze zu erheben. Wie hoch diese sind, das können die einzelnen Mitgliedstaaten grundsätzlich selbst bestimmen. Die Richtlinie gibt ihnen dafür aber einen Rahmen vor: Der volle Mehrwertsteuersatz muss laut Art. 97 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG⁴⁷ bis zum 31.12.2015 mindestens 15% betragen. In Deutschland beträgt er gegenwärtig 19 %, in einigen anderen Staaten sogar über 20%.⁴⁸ Dies alles bedeutet mit anderen Worten, dass schon seit Ablauf der Umsetzungsfrist für die Richtlinie 2006/112/EG auf die Lieferung von Kunstgegenständen und Sammlungsstücken der Normalsteuersatz hätte erhoben werden müssen. Wie erwähnt, gibt Art. 103 Abs. 2 der Richtlinie den Mitgliedstaaten allenfalls die Möglichkeit, für die Lieferung von Kunstgegenständen „durch den Urheber selbst oder seinen Rechtsnachfolger“, also mit anderen Worten durch den Künstler oder seine Erben, einen ermäßigten Mehrwertsteuersatz festzusetzen, der in Deutschland aktuell 7% betrüge.

Es kann somit festgehalten werden, dass die gegenwärtig geltende, deutsche steuerrechtliche Regelung in § 12 Abs. 2 UStG i.V.m. Anhang 2 Nrn. 52, 53 zum UStG, die ausnahmslos alle Kunstlieferungen oder -vermietungen (– also sogenannte „Primärgeschäfte“ durch die Künstler wie auch „Sekundärgeschäfte“ durch Galeristen oder Händler gleichermaßen –) einheitlich mit dem in Deutschland geltenden, ermäßigten Mehrwertsteuersatz von 7% belegt, mit der EU-Mehrwertsteuererrichtlinie tatsächlich klar unvereinbar ist.

Da Richtlinien nach Art. 288 Unterabsatz 2 des AEUV die EU-Mitgliedstaaten hinsichtlich des in ihnen angeordneten Ziels binden, war auch Deutschland mit dem Inkrafttreten der Richtlinie verpflichtet, bis zum Ablauf der angeordneten Umsetzungsfrist zumindest die umsatzsteuerrechtliche Privilegierung der „Sekundärgeschäfte“ mit Kunst abzuschaffen.

Das nun von der Kommission auch im vorliegenden Fall eingeleitete Vertragsverletzungsverfahren nach Art. 258 AEUV stellt die wichtigste rechtliche Möglichkeit dar, Mitgliedstaaten, die sich weigern, Richtlinien inhaltlich vollständig und

fristgerecht umzusetzen, zu sanktionieren, indem sie durch die Kommission vor dem EuGH verklagt werden.⁴⁹ Die rechtlichen Voraussetzungen hierfür sind im vorliegenden Fall erfüllt und es ist anzumerken, dass aus einer rein europarechtlichen Perspektive ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland deswegen sogar angezeigt erscheint, weil die Kommission für die gleichmäßige und flächendeckende Durchsetzung der Richtlinien in der EU sorgen muss.

b) Gefahr der Wettbewerbsverzerrung auf dem europäischen (Kunst-)Binnenmarkt

Wie erwähnt, hat die Kommission in ihrer Stellungnahme vom Februar 2012 die Notwendigkeit der gleichmäßigen Umsetzung der Mehrwertsteuererrichtlinie in allen Mitgliedstaaten damit begründet, dass eine Verzerrung des Wettbewerbs auf dem EU-Binnenmarkt eintreten würde, wenn die Mitgliedstaaten nicht ausnahmslos alle Vorschriften der Richtlinie und ihrer Anhänge strikt umsetzen würden.⁵⁰ In der Tat muss hervorgehoben werden, dass insbesondere die Umsatz- oder Mehrwertsteuern in besonderer Weise geeignet sind, die Wettbewerbsbedingungen auf dem Binnenmarkt in und zwischen den EU-Mitgliedstaaten positiv oder auch negativ zu beeinflussen.

Ogleich die Umsatzsteuer nur eine indirekte Steuer ist, so fällt sie jedoch grundsätzlich bei jeder Transaktion, die auf dem Markt stattfindet, an.⁵¹ Die Umsatzsteuer ist eine der grundlegenden Rahmenbedingungen für wirtschaftliche Transaktionen und den Handel. Mit der Umsatzsteuer bestimmt der Staat, der diese Steuer erhebt, wie viel die wirtschaftlichen Transaktionen, die die Marktteilnehmer vornehmen, diese letztlich „kosten“.⁵² Der Staat „verdient“ damit nicht nur an jedem Geschäft der Marktteilnehmer mit, sondern er setzt auch positive oder negative Anreize dafür, wie viele Geschäfte stattfinden und an welchem Ort sie vorgenommen werden. In aller Regel werden die Marktteilnehmer ihre Geschäfte dort abzuwickeln versuchen, wo sie eine relativ geringe Umsatzsteuer entrichten müssen.

47 Zuletzt geändert durch Art. 1 der RL 2010/88/EU, ABl. EU Nr. L 326 vom 10.12.2010.

48 So beispielsweise in Belgien, Tschechien, Spanien, Italien, Lettland, Litauen (jeweils 21%), Griechenland, Irland, Polen, Portugal (jeweils 23%), Rumänien, Finnland (jeweils 24%) Dänemark, Schweden (25%) oder Ungarn (27%) [Stand: 14.01.2013], KOM-DOK taxud.c.1(2013)69198 – DE, S. 3. Detaillierte Informationen der Kommission über die Umsatz-/Mehrwertsteuersätze in den 27 EU-Mitgliedstaaten abrufbar unter: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_de.pdf.

49 Vgl. hierzu statt vieler: M. Herdegen, Europarecht, 13. Aufl. München 2011, S. 189 f.; A. Harratsch/Ch. Koenig/M. Pechstein, Europarecht, a.a.O., S. 212 ff.

50 Vgl. Pressemitteilung der Kommission vom 27.02.2012.

51 Grundlegend zum Wesen der Umsatz-/Mehrwertsteuer: O.-G. Lippross, a.a.O., S. 38 f.; W. Jakob, a.a.O., S. 2 ff.

52 Insofern stellt sich die Umsatzsteuer als sogen. „Verkehrssteuer“ dar: O.-G. Lippross, a.a.O., S. 38.

Vor allem am Beispiel des Kunstmarktes lässt sich dieser Einfluss der Steuern auf die Marktaktivitäten sehr deutlich belegen: Es ist in ökonomischen Studien nachgewiesen worden, dass der Kunstmarkt schon in der Vergangenheit besonders sensibel auch auf nur geringe Veränderungen der steuerlichen Rahmenbedingungen reagiert hat und sich insbesondere in solchen Staaten und an solchen Plätzen angesiedelt hat, wo eine geringe Umsatzsteuer zu entrichten ist.⁵³ Dies mag vor allem mit den zum Teil extrem hohen Umsätzen zusammenhängen, die vor allem auf dem internationalen Kunstmarkt gemacht werden.⁵⁴ Hier machen schon wenige Prozentpunkte Unterschied bei der Umsatzsteuer große Summen aus. An dieser Stelle ist zur Illustration des Gesagten nur in wenigen Worten darauf hinzuweisen, welche hohen Summen zum Beispiel gerade auf dem internationalen Kunstmarkt in Beijing, Shanghai oder vor allem Hongkong mit zeitgenössischer Kunst erzielt werden – und das obwohl das Volumen dieser Märkte im letzten Jahr sogar um 24 % gesunken sein soll.⁵⁵

Auch für den europäischen Binnenmarkt und den freien Wettbewerb auf demselben hat dies Bedeutung: Da Kunstwerke – egal ob alt oder neu, egal ob von berühmten Künstlern oder von unbekanntem Künstlern – immer auch Güter mit einem Marktwert sind und auf dem Markt gehandelt und verkauft, oder – freilich gegen Geld – verliehen⁵⁶ werden können⁵⁷, und da dies auch grenzüberschreitend zwischen den Staaten geschieht, nehmen Kunstwerke also auch am europäischen Binnenmarkt teil. Damit gilt aber auch für sie die rechtliche Regel, dass ihr Verkehr in und zwischen den Mitgliedstaaten weder direkt noch indirekt von den Staaten behindert werden darf (sogen. „Waren-

verkehrsfreiheit, Art. 34 AEUV).⁵⁸ Außerdem dürfen die Staaten weder durch direkte noch durch indirekte, einseitige Maßnahmen – und somit auch nicht durch eine europarechtswidrige Ausgestaltung ihrer rechtlichen Rahmenbedingungen wie z.B. durch die einseitige Gestaltung der Umsatzsteuer außerhalb eines EU-weit harmonisierten Rahmens – den freien Wettbewerb zwischen den Marktteilnehmern verfälschen (Art. 26 ff., 113, 114 ff. AEUV).⁵⁹

Eine solche, schon durch das europäische Primärrecht verbotene Verfälschung des Wettbewerbs auf dem europäischen Binnenmarkt kann auf dem Sektor des Kunstmarktes tatsächlich dann entstehen, wenn in einigen Ländern, wie z.B. in Deutschland oder in Großbritannien bislang der Fall, vor allem der professionelle Handel mit Kunstwerken mit einer deutlich geringeren Umsatzsteuer belegt wird als in anderen Staaten: Die Händler, Galeristen und Auktionshäuser, die von dem Verkauf von Kunstwerken leben, aber auch die Künstler selbst, werden nämlich versuchen, ihre Verkäufe vor allem in den EU-Mitgliedstaaten abzuwickeln, in denen ein geringerer Umsatzsteuersatz gilt, und dorthin abwandern. Der Effekt ist dann, dass die Marktteilnehmer in den anderen Ländern (und vor allem auch solche, die aus irgendwelchen Gründen nicht mobil genug sind und sich in die Länder mit günstigen Umsatzsteuersätzen begeben können) schlechtere Wettbewerbsbedingungen haben. Außerdem kann es gut sein, dass vor allem die teure Spitzenkunst, welche überdurchschnittlich oft von professionellen Galeristen und Händlern vertrieben wird, sich an wenigen Orten mit günstigen Rahmenbedingungen in Europa konzentriert. An den anderen Orten wird dann überwiegend nur

53 C. McAndrew, Interview vom 16.03.2012 [siehe oben, Fn. 33] und zuletzt auch dies., *The International Art Market in 2011: Observations on The Art Trade over 25 Years*, zugänglich über: <http://www.tefaf.com/DesktopDefault.aspx?tabid=102>

54 Trotz allgemein schrumpfender Tendenz der Kunstmärkte soll allein der internationale Antiquitätenmarkt im Jahr 2012 ein Volumen von 43 Milliarden Euro gehabt haben. Der brasilianische Kunstmarkt wurde 2012 auf ein Volumen von etwa 455 Millionen Euro, der Chinesische auf rund 10,6 Milliarden Euro taxiert. Siehe: C. McAndrew, a.a.O. [Fn. 53]. Siehe auch oben, Fn. 32.

55 Vgl. die Meldung „Chinese Art Sales Fall by 24 Per Cent as The United States Regains Its Status as The World’s Biggest Market“ vom 14.03.2013, abgerufen unter: <http://www.tefaf.com/DesktopDefault.aspx?tabid=148&tabindex=147&postid=13221&postcategoryid=-1> am 18.03.2013.

56 Rechtstechnisch korrekter gesprochen heißt dies im Sinne des Zivilrechts also „vermietet“ werden.

57 Zum Warencharakter von Kunstgegenständen im Sinne des europäischen Binnenmarktrechts: EuGH, Rs. 7/68, Slg. 1968, 634 (642 f.) – Kommission/Italien – . Ähnlich: EuGH, Rs. 23/77, Slg. 1977, 1985 ff. – Westfälischer Kunstverein –; Rs. 155/84, Slg. 1985, 1449 f. – Onnasch –; Rs. 252/84, Slg. 3387 ff. – Collector Guns –; Rs. 200/84, Slg. 1985, 3363 – Daiber –. Vgl. dazu G. Britz, *Die Freiheit der Kunst in der europäischen Kulturpolitik*, Europarecht 2004, 1 (2 f.), m.w.N. Für das WTO-Recht: N. Conrad, *Öffentliche Kulturförderung und Welthandelsrecht*, S. 139 ff., m.w.N. Darüber hinaus zur inzwischen wohl allgemeinen Anerkennung des Doppelcharakters von Kunstgegenständen und Kulturgütern als „Ware“ und kultureller Leistung im internationalen Recht zuletzt Ziffer 18 der Präambel des UNESCO-Übereinkommens zum Schutz und zur Förderung der Vielfalt kultureller Ausdrucksformen vom 20.10.2005.

58 Zu Bedeutung, Tragweite und Grenzen der Warenverkehrsfreiheit statt vieler: T. Oppermann/C.D. Classen/M. Nettesheim, *Europarecht*, 4. Aufl. München 2009, § 23, S. 413 ff.; R. Streinz, *Europarecht*, Europarecht, 9. Aufl. Heidelberg, München et al. 2012, S. 295 ff. (297 ff.).

59 Dazu näher: T. Oppermann/C.D. Classen/M. Nettesheim, a.a.O., S. 425 ff., insbesondere zur Rechtsangleichung im Bereich der Warenverkehrsfreiheit: S. 432 f., m.w.N. Vgl. auch: W. Kahl, *Kommentierung zu Art. 26 AEUV (Binnenmarkt)*, in: C. Callies/M. Ruffert (Hg.), *EUV – AEUV-Kommentar*, 4. Aufl. München 2011, dort insbes. Rn. 26 zum Abbau der steuerlichen Schranken, m.w.N.; C. Waldhoff/W. Kahl bzw. W. Kahl, *Kommentierungen zu Art. 113 und 114 AEUV*, ebenda.

noch Kunst von weniger bekannten oder professionellen Künstlern angeboten.⁶⁰

Um eben solche Verzerrungen des Wettbewerbs auf dem EU-Binnenmarkt zu verhindern, hat der Ministerrat 2006 die Richtlinie zur Angleichung der Umsatzsteuer erlassen. Wie aber bereits aufgezeigt, stellt aus der Sicht einer nationalen Kulturpolitik gerade die umsatzsteuerrechtliche Privilegierung von Kunstlieferungen ein wichtiges Instrument der staatlichen Kunstförderung und damit der kulturpolitischen Steuerung dar. Gerade in der Bundesrepublik Deutschland ist dies aufgrund der Ansiedlung der Kulturhoheit auf der Länderebene und wegen der legislativen Kompetenzverteilung zwischen dem Bund und den Ländern eines der wenigen, wirklich effektiven Instrumente, mit denen der Bund flächendeckenden Einfluss auf das Kunstleben in Deutschland nehmen kann.⁶¹ Wie ebenfalls dargestellt, nutzt der Bund dies seit langem, um die Lebendigkeit und die Vielfalt des Kunstlebens zu unterstützen und Künstler dazu zu animieren, immer neue Kunstwerke zu schaffen. Außerdem möchte der Staat in Deutschland auch, dass durch die günstigen Umsatzsteuersätze mehr Menschen dazu animiert werden, Kunstwerke zu kaufen und dass die Künstler viele Werke verkaufen, um von ihrer Kunst leben zu können.

Nach den reinen Regeln des Rechts ist die Lage allerdings klar: Auch wenn zu beobachten ist, dass es durchaus legitime kulturpolitische Interessen des deutschen Staates – und insbesondere auch des Bundes – dafür gibt, den ermäßigten Umsatzsteuersatz für jede Art von Kunstlieferungen weiterhin beizubehalten, und auch wenn man aus Sympathie für die Kunst und ihre besondere gesellschaftliche

Bedeutung dazu neigen möchte, dies als eine sehr gute und auch unterstützenswerte, kulturpolitische Position anzusehen, so besteht doch aus einer rein rechtlichen Sicht kein Zweifel daran, dass die Bestimmungen der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie den bundesdeutschen Gesetzgeber nach gegenwärtigem Stand dazu zwingen, die steuerliche Privilegierung zumindest von „Sekundärgeschäften“ mit Kunst aufzugeben.⁶² Die Bundesrepublik Deutschland hat sich durch ihre Mitgliedschaft in der EU rechtlich verpflichtet, alle Richtlinien, die die Organe der EU in Einklang mit dem EU-Primärrecht (d.h. den Verträgen) erlassen, richtig und vollständig umzusetzen. Eine Möglichkeit des Abweichens von den Vorgaben einer Richtlinie zur Harmonisierung des Binnenmarktes besteht nur sehr begrenzt und auch nur dort, wo es die Verträge ihrerseits ausdrücklich zulassen.⁶³

In dem hier einschlägigen Bereich der Steuerharmonisierung kann ein Abweichen der Mitgliedstaaten von den Vorgaben der Richtlinie nur unter den engen Voraussetzungen und aus den wenigen, in den Artikeln 36 und 114 Abs. 4 AEUV ausdrücklich genannten Gründen gerechtfertigt werden.⁶⁴ Die Aufrechterhaltung einer bestimmten Praxis der nationalen Kulturpolitik – oder spezieller gesagt: die staatliche Förderung von Kunst – gehören nicht hierzu, selbst wenn dies wünschenswert oder, wie im hier behandelten Fall, sogar aufgrund einer nationalen verfassungsrechtlichen Wertung angezeigt sein mag.

Als Ergebnis der Betrachtung kann man also festhalten, dass die Aufrechterhaltung der gegenwärtigen Regelung in § 12 UStG in Deutschland rechtlich keinen Bestand haben kann.

60 Dass unterschiedliche Umsatzsteuersätze auf die Lieferung von Kunstgegenständen in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten tatsächlich zu Wettbewerbsverzerrungen auf dem Binnenmarkt (d.h. hier: dem innereuropäischen Kunstmarkt) führen können, wird auch von den Interessenvertretern des Kunstsektors klar gesehen. Anders als jedoch die EU-Kommission ziehen diese aus dieser Erkenntnis die kulturpolitische Schlussfolgerung, dass sich die Bundesregierung auf EU-Ebene dafür einsetzen müsse, die EU-Mehrwertsteuerrichtlinie dahingehend zu ändern, dass EU-weit „Gegenstände der bildenden Kunst uneingeschränkt [Hervorhebung durch den Verf.] nach dem nationalen Recht mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz belegt werden können“, Resolution des Deutschen Kulturrates vom 07.05.2012, abgerufen am 22.08.2012 unter www.kulturrat.de/detail.php?detail=2291&rubrik=4. Es ist darauf hinzuweisen, dass von den Vertretern der deutschen Kulturpolitik schon in früheren Phasen der EU-weiten Harmonisierung der Umsatzsteuer – im Ergebnis freilich erfolglos – entsprechende Forderungen an die jeweiligen Bundesregierungen gerichtet wurden, vgl. etwa: Kleine Anfrage der FDP-Fraktion des Deutschen Bundestages, BT-Drs. vom 31.03.2004, BT-Drs. 15/2874 oder Antrag „zur Beibehaltung des ermäßigten Steuersatzes“ der SPD-Bundestagsfraktion vom 16.10.1991, BT-Drs. 12/1320.

61 Siehe oben, Abschnitt A., Fn. 7.

62 Dies folgt aus Art. 103 Abs. 2 der Richtlinie 2006/112/EG.

63 Vgl. dazu: W. Kahl, Kommentierung zu Art. 27 AEUV, a.a.O., Rn. 6, m.w.N.

64 Zu den einzelnen Rechtfertigungsmöglichkeiten ausführlich: T. Kingreen, Kommentierung zu Art. 34 – 36 AEUV, in: C. Callies/M. Ruffert (Hg.), EUV – AEUV-Kommentar, 4. Aufl. München 2011, Rn. 191 ff.; W. Kahl, Kommentierung zu Art. 114 AEUV, ebenda, Rn. 58. Vgl. auch K.-D. Borchardt, a.a.O. (Fn. 45), S. 360 f.

E. GEGENWÄRTIGER SACHSTAND UND AUSBLICK

Abschließend ist kurz der aktuelle Sachstand der kulturpolitischen Diskussion und der gesetzgeberischen Maßnahmen in Deutschland zu berichten, bevor ein kurzer Ausblick gewagt werden kann.

Die steuerrechtliche Privilegierung *aller* Kunstlieferungen gilt in Deutschland gegenwärtig immer noch. Gleichwohl hat auch noch kein Klageverfahren wegen Vertragsverletzung vor dem EuGH begonnen. Die Bundesregierung und der Deutsche Bundestag haben sich – gegen viel Kritik aus dem öffentlichen Leben – darauf verständigt, dass im Jahressteuergesetz 2013⁶⁵ der ermäßigte Umsatzsteuersatz jedenfalls für die Sekundärgeschäfte mit Kunstgegenständen und Sammlungsstücken abgeschafft werden und somit eine europarechtskonforme Rechtslage hergestellt werden soll.⁶⁶ Stattdessen soll für die Verkäufe und Vermietungen von Kunstgegenständen, die von Händlern, Galeristen, Weiterverkäufern usw. vorgenommen werden, die sogenannte „Differenzbesteuerung“ gelten.⁶⁷ Diese Form der Besteuerung wird von der Richtlinie als ein zulässiges Besteuerungsmodell durchaus erlaubt und ist gerade für die sogen. Sekundärlieferungen sogar als Regelfall vorgesehen.⁶⁸ Nach diesem Besteuerungsmodell wird, grob gesprochen, bei einem Sekundärgeschäft die Differenz zwischen der Summe, die der Sekundärverkäufer oder -vermieter bei seinem Geschäft mit einem Dritten erwirtschaftet und der Summe, die er zuvor selbst an den Urheber des Kunstwerks gezahlt hat, ermittelt. Nur diese Differenz wird sodann pauschal mit dem vollen Umsatzsteuersatz belegt⁶⁹, was für den Wiederveräußerer oder Sekundärlieferanten immer noch günstiger ist, als wenn dieser seinen gesam-

ten Umsatz aus dem Sekundärgeschäft versteuern müsste. Diese Regelung sollte nach dem ursprünglichen Willen des Gesetzgebers zum 1.1.2014 in Kraft treten.⁷⁰

Allerdings ist der von der Bundesregierung zunächst vorgelegte, erste Entwurf des Jahressteuergesetzes 2013, der die entsprechende Änderung für die Zukunft herbeiführen sollte, im Frühjahr 2013 aufgrund anderer Streitigkeiten zwischen dem Bund und den Ländern im Vermittlungsausschuss endgültig gescheitert.⁷¹ In der Zwischenzeit ist vom Bundesrat ein neuer gesetzgeberischer Anlauf für das Jahressteuergesetz unternommen worden. Der aktuelle Gesetzesentwurf für das Jahressteuergesetz 2013, der in seinem Art. 10 Nrn. 5 und 12 ebenfalls eine europarechtskonforme Neuregelung der Rechtslage in Deutschland durch Einführung der sogenannten Differenz- oder Pauschalmargenbesteuerung auf die Sekundärlieferungen von Kunstgegenständen vorsieht, ist nach gegenwärtigem Stand dem Bundestag zwar inzwischen zur Beratung zugeleitet, jedoch von diesem bislang noch nicht behandelt worden.⁷² Es bleibt daher abzuwarten, wann in Deutschland eine den Vorgaben der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie entsprechende Regelung geschaffen und in Kraft treten wird.

Vor diesem Hintergrund bleibt aber auch abzuwarten, wie sich die Kommission nunmehr verhalten wird. Will sie sich in ihrer Funktion als „Hüterin der Verträge“ nicht unglaubwürdig machen und dem europäischen Unionsrecht gegenüber den Mitgliedstaaten zu effektiver Durchsetzung verhelfen, so wird sie sich ungeachtet des eingeleiteten, aber doch nur sehr schleppend voranschreitenden

65 Ursprünglicher Gesetzesentwurf der Bundesregierung vom 19.06.2012, BT-Drs. 17/10000. Aktueller Gesetzesentwurf des Bundesrates vom 10.04.2013, BT-Drs. 17/13033, als elektronische Vorabfassung abrufbar unter: <http://dipbt.bundestag.de/dip21/btd/17/130/1713033.pdf>.

66 Vgl. dazu die zunächst in Art. 10 Nr. 5 und 13 des Entwurfs für einen Gesetzesbeschluss des Deutschen Bundestages für das Jahressteuergesetz 2013 in der Fassung der Beschlussempfehlung des Bundesrates vom 02.11.2012, BR-Drs. 632/12 (Referenz: BT-Drs. 17/10000, 17/10604) vorgesehene Regelung. Im aktuellen Entwurf des Bundesrates für das Jahressteuergesetz 2013, BT-Drs. 17/13033, vgl. Art. 10 Nr. 5 und 12 (Änderung von § 12 Abs. 2 und § 25a UStG). Vgl. dort insbes. die Begründungen auf S. 184 f. und S. 190 f. des aktuellen Entwurfs.

67 Vgl. die vorgesehene Änderung von § 25a UStG durch Art. 10 Nr. 12 des aktuellen Entwurfs für das Jahressteuergesetz 2013, BT-Drs. 17/13033. Hierzu insbes. die Begründung auf S. 190 f. des Entwurfs.

68 Vgl. Art. 313 ff. der RL 2006/112/EG.

69 Grundsätzlicher zur besonderen Besteuerungsform der Differenz- oder Pauschalmargenbesteuerung: O.-G. Lippross, a.a.O. (Fn. 19), S. 669 ff.

70 Entwurf der Bundesregierung für das Jahressteuergesetz 2013, BT-Drs. 17/10000.

71 Siehe: http://dipbt.bundestag.de/dip21.web/searchProcedures/simple_search_list.do.

72 BT-Drs. 17/13033. Aktueller Sachstand unter: http://dipbt.bundestag.de/dip21.web/searchProcedures/simple_search_list.do. Zuletzt abgerufen am 29.05.2013.

Gesetzgebungsprozesses in Deutschland nicht auf ein allzu langes Warten auf den deutschen Gesetzgeber einlassen können. Andererseits wäre die Erhebung einer – aus europarechtlicher Sicht an und für sich jetzt umgehend gebotenen – Vertragsverletzungsklage gegen Deutschland beim EuGH angesichts des politischen Einlenkens des deutschen Gesetzgebers und des angestoßenen Gesetzgebungsverfahrens in der gegenwärtigen Situation wohl als treuwidrig anzusehen. Es muss aber umgekehrt auch dem deutschen Gesetzgeber aus europarechtlicher Sicht ins Stammbuch geschrieben werden, dass der Neuregelungsprozess des deutschen UStG ebenfalls nicht mehr übermäßig verzögert werden darf.

Während also rein europarechtlich betrachtet der Vorgang recht eindeutig zu bewerten ist, so dürfte eine kulturpolitische Würdigung desselben freilich noch einmal ein anderes Licht auf die Causa der nunmehr anstehenden Erhöhung des Umsatzsteuersatzes auf Kunstwerke und Sammlungsstücke werfen: Es scheint so, als habe sich zwischenzeitlich unter den verantwortlichen Kulturpolitikern in der Bundesregierung, im Deutschen Bundestag und auch in den Bundesländern⁷³ die politische Auffassung durchgesetzt, dass die umsatzsteuerrechtliche Privilegierung der Sekundärlieferungen von Kunst – und somit die indirekte, steuerliche Förderung des für das Kunstleben und die Akteure des Kunstbetriebs (nicht zuletzt für die Künstler) real überaus wichtigen, *professionellen* Kunsthandels und Galeriegeschäfts – in jedem Fall aufgegeben werden muss. Die Notwendigkeit dieses Schritts wird heute, im Frühjahr 2013, wohl tatsächlich auch von keinem Kulturpolitiker in Regierungsverantwortung mehr grundsätzlich und ernsthaft in Zweifel gezogen. Sie ist logische und zwingende Konsequenz der Integration Deutschlands in die europäische Rechtsordnung, auch wenn sie drastische Folgen für den Kunst- und Kultursektor haben wird.

Die Auswirkungen auf den Kunstsektor dürfen auch keineswegs gering geschätzt oder heruntergespielt werden, etwa indem man darauf verweisen wollte, dass „lediglich“ der Sekundärmarkt von der Neuregelung betroffen wäre und die Primärliefe-

rung durch die Künstler oder ihre Rechtsnachfolger nach dem EU-Recht sowie auch die Einfuhr von Kunstgegenständen weiterhin dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterfallen werden. Vor allem die Bedeutung der im sekundären, d.h. namentlich im professionellen Kunsthandel und im Galeriegeschäft erwirtschafteten Umsätze ist immens und nimmt gegenüber dem Volumen der Primärlieferungen den weitaus größeren Teil ein. Auch darf nicht vergessen werden, dass die Vermarktung von Werken der bildenden Kunst in Deutschland, vor allem wenn und soweit es sich um „professionelle Kunst“ handelt, nahezu ausschließlich auf dem Galeristenmodell basiert und dass Künstler, die dauerhaft am Markt bestehen und von ihrer Kunst leben wollen (oder müssen), in der Realität des Kunstbetriebs heute auf eine professionelle Vertretung und Vermarktung ihrer Arbeiten durch Galeristen oder Kunsthändler angewiesen sind. Das in der Kulturpolitik manchmal kursierende Bild vom frei schaffenden, „einsamen“ bildenden Künstler, der sich auch selbst vermarktet, – von dem übrigens auch die Haltung der EU-Kommission wenigstens zu einem Teil beeinflusst zu sein scheint – erscheint angesichts der heute im Kunstsektor herrschenden Realitäten, Regeln und Eigengesetzlichkeiten reichlich anachronistisch und romantisierend.

Darüber hinaus wird durch den Wegfall der Möglichkeit indirekter Kunstförderung vermittels einer flächendeckenden steuerrechtlichen Privilegierung des *gesamten* Kunstmarktes der kulturpolitische Handlungsspielraum der Kulturpolitiker – gerade auf der Bundesebene – abermals deutlich beschnitten, weil ein durchaus effektives Mittel der staatlichen Kulturförderung damit künftighin wegfällt. Ob und inwiefern die indirekte Förderung des Kunstsektors (namentlich des professionellen Kunsthandels) in Zukunft durch andere Maßnahmen kompensiert werden kann, wie vom Kulturstaatminister zunächst in Aussicht gestellt wurde⁷⁴, muss sich erst noch erweisen. Eine Prognose hierüber dürfte aber angesichts der begrenzten rechtlichen Kompetenzen und angesichts auch der aktuellen Finanzlage des Bundes eher düster ausfallen. Mit einem Anstieg der Bundesmittel für die

73 Zu letzterem vgl. bspw. den Antrag der Abgeordneten S. Kurtz u.a. im Landtag von Baden-Württemberg und Stellungnahme des baden-württembergischen Ministeriums für Wissenschaft, Forschung und Kunst vom 25.04.2012, LT-Drs. 15/1614.

74 Vgl. Pressemitteilung Nr. 359/2012 des Presse- und Informationsamts der Bundesregierung vom 25.10.2012.

direkte Kunstförderung dürfte kaum zu rechnen sein. In welchem Maße die Umstellung auf das Differenzbesteuerungsmodell für Sekundärverkäufe die finanziellen Mehrbelastungen vor allem des professionellen Kunsthandels kompensieren kann, ist gegenwärtig ebenfalls noch vollkommen unklar und in keiner Weise abzuschätzen.⁷⁵

Die Situation der Politiker – gerade auf der Bundesebene – ist ambivalent: Zum einen darf wohl redlicherweise nicht unterstellt werden, dass der europarechtlich zwingend erforderliche Schritt der Neuregelung im UStG hier auf Begeisterung stieße. Auch ist zu konstatieren, dass man sich bei der Umsetzung der zwingenden europarechtlichen Vorgabe aus der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie alles andere als beeilt hat. Auf der anderen Seite ist festzustellen, dass die Privilegierung von Sekundärlieferungen von Kunst bei der Harmonisierung des Umsatzsteuerrechts von jeher von allen Bun-

desregierungen stiefmütterlich behandelt worden ist und wohl schon in der Vergangenheit allenfalls halbherzige Anstrengungen unternommen wurden, die in Deutschland geltende, *unterschiedslose* Privilegierung von Kunstlieferungen von Anfang an auch in der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie festzuschreiben. Die Aussichten auf die laut der im jüngsten Gesetzesentwurf unternommenen Gesetzesfolgenabschätzung mit der Umstellung vom ermäßigten Umsatzsteuersatz auf das Differenzbesteuerungsbesteuerungsmodell nur allein für die Sekundärlieferungen von Kunstgegenständen verbundenen, jährlichen Steuernehreinnahmen im Umfang von rund 80 Millionen Euro pro Jahr (ca. 43 Mio. Euro für den Bund, 35 Mio. Euro für die Länder)⁷⁶, dürften dabei unter Umständen auch nicht gänzlich ohne Einfluss auf das Verhalten der Bundespolitik gewesen sein.

75 In Anmerkung 4 zu der dem aktuellen Entwurf BT-Drs. 17/13033 angehängten Gesetzesfolgenabschätzung wird bemerkenswerterweise ausgeführt: „Die dargestellten Steuernehreinnahmen beinhalten nur die Auswirkungen des Wegfalls der Umsatzsteuerermäßigung für Kunstgegenstände und Sammlungsstücke. Die gegenüberstehenden Steuermindereinnahmen aus der Einführung einer Pauschalmarge sind nicht bezifferbar und daher in den dargestellten finanziellen Auswirkungen von 80 Mio. € in der vollen Jahreswirkung nicht enthalten.“ [Hervorhebung durch Verf.]

76 Vgl. BT-Drs. 17/13033, S. 91.