

Die Besteuerung der Kunst

Eine verfassungs- und steuerrechtliche Untersuchung
zur Definition, Eigenständigkeit und Förderung
der Kunst im Steuerrecht

Von
Dr. Carl-Heinz Heuer

2., durchgesehene Auflage

Juristische Gesamtbibliothek
der Technischen Hochschule
Darmstadt

B41900



Dr. Peter Deubner Verlag GmbH · Köln

INHALTSVERZEICHNIS

Inhaltsübersicht	IX
Abkürzungsverzeichnis	XVI
A. Die verfassungsrechtlichen Vorgaben	1
I. „Kunst“ als Rechtsbegriff	4
1. Kritik an den unterschiedlichen Definitionsverböten	6
a) Definitionsverbot und Selbstdefinition des Grundrechtsträgers	6
aa) Der gegenwartsbezogene Kunstbegriff	6
bb) Der staatlich bestimmte Freiheitsbereich als Voraussetzung individueller Freiheit	9
b) Das relative Definitionsverbot	12
c) Das qualitative Differenzierungsverbot Wolfgang Knies'	16
2. Ansatzpunkte und Leitgedanken der Begriffsbestimmung	19
a) Die nach Regelungszweck und Begriffssystematik aufgefächerte Kunstdefinition	19
aa) Das Regelungsanliegen	19
bb) Der begriffliche Zusammenhang	21
b) Die Freiheit im Gebaren als Ansatzpunkt verfassungsrechtlicher Begriffsbestimmung	22
c) Der nach Handlungs- und Werkformen aufgefächerte Kunstbegriff als Hilfsmittel der Definition	23
3. Merkmale verfassungsrechtlicher Begriffsbestimmung der künstlerischen Tätigkeit	24
a) Die Kundgabe als Voraussetzung des Grundrechtsverhältnisses	25
b) Die schöpferische Tätigkeit als sinngebende, individualgebundene und höchstpersönliche Gestaltung	26
c) Subjektiv-originäres Erleben als Zielrichtung künstlerischen Tuns	28
d) Die Selbständigkeit und das Bestreben um die Selbständigkeit der zu treffenden Aussage eines Kunstwerks	29
aa) Die Werk-Schöpfer-Beziehung	29
bb) Kunstwerke als Sinnerwartungsträger	30
cc) Die neue künstlerische Wirklichkeit	30
e) Der Rechtsbegriff „Kunst“ als Qualitätsbegriff	31

II. Der rechts- und kulturgeschichtliche Befund als Analyse vorgefundener und Vorgabe künftiger Kunstfreiheit und -förderung	32
1. Freiheitsidee und Lebensbereich Kunst in ihrer Entwicklung bis zum 19. Jahrhundert	34
2. Wandel der Kunstfreiheitsidee im 19. Jahrhundert	38
a) Der Vormärz	38
b) Von der Paulskirche bis zur Weimarer Reichsverfassung	44
3. Die grundrechtsförmlichen Erwidernngen der Weimarer Reichsverfassung auf die gesellschaftlichen und geschichtlichen Vorgaben des beginnenden 20. Jahrhunderts.	49
III. Der Schutz des Schaffens-, Vermittlungs- und Empfangsbereichs künstlerischer Tätigkeit.	59
1. Der regelungsgeschichtliche Ansatzpunkt	59
2. Der grammatische Ansatzpunkt	64
3. Der logisch-systematische Ansatzpunkt	69
IV. Der überindividuelle Gehalt der Kunstfreiheitsgarantie als Handlungsauftrag an den Staat und Gebot funktionsgerechter Besteuerung	73
1. Die institutionelle Deutung des Art. 5 Abs. 3 S. 1 GG.	74
2. Die Einwände gegen ein institutionalisiertes Verständnis der Kunstfreiheitsgarantie	77
3. Die verfassungsdogmatische Entwicklung der Rechtsfigur im Hinblick auf eine institutionalisierte Kunstfreiheitsgarantie	78
4. Zur Anwendung der institutionellen Garantie auf die Kunstfreiheit	81
a) Die beiden Bedeutungen der Kunst für den demokratischen Staat.	82
b) Die Bedeutung der Neutralität und der vorgefundenen Freiheit für das Offensivrecht des Art. 5 Abs. 3 S. 1 GG.	86
c) Die Aktualisierung der institutionellen Garantie als Handlungsauftrag und Gebot funktionsgerechter Kunstbesteuerung	91
V. Art. 5 Abs. 3 S. 1 GG als Überantwortungsauftrag – das Steuerrecht als Instrumentarium der Kunstförderung	94
1. Das „Ob“ der Förderung – bundesstaatliche Kunstförderung als fakultatives oder obligatorisches staatliches Leisten	96
a) Die Begründungen der Staatsaufgabe „Kunstförderung“	96
b) Freiheitsermöglichung durch staatliche Finanzierung?	99
c) Kunstförderung als Rechtspflicht des Kulturstaates?	104

d) Der Zusammenhang von Menschenwürde, Demokratieprinzip und Kunstfreiheit	106
2. Die verfassungsrechtlichen Aussagen zum „Wie“ staatlicher Kunstförderung – die Grundrechtsbindung des kunstfördernden Staates	111
a) Zur Entwicklung der Grenzen staatlicher Förderungsgewalt	111
b) Die Ausstrahlungswirkung des Individualrechts – Art. 5 Abs. 3 S. 1 GG als Überantwortungsauftrag	114
aa) Das Überantworten der Kunstförderung in die Privatheit	114
bb) Das Steuerrecht als Instrumentarium der Überantwortung.	117
c) „Subventionsfreiheit“ im Bereich der Kunst? – Die Allgemeinheit der Gunst als Förderungsmaßstab	119
3. Die rechtspolitischen Konsequenzen staatsentlastender Überantwortung	124
B. Die steuerrechtlichen Folgerungen	130
I. Die künstlerische Tätigkeit als Einkunftsquelle für den Steuerstaat	131
1. Der Rechtsbegriff „künstlerische Tätigkeit“ i. S. d. § 18 Abs. 1 S. 2 EStG	132
a) Die Entwicklung des § 18 EStG unter besonderer Berücksichtigung der künstlerischen als einer freiberuflichen Tätigkeit.	132
aa) Die künstlerische Tätigkeit als klassischer freier Beruf?	132
bb) Die Rechtsentwicklung des § 18 Abs. 1 EStG	134
b) Die Bedeutung des Tatbestandsmerkmals „künstlerisch“ i. S. d. § 18 Abs. 1 S. 2 EStG	136
c) Die Begriffe „künstlerische Tätigkeit/Künstler“ in der Rechtsprechung des RFH	136
aa) Die vom RFH entwickelten Merkmale künstlerischer Tätigkeit	136
bb) Würdigung und Analyse der Rechtsprechung des RFH	139
d) Der Begriff „künstlerische Tätigkeit“ in der Rechtsprechung des BFH	141
aa) Das „Wesen der Kunst“ als Ansatzpunkt der Beurteilung.	141
bb) Der Leistungserfolg als Ansatzpunkt der Beurteilung	142
cc) Kriterien, die nach der Rechtsprechung des BFH das Merkmal „schöpferisch“ indizieren.	143
dd) Die von der Rspr. des BFH verworfenen Abgrenzungsmerkmale künstlerischer Tätigkeit.	146

ee)	Die Bedeutung und Notwendigkeit von Sachverständigengutachten nach Ansicht des BFH	147
e)	Leitgedanken und Merkmale zur Feststellung einer künstlerischen Tätigkeit i. S. d. § 18 Abs. 1 S. 2 EStG	148
aa)	Die Bedeutung sachverständiger Gutachter	149
bb)	§ 18 Abs. 1 S. 3 EStG als die speziellere Regelung	150
cc)	Das Regelungsanliegen als Ausgangspunkt der Begriffsbestimmung	151
dd)	Die Beurteilung der gesamten Tätigkeit im Veranlagungszeitraum nach werk- und handlungsbezogenen Kriterien	152
ee)	Die Beurteilungsgleichheit bei überkommenen und neuen künstlerischen Handlungsformen in der Entscheidung des Einzelfalls	153
ff)	Die wirtschaftliche Zweckbestimmung als unzulässiges negatives Tatbestandsmerkmal	154
gg)	Die Gestaltungshöhe und der Grundsatz gleichbehandelnder Besteuerung	156
hh)	Die begriffssystematischen Anhaltspunkte	157
ii)	Zusammenfassung	158
2.	Die Besteuerung von Preisen und geldwerten Auszeichnungen für eine künstlerische Tätigkeit	158
a)	Die Einkommensteuer	158
b)	Die Schenkungsteuer	162
c)	Die Umsatzsteuer	162
3.	Die Entlohnung einer mehrjährigen Tätigkeit gem. § 34 Abs. 3 EStG	163
a)	Die Entstehungsgeschichte der Vorschrift	163
b)	Die geltende Rechtslage	166
aa)	Zum Begriff der Entlohnung einer Tätigkeit	166
bb)	Die Tätigkeitsdauer	168
cc)	Die Zuflußverteilung bei Arbeitnehmereinkünften	168
dd)	Die Zuflußverteilung bei Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit	169
ee)	Zur Durchführung der Zuflußverteilung	172
c)	Entlohnungseinkünfte einer mehrjährigen Tätigkeit als außerordentliche Einkünfte	174
4.	Die Tarifiermäßigung für Nebeneinkünfte aus wissenschaftlicher, künstlerischer oder schriftstellerischer Tätigkeit	177
a)	Das Subventionsanliegen des historischen Gesetzgebers	178
b)	Die Verfassungsmäßigkeit der Streichung	180
aa)	§ 34 Abs. 4 EStG a. F. als Lastenausteilungsregelung?	181
bb)	§ 34 Abs. 4 EStG a. F. als gebotene Subvention?	182

II. Die Umsatzbesteuerung der Kunst	185
1. Zur Entwicklung des geltenden Rechts	185
a) Luxusumsatzbesteuerung der Kunst	185
aa) Die Rechtslage bis zum UStG vom 26.7.1918	185
bb) Das UStG vom 24.12.1919 mit dem Änderungsgesetz vom 18.7.1920	188
b) Die Entwicklung umsatzsteuerlicher Freistellungen für Künstler, Schriftsteller und Privatgelehrte	189
c) Der ermäßigte Steuersatz für die Lieferung, den Eigenverbrauch und die Einfuhr von Kunstgegenständen	191
d) Die steuerfreien Umsätze von Theatern, Orchestern, Museen etc. gem. § 4 Ziff. 20 UStG	191
2. Die Stellung des Künstlers, Kunsthändlers und Kunsterwerbers im geltenden Recht (UStG 1980)	192
a) Die Umsatzbesteuerung des Künstlers	193
aa) Die Unternehmereigenschaft i. S. d. UStG	193
bb) Die Steuerobjekte, insbesondere der steuerpflichtige Eigenverbrauch	197
cc) Die Vorsteuerabzugsberechtigung	198
dd) Die Besteuerung nach Durchschnittssätzen	198
ee) Die Besteuerung von Künstlern als Kleinunternehmer i. S. d. § 19 UStG	199
b) Die umsatzsteuerliche Stellung des Kunsthändlers	200
c) Die umsatzsteuerliche Stellung des Kunsterwerbers/ Kunstsammlers	201
d) Die Steuerbefreiung gem. § 4 Ziff. 20 und Ziff. 28 UStG	202
3. Die künstlerische Wertschöpfung als verbrauchsunfähige „Leistung“	204
a) Steuerverschonung als überantwortete Kunstförderung und Begegnungshilfe	204
b) Die Wertschöpfung durch den Künstler	205
c) Die Klassifizierung der Umsatzsteuer als Steuer auf die Einkommensverwendung für den konsumtiven Verbrauch	206
III. Die Vermögensbesteuerung der Kunst	211
1. Die Besteuerung des künstlerischen Berufsvermögens	212
a) Zur Entwicklung des § 96 Abs. 1 S. 2 BewG	212
b) Die geltende Rechtslage	215
2. Die vermögensteuerliche Belastung des Kunstsammlers – die Besteuerung von Kunstwerken als Bestandteile des sonstigen Vermögens	216

a) Zur Entwicklung der Befreiungsvorschriften der §§ 110 Ziff. 12 und 115 BewG 1974	216
b) Die geltende Rechtslage	221
c) Die Beschränkung der Freigrenze des § 110 Abs. 1 Ziff. 12 BewG auf bewegliche Gegenstände – Zur Vorherigkeit des Zivilrechts für das Steuerrecht.	223
3. Die vermögensteuerliche Belastung des Kunsthändlers	226
4. Die Vermögensbesteuerung der Kunst als Belastung eines ertraglosen, privater Sinnentfaltung dienenden Eigentums	227
a) Staatliche Teilhabe am Eigentumsbestand und der Einfluß auf die Kunstinachfrage.	227
b) Die privatdienliche Zweckbestimmung privaten, personenbezogenen Kunsteigentums	231
IV. Die Gewerbebesteuerung der Kunst.	236
1. Geschichtlicher Überblick zur Gewerbebesteuerung	236
2. Die Steuerobjekte der Gewerbebesteuerung im Lebensbereich Kunst.	239
a) Der kunstvermittelnde Gewerbebetrieb als Steuergegenstand	239
aa) Die Marktteilnahme des Künstlers als gewerbliche Tätigkeit?	239
bb) Der Zusammenschluß freiberuflicher Künstler als Gewerbebetrieb kraft Rechtsform?	241
cc) Ein Künstlerverein als Gewerbebetrieb kraft wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	242
b) Der kunstvermittelnde Reisegewerbebetrieb als Steuerobjekt	243
3. Einschub: Kunstförderung als steuerbegünstigter Zweck i. S. d. AO – die Befreiung für gemeinnützige Unternehmungen nach § 3 Nr. 6 GewStG.	244
a) Verfassungskonforme Auslegung des § 52 Abs. 1 AO für die Kunstförderung.	245
b) Künstlerförderung als Kunstförderung i. S. d. § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO?	246
4. Die Gewerbebesteuerung als Erschwernis der Kunstinachfrage.	247
Thesen	251
Literaturverzeichnis	259
Ergänzte Literatur zur zweiten Auflage	307
Sachregister	309