

BUNDESSOZIALGERICHT



Im Namen des Volkes

Urteil

in dem Rechtsstreit

Az: 3/12 RK 54/93

.....,

Klägerin und Revisionsklägerin,

Prozeßbevollmächtigte:,

g e g e n

Landesversicherungsanstalt Oldenburg-Bremen,
-Künstlersozialkasse-,
Oldenburg, Huntestraße 11,

Beklagte und Revisionsbeklagte.

Der 3. Senat des Bundessozialgerichts hat auf die mündliche Verhandlung vom 20. Juli 1994 durch den Vorsitzenden Richter S c h n e i d e r - D a n w i t z, die Richter Dr. L a d a g e und Dr. U d s c h i n g sowie die ehrenamtlichen Richter H u s c h k e und M e i d für Recht erkannt:



JLaw – Gesetze und Urteile
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
[\(mobile App\)](#)



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Landessozialgerichts Berlin vom 1. September 1993 wird zurückgewiesen.

Außergerichtliche Kosten im Revisionsverfahren sind nicht zu erstatten.



JLaw – Gesetze und Urteile
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
[\(mobile App\)](#)



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)

Gründe:

I

Streitig ist die Höhe der Künstlersozialabgabe nach dem Künstlersozialversicherungsgesetz (KSVG).

Die Klägerin betreibt einen Verlag. Sie veröffentlicht Romane, in denen auch Fotografien enthalten sind. Ihre Künstlersozialabgabepflicht dem Grunde nach ist von der Beklagten bindend festgestellt. Die Klägerin zahlte in den Jahren ab 1986 Entgelte an im Ausland ansässige Autoren und Übersetzer sowie an das Fotostudio G. Nach einer Betriebsprüfung setzte die Beklagte die nach dem KSVG zu zahlende Abgabe in den Bescheiden vom 27. Dezember 1989, 29. November 1990, 18. Februar 1991 und im Widerspruchsbescheid vom 21. August 1991, zuletzt für die Jahre 1986 bis 1989 unter Einbeziehung vorbezeichneter Entgelte auf 51.763,45 DM fest. Die Klägerin beantragte vor dem Sozialgericht (SG) und vor dem Landessozialgericht (LSG), die bezeichneten Bescheide abzuändern und die Beklagte zu verurteilen, die Abgabe neu zu berechnen und dabei für die Bemessungsgrundlage die Honorare für im Ausland ansässige Autoren und Übersetzer sowie die vom Fotostudio in Rechnung gestellten Beträge für Fotomaterial, Requisiten und Verpflegung für Modelle sowie die Honorare für Modelle und Stylisten außer Betracht zu lassen. Die Klage blieb in beiden Vorinstanzen ohne Erfolg (Urteil des SG vom 1. September 1992; Urteil des LSG vom 1. September 1993). Das LSG hat entschieden, sowohl die von der Klägerin an im Ausland ansässige Autoren und Übersetzer gezahlten Entgelte als auch die an das Fotostudio für Aufwendungen geleisteten Zahlungen unterlägen in vollem Umfang der Abgabepflicht (LSG Berlin Breith 1994, 107).

Mit der vom LSG zugelassenen Revision rügt die Klägerin Verletzung des § 25 KSVG, der entgegen der Auffassung des LSG keine Entgeltzahlungen in das Ausland umfasse und auch keine Zahlungen für Aufwendungen des Künstlers. Im übrigen verstieße die Abgabe gegen Art 95 EWG-Vertrag (EWGVtr), wenn sie zwar für inländische und ausländische Produkte in gleicher Höhe erhoben würde, der Ertrag aber ausschließlich inländischen Anbietern zugute komme.

Die Klägerin beantragt,

die vorinstanzlichen Urteile und die angefochtenen Bescheide der Beklagten aufzuheben und die Beklagte zu verurteilen, die Künstlersozialabgabe seit dem 1. Januar 1986 neu zu berechnen und dabei für die Bemessungsgrundlage die Honorare für im Ausland ansässige Autoren und Übersetzer sowie die vom Fotostudio G. (G) in Rechnung gestellten Beträge für Fotomaterial, Requisiten



und Verpflegung für Modelle sowie die Honorare für Modelle und Stylisten außer Betracht zu lassen.

Die Beklagte beantragt,
die Revision der Klägerin zurückzuweisen.

II

Die Revision der Klägerin ist zurückzuweisen.

1. Das Revisionsgericht hat über eine reine Anfechtungsklage zu entscheiden. Nach dem Revisionsantrag und den Anträgen vor dem SG und dem LSG hat die Klägerin zwar eine kombinierte Anfechtungs- und Leistungsklage auf Neuberechnung der Beitragsschuld erhoben, womit möglicherweise eine Verpflichtungsklage auf Erlass eines neuen Beitragsbescheides gemeint war. Das Gericht entscheidet jedoch nach § 123 Sozialgerichtsgesetz (SGG) über die erhobenen Ansprüche, ohne an die Fassung der Anträge gebunden zu sein. Die Klägerin bekämpft Bescheide über die Feststellung der von ihr zu zahlenden Künstlersozialabgabe. Der die Abgabe festsetzende Bescheid ist ein nicht begünstigender Verwaltungsakt, der weder eine Leistung noch einen beantragten Verwaltungsakt ablehnt, ähnlich dem Beitragsbescheid. Bei der hiergegen gerichteten Klage handelt es sich um eine reine Anfechtungsklage nach § 54 Abs 1 Satz 1 SGG. Mit ihr begehrt die Klägerin die Entscheidung, den Bescheid hinsichtlich der Abgaben- bzw Beitragshöhe aufzuheben oder abzuändern. Allein auf die Anfechtungsklage hin kann über das Begehren in vollem Umfang entschieden werden. Das gilt auch, wenn es nur teilweise begründet ist. Dann ist der Bescheid aufzuheben, soweit die festgesetzte Forderung über die rechtmäßige Höhe hinausgeht, und die Klage im übrigen abzuweisen. Eines weiteren Klageantrags dahin, die Behörde zu verurteilen, bei der Berechnung bestimmte Bezüge nicht zu berücksichtigen, bedarf es nicht, wie zum Beitragsbescheid entschieden (BSGE 64, 100, 102 = SozR 2200 § 180 Nr 44; BSG SozR 3-2500 § 240 Nr 10).

Die Klagevoraussetzung des Vorverfahrens ist für den gesamten Streitgegenstand erfüllt. Die Anfechtungsklage richtet sich gegen die Festsetzung der Künstlersozialabgabe für die Zeit vom 1. Januar 1986 bis Ende 1989. Der mit dem Widerspruch angefochtene Bescheid vom 31. Mai 1989 wurde mit Bescheid vom 27. Dezember 1989 hinsichtlich der Jahre 1984 bis einschließlich 1985 aufgehoben. Durch Bescheid vom 29. November 1990 wurde die Abgabenschuld für die Zeit vom Januar 1986 bis Ende 1987 neu und für die anschließende Zeit bis Dezember 1989 erstmalig festgesetzt. Der Bescheid vom 18. Februar 1991 bezieht die Künstlersozialabgabe für die Jahre 1986 bis 1989 und die zu leistenden Vorauszahlungen bis Januar 1991. Diese vor Erlass des



Widerspruchsbescheides vom 14. Mai 1991 ergangenen Bescheide sind hinsichtlich der Jahre 1986 und 1987 in Anwendung des § 86 SGG, hinsichtlich der Folgezeiträume in entsprechender Anwendung dieser Vorschrift Gegenstand des Widerspruchsverfahrens geworden. Ob die Beklagte bei Zurückweisung des Widerspruchs erkannt hat, daß dieser auch die Folgezeiten betraf, kann dahinstehen.

Die erhobene Anfechtungsklage ist hinreichend bestimmt. Bei einer Teilanfechtungsklage ist zwar im Regelfall zu fordern, daß der Kläger den angefochtenen Teilzahlbetrag beziffert. Sind hierfür jedoch aufwendige Feststellungen und Berechnungen erforderlich, die nur dann sinnvoll erscheinen, wenn den Einwendungen "dem Grunde nach" zu entsprechen ist, dann ist der Klageantrag auch hinreichend bestimmt, wenn feststeht, daß der angefochtene Bescheid Teilbeträge enthält, die dieser Einwendung ausgesetzt sind, sofern über die Höhe kein Streit besteht. In einem solchen Fall ist bei Begründetheit der Einwendung der angefochtene Bescheid aufzuheben, soweit er bestimmte Rechenposten berücksichtigt, wobei es den Beteiligten überlassen bleibt, den sich hieraus ergebenden Zahlbetrag festzulegen, wie dies auch bei einem Grundurteil der Fall ist.

2. Die Bescheide über die Höhe der Abgabe für die Zeit vom 1. Januar 1986 bis Ende 1989 sind rechtmäßig, insbesondere hinsichtlich der Auslandshonorare. Die von einem inländischen Verwerter an im Ausland ansässige Autoren und Übersetzer für dort entstandene Kunstwerke oder künstlerische Leistungen gezahlten Entgelte (Auslandshonorare) unterliegen der Abgabepflicht nach § 25 KSVG (So auch LSG Nordrhein-Westfalen BB 1992, 1933; SG Köln WzS 1991, 332; LSG Niedersachsen vom 13. Oktober 1993 - L 4 Kr 50/91 -; Böckel, KSVG, 2. Aufl, 1988, S 43; Finke/Brachmann/Nordhausen, Künstlersozialversicherungsgesetz, 2. Aufl, § 25 RdNr 8; anderer Auffassung: Eichenhofer SGB 1992, 385, 387f; Berger-Delhey BB 1992, 1934, 1935 ff; Wolff BB 1992, 998), und zwar sowohl nach der vor 1989 als auch nach der später geltenden Fassung des Gesetzes, wie dies der Senat auch im Verfahren 3/12 RK 63/92 mit Urteil vom 20. Juli 1994 entschieden hat. Nach der bis Ende 1988 geltenden und damit auf die Streitjahre 1986 und 1987 anzuwendenden ursprünglichen Fassung des § 25 Abs 1 KSVG (KSVG 1981) vom 27. Juli 1981 (BGBl I 705) waren Bemessungsgrundlage der Künstlersozialabgabe die Entgelte für künstlerische oder publizistische Werke oder Leistungen, die ein nach § 24 Abs 1 oder 2 zur Abgabe Verpflichteter im Rahmen der dort aufgeführten Tätigkeit oder ein in § 24 Abs 3 genannter Dritter im Laufe eines Kalenderjahres an Künstler und Publizisten iS des § 2 zahlte, auch wenn die künstlerische oder publizistische Tätigkeit nur vorübergehend oder nicht erwerbsmäßig ausgeübt wurde. Nach der ab Januar 1989 geltenden Fassung (KSVG 1989) durch das Gesetz zur Änderung des Künstlersozialversicherungsgesetzes vom 20. Dezember 1988 (BGBl I 2606) sind Bemessungsgrundlage die Entgelte für künstlerische und publizistische Werke oder Leistungen (nachfolgend: Kunstwerke), die ein nach § 24 Abs 1 oder 2 zur Abgabe Verpflichteter im Rahmen der dort aufgeführten



Tätigkeiten oder ein in § 24 Abs 3 genannter Dritter im Laufe eines Kalenderjahres an selbständige Künstler oder Publizisten (nachfolgend: Künstler) zahlt, auch wenn diese selbst nach diesem Gesetz nicht versicherungspflichtig sind.

Der unterschiedliche Gesetzeswortlaut gibt keine Veranlassung, die Abgabepflicht von Auslandshonoraren nach altem und nach neuem Recht unterschiedlich zu beurteilen. Schon die für die Zeit vor 1989 maßgebende Formulierung in § 25 Abs 1 Satz 1 KSVG 1981 ("an Künstler und Publizisten iS des § 2 zahlt, auch wenn die künstlerische oder publizistische Tätigkeit nur vorübergehend oder nicht erwerbsmäßig ausgeübt wird") war iS der späteren Gesetzesfassung ("auch wenn diese selbst nicht versicherungspflichtig sind") auszulegen. Die Formulierung im KSVG 1981 kann nicht im Umkehrschluß dahin verstanden werden, daß allein der genannte, eine Versicherungspflicht ausschließende Umstand der Abgabepflicht nicht entgegensteht, daß aber im übrigen nur Entgelte an Versicherungspflichtige gemeint seien. Die Neuregelung ist insbesondere nicht erfolgt, um für die Zukunft einen solchen Umkehrschluß auszuschließen. Es sollte vielmehr die Abgabepflicht unabhängig davon gestaltet werden, ob der Honorarempfänger auch Handwerker ist oder einen künstlerisch oder publizistisch tätigen Arbeitnehmer ständig beschäftigt (BT-Drucks 11/2964 S 18 zu Nr 6 Buchst a).

Die Schlußfolgerung, die in § 2 Abs 2 enthaltene Regelung der Versicherungspflicht beziehe sich nur auf inländische Künstler, was dann über die Bezugnahme auch für § 25 KSVG gelte, zumal dort nicht nur auf § 2 Abs 1 KSVG Bezug genommen werde, hat nicht das ihr von der Gegenmeinung beigemessene Gewicht. Mit der Formulierung in § 25 Abs 1 KSVG 1981 ("an Künstler und Publizisten iS des § 2" und nicht "an versicherungspflichtige Künstler und Publizisten iS des § 2") knüpft das Gesetz nur an die Definition des Künstlers in § 2 KSVG 1981 an. Die dort in Abs 1 enthaltene Definition weist keinen Inlandsbezug auf und gilt auch für ausländische Künstler. Die in § 2 Abs 2 KSVG 1981 angeordnete Fiktion ("Als Künstler gilt nicht") betrifft einen für die Versicherungspflicht maßgebenden Tatbestand und wird insoweit von der Bezugnahme nicht umfaßt.

Gegen eine Abgabepflicht für Auslandshonorare nach altem und neuem Recht wird eingewandt, der Gesetzgeber habe die Abgabepflicht für Entgeltzahlungen an ausländische Künstler zwar in der Gesetzesbegründung angesprochen, aber nicht in den Gesetzeswortlaut aufgenommen; auch die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) zur Verfassungsmäßigkeit der Künstlersozialabgabe (BVerfGE 75, 108 = SozR 5425 § 1 Nr 1) spreche Zahlungen an Künstler im Ausland nicht ausdrücklich an.

Nach dem Gesetzeswortlaut umfaßt die Abgabepflicht einschränkungslos die Entgeltzahlungen an selbständige Künstler, also auch Entgeltzahlungen ins Ausland. Der hinzugefügten Klarstellung (im KSVG 1981: "auch wenn die künstlerische oder



publizistische Tätigkeit nur vorübergehend oder nicht erwerbsmäßig ausgeübt wird", im KSVG 1989: "auch wenn diese selbst nicht versicherungspflichtig sind") kann ein gesetzgeberischer Wille, den Kreis der abgabepflichtigen Entgelte einzuschränken, nicht entnommen werden. Auf dieser Grundlage muß nicht die Einbeziehung der Auslandshonorare, sondern es müßte deren Ausgrenzung einen Niederschlag im Gesetz gefunden haben. Eine ausdrückliche oder stillschweigende Einschränkung ist indes weder in § 25 Abs 1 KSVG 1981 iVm § 2 KSVG 1981, auf den § 25 Abs 1 KSVG 1981 verweist, noch für die Streitzeit ab 1. Januar 1989 in § 25 Abs 1 KSVG 1989 enthalten. Beide gesetzlichen Regelungen sind nach Wortlaut, Sinn und Zweck sowie dem Regelungszusammenhang unter Berücksichtigung der Gesetzesmaterialien dahin auszulegen, daß sie auch Auslandshonorare umfassen. Die insoweit verbleibenden Zweifel haben jedenfalls nicht ein solches Gewicht, daß die Anwendung des Grundsatzes "im Zweifel gegen eine Abgabepflicht" in Betracht kommt (vgl zum Abgabecharakter der Künstlersozialabgabe BVerfGE 75, 108 = SozR 5425 § 1 Nr 1 und zum abgaberechtlichen Grundsatz der Tatbestandsmäßigkeit BVerfGE 49, 343, 362; 34, 348, 365 und 19, 253, 267).

Die Künstlersozialabgabe soll es der Künstlersozialkasse im Zusammenhang mit dem Bundeszuschuß ermöglichen, den Beitrag der versicherungspflichtigen Künstler und Publizisten um einen fiktiven Arbeitgeberbeitrag aufzustocken. Mit der Künstlersozialabgabe sollen die "professionellen Vermarkter" ähnlich wie Arbeitgeber an der Finanzierung der Sozialversicherungsbeiträge der selbständigen Kulturschaffenden beteiligt werden (BT-Drucks 9/26 Seite 17). Sinn und Zweck dieser Regelung zeigen sich vor allem im Vergleich mit den Regelungsalternativen. Der Gesetzgeber hatte zu entscheiden, ob er nur die Entgelte an versicherte Künstler belasten wollte oder auch Entgelte an von der Versicherungspflicht befreite oder an nicht versicherungspflichtige Künstler. Im Vergleich mit der individuellen Entrichtung des Arbeitgeberbeitrags für Beschäftigte soll die pauschal ausgestaltete Künstlersozialabgabe Deckungsungleichheiten ermöglichen. Insoweit schreibt das Gesetz ausdrücklich vor, daß die Mittel für die Versicherung zu einer Hälfte durch Beitragsanteile der Versicherten, zur anderen Hälfte durch die Künstlersozialabgabe und, soweit das beitragspflichtige Arbeitseinkommen der Versicherten nicht auf Entgelten iS des § 25 beruht, durch einen Zuschuß des Bundes (§ 14) aufgebracht werden. Der Bundeszuschuß soll den möglichen Bedenken Rechnung tragen, die Vermarkter im Extremfall zur Mitfinanzierung der sozialen Sicherung auch von solchen selbständigen Künstlern und Publizisten heranzuziehen, die überhaupt keinerlei vertragliche Beziehung zu ihnen haben, sondern ihre Leistung allein an Endabnehmer erbringen (BT-Drucks 9/26 Seite 17). Auf der anderen Seite ist es Sinn und Zweck der pauschalen Künstlersozialabgabe, auch solche Entgelte heranzuziehen, die der zur Abgabe Verpflichtete an nicht nach diesem Gesetz Versicherte zahlt (BT-Drucks aaO). Auch dies spricht dagegen, die Formulierung in § 25 Abs 1 Satz 1 KSVG 1981 "auch wenn die künstlerische oder publizistische Tätigkeit nur



vorübergehend oder nicht erwerbsmäßig ausgeübt wird" im Umkehrschluß dahin zu verstehen, daß allein dieser eine Versicherungspflicht ausscheidende Umstand berücksichtigt werden soll, daß aber im übrigen nur Entgelte an Versicherungspflichtige gemeint seien.

Dementsprechend ist auch das BVerfG in seiner Entscheidung zur verfassungsrechtlichen Zulässigkeit der Künstlersozialabgabe, wie sie im KSVG 1981 geregelt war, davon ausgegangen, daß generell auch Entgelte an nicht versicherungspflichtige Künstler und Publizisten abgabepflichtig waren. Es hat diese Ausgestaltung als erforderlich angesehen, um Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden. Würden nur die an versicherungspflichtige Künstler und Publizisten gezahlten Entgelte mit der Abgabe belastet, erwüchsen denjenigen Vermarktern, die verstärkt Werke oder Leistungen solcher Künstler und Publizisten abnähmen, erhebliche zusätzliche Kosten, die bei den Vermarktern nicht versicherungspflichtiger Künstler und Publizisten nicht anfielen (BVerfG aaO SozR 5425 § 1 Nr 1 Seite 10).

Der Sinn der in § 25 KSVG getroffenen Regelung, Entgelte an selbständige Künstler auch dann der Abgabepflicht zu unterwerfen, wenn diese Künstler selbst nach diesem Gesetz nicht versicherungspflichtig sind, trifft auch auf Künstler zu, die im Ausland wohnen und deswegen nach dem KSVG aufgrund des Territorialitätsprinzips (§ 30 Sozialgesetzbuch - Erstes Buch <SGB I>) nicht versicherungspflichtig sind. Der Gesetzgeber hat auch nicht übersehen, daß zu der Gruppe der selbständigen Künstler, die nicht nach dem KSVG versichert sind, auch die im Ausland lebenden Künstler gehören. Diese Gruppe ist im schriftlichen Bericht des Ausschusses ausdrücklich erwähnt (BT-Drucks 9/429 Seite 33), wie schon vom LSG ausgeführt.

Gegen die Abgabepflichtigkeit der an im Ausland ansässige Künstler und Publizisten gezahlten Entgelte wird zu Unrecht eingewandt, dies verstoße gegen tragende Prinzipien des internationalen Sozialrechts (so Eichenhofer, SGB 1992, 385, 387). Das für die Pflichtversicherung Selbständiger in der besonderen Ausgestaltung durch die §§ 3 ff SGB Viertes Buch (SGB IV) geltende Territorialitätsprinzip des § 30 SGB I, wonach dem deutschen Sozialversicherungsrecht nur Selbständige unterliegen, die im Inland ihre Niederlassung haben, ist nicht verletzt. Das SGB I gilt wie das SGB Zehntes Buch (SGB X) auch ohne Sonderregelung im KSVG nach seinem Geltungswillen für alle Sozialleistungsbereiche dieses Gesetzbuchs. § 1 des Art 2 SGB I nennt die Gesetze, die bis zu ihrer Einordnung in das Sozialgesetzbuch mit den zu ihrer Ergänzung und Änderung erlassenen Gesetzen als besondere Teile des Sozialgesetzbuchs gelten. Dabei wird das KSVG nicht genannt. Gleichwohl ist das SGB I anwendbar. Die Leistungsansprüche aus der Künstlersozialversicherung wurden für die Krankenversicherung in der Reichsversicherungsordnung (RVO) und sind nunmehr im SGB V geregelt, für die Rentenversicherung wurden sie im AVG und sind nunmehr im



SGB Sechstes Buch (SGB VI) geregelt. Die im KSVG im wesentlichen hinsichtlich der Finanzierung getroffene Regelung, insbesondere die hier streitige Künstlersozialabgabe, ergänzt diese Sozialleistungsbereiche und unterfällt damit ebenfalls der Anwendung des SGB I. Nunmehr ist durch § 36a Satz 1 KSVG 1989 klargestellt, daß auf die Rechtsbeziehungen zwischen der Künstlersozialkasse und den zur Abgabe Verpflichteten die Vorschriften des SGB Anwendung finden - nach der amtlichen Begründung, weil die Künstlersozialversicherung Teil der Sozialversicherung sei (BT-Drucks 11/2964 S 19 zu Nr 12).

Gegen den danach geltenden Territorialitätsgrundsatz ist schon deswegen nicht verstoßen, weil im Ausland ansässige selbständige Künstler unzweifelhaft der Versicherungspflicht nach dem KSVG nicht unterliegen und im Falle des Verkaufs ihrer Kunstwerke an einen in Deutschland wohnenden Vermarkter durch dessen Abgabepflicht nicht beeinträchtigt werden. Insoweit kann dahinstehen, ob das Territorialitätsprinzip verletzt wäre, wenn das KSVG dem Vermarkter das Recht einräumen würde, die Abgabe auf den Künstler abzuwälzen. Denn das KSVG sah ein solches Abwälzungsrecht nicht vor und enthält nunmehr in § 36a KSVG iVm § 32 SGB I sogar ein Abwälzungsverbot. Es kann somit dahinstehen, ob ein solches Abwälzungsrecht als ein dem deutschen Abgabeschuldner eingeräumtes Abzugsrecht anzusehen wäre, was das Territorialitätsprinzip nicht verletzt, oder als ein Abwälzungsanspruch auf Inanspruchnahme des im Ausland lebenden Künstlers, was gegen das Territorialitätsprinzip verstoßen könnte. Die gesetzliche Regelung, nach der nur die von deutschen Vermarktern an ausländische Künstler gezahlten Entgelte und nicht auch die von ausländischen Vermarktern an deutsche Künstler gezahlten Entgelte abgabepflichtig sind, entspricht dem Territorialitätsprinzip. Es kann vom Ergebnis her nicht ein tragendes Prinzip des internationalen Sozialrechts sein, daß die von einem in Deutschland ansässigen Vermarkter an den in einem ausländischen Staat ansässige Künstler gezahlten Entgelte weder von Deutschland noch von dem Wohnstaat des Künstlers abgabepflichtig gestellt werden dürfen.

Ein entgegenstehender Gesetzeswille läßt sich entgegen Wolff (BB 1992, 998, 999 f) auch nicht aus § 25 Abs 4 KSVG ableiten. Die Vorschrift regelt den Fall, daß ein selbständiger Künstler, der zur Zeit der Herstellung des Werkes seinen Wohnsitz im Inland hatte, das Kunstwerk an einen ausländischen Vermarkter und dieser dasselbe an einen inländischen Vermarkter veräußert. Bei dieser Gestaltung der Rechtsbeziehungen wird ausgenutzt, daß der deutsche Vermarkter nicht abgabepflichtig ist, wenn er seinerseits von einem Vermarkter und nicht vom Künstler erwirbt und daß der vom Künstler erwerbende ausländische Vermarkter aufgrund des Territorialitätsprinzips ebenfalls der Abgabepflicht nicht unterliegt. Die in § 25 Abs 4 für diesen Fall angeordnete Abgabepflicht des inländischen Vermarkters soll Umgehungen verhindern (BT-Drucks 11/2964 Seite 18/19).



Der Tatbestand, daß ein ausländischer Künstler sein Kunstwerk (ergänze jeweils: oder seine künstlerische oder publizistische Leistung) einem ausländischen Verwerter und dieser das Kunstwerk einem inländischen Verwerter überträgt, wird nicht geregelt. Danach bleibt es einem deutschen Vermarkter möglich, die bei einem Kauf von einem ausländischen Künstler drohende Abgabepflicht dadurch zu umgehen, daß ein ausländischer Vermarkter zwischengeschaltet wird.

Die Revision meint, wenn der Gesetzgeber die Lieferung des ausländischen Künstlers unmittelbar an den inländischen Vermarkter als abgabepflichtig angesehen hätte, dann hätte sich auch beim ausländischen Künstler die Zwischenschaltung eines ausländischen Verwerter als Umgehung dargestellt; der Gesetzgeber hätte dann die Umgehung durch Zwischenschaltung eines ausländischen Verwerter sowohl für inländische als auch für ausländische Künstler geregelt. Die Beschränkung des Mißbrauchstatbestandes auf inländische Künstler lasse deswegen nur den Schluß zu, daß der Gesetzgeber Entgelte an ausländische Künstler ohnehin als nicht abgabepflichtig angesehen habe, weil nur dann eine Abgabepflicht, die durch Zwischenschaltung eines ausländischen Verwerter umgangen werden könnte, bei ausländischen Künstlern nicht bestehe.

Diese Schlußfolgerung beruht auf der Annahme, daß der Gesetzgeber hinsichtlich der Zwischenschaltung ausländischer Verwerter jeden Mißbrauch ausschließen wollte und bei Annahme einer Abgabepflicht für Entgelte deutscher Verwerter an ausländische Künstler keinen Grund hatte, die Umgehung dieser Abgabepflicht durch Zwischenschaltung eines ausländischen Verwerter anders zu regeln als für Entgelte an deutsche Künstler.

Der Annahme, der Gesetzgeber habe hinsichtlich der Zwischenschaltung ausländischer Verwerter jeden Mißbrauch verhindern wollen, stehen insbesondere Äußerungen im Gesetzgebungsverfahren entgegen. Bei der Beratung im Bundestag hat die Abgeordnete W. (SPD) darauf hingewiesen, die Umgehungsmöglichkeit über das Ausland werde nicht wirksam gestoppt, weil durch Einschaltung eines weiteren Zwischenhändlers die Abgabe auch in Zukunft vermieden werden könne (StenBericht 11. Wahlperiode, 97. Sitzung, 6650 A).

Wenn ein abgabepflichtiger inländischer Verwerter ein Kunstwerk von einer ausländischen Person erwirbt, die ihrerseits dieses Werk von einem Künstler mit Wohnsitz im Inland erworben hat, ist dieser Zwischenerwerb - nach der amtlichen Begründung - (BT-Drucks 11/2964 Seite 18 zu Nr 6 Buchst c) wahrscheinlich vorgenommen worden, um die Zahlung der Abgabe zu vermeiden. Die Annahme einer Umgehungsabsicht liegt in der Tat weit näher, wenn ein deutscher Künstler einen ausländischen Vermarkter zwischenschaltet, als wenn ein ausländischer Künstler über einen ausländischen Vermarkter an einen deutschen Vermarkter verkauft. Es kann somit nicht ausgeschlossen



werden, daß der Gesetzgeber die auch bei ausländischen Künstlern gegebene Umhungsmöglichkeit hinnehmen wollte, weil der Vermutungstatbestand hier nicht als ausreichend angesehen wurde.

3. Die Revision wendet zu Unrecht ein, die gesetzliche Regelung verstoße gegen Art 95 EWGVtr. Die Revision beruft sich hierfür zunächst auf die Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs <EuGH> (vom 16. Dezember 1992, C-17/91, ABI EG 1993, Nr C 22,4). Dort ist entschieden, ein Pflichtbeitrag, der eine parafiskalische Abgabe darstelle, und der unter den gleichen Voraussetzungen auf inländische Erzeugnisse und auf eingeführte Erzeugnisse erhoben werde und dessen Aufkommen nur zugunsten inländischer Erzeugnisse verwandt werde, so daß die daraus entstehenden Vorteile die Belastung dieser Erzeugnisse vollständig ausgleiche, stelle eine nach Art 12 EWGVtr verbotene Abgabe mit gleicher Wirkung wie ein Zoll dar. Wenn die gewährten Vorteile nur einen Teil der Belastung der inländischen Erzeugnisse ausgleichen, so stelle eine solche Abgabe eine nach Art 95 EWGVtr verbotene diskriminierende Abgabe dar. Ähnlich hatte der EuGH schon in der Rechtssache 77/76 (EuGHE I, 77, 987) zu einer vom italienischen Staat auf inländischen und ausländischen Zucker erhobene Abgabe entschieden, deren Aufkommen den Zuckerhändlern und den Zuckerrübenbauern zugute kam. Schon dort wurde entschieden, daß eine Abgabe gleichmäßig für inländische und ausländische Produkte vertragswidrig ist, wenn ihr Erlös den inländischen Abgabepflichtigen zugute komme, so daß deren Nettobelastung auf Null sinke oder doch wesentlich gemildert würde. Dabei wurde nur die Begünstigung der Zuckerhändler, die die Abgabe zu zahlen hatten, und nicht die Begünstigung der Zuckerrübenbauern berücksichtigt. Ähnliche Entscheidungen ergingen zu einer französischen Abgabe auf das Inverkehrbringen von Superkraftstoff, deren Erlös französischen Erdölraffinerien zugute kam, die den in Frankreich erzeugten Kraftstoff in Verkehr brachten und hierfür die Abgabe zahlen mußten (EuGHE I 1992, 1847) und zu einer Abgabe zugunsten eines Absatzförderungsfonds der Land-, Forst- und Ernährungswirtschaft (Urteil vom 27. Oktober 1993, C-72/92, NVwZ 1994, 470).

Diese Rechtsprechung kann schon deswegen nicht herangezogen werden, weil in den entschiedenen Fällen das Aufkommen der Abgabe zur nationalen Wirtschaftsförderung, hier aber zur Regelung der Sozialversicherung verwandt wurde. Es greift damit der Grundsatz ein, daß die unterschiedlichen Sozialleistungsstandards der Mitgliedstaaten zunächst bestehen bleiben, obwohl die damit verbundenen nach dem Standort unterschiedlichen Marktchancen den Handelsverkehr behindern. Die Ausgestaltung der unterschiedlichen Systeme der sozialen Sicherheit ist nach wie vor den Mitgliedstaaten überlassen. Das Recht der EU schreibt weder umfassend verbindliche Mindeststandards vor, noch verbietet es den Mitgliedstaaten, neue Sicherungssysteme auf nationaler Ebene einzuführen, etwa für solche Teile der Bevölkerung, die bislang vom nationalen Sicherungssystem nicht erfaßt wurden. Die aus der unterschiedlichen Ausgestaltung der



Systeme der sozialen Sicherheit sich ergebenden Beeinträchtigungen des Handelsverkehrs werden von der EU hingenommen. Dies hat auch die Europäische Sozialcharta (vom 18. Oktober 1961, BGBl II 1964, 1262) bzw die Gemeinschaftscharta der sozialen Grundrechte der Arbeitnehmer (vom 9. Dezember 1989), im Grundsatz nicht geändert. Die von der Revision geforderte Äquivalenz zwischen Abgabenbelastung und sozialrechtlicher Absicherung über die Grenzen der Mitgliedstaaten hinweg setzt eine Harmonisierung der Systeme der sozialen Sicherheit voraus, die es nach dem Recht der EU (noch) nicht gibt.

Zudem würde die allein in Betracht kommende Alternative, die Honorare an ausländische Künstler von der Abgabepflicht frei zu stellen, zu einer vergleichsweise stärkeren Wettbewerbsverzerrung führen. Sie beträfe unmittelbar den inländischen Verwerter und würde diesen veranlassen, verstärkt ausländische Künstler zu berücksichtigen. Die gleichmäßige Abgabe verbunden mit deren Verwertung für die deutsche Sozialversicherung berührt den Verwerter nicht unmittelbar. Sie greift nur mittelbar über den dem deutschen Künstler vermittelten Sozialstandard, soweit dieser auf die dem Künstler mögliche Preisgestaltung Einfluß hat, und insoweit vergleichsweise schwächer in den Wettbewerb ein. Die Abgabe kommt, was in diesem Zusammenhang nochmals hervorzuheben ist, nicht den abgabepflichtigen Verwertern, sondern den Künstlern zugute. Das der genannten Rechtsprechung des EuGH zugrundeliegende Bild einer ungleichen Nettobelastung von inländischen Abgabepflichtigen und solchen aus anderen Mitgliedstaaten paßt auf die Künstlersozialabgabe für Auslandshonorare auch unter diesem Gesichtspunkt nicht.

Schließlich wendet die Revision unter Berufung auf Eichenhofer (aaO Seite 387) ein, die Abgabepflicht für an Ausländer ins Ausland gezahlte Entgelte verstoße gegen Art 13 EWGV 1408/71. Die Sozialversicherungspflicht Selbständiger müsse nach dieser Regelung allein an den Ort der gewerblichen Betätigung anknüpfen. Das ist, wie bereits sinngemäß ausgeführt, hinsichtlich der Sozialversicherungspflicht des selbständigen Künstlers von der gesetzlichen Regelung beachtet. Wie eine Regelung zu erfolgen hat, die neben der Beitragspflicht des Selbständigen eine Abgabepflicht anderer Handels- oder Produktionsstufen vergleichbar der Abgabepflicht für Vermarkter nach dem KSVG vorsieht, ist in Art 13 EWGV 1408/71 nicht geregelt. Auch insoweit gilt, daß eine Auslegung dieser Vorschrift in dem Sinne, das vom deutschen Vermarkter an den in einem anderen Mitgliedstaat der EG ansässigen Künstler gezahlte Entgelt dürfe weder vom deutschen Gesetzgeber noch vom Gesetzgeber des anderen Mitgliedstaates abgabepflichtig gestaltet werden, vom Ergebnis her abzulehnen ist.

Der Fall nötigt nicht, auf die Gefahr einer Doppelbelastung näher einzugehen. Die Klägerin hat für die hier betroffenen Kunstwerke keine vergleichbare Abgabe an eine ausländische Einrichtung gezahlt. Es kann daher dahinstehen, ob eine solche Zahlung zur



Vermeidung einer echten Doppelbelastung anzurechnen wäre. Soweit eine Doppelbelastung darin gesehen wird, daß der ausländische Künstler, wenn er nach seinem Heimatrecht als Selbständiger pflichtversichert ist und seine Beiträge selbst aufbringt, durch die Abgabepflicht des VerwerTERS mittelbar zusätzlich belastet wird, will das KSVG dies hinnehmen. Denn die Abgabe wird auch für Entgelte an deutsche Künstler erhoben, die nicht nach dem KSVG versichert sind. Auch diese sind entweder anderweit pflichtversichert oder freiwillig versichert oder sie decken privat die nach dem KSVG versicherten Risiken ab. Sie werden deshalb wie ein ausländischer Künstler mit der Abgabepflicht zusätzlich mittelbar belastet.

Der Senat hat aufgrund der maßgebenden Rechtsgrundlagen im Recht der EG und der bisherigen Rechtsprechung des EuGH keine Zweifel, daß auch der EuGH die Rechtssätze des EG-Rechts so auslegt, daß sie die im KSVG getroffene Regelung nicht ausschließen. Er hat deshalb davon abgesehen, nach Art 177 EWGVtr eine Vorabentscheidung des EuGH einzuholen.

4. Die Bescheide der Beklagten sind auch insoweit rechtmäßig, als sie die vom Fotostudio G in Rechnung gestellten Kosten für Fotomaterial, Requisiten und Verpflegung sowie die Honorare für Modelle und Stylisten berücksichtigen.

Das LSG hat - rechtsfehlerfrei - das Fotostudio G als selbständigen Künstler angesehen. Der Senat entnimmt dem Gesamtzusammenhang der Feststellungen, daß der Inhaber des Fotostudios G eine natürliche Person ist, wie dies § 2 KSVG voraussetzt, und daß der Inhaber das Kunstwerk zumindest im Sinne einer Oberaufsicht geschaffen hat.

Die Auffassung des LSG, die Abgabepflicht treffe auch Entgelte an Künstler, die einen oder mehrere künstlerisch tätige Arbeitnehmer ständig beschäftigen, wird von der Revision zu Unrecht bekämpft. Das LSG hat insoweit stillschweigend unterstellt, daß die streitigen Aufwendungen für Fotomodelle und Stylisten künstlerisch tätige Arbeitnehmer des Fotostudios G betreffen (vgl. zum Urheberrechtsschutz für Fotos und zur Miturheberschaft von Fotograf und Stylist Hooge Raad den Haag vom 1. Juni 1990 GRUR Int 1991, 649; zur Zusammenarbeit von Fotografen und Stylisten vgl. auch FG Hamburg vom 19. August 1992 - III 374/88 EFG 1993, 306), die dort ständig beschäftigt waren. Die Abgabepflicht für solche Entgelte ist allerdings im KSVG 1981 vergleichsweise undeutlicher zum Ausdruck gekommen als im KSVG 1989.

§ 25 Abs 1 KSVG 1981 unterwarf der Abgabepflicht Entgelte "an Künstler und Publizisten im Sinne des § 2". Nach § 2 Abs 2 Nr 1 KSVG 1981 gilt nicht als Künstler oder Publizist im Sinne dieses Gesetzes, wer einen künstlerisch oder publizistisch tätigen Arbeitnehmer ständig beschäftigt. § 2 KSVG in der ab dem 1. Januar 1989 geltenden Fassung durch das Änderungsgesetz vom 20. Dezember 1988 (BGBl I 2606) enthält diese



Einschränkung nicht mehr. Sie ist nunmehr in § 1 Abs 2 KSVG enthalten. In § 25 Abs 1 KSVG 1989 ist die Verweisung auf § 2 entfallen.

Die Abgabepflicht galt auch nach der ursprünglichen Fassung des KSVG für Entgelte, die an Künstler im Sinne des § 2 Abs 1 KSVG gezahlt wurden, die einen künstlerisch tätigen Arbeitnehmer ständig beschäftigten. Das folgt vor allem aus dem Grundsatz verfassungskonformer Auslegung, wie vom LSG zu Recht hervorgehoben. Der Gesetzgeber hat zur Aufbringung des "Arbeitgeberbeitrags" die Konstruktion der Künstlersozialabgabe verwandt, um einen Wettbewerbsvorsprung derjenigen Künstler zu vermeiden, die nicht der Versicherungspflicht nach dem KSVG unterliegen, der eingetreten wäre, wenn die Vermarkter nur für Entgelte an versicherungspflichtige Künstler und nicht auch für Entgelte an nicht versicherungspflichtige Künstler die Abgabe hätten entrichten müssen. Es ist kein sachlicher Grund ersichtlich, Künstlern, die einen künstlerisch tätigen Arbeitnehmer beschäftigen, einen solchen Wettbewerbsvorsprung einzuräumen. Diese sind insbesondere nicht schutzwürdiger als diejenigen Künstler, die einen der Tatbestände der Versicherungsfreiheit verwirklichen. Dem trägt die Neufassung des KSVG Rechnung, die bei der Beschäftigung eines solchen Arbeitnehmers nicht mehr die Künstlereigenschaft fiktiv verneint, sondern Versicherungsfreiheit nach § 1 Abs 2 KSVG 1989 eintreten läßt. Auch die ursprüngliche Fassung des Gesetzes zwingt nicht zu der Annahme, daß der Gesetzgeber gleichwohl die Entgelte an solche Künstler von der Abgabepflicht habe befreien wollen. Für die Gegenmeinung wird vor allem auf den angeblich eindeutigen Wortlaut verwiesen (LSG für das Land Nordrhein-Westfalen vom 5. Februar 1992 BB 1992, 2367 = RV 1992, 136; Böckel, KSVG, 2. Auflage, 1988, Seite 43). § 25 Abs 1 Satz 1 KSVG verweist auf § 2 KSVG uneingeschränkt. Das schließt vom Wortlaut her gesehen eine Einschränkung der Verweisung nur auf § 2 Abs 1 KSVG nicht aus, wenn hierfür gewichtige Gründe sprechen. Nach der Gesetzesbegründung sollte durch die Bezugnahme auf § 2 sichergestellt werden, daß der Berechnung der Abgabe die Summe aller Entgelte zugrunde zu legen ist, die der Verpflichtete im Laufe eines Jahres an selbständige Künstler und Publizisten gezahlt hat, auch soweit darin Entgelte an solche selbständige Künstler und Publizisten enthalten sind, die wegen einer anderweitigen gesetzlichen sozialen Sicherung aus der besonderen Versicherungspflicht nach diesem Gesetz herausgenommen sind. Auch Entgelte für nur vorübergehend oder nicht erwerbsmäßig ausgeübte Tätigkeiten sollen der Berechnung der Abgabe zugrunde gelegt werden. Würden diese Entgelte nicht zur Bemessung der Abgabe herangezogen, so würden die Auftraggeber möglicherweise solche Künstler und Publizisten bevorzugen, deren Entgelt bei der Berechnung der Abgabe unberücksichtigt bliebe (BT-Drucks 9/26 Seite 21). Hätte der Entwurf die Entgelte an Künstler mit einem ständig beschäftigten künstlerisch tätigen Arbeitnehmer demgegenüber unberücksichtigt lassen wollen, so wäre dies in der Begründung hervorgehoben und der dadurch bedingte Konkurrenzvorteil gerechtfertigt worden. Der Einwand, bei einer teils positiven, teils negativen Definition könnten beide Teile nicht getrennt werden, mag im Grundsatz berechtigt sein, trifft aber



auf § 2 KSVG nicht zu. Schon sprachlich stellen die beiden Absätze des § 2 KSVG 1991 keine Einheit dar. Abs 2 wiederholt die in Abs 1 gebrauchte Formulierung "im Sinne dieses Gesetzes" und stellt damit eine abgeschlossene Regelung dar. Abs 1 ist als Definition formuliert, Abs 2 als eine Fiktion (gilt nicht). Aus der Regierungsbegründung ergibt sich, daß § 2 Abs 1 zwar als Definition eines Gesetzesbegriffs formuliert ist, nach seiner Funktion aber der Abgrenzung des vom Gesetz erfaßten Personenkreises dient (BT-Drucks 9/26 Seite 18). Demgemäß soll die als Fiktion formulierte Regelung in Abs 2 den versicherungspflichtigen Personenkreis einschränken (aaO). Hiernach kann die Formulierung in § 25 KSVG "an Künstler und Publizisten im Sinne des § 2" auch in dem Sinne verstanden werden, daß nur auf die Definition in Abs 1 und nicht auch auf die Fiktion des Abs 2 verwiesen werden sollte. Der Gesetzgeber ging allerdings selbst beim Erlaß des Änderungsgesetzes davon aus, daß der Wortlaut des Gesetzes eine solche Auslegung ausschließe (LSG aaO BB 1992, 2367, 2368). In der Begründung zum Änderungsgesetz heißt es, die Abgabepflicht solle auch nicht mehr wie bisher (Verweisung auf § 2 KSVG) davon abhängen, ob der Honorarempfänger Handwerker ist oder einen künstlerisch oder publizistisch tätigen Arbeitnehmer ständig beschäftigt. Diese Ausnahme von dem Grundsatz, daß es für die Abgabe nicht darauf ankomme, ob der Honorarempfänger nach dem KSVG versichert ist, sei systemwidrig und sachlich nicht gerechtfertigt (BT-Drucks 11/2964 Seite 18). Dies schließt eine am Gleichheitssatz orientierte verfassungskonforme Auslegung der ursprünglichen Fassung nicht aus. Nichts deutet darauf hin, daß der Gesetzgeber bei Erlaß des Änderungsgesetzes die verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Begünstigung von Künstlern, die einen künstlerisch tätigen Arbeitnehmer ständig beschäftigen, gesehen und gleichwohl an dieser Begünstigung für die Zeit vor dem 1. Januar 1989 hat festhalten wollen. Näher liegt die Annahme, daß der Gesetzgeber deren Begünstigung als ein Versehen erkannt hat, das jedenfalls für die Zukunft ausdrücklich korrigiert werden sollte.

5. Die angefochtenen Bescheide sind auch insoweit rechtmäßig, als sie die vom Fotostudio G in den Rechnungen gesondert ausgewiesenen Kosten für Fotomaterial, Requisiten und Verpflegung sowie die Honorare für Modelle und Stylisten bei der Berechnungsgrundlage berücksichtigen. Nach § 25 Abs 2 KSVG 1981 ist Entgelt im Sinne des Abs 1 alles, was der zur Abgabe Verpflichtete aufwendet, um das Werk zu erhalten oder zu nutzen, abzüglich der in Rechnung oder Gutschrift gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer (Satz 1). Ausgenommen hiervon sind die Entgelte, die für urheberrechtliche Nutzungsrechte, sonstige Rechte des Urhebers oder Leistungsschutzrechte an Verwertungsgesellschaften gezahlt werden (Satz 2).

Schon der Gesetzeswortlaut macht deutlich, daß das für ein Kunstwerk gezahlte Entgelt nicht nur insoweit maßgebend ist, als es auf den Wert der eigentlichen künstlerischen oder publizistischen Leistung entfällt, sondern auch soweit es bei der Preisbildung den für die Herstellung des Werkes erforderlichen Aufwendungen zugeordnet wurde. Das gilt



insbesondere für die streitigen Kosten für Fotomaterial, Requisiten, Verpflegung sowie für die Honorare für Modelle und Stylisten. Maßgebend ist die vom Künstler nach dem Vertrag zu erbringende und tatsächlich erbrachte Leistung und das hierfür zu zahlende Entgelt. Ein Abzug der Unkosten ist nicht vorgesehen.

Demgegenüber ist das für die Beiträge des Künstlers maßgebende Arbeitseinkommen (vgl. § 126a Abs 2 AVG in der Fassung durch das KSVG 1981, nunmehr § 165 Abs 1 Satz 1 Nr 3 SGB Sechstes Buch <SGB VI>) der nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften des Einkommensteuerrechts ermittelte Gewinn (§ 15 SGB IV). Hier findet ein Abzug der Unkosten statt. Gleichwohl hat das KSVG für die Abgabepflicht des Vermarkters nicht auf das vom Künstler aus seine Beauftragung erzielte Arbeitseinkommen abgehoben, das der Vermarkter regelmäßig nicht kennen wird, sondern auf die Aufwendungen des Vermarkters, die diesem bekannt sind. Die Abgabe ähnelt damit der gewinnunabhängigen Umsatzsteuer. Es kommt allein auf den Wert der nach dem Vertrag als Gegenleistung für das Kunstwerk geschuldeten Leistung an. Die Vorstellung, der Künstler sehe die Erstattung der Unkosten nicht als Gegenleistung an, sondern er werde für das ihm verbleibende Honorar tätig, verwischt den Unterschied zwischen Arbeitseinkommen (Gewinn) und Entgelt (Umsatz). Das Gesetz bemißt die Abgabe nicht nach subjektiven Vorstellungen des Künstlers über die Preiskalkulation, auch nicht nach der beiderseitigen Vorstellung über die Preisbildung, sondern nach dem Entgelt, das für das Kunstwerk gezahlt wird. Es genügt, daß sich eine Zahlung objektiv als Gegenleistung für das Kunstwerk darstellt.

Hier schuldete das Fotostudio Kunstfotografien. Ob eine solche Fotografie als Dia, als Abzug, als Abzug mit Filmnegativ oder nur als Negativ zu liefern war, ist vom LSG nicht festgestellt. Hierauf kommt es hinsichtlich der streitigen Kosten auch nicht an. Der maßgebende Vertrag zwischen Klägerin und Fotostudio sah jedenfalls nicht vor, daß das Fotostudio nur den Film zu belichten hatte, daß also die Bereitstellung des Filmmaterials und das Arrangement von der Klägerin auf eigenes Risiko zu treffen war. Dementsprechend hat das Fotostudio die insoweit erforderlichen Verträge mit Dritten im eigenen Namen abgeschlossen und nicht im Rahmen einer Geschäftsbesorgung für die Klägerin in deren Namen, was in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat unstreitig war.

Unkosten für die Herstellung des Kunstwerks, die nicht aufgrund einer besonders vereinbarten Geschäftsbesorgung erstattet werden, sondern lediglich in der Rechnung für das Kunstwerk gesondert ausgewiesen sind, gehören objektiv zum abgabepflichtigen Entgelt. Für diese Auslegung spricht der Gesetzeswortlaut, der das gesamte Entgelt für ein Kunstwerk abgabepflichtig stellt ("alles"), und nicht nur den Teil des Entgelts, der unter Berücksichtigung des Materialwerts des Kunstwerks und der übrigen Herstellungskosten



auf die eigentliche künstlerische Leistung entfällt. Der Annahme, daß hier eine Gesetzeslücke bestehe, und daß der Gesetzgeber zwar an die Umsatzsteuer gedacht, die Materialkosten aber versehentlich unberücksichtigt gelassen habe, stehen die Gesetzesmaterialien entgegen. Nach den Materialien zum KSVG 1981 soll § 25 Abs 2 klarstellen, daß auch Nebenleistungen der Abgabepflicht unterliegen (BT-Drucks 8/3172 Seite 24 zu § 25). Bei Erlass des Änderungsgesetzes vom 20. Dezember 1988 war dieser Komplex wiederum Gegenstand gesetzgeberischer Überlegungen. Die Verbände der Abgabepflichtigen hatten die Forderung erhoben, Nebenleistungen wie Reisekostenerstattungen, Bewirtungsspesen und ähnliches von der Abgabepflicht auszunehmen und in Angleichung an das SGB nur solche Zahlungen der Abgabepflicht zu unterwerfen, die Arbeitseinkommen im Sinne des § 15 des SGB IV darstellen (BT-Drucks 11/2979 Seite 7 unter Nr 7). Der Gesetzgeber ist diesen Vorschlägen nicht gefolgt. Hierzu wird vorrangig darauf hingewiesen, daß eine Verminderung der Bemessungsgrundlage das Abgabeaufkommen nicht mindern dürfe, weil das zu einer Erhöhung des Abgabesatzes führe, daß die vorgeschlagene Änderung Mißbräuche befürchten lasse und daß der einzelne Künstler oder Publizist dann bei jedem Vermarktungsvorgang die auf das einzelne Werk oder die Leistung entfallenden Betriebsausgaben dem Abgabepflichtigen mitteilen müsse, damit dieser die Nebenleistungen ausweisen könne. Dies sei im Hinblick auf eine Vielzahl von sogenannten laufenden Betriebsausgaben (Ateliermiete, Kosten für Hilfskräfte und ähnliches) nicht durchführbar (BT-Drucks 11/2979 Seite 8).

Die Revision kann auch nicht mit dem Einwand durchdringen, derartige Unkosten seien jedenfalls dann nicht abgabepflichtig, wenn sie tatsächlich in der Rechnung ausgewiesen würden. Die Revision meint, der Entgeltbegriff des § 25 Abs 2 KSVG stimme mit der Definition des Entgelts in § 10 Abs 1 Satz 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) überein, der im Steuerrecht in diesem Sinne gehandhabt werde. Demgemäß würden der Klägerin hinsichtlich der Materialkosten der allgemeine Mehrwertsteuersatz und nicht der herabgesetzte Mehrwertsteuersatz für künstlerische Leistungen in Rechnung gestellt.

Der Senat hat Bedenken, ob diese Handhabung dem Steuerrecht entspricht. In welcher Höhe die Umsatzsteuer zu erheben ist, wird in § 12 UStG geregelt, insbesondere in einer Anlage zu dieser Vorschrift. Die insoweit verwandten Formulierungen weisen keine Ähnlichkeiten mit der Regelung im KSVG auf. Nach Nr 43 der Anlage zu § 12 Abs 2 Nr 1 UStG idF des Gesetzes vom 26. November 1979 (vgl. nunmehr die entsprechende Regelung in Nr 49 der Anlage zu § 12 UStG idF des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 <BGBl I 595>) unterlagen dem ermäßigten Steuersatz Waren des Buchhandels und Erzeugnisse des grafischen Gewerbes, insbesondere Bücher, Broschüren und ähnliche Drucke, Zeitungen und andere periodische Druckschriften, Bilderalben, Bilderbücher, Noten, kartographische Erzeugnisse aller Art. Die Nr 47 der Anlage zu § 12 UStG 1979 nennt Kunstgegenstände und Sammlungsstücke mit der Kennzeichnung durch bestimmte



Nummern des Zolltarifs, die entsprechende Nr 53 der Anlage idF vom 21. Dezember 1993 nennt Kunstgegenstände, und zwar Gemälde und Zeichnungen, vollständig mit der Hand geschaffen, sowie Kollagen und ähnliche dekorative Bildwerke, Originalstiche, -schnitte und -steindrucke, Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst, aus Stoffen aller Art. Es ist also nicht so, daß das UStG die Entgelte für Kunstwerke oder künstlerische Leistungen generell dem ermäßigten Steuersatz unterwirft. Hiernach unterfällt die Kunstfotografie dem Regelsteuersatz, wie vom Bundesfinanzhof (BFH) entschieden (Urteil vom 25. Juni 1992 - VII R 45/91 - BFH/NV 1992, 847). Daß der ermäßigte Steuersatz nicht für alle Kunstwerke gilt, sondern nur für die aufgezählten Kunstgegenstände, verstößt weder gegen EG-Recht (BFH aaO unter Hinweis auf EuGHE 1989, 4432) noch gegen Verfassungsrecht (BFH aaO unter Hinweis auf BVerfGE 36, 321). Die Höhe des Umsatzsteuersatzes kann hier letztlich jedoch dahinstehen. Denn ein Rückgriff auf steuerrechtliche Grundsätze kommt nur in Ansehung des § 10 UStG in Betracht, dem § 25 Abs 2 KSVG nachgestaltet ist, nicht aber in Ansehung des § 12 UStG, der im KSVG keine Entsprechung findet.

Der damit allein in Betracht kommende Rückgriff auf § 10 UStG vermag den Klageanspruch nicht zu stützen. Nach § 10 Abs 1 UStG 1980 ist Entgelt alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer. Die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten), gehören nicht zum Entgelt (Satz 4, idF durch Gesetz vom 21. Dezember 1993 Satz 5).

Für die Beurteilung als durchlaufender Posten genügt es nach der Rechtsprechung der Finanzgerichte nicht, daß sich Kosten bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise als durchlaufend darstellen. Es muß vielmehr der gesetzliche Tatbestand erfüllt sein, daß der Unternehmer nicht nur für fremde Rechnung, sondern auch in fremdem Namen gehandelt hat. Umsatzsteuerrechtlich wird ein Handeln in fremdem Namen nur anerkannt, wenn der Vermittler Namen und Anschrift des von ihm Vertretenen seinem Vertragspartner mitteilt (BFH/NV 1989, 744 mwN). Das Fotostudio ist bei den hier streitigen Kosten nicht im Namen der Klägerin aufgetreten. Die Klägerin kann sich in Anbetracht der Höhe der streitigen Beträge auch nicht auf die für Bagatellbeträge geltende Ausnahme berufen und auch nicht auf die weitere Ausnahme, daß Kosten (Gebühren und Auslagen), die Rechtsanwälte, Notare und Angehörige verwandter Berufe bei Behörden und ähnlichen Stellen für ihre Auftraggeber auslegen, von diesen in derselben Höhe gesondert in Rechnung gestellt werden (BFHE 89, 494). Die Weitergabe solcher Gebühren mit veränderter Höhe (durch eigene Pauschalierung) schließt ihre Anerkennung als durchlaufender Posten aus (BFH/NV 1989, 744). Deswegen gehören auch die sogenannten Nebenkosten zur Miete nicht zu den durchlaufenden Posten, es sei denn, der Mieter schulde diese Kosten unmittelbar dem Kostengläubiger (BFH/NV 1993, 629; BFH/NV 1994, 62 und 421).



Ob die im UStG zu durchlaufenden Posten getroffene Regelung die Definition des Entgelts lediglich dahin klarstellt, daß Besteuerungsgegenstand die ausgeführte Leistung ist, so wie sie durch die Art ihrer Ausführung, den Gegenstand, auf den die Ausführung gerichtet ist, und durch die Beteiligten (Leistender, Leistungsempfänger) bestimmt wird (hierzu BFHE 166, 185), oder ob sie eine eigenständige Regelung enthält, die in das KSVG nicht übernommen wurde (so Fike/Brachmann/Nordhausen, KSVG, 2. Auflage, § 25 RdNr 27), bedarf hier keiner Entscheidung.

Soweit im Schrifttum angenommen wird, Kosten für die Materialbeschaffung seien abzuziehen (Böckel, KSVG, 2. Auflage, Seite 50), kann dem allenfalls zugestimmt werden, wenn die steuerrechtlichen Voraussetzungen eines durchlaufenden Postens vorliegen, wenn also der Künstler im Namen des Vermarkters das Material beschafft hat.

Zum Einwand der Revision, Materialkosten, die dadurch entstanden seien, daß der Auftraggeber mehrere Diapositive vom gleichen Motiv gewünscht habe, seien nicht zum Entgelt zu rechnen, ist zunächst klarzustellen, daß es sich nicht um eine bloße Vervielfältigung handelt. Auf die Frage, ob eine bloße Vervielfältigung als Nebenleistung des Künstlers und ein hierauf entfallendes Entgelt als Nebenleistung des Vermarkters zu behandeln wäre, kommt es damit nicht an. Nach dem Revisionsvorbringen werden beispielsweise von einem Motiv 30 Diapositive gewünscht, damit die Klägerin sich die Fotografie auswählen kann, die sie für ihre Titelseite als geeignet ansieht. Es handelt sich also um 30 verschiedene Kunstfotografien in Dia-Form, die die Klägerin erwirbt, um eine auf der Titelseite zu verwenden. Erwirbt der Verwerter ein Kunstwerk, um dessen Verwertbarkeit zu prüfen, dann entfällt die Abgabepflicht nicht, wenn er bei Vereinbarung seiner Gegenleistung schon entschlossen war, das Werk nicht zu verwerten, wie zum Ausfallhonorar mit Urteil ebenfalls vom 20. Juli 1994 (- 3/12 RK 63/92 - zur Veröffentlichung vorgesehen) entschieden. Hier war die Klägerin entschlossen, von mehreren Kunstwerken jedenfalls eines zu verwerten.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 193 SGG.

