

## WENN DER SAMMLER STIFTEN GEHT

Stefan Fritz und Michael Stingl

Divide et impera – teile und herrsche. In seinem historischen, machtpolitischen Kontext steht dieser Grundsatz für den gezielten Einsatz von Konflikten, um die eigene Herrscherposition abzusichern. In abgewandelter, steuerstrategischer Bedeutung könnte er heute hingegen zu einer Synthese zwischen den Interessen der Allgemeinheit und denen des Sammlers führen.

### Neues Spendenrecht

Rückwirkend zum 1. Januar 2007 hat im vergangenen Jahr das »Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements« zu einer Reihe einkommensteuerlicher Verbesserungen für ehrenamtlich Tätige und für Mäzene geführt. Der »Erhalt der lebendigen und vielfältigen Kulturlandschaft Deutschlands« war dem Gesetzgeber dabei ein besonderes Anliegen. Diejenigen, die sich persönlich neben dem Beruf für das Gemeinwohl – hierzu zählt namentlich auch der künstlerische Bereich – engagieren, profitieren vor allem von der Anhebung des so genannten Übungsleiterfreibetrags auf 2.100 Euro. Materielle Zuwendungen für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke werden ebenfalls stärker durch Steuernachlässe gefördert als zuvor. Spenden an gemeinnützige Organisationen sind nun bis zu einer Höhe von 20 Prozent (früher: bis zu 10 Prozent) des Gesamtbetrags der Einkünfte als Sonderausgaben absetzbar.

Zusätzlich gelten besondere Regeln für Stiftungen. Zuwendungen in den Vermögensstock einer steuerbegünstigten Stiftung lassen sich nun bis zu einem Betrag von einer Million Euro (früher: 307.000 Euro) als Sonderausgabe abziehen – unabhängig davon, ob es

sich um die Ausstattung bei Gründung oder die spätere Zustiftung in eine bestehende Stiftung handelt. Diese Abzugsmöglichkeit besteht im Jahr der Zuwendung, lässt sich aber auch beliebig auf dieses und die neun Folgejahre verteilen. Übersteigt der Wert der Zuwendung alle diese Abzugsmöglichkeiten, kann der überschüssige Teil zeitlich unbegrenzt vorgetragen werden. Nach einer Änderung in der Rechtsprechung des obersten Finanzgerichts gehen die Experten mittlerweile zudem davon aus, dass der genannte Abzugsbetrag im Fall einer gemeinsamen Zuwendung eines Ehepaars jedem der Partner in voller Höhe zusteht.

### Der Sammler als Stifter

Wie kann der Sammler von den erweiterten steuerlichen Möglichkeiten profitieren? Abzugsfähig im geschilderten Sinne sind nicht nur Geld-, sondern auch Sachzuwendungen einschließlich Kunstwerke. Der Sammler kann die Abzüge geltend machen, wenn er seine Kunst in eine bereits bestehende fremde Stiftung einbringt. In gleicher Weise begünstigt ist aber auch die Errichtung und Ausstattung oder die spätere Zusatzdotierung einer eigenen Kunststiftung durch den Sammler, sofern sie vom zuständigen Körperschaftsteuer-Finanzamt als gemeinnützig anerkannt ist. Durch die Steuerersparnis oder -rückerstattung kann der Sammler sein gebundenes Sachvermögen in Liquidität umwandeln – und sich damit einen möglicherweise entscheidenden Vorteil am Kunstmarkt sichern.

Beispiel: Der Verkehrswert der in eine Stiftung eingebrachten Kunstgegenstände beträgt sechs Millionen Euro, der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Einkünfte im entsprechenden Veranlagungszeitraum eine Million

Euro. Der Stifter kann im Gründungsjahr 200.000 Euro (20 Prozent von einer Million) steuerlich geltend machen. Darüber hinaus nutzt er den Stiftungshöchstbetrag von bis zu einer Million Euro, um ihn auf die übrigen 800.000 Euro anzurechnen. Im Ergebnis hat er im Gründungsjahr keine Einkünfte zu versteuern. Für das darauffolgende Jahr verbleiben die noch nicht geltend gemachten fünf Millionen Euro als Vortrag. Sie können erneut in Höhe von bis zu 20 Prozent der Einkünfte in diesem Jahr angerechnet werden. Weiterhin steht der noch nicht verbrauchte Teil des Stiftungshöchstbetrags in Höhe von 200.000 Euro zur Verfügung. In den Folgejahren kann der dann noch verbleibende Gegenwert des in die Stiftung eingebrachten Vermögens sukzessive vorgetragen und im Rahmen der 20-Prozent-Grenze abgezogen werden. Die Steuerersparnis ist, je nach persönlichem Steuersatz des Sammlers, erheblich.

### Teilen als Bedingung

Natürlich muss die Kunststiftung bestimmte Anforderungen erfüllen, um als steuerbegünstigt anerkannt zu werden. Der Sammler ist gezwungen, seine Kunst in gewissem Umfang mit der Allgemeinheit zu teilen. Grundlage für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit einer Kunststiftung sind die Vorschriften der Abgabenordnung. Danach verfolgt eine Stiftung gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Hierzu zählt auch die Förderung von Kunst und Kultur.

Streitbar kann in Einzelfällen der Kunstbegriff werden. Das Bundesverfassungsgericht definiert Kunst als freie schöpferische Gestaltung, in der Eindrücke, Erfahrungen und Erlebnisse in einer bestimmten Form mit einer gewissen »Gestaltungshöhe« zur Anschauung gebracht werden. Traditionell wird der Kunstbegriff weit ausgelegt.

Wesentliche Voraussetzung für die Anerkennung durch die Finanzbehörden ist daneben die Förderung der Allgemeinheit durch die Erfüllung des Stiftungszwecks. Das bedeutet, dass die steuerbegünstigte Stiftung der Allgemeinheit offen stehen muss. Im künstlerischen Bereich kann dies dadurch erfüllt werden, dass die Allgemeinheit durch Ausstellungen und Führungen an die Kunst herangeführt wird. Gegen eine Anerkennung würde hingegen sprechen, wenn eine Kunstsammlung

nur für einen bestimmten Personenkreis, wie eine Familie, zugänglich wäre. Dauerhaft weggegeben werden müssen die Kunstobjekte aber in der Regel nicht. Weitere Orientierung können auch die bei Felix Ganteführer in diesem Heft dargestellten Voraussetzungen für die Ermäßigung der Erbschaftssteuer bieten.

Schließlich muss für eine Steuerbefreiung das Merkmal der Selbstlosigkeit erfüllt sein. Eine Förderung oder Unterstützung geschieht selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke – zum Beispiel gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke verfolgt werden. Der Anerkennung der Gemeinnützigkeit steht unter bestimmten Voraussetzungen aber ein gewerbliches Handeln, wie der Bau, Unterhalt und Betrieb eines Museums, nicht entgegen.

### Weitere Voraussetzungen der Kunststiftung

Folgende Bedingungen sollte der potenzielle Stifter außerdem bedenken. Anders als bei Geldzuwendungen stellt sich bei Sachstiftungen die Frage des Verkehrswerts, die im Fall von Kunst regelmäßig besonders schwer zu beantworten ist. Wird man sich diesbezüglich mit dem Finanzamt nicht einig, bleibt notfalls die Verlegung des Stiftungssitzes in einen anderen Finanzamtsbezirk. Der Sitz der Stiftung muss weder identisch mit dem Wohnsitz des Stifters noch dem Belegenheitsort der Sammlung sein. Weiterhin wird in vielen Fällen die zusätzliche Dotierung mit anderen Vermögenswerten erforderlich sein, um den Erhalt der Kunststiftung zu gewährleisten. Die diesbezüglichen Anforderungen sind bei einer selbständigen Stiftung meist höher als bei einer unselbständigen. Dafür lassen sich neben den Steuereffekten zusätzlich die von Carolin Jost in diesem Heft beschriebenen weiteren Effekte der Stiftung nutzen: Schutz der Sammlung vor Zerschlagung und Befreiung von der Erbschaftssteuer. Soweit weitere Vermögensgegenstände wie Immobilien oder Barwerte in die Stiftung eingebracht werden, erstreckt sich die Befreiung von der Erbschaftssteuer auch auf sie.

Trotz der zahlreichen Steuerbegünstigungen wäre es im Ergebnis falsch, die Kunststiftung als Steuersparmodell misszuverstehen und sie damit in die Nähe bestimmter ausländischer Stiftungsgestaltungen zu rücken. Denn der Preis für die Unterstützung durch den Fiskus ist kein geringer: Der Stifter gibt seine Kunst aus der Hand und kann künftig nur noch im Rahmen der Stif-



tungssatzung darüber verfügen. Gleichwohl bleibt er zumindest mittelbar »Herrscher« über seine – ehemalige – Sammlung. Denn die inhaltliche Gestaltung der Satzung obliegt alleine ihm. Darin lässt sich der weitere Umgang mit der Sammlung bis ins Detail regeln. Auch kann er selbst in den Gremien der Stiftung aktiv sein.

Die gemeinnützige Kunststiftung bietet somit die Chance, Eigennutz und Gemeinwohl zum Ausgleich zu bringen – und verhilft auf diese Weise einem anderen Erfahrungswert zur fast buchstäblichen Geltung: Geteilte Freude ist doppelte Freude.

Dr. Stefan Fritz ist im HVB Wealth Management, München, für den Fachbereich Erb- und Stiftungsmanagement verantwortlich. Er ist Mitautor verschiedener Fachbücher zu Estate Planning und Stiftungsmanagement.

Dr. Michael Stingl ist Rechtsanwalt und Partner der Kanzlei Steinkrüger Stingl & Partner, München. Er ist im Erb- und Stiftungsrecht tätig und ist Autor verschiedener Publikationen zum Stiftungsrecht.

**Abstract:** The non-profit art foundation permits a balance between individual and common welfare. Last year a series of income tax improvements for voluntary work resulted from changes in »law for the increase of civic involvement.« up to 20 percent of total donation sums to non-profit organizations are now deductible as allowable expenses.

There are also new rules that apply to foundations: donations of up to one million Euros made to tax-privileged foundations are deductible as allowable expenses. Art works are also tax-deductible. Collectors can donate their works to existing, non-personal foundations. In such a case the art foundations must fulfill certain requirements in order to be recognized as tax-privileged, for instance that the collector is required to share his art with the public to a certain degree. In order to be awarded a tax-exemption, a sign of selflessness must exist, meaning that there is no attempt at personal financial gain.

Despite numerous tax deductions it would be incorrect to assume that art foundations are tax-saving plans. The donors hand over their art works and in the future are only able to access these within the framework of endowment statutes.

Stephen Brandes »Bonsai«

Permanent Marker und Acryl auf Vinyl, 153 x 121 cm, 2005

Courtesy of Private Collection and Rubicon Gallery