IWB Nr. 13 vom 11.07.2007 - NWB TAAAC-49355Fach 3 Deutschland Gr. 3

S. 701

§ 50 Abs. 7 EStG: Freistellung von der Abzugsteuer bei öffentlich geförderten Auftritten ausländischer Kulturvereinigungen und bei sportlichen oder kulturellen Großereignissen

Willkür der Finanzbehörden ohne Rechtsgrundlage?

Jörg Holthaus *

§ **Rechtsgrundlagen:** BMF-Schr. v. 9.10.2002, BStBl I 2002, S. 904; BMF-Schr. v. 1.8.2002, BStBl I 2002, S. 709; BMF-Schr. v. 23.1.1996, BStBl I 1996, S. 89; BMF-Schr. v. 30.3.1995, BStBl I 1995, S. 336; EStG; KStG; UStG; Vfg. der OFD Berlin v. 21.7.1998, St 414 - S 2303 - 3/95; Vfg. der OFD Münster v. 18.2.1998, S 2303 - 2 - St 22 - 31.

Literatur: *Anzinger,* Steuerbefreiung der FIFA anlässlich der Fußballweltmeisterschaft 2006 in Deutschland durch Ministererlass – demokratisch legitimiert und volkswirtschaftlich zweckmäßig?, FR 2006, S. 857; *Balzerkiewicz/Voigt,* Kriterien eines Steuererlasses nach § 50 Abs. 7 EStG bei Sportereignissen unter Berücksichtigung der Gleichbehandlung verschiedener Sportarten, BB 2005, S. 302; *Debatin/Wassermeyer,* DBA, München 2006 (Losebl.); *Holthaus,* Befreiung von der Abzugssteuer nach § 50a EStG bei öffentlich geförderten ausländischen Kulturvereinigungen – Praxisprobleme und aktuelle Weisungslage, IStR 2003, S. 120; *ders.,* Steuerabzug bei beschränkt steuerpflichtigen Sportlern und Künstlern: Einführung eines Staffeltarifs im § 50a Abs. 4 EStG (StÄndG 2001), IStR 2002, S. 454; *Lippross,* Basiskommentar Steuerrecht, Köln 2006 (Losebl.).

Zahlreiche Vergütungen an beschränkt Steuerpflichtige unterliegen dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 EStG. Egal ob Madonna, Robbie Williams, Jose Carreras oder eine Volkstanzgruppe von den Tonga-Inseln in Deutschland auftreten, grundsätzlich wird beim Vergütungsschuldner die Abzugsteuer fällig.

Unter die gleiche Rechtsnorm fallen Vergütungen an ausländische Sportler und ausländische Veranstalter von Kultur- und Sportereignissen.

Für beide Gruppen wurde in der Vergangenheit über die Regelung des § 50 Abs. 7 EStG auf die Abzugsteuer unter bestimmten Voraussetzungen von der Finanzverwaltung verzichtet. Aufgrund der Vergabe des Veranstaltungsortes der Fußballweltmeisterschaft 2006 an Deutschland und des damit verbundenen Steuerverzichts geriet der § 50 Abs. 7 EStG näher in den Blickwinkel der steuerrechtlichen Literatur. Dagegen führt der in der Praxis häufig angewandte Kulturvereinigungserlass, der ebenfalls auf § 50 Abs. 7 EStG fußt und eine Freistellung von öffentlich geförderten Auftritten ausländischer Künstlergruppen bewirken kann, weiterhin eher ein Schattendasein in der Literatur, obwohl seine Anwendung enorme Probleme mit sich bringt und die einzelnen Voraussetzungen m. E. den Gleichheitsgrundsatz aus Art. 3 GG konterkarieren.

Der folgende Beitrag möchte beide Freistellungsvarianten praxisnah erläutern und sowohl die aktuelle Verwaltungspraxis als auch die m. E. eher fragwürdige Rechtsgrundlage kritisch hinterfragen.

S. 702

* Dipl.-Finanzwirt Jörg Holthaus ist als Dozent an der Fachhochschule für Finanzen in Nordkirchen tätig.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

I. Steuerpflicht in Deutschland

Künstler und Sportler ohne Wohnsitz (§ 8 AO) oder gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO) im Inland sind nach § 1 Abs. 4 EStG beschränkt steuerpflichtig, soweit sie eine Tätigkeit im Inland ausüben. Selbständige Künstler erzielen durch das Ausüben im Inland inländische selbständige Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG. Selbständige Sportler erzielen inländische Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 49 Abs. 1 Nr. 2d EStG. Angestellte Künstler und Sportler erzielen inländische Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit nach § 49 Abs. 1 Nr. 4a EStG.

Daneben haben auch ausländische Veranstalter von Sport- und Kulturveranstaltungen inländische Einkünfte aus Gewerbebetrieb, soweit sie diese durch im Inland ausgeübte oder verwertete künstlerische, sportliche, artistische oder ähnliche Darbietungen erzielen (§ 49 Abs. 1 Nr. 2d EStG) oder Rechte bzw. Sachen zur Nutzung in inländischen Betriebsstätten überlassen (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 bzw. 9 EStG). Hierbei ist es für die Anwendung des § 49 und § 50a EStG gleichgültig, ob der Veranstalter eine natürliche Person oder eine juristische Person ist, da die § 49 und § 50a EStG auch für beschränkt steuerpflichtige Körperschaften (§ 2 KStG) anzuwenden sind.

Alle diese aufgezählten inländischen Einkünfte lösen beim Vergütungsschuldner den Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 EStG aus.

Beispiel 1

Die Stadt Unna engagiert für ein Stadtfest verschiedene Musikgruppen und Solokünstler aus Italien und zahlt aus dem Kulturetat die Vergütungen. Die einzelnen Künstler erzielen inländische Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG, die gem. § 50a Abs. 4 Nr. 2 EStG dem Steuerabzug unterliegen, soweit die Vergütung, die auf den einzelnen Künstler je Auftrittstag entfällt, den Bruttobetrag von 250 € überschreitet. Die Stadt Unna haftet für die einzubehaltende Steuer nach § 50a Abs. 5 EStG. Das deutsche Besteuerungsrecht wird durch das DBA-Italien nicht begrenzt.

S. 703

Beispiel 2

Die ARD zahlt für die Live-Übertragungsrechte eines Viertelfinalspiels der Fußballweltmeisterschaft 2006 eine Vergütung an die FIFA. Die FIFA ist als juristische Person mit Sitz in der Schweiz in Deutschland nach § 2 KStG beschränkt körperschaftsteuerpflichtig. Sie erzielt inländische Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 2d EStG, die nach § 50a Abs. 4 Nr. 1 EStG dem Steuerabzug unterliegen. Das deutsche Besteuerungsrecht wird durch das DBA-Schweiz nicht begrenzt.

II. § 50 Abs. 7 EStG als Rechtsgrundlage

Nach § 50 Abs. 7 EStG darf die Einkommensteuer bei beschränkt Steuerpflichtigen u. a. dann erlassen werden, wenn es aus volkswirtschaftlichen Gründen zweckmäßig ist. Diese Regelung bildet die Rechtsgrundlage für die Befreiung von sportlichen und kulturellen Großveranstaltungen von der Abzugsteuer und für den sog. Kulturvereinigungserlass. Für beide Befreiungsregelungen müssen volkswirtschaftliche Gründe vorliegen, da aufgrund der Abzugsbesteuerung die Ermittlung der Steuer nicht besonders schwierig ist (Alternativgrund nach § 50 Abs. 7 EStG).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

In Bezug auf den Kulturvereinigungserlass erscheint diese Rechtsgrundlage allerdings äußerst fragwürdig, da dieser Erlass nicht zum Schutz der eigenen Volkswirtschaft eine schnelle, auf den Einzelfall bezogene entlastende Reaktion der Finanzbehörden darstellt, wie das BVerfG in seinem Beschluss vom 19.4.1978 (2 BvL 2/75, BStBl II 1978, S. 548 ff.) zu § 34c Abs. 3 (jetzt Abs. 5) EStG (wortgleiche Regelung für den Steuererlass bei ausländischen Einkünften von unbeschränkt Steuerpflichtigen) fordert. Mit dem Erlass wird vielmehr eine allgemeine Steuerbefreiungskategorie für alle mit entsprechenden öffentlichen Mitteln geförderten Auftritte, also keine Einzelfalllösung, sondern eine generelle Anspruchsgrundlage geschaffen, die grundsätzlich nur durch den Gesetzgeber selbst normiert werden darf. Entsprechend urteilte das FG Düsseldorf am 17.10.2005 (11 K 5616/04 E). In seinem Beschluss vom 7.3.2007 (I R 98/05) ließ der BFH diese Frage allerdings offen. Nach seiner Auffassung konnte es im Urteilsfall dahingestellt bleiben, ob der Kulturvereinigungserlass eine Rechtsgrundlage in § 50 Abs. 7 EStG hat oder nicht.

Nichtsdestotrotz ist diese Verwaltungsanweisung solange anzuwenden, bis sie ausdrücklich aufgehoben bzw. durch eine konkrete gesetzliche Regelung ersetzt wird. Bei sportlichen und kulturellen Großereignissen ist im Einzelfall von den obersten Finanzbehörden der Länder zu prüfen, ob volkswirtschaftliche Gründe für einen Steuererlass vorliegen. Hierbei setzt das BMF in seinem Schreiben vom 23.1.1996 sehr weite Grenzen, da hiernach auch wettbewerbs-, kultur- und sportpolitische Aspekte zu berücksichtigen sind. Insbesondere kommt ein Erlass für im internationalen
S. 704 Wettbewerb stehende Großveranstaltungen, wie Weltmeisterschaften, in Betracht.

III. Freistellung nach dem Kulturvereinigungserlass

1. Vorrang der DBA

Eine Freistellung von der Abzugsteuer ist nach dem Kulturvereinigungserlass zu gewähren, soweit sie nicht schon nach den Vorschriften eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zu erfolgen hat. Die vorrangige Anwendung der DBA führt in der Verwaltungspraxis häufig dazu, dass die Antragsteller bei öffentlich geförderten Kulturveranstaltungen zunächst an das Bundeszentralamt für Steuern verwiesen werden. Hier ist allerdings nur dann eine Freistellung möglich, wenn der inländische Auftritt Teil des offiziellen Kulturaustausches der Bundesrepublik Deutschland und des Herkunftsstaates der Künstler ist oder der Herkunftsstaat den inländischen Auftritt durch öffentliche Mittel fördert. Merkblätter und Vordrucke für die Freistellung aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen stellt das Bundeszentralamt für Steuern im Internet unter www.bzst.bund.de zur Verfügung.

Auftritte, die durch inländische öffentliche Mittel gefördert werden, ohne Teil des offiziellen Kulturaustausches zu sein, können regelmäßig nicht vom Bundeszentralamt für Steuern freigestellt werden. Daher können sich die meisten inländischen Veranstalter von Kulturveranstaltungen mit ausländischen Künstlern einen Antrag an das Bundeszentralamt für Steuern sparen.

Beispiel 3

Die Stadt Münster veranstaltet ein Konzert mit einem bulgarischen Kammerorchester. Die Differenz zwischen den Kosten des Auftritts und den vereinnahmten Eintrittsgeldern trägt die Stadt. Da das Orchester als Vergütungsgläubiger eine juristische Person ist, kommt eine Aufteilung der Vergütung nach Köpfen und somit die Anwendung des Staffeltarifs nach § 50a

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Abs. 4 Satz 5 EStG nicht zum Tragen. Eine Freistellung aufgrund des DBA-Bulgarien wäre nur möglich, wenn der Auftritt zu mindestens 1/3 mit öffentlichen Mitteln aus Bulgarien gefördert worden wäre. Da die öffentlichen Mittel aus Deutschland stammen, kommt nur eine Freistellung nach dem Kulturvereinigungserlass durch das örtliche Finanzamt in Betracht.

2. Kulturvereinigung

Der Erlass definiert den Begriff Kulturvereinigung als Gruppierung, die eine künstlerische Gemeinschaftsleistung darbietet (z. B. Theater, Musik, Tanz). Dieses Tatbestandsmerkmal entspricht dem in § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG verwendeten, wonach eine eigenschöpferische Leistung vorliegen muss. Daher findet der Erlass keine Anwendung auf die ebenfalls in § 50a Abs. 4 Nr. 1 EStG aufgeführten sportlichen oder artistischen Darbietungen. Die Abgrenzung zwischen künstlerischer (selbständiger) und nicht-künstlerischer (gewerblicher) Tätigkeit ist in der Praxis äußerst schwierig. Spielt z. B. eine Band lediglich Stücke mit geringem Schwierigkeitsgrad nach, wird sie regelmäßig nicht als künstlerisch, da nicht eigenschöpferisch, eingestuft. Bei Theaterdarbietungen, egal ob

S. 705

im klassischen Sinne oder im Bereich des Kabaretts, wird regelmäßig die eigenschöpferische Leistung der Gruppe im Vordergrund stehen. In der Verwaltungspraxis wird der Begriff insbesondere im Bereich des Tanzes weit ausgelegt.

3. Wesentliche öffentliche Förderung

Eine Freistellung nach dem Erlass kommt nur dann in Betracht, wenn mindestens ein Drittel der Kosten des Auftritts durch inländische oder ausländische öffentliche Mittel unmittelbar gefördert wurde. Der Umfang der Förderung ist durch eine Bescheinigung der Förderungsbehörde (z. B. Auswärtiges Amt, Kultusbehörde, Stadt) nachzuweisen. Zu den Kosten des Auftritts gehören neben der Gage für die Kulturvereinigung auch übernommene Reisekosten, Kosten für Werbung, Raummiete, Technik, GEMA-Gebühren, Künstlersozialabgaben etc.

Die genaue Ermittlung der Kosten des Auftritts macht in der Praxis besonders bei größeren Kulturereignissen mit verschiedenen Kulturvereinigungen (z. B. Jazz- oder Klassikfestivals) Schwierigkeiten. Regelmäßig wird es nicht zu beanstanden sein, wenn der Veranstalter (z. B. eine Kommune) die Kosten des Festivals insgesamt ermittelt und auf die einzelnen Kulturvereinigungen aufteilt. Ist eine öffentliche Stelle (z. B. Stadt) selbst Veranstalter, kann nur insoweit eine öffentliche Förderung angenommen werden, wie letztlich der öffentliche Haushalt belastet wurde. Werden z. B. Einnahmen durch die Veranstaltung erzielt (Sponsoren, Eintrittsgelder etc.), sind diese von den Kosten abzuziehen. Liegt der so ermittelte Fehlbetrag, der dann aus öffentlichen Mitteln zugeschossen wird, bei mindestens einem Drittel der Kosten des Auftritts, ist eine Freistellung möglich.

Insoweit erscheint die Regelung in der Praxis schizophren, da die öffentlichen Veranstalter, die aufgrund eines guten Marketings nur einen geringen Fehlbetrag erwirtschaftet haben, der unter einem Drittel der Kosten bleibt, beim Vorliegen einer Nettohonorarvereinbarung (Regelfall) mit der Kulturvereinigung durch die Finanzbehörden in Form der zusätzlich zu entrichtenden Abzugsteuer nach § 50a Abs. 4 EStG „bestraft" werden.

4. Unmittelbarkeit

Tz. 1.2 des Erlasses verlangt, dass die Fördermittel unmittelbar für den Auftritt der ausländischen Kulturvereinigung gewährt werden. Keine Unmittelbarkeit ist gegeben, wenn z. B. eine öffentliche Kasse Beiträge an eine gemeinnützige Körperschaft leistet, die diese ihrerseits an eine ausländi-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

sche Kulturvereinigung weiterleitet. Diese sog. institutionelle Förderung wird als schädlich angesehen. Nur die konkrete Projektförderung durch eine öffentliche Kasse erfüllt die Voraussetzungen des Erlasses.

S. 706

Diese Einschränkung beinhaltet größte Schwierigkeiten für die Praxis, da bundesweit die meisten Kommunen einen Großteil ihrer Kulturarbeit ausgelagert haben. Kulturgesellschaften in der Rechtsform eines eingetragenen Vereins oder Eigengesellschaften (z. B. Stadthallen-GmbH) werden institutionell gefördert. Engagieren diese Körperschaften ausländische Kulturvereinigungen und bezahlen diese aus ihren Mitteln, die letztendlich zu nahezu 100 % aus öffentlichen Mitteln stammen, wird i. d. R. keine Freistellung nach dem Erlass gewährt. Fraglich insoweit ist allerdings, ob es sich bei von Eigengesellschaften (100 % der Anteile im Besitz des öffentlichen Trägers) veranstalteten Darbietungen nicht um unmittelbare öffentliche Gelder handelt. Wie bei den Betrieben gewerblicher Art, die Teil der juristischen Person des öffentlichen Rechts sind, müssten auch die Eigengesellschaften als inländische Förderungsbehörde angesehen werden.

Da die meisten Künstler nichts mit der deutschen Besteuerung zu tun haben wollen und daher Nettohonorarvereinbarungen abschließen, werden regelmäßig die als gemeinnützig anerkannten Vereine zusätzlich mit der Abzugsteuer belastet. Dieses Problem lässt sich in der Praxis nur dadurch umgehen, dass die gemeinnützigen Vereine die institutionelle Förderung zu Gunsten einer jeweils rein projektbezogenen Förderung aufgeben. Nach einer Kalkulation von Einnahmen und Kosten eines jeden Projekts müsste also die hinter dem Verein stehende öffentliche Kasse jeweils einem konkreten Zuschuss zustimmen und diesen bescheinigen. Die Kostenkalkulation und diese Bescheinigung hat dann der Verein dem örtlich zuständigen Finanzamt im Rahmen des Antrags auf Freistellung von der Abzugsteuer vorzulegen.

Diese enge Sichtweise hinsichtlich der öffentlichen Förderung lässt sich vor allem vor dem Hintergrund der aktuellen Abkommenspolitik Deutschlands nicht nachvollziehen. In den neueren DBA (z. B. mit Kasachstan, Malta, der Mongolei, Namibia, Russland, der Türkei, der Ukraine, Venezuela) hat Deutschland im Artikel „Künstler und Sportler" jeweils vereinbart, dass immer auch dann keine Besteuerung im Auftrittsstaat zu erfolgen hat, wenn der Auftritt von einer im Ansässigkeitsstaat als gemeinnützig anerkannten Einrichtung finanziert wird.

Eine entsprechende weitere Auslegung bei der Freistellung von ausländischen Kulturvereinigungen würde viel formalistische Arbeit (Umstellung von institutioneller Förderung auf konkrete Projektförderung) unnötig machen. Der Sinn und Zweck der Einschränkung auf nur unmittelbare öffentliche Mittel ist daher nicht nachvollziehbar.

Beispiel 4

Die Kulturgesellschaft der Stadt Ahlen e.V. organisiert ein Kammerkonzert mit einem Orchester aus Kasan (Russland). 80 % der Mittel der Kulturgesellschaft stammen als institutionelle Förderung von der Stadt Ahlen. 20 % resultieren aus Mitgliedsbeiträgen und Sponsorengeldern. Nach Abzug der vereinnahmten Eintrittsgelder (500 €) verbleibt es bei einem von der Kulturgesellschaft zu tragenden Aufwand von 2.000 €, der aus eigenen Mitteln bestritten wird.

S. 707

Nach dem DBA-Russland wäre eine Freistellung in Deutschland möglich, wenn der Auftritt von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer gemeinnützigen Einrichtung aus Russland zu mehr als $^1/_3$ gefördert worden wäre. Da es sich bei der Kulturgesellschaft um eine inländische gemeinnützige Einrichtung handelt, kommt keine Freistellung nach dem DBA oder

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

dem Kulturvereinigungserlass in Frage. Es liegt insbesondere eine nach dem Erlass schädliche institutionelle Förderung vor. Die öffentlichen Mittel wurden nicht unmittelbar an die Kulturvereinigung (das russische Orchester) geleistet. Die Kulturgesellschaft hat somit die Abzugsteuer abzuführen. (Eine Befreiung von der Umsatzsteuer ist dagegen problemlos möglich.)

5. Ausschluss von Solisten und solistisch besetzten Ensembles

Ausgenommen von der Freistellung sind gem. Tz. 4 des Erlasses Solisten und sog. solistisch besetzte Ensembles, auch wenn ihre Auftritte wesentlich und unmittelbar durch öffentliche Mittel gefördert wurden. Solistisch besetzte Ensembles sind z. B. Duos, Trios oder Quartette.

Abgesehen davon, dass der Erlassverfasser davon ausgeht, dass Gruppen von bis zu vier Personen immer solistisch besetzt sind, definiert er diesen wortetymologisch paradoxen Begriff nicht.

Insbesondere zu dieser Problematik hat erstmalig die OFD Münster in ihrer Verfügung vom 18.2.1998 (S 2303 - 2 - St 22 - 31) Stellung genommen, die wörtlich von den OFD Berlin, Frankfurt und Hamburg übernommen wurde. Hierin wird ausgeführt, dass bei der Frage, wann es sich bei einem Künstler um einen Solisten handelt, auf die Bedeutung seiner künstlerischen Leistung innerhalb der Kulturvereinigung abzustellen sei. Insbesondere seien die Künstler als Solisten anzusehen, die nicht durch ein anderes Gruppenmitglied ersetzt werden könnten bzw. die der Gesamtleistung ihr Gepräge geben (z. B. Sänger mit begleitender Band oder Orchester, Tänzer mit Musikgruppe, Klavier- oder Violinvirtuose mit Orchester).

Ähnliche Maßstäbe sollen bei solistisch besetzten Ensembles angewendet werden. Erreicht die künstlerische Anforderung an die Mitglieder einer Kulturvereinigung ein dem Solisten vergleichbares Niveau, soll das Ensemble als solistisch besetzt eingestuft werden. Dies soll regelmäßig nur bei Gruppen von bis zu acht Mitgliedern gelten. Umgekehrt wird im Bereich der klassischen Musik und des Jazz bei einer Gruppenstärke von bis zu acht Personen grundsätzlich von einem solistisch besetzten Ensemble ausgegangen.

In seinem Urteil vom 21.9.1999 (VI 327/97, IWB 2000, F. 1 S. 436, KN-Nr. 103/00) nimmt das Niedersächsische FG Bezug auf den Inhalt der erstgenannten Verfügung und führt aus, dass diese im
S. 708 Einklang mit dem Erlass steht. Im Urteilsfall wird einem Musikquartett grundsätzlich eine solistische Besetzung zugesprochen. In seinem Urteil vom 24.4.1998 führt das FG Münster aus, dass ein Kabarett-Trio als solistisch besetzt einzustufen sei, da jeder Künstler als Einzelperson individuell und deutlich erkennbar hervortrete.

Es ist also festzuhalten, dass regelmäßig Gruppen bis zu vier Personen und Klassik- und Jazzensembles bis zu acht Personen nicht freigestellt werden. Ensembles mit mehr als acht Aktiven werden regelmäßig freigestellt, wenn die weiteren Voraussetzungen des Erlasses erfüllt werden. Unklar ist somit nur noch die Behandlung von Künstlergruppen von fünf bis acht Personen, die weder im Klassik- noch Jazzbereich tätig sind. Tanz- und Folkloregruppen von mehr als fünf Mitgliedern müssten grundsätzlich freistellungsfähig sein, wenn keine Einzelperson individuell und deutlich erkennbar hervortritt.

Sinn und Zweck des Ausschlusses der Freistellung für sog. solistisch besetzte Ensembles sind völlig unklar. Dies gilt insbesondere, da im öffentlich geförderten Bereich regelmäßig keine Großverdiener auftreten. Beschäftigt sich der Veranstalter mit all seinen steuerlichen Verpflichtungen, treten vor allem im Vergleich mit der Umsatzsteuer die chaotischen Auswüchse dieses Erlasses zum Vorschein. Gem. § 4 Abs. 1 Nr. 20a UStG können auch ausländische Theater, Orchester, Kammermusikensembles und Chöre von der Umsatzsteuer befreit werden, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie die Einrichtungen des Bundes, der Län-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

der, der Gemeinden oder Gemeindeverbände erfüllen. Aufgrund des EuGH-Urteils vom 3.4.2003 (Rs. C-144/00, BStBl II 2003, S. 679) wurde die Anwendung zudem auf Solisten ausgedehnt. Somit kann jeder Einzel- oder Gruppenkünstler von der Umsatzsteuer befreit werden. Diese Regelung führt dazu, dass insbesondere die von der Abzugsteuer nach § 50a Abs. 4 EStG trotz öffentlicher Förderung nicht freistellbaren Solisten und solistisch besetzten Ensembles regelmäßig von der Umsatzsteuer befreit werden können. Dies erscheint mehr als unlogisch, da beide Reglungen letztlich dasselbe Ziel vor Augen haben – die Förderung der Kulturarbeit.

Fraglich erscheint in diesem Zusammenhang, ob der Erlass insoweit nicht gegen den Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 GG verstößt.

Beispiel 5

In der Oranienburg von Schloss Nordkirchen tritt ein russischer Pianist für eine Nettogage von 1.000 € auf. Nach Abzug der Eintrittsgelder verbleibt beim Veranstalter, dem Kreis Coesfeld, ein Fehlbetrag von mehr als $^1/_3$ der Gesamtkosten des Auftritts.

Auf Antrag bescheinigt die Bezirksregierung Münster, dass der Pianist die gleichen kulturellen Aufgaben wie die Einrichtungen des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder Gemeindeverbände erfüllt. Grundsätzlich schuldet der Kreis Coesfeld damit gem. § 13b UStG die Umsatzsteuer für den Auftritt des Künstlers. Daneben hat er die Abzugsteuer nach § 50a Abs. 4 Nr. 2 EStG zu entrichten, die aufgrund der Nettovereinbarung vom Nettowert 1.000 € hochzurechnen ist. Ein Solidaritätszuschlag von 5,5 % der Abzugsteuer ist ebenfalls zu leisten. Aufgrund der Bescheinigung der Bezirksregierung ist der Auftritt von der Umsatzsteuer befreit. Die Abzugsteuer wird trotzdem geschuldet. Obwohl der Auftritt eindeutig wesentlich aus öffentlichen Mitteln unmittelbar gefördert wird, hat der Kreis die Abzugsteuer an das örtliche Finanzamt zu entrichten, da der Pianist als Solist nach dem Kulturvereinigungserlass nicht freigestellt werden kann.

S. 709

IV. Freistellung von sportlichen und kulturellen Großereignissen

Die Frage, wann für ein kulturelles oder sportliches Großereignis eine Freistellung von der Abzugsteuer nach § 50a Abs. 4 EStG fußend auf § 50 Abs. 7 EStG erreicht werden kann, beschäftigte in der Vergangenheit häufiger die Finanzminister der Bundesländer.

Bis zum Steuerverzicht zugunsten der Fußballweltmeisterschaft 2006 wurde dieses Thema in der Literatur eher vernachlässigt. Da es in diesem Fall aber um Steuerausfälle in dreistelliger Millionenhöhe und zudem um „des Deutschen liebstes Kind Fußball" ging, wurde die Regelung näher durchleuchtet. Wie das Beispiel Eishockey-Weltmeisterschaft zeigt, kann das Prozedere einer Freistellung von Großereignissen recht unterschiedlich ablaufen.

Der Antrag auf Freistellung nach § 50 Abs. 7 EStG kann bereits auf Landesebene – wie in Bayern bezüglich der Eishockey-Weltmeisterschaft geschehen – abgelehnt werden. Er kann aber auch – trotz Fürsprache des Austragungsbundeslandes – in der Abstimmung der Bundesländer „durchfallen". Dies war z. B. bei der Frage der Freistellung des Austragungsortes Weimar als Kulturhauptstadt Europas der Fall. Problemlos freigestellt wurde dagegen seinerzeit die Expo in Hannover.

Dreh- und Angelpunkt der Freistellung ist immer die Frage des volkswirtschaftlichen Nutzens, der sich bekanntermaßen schwer messen, geschweige denn prognostizieren lässt.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Hat die Fußballweltmeisterschaft 2006 oder die Expo in Hannover tatsächlich mehr volkswirtschaftlichen Nutzen gebracht, als Bund, Länder und Kommunen an Investitionen leisten mussten? Wie viel wiegt insoweit der Imagegewinn insbesondere durch die Fußballweltmeisterschaft? Was konkret sind sport- oder kulturpolitische Aspekte, wie sie im BMF-Schreiben vom 23.1.1996 genannt werden? Hierzu schweigen Legislative und Exekutive. Vielleicht bringt ja die dritte Gewalt in Form des FG München im Klageverfahren des deutschen Eishockey-Bundes mehr Klarheit in die Freistellungskriterien. Fraglich bleibt dann noch immer, ob die Ausweitung der Anwendung auf
S. 710 sport- und kulturpolitische Bereiche noch durch den Gesetzeswortlaut gedeckt ist.

Fazit

Die beim FG München anhängige Klage und das Urteil des FG Düsseldorf rütteln zu Recht an den Grundfesten des § 50 Abs. 7 EStG und des darauf fußenden Kulturvereinigungserlasses. Die Verwaltungspraxis hat die Gesetzesgrundlage so weit in der Anwendung ausgedehnt, dass sie durch das kleine Fundament nicht mehr getragen werden kann. Ratsam wäre es daher, wenn der Gesetzgeber zügig und nicht erst aufgrund einer Entscheidung des BFH handeln würde.

Unstreitig ist eine Freistellung von besonderen Großereignissen sinnvoll, nur müsste hierüber entweder das Parlament entscheiden oder eine klare gesetzliche Regelung gelten. Die Freistellung von öffentlich geförderten Auftritten von Kulturschaffenden ist sicherlich ebenfalls sinnvoll und unbedingt nötig, wenn man die Haushaltslage der meisten Kommunen bedenkt. Hier gibt der Kulturvereinigungserlass, der m. E. nicht durch § 50 Abs. 7 EStG gedeckt ist, bislang ohnehin nur Steine statt Brot.

Kulturpolitisch sinnvoll wäre eine konkrete gesetzliche Regelung, die eine Freistellung von mittelbar und unmittelbar geförderten Auftritten von Künstlern unabhängig von der Anzahl der Auftretenden ermöglicht. Wie bei den DBA-Regelungen darf es m. E. keinen Unterschied machen, ob die öffentlichen Mittel unmittelbar von einer Stadt/Kommune oder von einem als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Verein stammen. Wie bei der Umsatzsteuer muss auch eine Freistellung von Solisten und solistisch besetzten Ensembles möglich sein.

Fundstelle(n):
IWB 13/2007 Seite 701 - 710
NWB TAAAC-49355

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.