

Fachbereich Betriebswirtschaft

fb.bw
fachbereich
betriebswirtschaft



Das Ende der betrieblichen Tätigkeit des bildenden Künstlers und deren Besteuerung oder „Was vom Tage übrig bleibt“

1. Einkommen- und Gewerbesteuer
2. Umsatzsteuer
3. Erbschaftssteuer
4. Was bleibt?

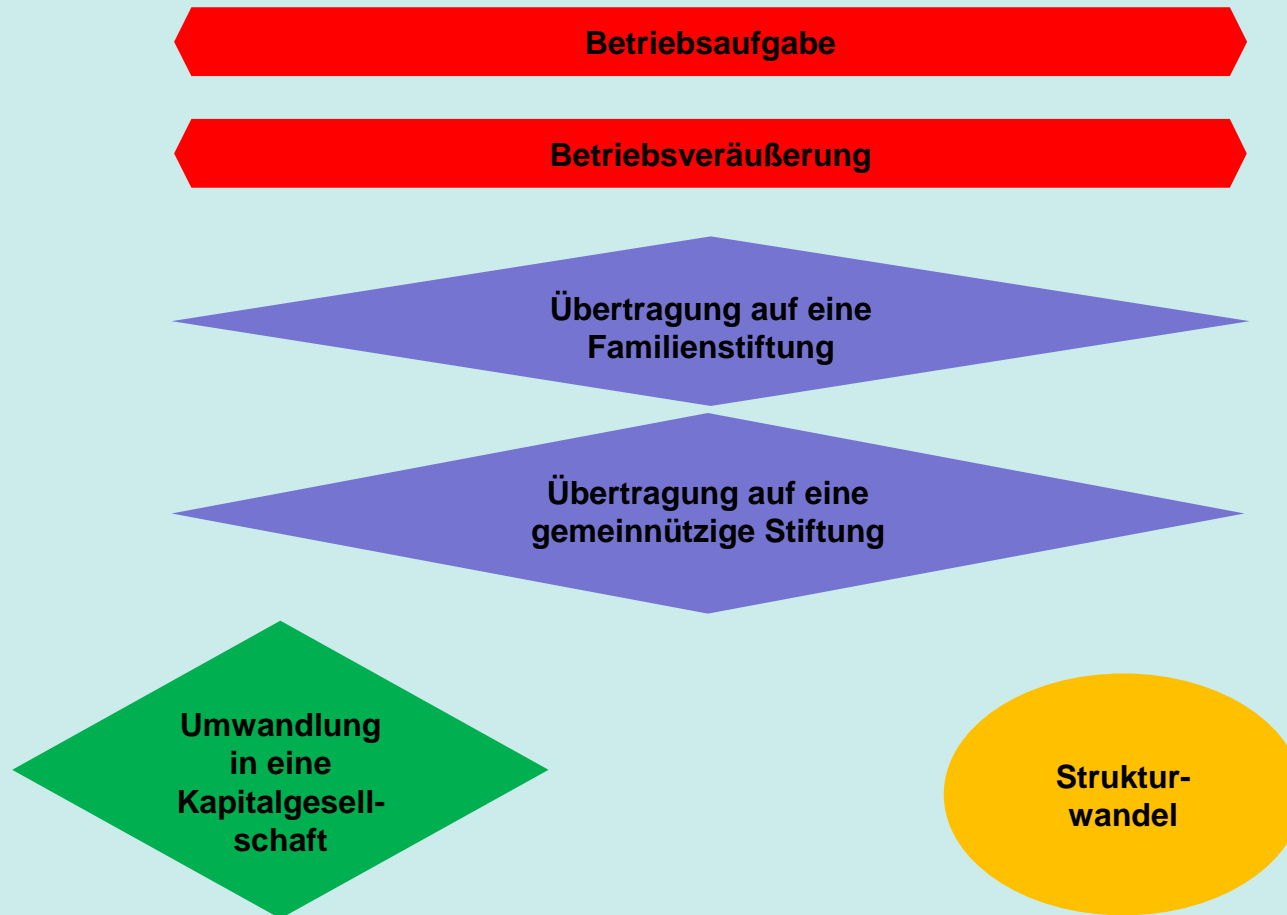
1. Einkommen- und Gewerbesteuer

- a) Zu Lebzeiten des Künstlers
- b) Bei Tod des Künstlers

1. Einkommen- und Gewerbesteuer

Zu Lebzeiten

Bei Tod



1. Einkommen- und Gewerbesteuer

a) Zu Lebzeiten des Künstlers

Laufende Besteuerung:

- Einkünfte aus selbständiger Arbeit §18 EStG.
- Gewinnermittlung nach §4 Abs. 3 EStG – Einnahmen-Überschussrechnung
- Keine Gewerbesteuer

Besteuerung bei Beendigung der Tätigkeit:

1) Betriebsaufgabe (§18 Abs. 3 EStG i.V.m. §16 Abs. 3 EStG)

- Aufgabegewinn ist zu ermitteln
- Wechsel von der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG zum Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG
- Erstellung der Aufgabebilanz, insb. Ansatz aller Wirtschaftsgüter und Schulden zum Zeitwert
- Folgen:
 - Gewinn aus dem Wechsel der Gewinnermittlung unterliegt der normalen Besteuerung,
 - Aufgabegewinn
Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG – 45.000,-- €
Besteuerung mit 56 % des durchschnittlichen Steuersatzes, mindestens jedoch mit 14 % wenn der Steuerpflichtige das 55. Lj. vollendet hat oder schwerbehindert ist und der Gewinn 5.000.000,-- € nicht übersteigt (§ 34 Abs. 3 EStG). Die Vergünstigung wird nur einmal im Leben des Steuerpflichtigen gewährt.
 - keine Gewerbesteuer – Freiberuflichkeit zudem unterliegt der Aufgabegewinn grundsätzlich nicht der Gewerbesteuer

2) Betriebsveräußerung im Ganzen

- Veräußerungsgewinn ist zu ermitteln
- Wechsel von der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG zum Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG
- Verkaufspreis abzgl. Veräußerungskosten und Buchwert des Eigenkapitals
- Folgen:
 - Gewinn aus dem Wechsel der Gewinnermittlung unterliegt der normalen Besteuerung,
 - Veräußerungsgewinn
Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG – 45.000,-- €
Besteuerung mit 56 % des durchschnittlichen Steuersatzes, mindestens jedoch mit 14 % wenn der Steuerpflichtige das 55. Lj. vollendet hat oder schwerbehindert ist und der Gewinn 5.000.000,-- € nicht übersteigt (§ 34 Abs. 3 EStG). Die Vergünstigung wird nur einmal im Leben des Steuerpflichtigen gewährt.
 - keine Gewerbesteuer – Freiberuflichkeit zudem unterliegt der Veräußerungsgewinn grundsätzlich nicht der Gewerbesteuer

1. Einkommen- und Gewerbesteuer

a) Zu Lebzeiten des Künstlers

Besteuerung bei Beendigung der Tätigkeit:

3) Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft (GmbH, AG)

- Nutzung des § 20 UmwStG – Einbringung des künstlerischen Betriebes zu Buchwerten
- Wechsel von der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG zum Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG
- Übertragung des Vermögens auf die KapG zu Buchwerten
- Folgen:
 - Gewinn aus dem Wechsel der Gewinnermittlung unterliegt der normalen Besteuerung,
 - Kein zu versteuernder Übertragungsgewinn und Übernahmegewinn
 - Keine Veräußerung der Anteile innerhalb von sieben Jahren § 22 UmwStG
 - Veräußerungsgewinn der Anteile unterliegt gem. § 17 EStG dem Teileinkünfteverfahren, d.h. 40 % sind steuerfrei
 - Veräußerungsgewinn unterliegt nicht der Gewerbesteuer

4) Übertragung auf eine Familienstiftung (nicht gemeinnützig)

- Wechsel von der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG zum Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG
- unentgeltliche Übertragung des Vermögens auf die Stiftung zu Buchwerten (§ 6 Abs. 3 EStG i.V.m. BFH-U. v. 19.02.1998, BStBl. II 1998, S. 509)
- Folgen:
 - Gewinn aus dem Wechsel der Gewinnermittlung unterliegt der normalen Besteuerung,
 - Kein zu versteuernder Übertragungsgewinn und Übernahmegewinn, da Buchwertfortführung bei der Stiftung
 - Kein Veräußerungsgewinn nach § 16 Abs. 3 S. 1 EStG, da Übertragung nach § 6 Abs. 3 EStG zu Buchwerten erfolgt
 - Gewinne der Familienstiftung werden zu 30 % versteuert

5) Übertragung auf eine gemeinnützige Stiftung

- Wechsel von der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG zum Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG
- Übertragung des Vermögens auf die Stiftung unentgeltlich zu Buchwerten (§ 6 Abs. 3 EStG i.V.m. BFH-U. v. 19.02.1998, BStBl. II 1998, S. 509) bei einzelnen Wirtschaftsgütern § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 4 EStG – ebenfalls Ansatz des Buchwertes
- Folgen:
 - Gewinn aus dem Wechsel der Gewinnermittlung unterliegt der normalen Besteuerung,
 - Kein zu versteuernder Übertragungsgewinn bzw. Übernahmegewinn, da Buchwertfortführung bei der Stiftung
 - Kein Veräußerungsgewinn nach § 16 Abs. 3 S. 1 EStG, da Übertragung nach § 6 Abs. 3 EStG zu Buchwerten erfolgt bzw. bei einzelnen Wirtschaftsgütern § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 4 EStG eingreift.
 - Gewinne der Stiftung werden nicht versteuert, bis zu 1/3 des Stiftungseinkommens können zur Versorgung des Stifters und seiner nahen Angehörigen (§ 15 AO) verwendet werden (§ 58 Nr. 5 AO). Bei diesen sind dies sonstige Einkünfte (22 Nr. 1 S. 2a EStG).
 - Spendenabzug nach § 10b Abs. 1a u. Abs. 3 S. 2 EStG bis 1.000.000,-- €.

1. Einkommen- und Gewerbesteuer

b) Bei Tod des Künstlers

Laufende Besteuerung bis zum Tod:

- Einkünfte aus selbständiger Arbeit § 18 EStG.
- Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG – Einnahmen-Überschussrechnung
- Keine Gewerbesteuer

Besteuerung bei Tod:

- Betriebseinstellung durch den Künstler, es werden keine Einkünfte erzielt.
- Übergang des Betriebes auf die Erben

Folgen für die Erben:

1) Betriebseinstellung ≠ Betriebsaufgabe (BFH-U. v. 15.11.2006 – XI R 6/06, DStRE 2007, S. 830 Nr. 13)

- Betriebseinstellung durch den Künstler zwingend, da der Betrieb höchstpersönlicher Natur ist
- jedoch keine Betriebsaufgabe,
- Erben haben Wahlrecht zur Betriebsaufgabe /-veräußerung oder zum Weiterbetrieb in Form der Betriebsabwicklung
- Erben können einen Strukturwandel durchführen und überführen das freiberufliche Betriebsvermögen in ein gewerbliches Betriebsvermögen durch Eröffnung einer Galerie oder eines Museums (BFH-U. v. 27.05.2009 – II R 53/07, BStBl. II 2009, S. 852).

2) Betriebsabwicklung

- Einkünfte aus selbständiger Arbeit § 18 EStG
- Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG – Einnahmen-Überschussrechnung
- Keine Gewerbesteuer
- Keine Umwandlung in eine KapG, da lebender Betrieb erforderlich,
- Überführung des gesamten Betriebsvermögens in eine Stiftung möglich – wie oben bei a)

3) Betriebsaufgabe / Betriebsveräußerung

- wie oben bei a) Betriebsaufgabe und -veräußerung

4) Strukturwandel

- aus freiberuflicher Tätigkeit wird Gewerbebetrieb
- Folgen:
 - Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG),
 - Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG, § 4 Abs. 1 EStG oder § 5 EStG,
 - Gewerbesteuerpflicht
 - Keine Betriebsaufgabe und keine Betriebsveräußerung

2. Umsatzsteuer

Laufende Besteuerung:

- Künstler ist Unternehmer gem. § 2 UStG.
- Erbringt Lieferungen und sonstige Leistungen
- Bemessungsgrundlage Entgelt
- Steuersatz 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG).

Besteuerung bei Beendigung der Tätigkeit:

1) Betriebsaufgabe

- Das Betriebsvermögen wird ins Privatvermögen überführt bzw. einzeln an verschiedene Erwerber veräußert. Jeder einzelne Verkauf oder jede Entnahme unterliegt der Umsatzsteuer.
- Bemessungsgrundlage Entgelt oder gemeiner Wert
- Steuersatz 19 % oder 7 % je nach Art des Vermögensgegenstandes.

2) Betriebsveräußerung im Ganzen

- Das gesamte Betriebsvermögen, insbesondere die wesentlichen Betriebsgrundlagen werden an einen Erwerber veräußert, der das Unternehmen in gleicher oder modifizierter Form fortführt.
- Keine Umsatzsteuer, da es sich um eine Betriebsveräußerung im Ganzen handelt (§ 1 Abs. 1 a UStG).

3) Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft

- Das gesamte Betriebsvermögen, insbesondere die wesentlichen Betriebsgrundlagen werden an den Erwerber, die neue Kapitalgesellschaft, gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen veräußert,
- Keine Umsatzsteuer, da es sich um eine Betriebsveräußerung im Ganzen handelt (§ 1 Abs. 1 a UStG).

4) Übertragung auf eine Familienstiftung

- Das gesamte Betriebsvermögen, insbesondere die wesentlichen Betriebsgrundlagen werden an den Erwerber, die Familienstiftung, übertragen;
- Keine Umsatzsteuer, da es sich um eine Betriebsveräußerung im Ganzen handelt (§ 1 Abs. 1 a UStG).

5) Übertragung auf eine gemeinnützige Stiftung

- Das gesamte Betriebsvermögen, insbesondere die wesentlichen Betriebsgrundlagen werden an den Erwerber, die gemeinnützige Stiftung, übertragen;
- Keine Umsatzsteuer, da es sich um eine Betriebsveräußerung im Ganzen handelt (§ 1 Abs. 1 a UStG).

6) Betriebsabwicklung / Strukturwandel

- Betriebsabwickler (Erben) sind Unternehmer gem. § 2 UStG.
- Erbringen Lieferungen und sonstige Leistungen
- Bemessungsgrundlage Entgelt
- Steuersatz 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG).

3. Erbschafts- und Schenkungssteuer

1) Betriebsaufgabe durch Künstler

- Erbschaftssteuerpflicht für die ins Privatvermögen überführten Kunstgegenstände.
- Bemessungsgrundlage für die Erbschaftsteuer gemeiner Wert
- aber Steuerfreiheit möglich nach § 13 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG,
 - zu 60 % bei Erfüllung der folgenden Voraussetzungen
 - Erhaltung der Kunst liegt im öffentlichen Interesse,
 - jährliche Aufwendungen > Einnahmen,
 - Nutzbar für Forschung und Volksbildung
 - zu 100 % wenn additiv folgende Voraussetzungen erfüllt werden
 - Bereitschaft zur Unterstellung der geltenden Regelungen der Denkmalpflege,
 - zwanzig Jahre Familienbesitz oder erfasst im Verzeichnis national wertvollem Kulturgutes
- keine Veräußerung innerhalb von zehn Jahren.

2) Betriebsveräußerung im Ganzen durch den Künstler

Der nach dem Tod des Künstlers noch vorhandene Erlös unterliegt in vollem Umfang der Erbschaftsteuer.
Die Besteuerung bei den Erben richtet sich nach deren Verwandtschaftsgrad zum Erblasser

3) Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft durch den Künstler

- Gegenstand des Erbes sind die Anteile an der Kapitalgesellschaft (Beteiligung > 25 % regelmäßig erfüllt),
- Erbschaftsteuerpflichtiger Vorgang
- Bewertung der Anteile zum gemeinen Wert
- Verschonungsabschlag von der Erbschaftsteuer für Betriebsvermögen gem. § 13a ErbStG i.V.m. § 13b Abs. 1 Nr. 3 u. Abs. 2 ErbStG,
 - 85 % bei Behaltensfrist fünf Jahre,
 - 100 % bei Behaltensfrist sieben Jahre,ergänzend ggf. noch Lohnsummenregel.
- § 13b Abs. 4 Nr. 3, 2. HS ErbStG – Kunst ist hier kein nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen, da Betriebszweck
- Besteuerung bei den Erben richtet sich nach deren Verwandtschaftsgrad zum Erblasser.

3. Erbschafts- und Schenkungssteuer

4) Übertragung auf eine Familienstiftung durch Künstler

- Gegenstand der Übertragung ist das künstlerische Unternehmen
- Erbschaftsteuerpflichtiger Vorgang (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG)
- Bewertung des Unternehmens zum gemeinen Wert,
- Verschonungsabschlag von der Erbschaftsteuer für Betriebsvermögen gem. § 13a ErbStG i.V.m. § 13b Abs. 1 Nr. 3 u. Abs. 2 ErbStG, 85 % bei Behaltensfrist fünf Jahre, 100 % bei Behaltensfrist sieben Jahre, ergänzend ggf. noch Lohnsummenregel.
- § 13b Abs. 4 Nr. 3, 2. HS ErbStG – Kunst ist hier kein nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen, da Betriebszweck
- Besteuerung bei der Stiftungsgründung nach dem Verwandtschaftsverhältnis des dem Übertragenden (Stifters) am weitesten entfernt stehenden Destinatärs (§ 15 Abs. 2 ErbStG). Danach alle dreißig Jahre Erbersatzsteuer Stkl. I – Freibeträge für zwei Kinder.

5) Übertragung auf eine gemeinnützige Stiftung

- Gegenstand der Übertragung ist das künstlerische Unternehmen
- Erbschaftsteuerpflichtiger Vorgang (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG)
- Steuerfreiheit gem. § 13 Abs. 1 Nr. 16b ErbStG
- Nachversteuerung, wenn die Gemeinnützigkeit innerhalb von zehn Jahren entfällt.

6) Betriebsabwicklung / Strukturwandel

- Gegenstand des Erbes ist der künstlerische Betrieb
- Erbschaftsteuerpflichtiger Vorgang
- Bewertung des Unternehmens zum gemeinen Wert
- Verschonungsabschlag von der Erbschaftsteuer für Betriebsvermögen gem. § 13a ErbStG i.V.m. § 13b Abs. 1 Nr. 3 u. Abs. 2 ErbStG, 85 % bei Behaltensfrist fünf Jahre, 100 % bei Behaltensfrist sieben Jahre, ergänzend ggf. noch Lohnsummenregel.
- § 13b Abs. 4 Nr. 3, 2. HS ErbStG – Kunst ist hier kein nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen, da Betriebszweck
- Besteuerung bei den Erben richtet sich nach deren Verwandtschaftsgrad zum Erblasser.

4. Was bleibt?

Zu Lebzeiten

Bei Tod

