Freistellung vom Steuerabzug nach § 50a EStG

Aktuelle Möglichkeiten und Risiken der DBA-Anwendung bei beschränkt steuerpflichtigen Künstlern und Sportlern

JÖRG HOLTHAUS*

Grundsätzlich sehen alle deutschen DBA ein Quellensteuerrecht für darbietende Künstler und Sportler im Auftrittsstaat vor, unabhängig davon, ob es sich um Arbeitnehmer oder Selbständige bzw. Gewerbetreibende handelt oder ob Vergütungen hierfür einem Dritten (z. B. Konzertdirektion, Sportverein) zufließen. Einige DBA gehen für Arbeitnehmer und Dritte andere Wege. Zudem enthält die Mehrheit der DBA Sonderregelungen bei öffentlich geförderten Auftritten. In diesen zahlreichen Sonderfällen sind Freistellungen vom deutschen Steuerabzug nach § 50a EStG unter Beachtung des § 50d Abs. 1 - 5 EStG möglich. Der folgende Beitrag zeigt die verschiedenen Möglichkeiten der Freistellung nach den aktuellen DBA und ihre Risiken für den Veranstalter auf.

Inhaltsübersicht

I. Angestellte beschränkt steuerpflichtige Sportler und Künstler
II. Darbietungseinkünfte beschränkt steuerpflichtiger Dritter
III. Freistellung bei öffentlicher Förderung

I. Angestellte beschränkt steuerpflichtige Sportler und Künstler

1. Arbeitnehmer

Alle neueren DBA regeln, dass auch angestellte darbietende Sportler und Künstler im Auftrittsstaat besteuert werden dürfen. Der jeweilige Artikel „Künstler und Sportler" hat insoweit Vorrang vor dem Arbeitnehmerartikel mit seiner 183-Tage-Regelung.

Besteuerung beschränkt steuerpflichtiger Sportler und Künstler

Lediglich die alten DBA mit Belgien, Frankreich, Griechenland, Israel, Luxemburg und Niederlande enthalten diesen Vorrang der Darbietungsbesteuerung bei Arbeitnehmern nicht. Nach diesen DBA werden in diesen Ländern ansässige Künstler und Sportler im Angestelltenverhältnis (z. B. Lizenzfußballspieler oder Orchestermusiker) nur dann in Deutschland steuerpflichtig, wenn sie länger als 183 Tage im Kalenderjahr in Deutschland oder – unabhängig von der Anzahl der Aufenthalts- bzw. Arbeitstage – für einen in Deutschland ansässigen Arbeitgeber (z. B. deutscher Sportverein oder deutsches Symphonieorchester) oder zu Gunsten einer deutschen Betriebsstätte des ausländischen Arbeitgebers (eher selten der Fall) im Inland arbeiten. Arbeiten für inländische Arbeitgeber in anderen Staaten sind dagegen auch nach diesen DBA nicht in Deutschland steuerpflichtig, da sowohl nach dem Arbeitnehmerartikel als auch nach dem Artikel

* Dipl.-Fw. Jörg Holthaus ist Dozent für internationales Steuerrecht an der Fachhochschule für Finanzen des Landes NRW in Nordkirchen und Gastdozent der Bundesfinanzakademie Brühl/Berlin.

„Künstler und Sportler" in den DBA das Ausüben im anderen Staat Voraussetzung für ein Quellensteuerrecht ist. Lediglich bei Angestellten im öffentlichen Dienst gelten Besonderheiten (s. unten).

Beispiele für Steuerpflicht in Deutschland:

- in Belgien ansässige Fußballerin eines deutschen Fußballclubs;
- in den Niederlanden ansässiger Tänzer eines deutschen Balletttheaters;
- in Frankreich ansässiger Cellist eines französischen Symphonieorchesters, der sich an mehr als 183 Tagen in Deutschland aufhält.

Beispiele für nicht in Deutschland steuerpflichtige Tätigkeiten:

- Champions-League-Spiel von in Frankreich ansässigen Fußballspielern einer französischen Fußballmannschaft in Deutschland;
- Gastauftritt von in Belgien ansässigen Sängern eines belgischen Opernensembles in Deutschland;
- Auslandsspiel eines in den Niederlanden ansässigen Fußballspielers mit seinem deutschen Fußballverein.

2. Lohnsteuerabzug

Freistellungsbescheinigungen

Sind Sportler oder Künstler für einen in Deutschland ansässigen Arbeitgeber tätig, unterliegt ihr Arbeitslohn nach § 38 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG grundsätzlich dem Lohnsteuerabzug, der gemäß § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG Vorrang hat.

Der deutsche Arbeitgeber kann für Tätigkeiten seiner beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer im Ausland eine Freistellungsbescheinigung bei seinem Betriebsstättenfinanzamt nach den DBA beantragen (vgl. § 39d Abs. 3 Satz 4 EStG i. V. m. § 39b Abs. 6 EStG). Maßgebend ist hier das DBA mit dem Ansässigkeitsstaat des beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmers.

3. Ausländische Arbeitgeber

Regelungen bei ausländischen Arbeitgebern

Nichtselbständig tätige Künstler und Sportler mit ausländischen Arbeitgebern unterliegen dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG, soweit sie ihre Tätigkeit in Deutschland ausüben. Abzugsverpflichtet als Vergütungsschuldner ist hier der ausländische Arbeitgeber. Er haftet für den Steuerabzug nach § 50a Abs. 5 EStG.

Beispiel 1 ▬► ***Das Helsinki Philharmonic Orchestra gastiert mit 80 in Finnland ansässigen Musikern in Dortmund. Die beschränkt steuerpflichtigen Musiker erzielen inländische Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG, da sie ihre Tätigkeit im Inland ausüben. Der auf das in Deutschland ausgeführte Konzert entfallende Teil des Arbeitslohns unterliegt grundsätzlich dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG. Nach Art. 17 Abs. 1 DBA Finnland hat Deutschland ein Quellensteuerrecht.***

Für angestellte Künstler und Sportler, die in Belgien, Frankreich, Griechenland, Israel, Luxemburg oder Niederlande ansässig sind, kann der ausländische Arbeitgeber gemäß § 50d Abs. 2 EStG eine Freistellungsbescheinigung beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) in Bonn beantragen. Bei in diesen Ländern ansässigen Arbeitnehmern hat die auftrittsbezogene Besteuerung keinen Vorrang vor der „normalen" Arbeitnehmerregelung. Hierfür ist allerdings (auf dem Antragsvordruck) eine Ansässigkeitsbestätigung durch den Wohnsitzstaat des Künstlers bzw. Sportlers nach § 50d Abs. 4 EStG erforderlich.

Beispiel 2 ▬► ***Der französische Fußballclub Olympique Lyonnais spielt im Rahmen der Champions-League mit in Frankreich ansässigen Fußballspielern in München. Die beschränkt steuerpflichtigen Spieler erzielen inländische Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 4***

EStG, da sie ihre Tätigkeit im Inland ausüben. Der auf das in Deutschland ausgeführte Spiel entfallende Teil des Arbeitslohns unterliegt grundsätzlich dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG. Nach Art. 13 Abs. 4 DBA Frankreich darf der Lohn aber insgesamt nur in Frankreich besteuert werden. Nach § 50d Abs. 1 EStG hat der Steuerabzug nach § 50a EStG trotz des DBA zu erfolgen. Lediglich wenn vor Zahlung der Vergütung (des Arbeitslohns) eine Freistellungsbescheinigung beim BZSt nach § 50d Abs. 2 EStG beantragt wurde, kann auf den Steuerabzug verzichtet werden.

Gastspiel von Auslandsensembles

4. Sonderfall: 2. Stufe

Wurde dem ausländischen Arbeitgeber eine Vergütung für die Inlandstätigkeit gezahlt, die in vollem Umfang dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG unterlegen hat, entfällt nach § 50a Abs. 4 EStG die Abzugsverpflichtung auf der zweiten Stufe. Diese Regelung kommt insbesondere zum Tragen, wenn ein ausländisches Ensemble für ein Gastspiel in Deutschland engagiert wird.

Beispiel 3 *Das Helsinki Philharmonic Orchestra gastiert mit 80 in Finnland ansässigen Musikern in Dortmund und erhält vom Veranstalter Konzerthaus eine Vergütung, die insgesamt dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG mit 15 % unterworfen wurde. Das Orchester macht weder unmittelbare Betriebsausgaben nach § 50a Abs. 3 EStG noch sein Veranlagungswahlrecht (§ 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 5 EStG) geltend. Somit entfällt die Abzugsverpflichtung auf der zweiten Stufe nach § 50a Abs. 4 EStG. Der anteilige Arbeitslohn der Musiker unterliegt in diesem Fall keinem Steuerabzug nach § 50a EStG.*

Kassenstaatsklauseln bei öffentlichen Arbeitgebern

5. Sonderfall: Öffentliche Arbeitgeber

Handelt es sich bei dem Arbeitgeber um eine öffentliche Kasse eröffnen die Kassenstaatsklauseln der DBA grundsätzlich ein Besteuerungsrecht im Kassenstaat. Soweit der Artikel „öffentlicher Dienst" Vorrang vor dem Artikel „Künstler und Sportler" hat, wird das deutsche Quellensteuerrecht bei Auftritten von angestellten Künstlern und Sportlern von ausländischen öffentlichen Arbeitgebern ausgeschlossen. Da die meisten DBA eine Regelung enthalten, die das Kassenstaatsprinzip nicht zum Tragen kommen lassen, wenn die Tätigkeit im gewerblichen Bereich bzw. einer Geschäftstätigkeit erfolgt, greift das Kassenstaatsprinzip bei angestellten Künstlern und Sportlern nur selten. Staatliche Orchester und Theater gehören zwar grundsätzlich in den Anwendungsbereich des Artikels „Öffentlicher Dienst", da sie Teil der juristischen Person des öffentlichen Rechts sind. Allerdings stellt ein Theater oder Orchester eine gewerbliche bzw. Geschäftstätigkeit dar. Nur in den aktuellen DBA mit Bolivien, Ecuador, Griechenland, Island, Jamaika, Japan, Kenia, Liberia, Luxemburg, Mauritius, Niederlande, Sambia, Südafrika, Trinidad/Tobago, Tunesien, Uruguay und Zypern gilt die Besonderheit, dass die Kassenstaatsklausel nur für solche Geschäftstätigkeiten ausgeschlossen wird, die mit Gewinnerzielungsabsicht verfolgt werden. Da staatliche Orchester und Theater diese Voraussetzung als Zuschussbetriebe regelmäßig nicht erfüllen, greift bei diesen Ländern ausnahmsweise die Kassenklausel für angestellte Künstler und Sportler.

II. Darbietungseinkünfte beschränkt steuerpflichtiger Dritter

1. Ausländische Vereine und Konzertdirektionen

Darbietungseinkünfte bei ausländischen Vereinen und Konzertdirektionen

Nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG wird ein Steuerabzug ausgelöst, wenn eine Vergütung für eine künstlerische, sportliche, artistische, unterhaltende oder ähnliche Darbietung im Inland an einen beschränkt Steuerpflichtigen geleistet wird. Beim Vergütungsgläubiger

muss es sich nicht um den Darbietenden selbst handeln. Somit unterliegen auch Vergütungen an ausländische Theater, Orchester, Sportvereine oder Dachverbände für inländische Darbietungen dem Steuerabzug. Diese sog. Dritten erzielen inländische Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 2d EStG.

Die meisten DBA bestätigen dieses Quellensteuerrecht. Nur die DBA mit Australien, Belgien, Frankreich, Griechenland, Iran, Irland, Island, Israel, Japan, Liberia, Luxemburg, Niederlande, Schweden, Spanien, Südafrika, Ungarn, USA, Zypern und das derzeit noch für Armenien, Moldau und Turkmenistan anzuwendende DBA UdSSR enthalten keine entsprechende Regelung. Dies hat zu Folge, dass Vergütungen für inländische Darbietungen an in diesen Ländern ansässige Dritte beim BZSt freigestellt werden können.

2. Haftungsrisiko bei bedingten Freistellungsbescheinigungen

Steuereinbehalt bei bedingten Freistellungsbescheinigungen

Hierbei ist zu beachten, dass das BZSt gerade in diesen Fällen die Freistellung auf dieser Stufe nach § 50d Abs. 2 Satz 3 EStG davon abhängig machen kann, dass die Erfüllung der Verpflichtung zum Steuereinbehalt auf der folgenden sog. zweiten Stufe nachgewiesen wird. Wird einem Veranstalter z. B. Stadt oder Kulturverein eine solche Freistellungsbescheinigung mit der Bedingung der Erfüllung der zweiten Stufe vorgelegt, darf auf den Steuerabzug der ersten Stufe nur verzichtet werden, wenn der ausländische Vertragspartner nachgewiesen hat, dass er seiner eigenen Abzugs- und Abführungsverpflichtung nachgekommen ist. Da der Vergütungsschuldner der ersten Stufe (z. B. Stadt, Sportverein) im Zweifelsfall für den Steuerabzug nach § 50a Abs. 5 EStG haftet, ist es ratsam bei solchen bedingten Freistellungsbescheinigungen zunächst den Steuerabzug als Sicherungseinbehalt vorzunehmen und erst dann voll an den ausländischen Vergütungsgläubiger (z. B. ausländische Konzertdirektion oder Sportverein) auszuzahlen, wenn feststeht, dass dieser seiner eigenen Abzugsverpflichtung hinsichtlich der Zahlungen an die aufgetretenen – regelmäßig ausländischen – Künstler oder Sportler nachgekommen ist.

Beispiel 4 ▬▶ *Die Stadt Münster schließt einen Vertrag mit der niederländischen Konzertdirektion Moll-B. V. über den Auftritt des „de-Jong-Streichquartetts". Die Konzertdirektion handelt im eigenen Namen und für eigene Rechnung. Bei dem Quartett handelt es sich um vier in den Niederlanden ansässige Musiker, die gemeinsam einer deutschen GbR vergleichbar sind. Die Moll-B. V. legt der Stadt Münster eine Freistellungsbescheinigung des BZSt vor, nach der die Vergütung an die Moll-B. V. unter der Bedingung des Nachweises der Durchführung des Steuerabzugs auf der zweiten Stufe freigestellt wurde.*

Die Moll-B. V. erzielt inländische Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 2d EStG, die nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG dem Steuerabzug unterliegen. Nach Art. 5 Abs. 1 DBA NL hat Deutschland kein Quellensteuerrecht an diesen Einkünften. Nach § 50d Abs. 2 EStG konnte eine Freistellungsbescheinigung erteilt werden.

Die vier Musiker erzielen allerdings auch inländische Einkünfte, hier nach § 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG, die ebenfalls dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG unterliegen. Diese Einkünfte dürfen nach Art. 9 Abs. 2 Satz 2 DBA NL in Deutschland besteuert werden und können daher nicht vom BZSt freigestellt werden. Aufgrund der Bedingung in der Freistellungsbescheinigung der Moll-B. V. ist die endgültige Freistellung der Zahlung der Stadt Münster an die Moll-B. V. nur möglich, wenn diese nachweist, dass sie den Steuerabzug für die Vergütungen an die Musiker vorgenommen und an das zuständige Finanzamt in Münster abgeführt hat. Solange die Stadt keinen entsprechenden Nachweis erhalten hat, ist es ratsam den Steuerabzug zunächst vorzunehmen,

III. Freistellung bei öffentlicher Förderung

1. Kulturaustausch

Freistellung von öffentlich geförderten Auftritten

Die DBA Australien, Belgien, Finnland, Frankreich, Griechenland, Iran, Irland, Island, Israel, Jamaika, Japan, Liberia, Luxemburg, Marokko, Neuseeland, Niederlande Portugal, Simbabwe, Spanien, Südafrika, Trinidad/Tobago, und Zypern enthalten keine Regelung zur Freistellung von Auftritten von Künstlern und Sportler bei öffentlicher Förderung. Daneben enthalten die DBA China, Jugoslawien (anzuwenden für Bosnien-Herzegowina, Kosovo, Montenegro und Serbien) Tschechoslowakei (anzuwenden für Tschechien und die Slowakei) und Vietnam eine Regelung, nach der nur der offizielle Kulturaustausch zwischen diesen Ländern und der Bundesrepublik Deutschland in Deutschland von der Besteuerung freigestellt werden kann.

2. Förderung aus dem Herkunftsland

Geförderte Auftritte aus dem Herkunftsland

Alle übrigen DBA enthalten die Regelung, dass Vergütungen an in diesen Ländern ansässige Künstler und Sportler bzw. Dritte nicht im Auftrittsstaat Deutschland besteuert werden dürfen, wenn ihr Auftritt aus öffentlichen Mitteln des Herkunftslandes gefördert wird. Die genaue Ausgestaltung dieser Klausel (meist der dritte Absatz im Artikel „Künstler und Sportler") ist unterschiedlich. I. d. R. ist eine Freistellung in Deutschland vorgesehen, wenn mindestens ⅓ der Kosten (= wesentliche Förderung) des Auftrittes mittelbar oder unmittelbar aus öffentlichen Kassen des Herkunftslandes gefördert wird.

Einige neuere DBA wie die mit Algerien, Aserbaidschan, Georgien, Ghana, Großbritannien, Kasachstan, Kirgisien, Korea, Kroatien, Malaysia, Malta, Mazedonien, Mexiko, Österreich, Polen, Rumänien, Russland, Slowenien, Spanien, Syrien, Tadschikistan, Usbekistan und das rückwirkend ab 2010 anzuwendende DBA Türkei verlangen eine Förderung von mindestens 50 % (= überwiegende Förderung).

Dagegen reicht den DBA Belarus (Weißrussland), Mongolei, Namibia, Ukraine und Venezuela ein kleiner Zuschuss (= finanziert) aus dem Herkunftsland für die Freistellung in Deutschland.

Das DBA Bulgarien verlangt eine Förderung von mindestens 60 % der Kosten des Auftrittes aus einer öffentlichen bulgarischen Kasse oder dort als gemeinnützig anerkannten Einrichtung.

Als Förderstelle sind jeweils alle öffentlichen Kassen (Staat, Länder, Städte, Gemeinden) anerkannt. Nach vielen DBA sind auch im Ansässigkeitsstaat als gemeinnützig anerkannte Einrichtungen begünstigte Förderstellen, wie im DBA Algerien, Aserbaidschan, Belarus, Bulgarien, Georgien, Großbritannien, Indien, Kasachstan, Kirgisien, Korea, Kroatien, Malta, Mongolei, Namibia, Österreich, Polen, Rumänien, Russland, Singapur, Slowenien, Spanien, Syrien, Tadschikistan, Türkei, Ukraine, Usbekistan und Venezuela.

Beispiel 5 ▬▶ *Das dänische Klavierduo „Aarhus" tritt in Berlin auf. Die Staatsoper Berlin zahlt hierfür eine Vergütung von 1.000 € an das Duo. Das Duo weist eine öffentliche Förderung in Form der Übernahme der Fahrt- und Hotelkosten von insgesamt 700 € durch die Stadt Aarhus nach. Da mehr als ⅓ der Kosten des Auftrittes durch eine dänische öffentliche Kasse erfolgte, kann beim BZSt für den Auftritt in Deutschland nach Art. 17 Abs. 3 DBA Dänemark eine Freistellungsbescheinigung gemäß § 50d Abs. 2 EStG beantragt werden.*

Beispiel 6 ▬▶ *Der in der Ukraine ansässige Pianist U erhält von der Kultur-Jena 600 € für ein Konzert in Jena. U weist nach, dass er einen Zuschuss von 50 € für seine Konzerttätigkeit im Ausland von einem ukrainischen Kulturverein, der in der Ukraine als*

gemeinnützig anerkannt ist, erhalten hat. Nach Art. 17 Abs. 3 DBA Ukraine ist eine Freistellung nach § 50d Abs. 2 EStG möglich.

3. Förderung aus Deutschland

Geförderte Auftritte aus Deutschland

Eine weitere äußerst praxisrelevante Besonderheit weisen die DBA Polen, Singapur, Ungarn und das derzeit noch für Armenien, Moldau und Turkmenistan anzuwendende DBA UdSSR auf.

Nach diesen Abkommen kann eine Freistellung auch dann gewährt werden, wenn die Förderung aus dem Herkunftsland und/oder aus Deutschland erfolgt. Gerade bei ausländischen Künstlern die im Auftrag von deutschen Städten, Gemeinden oder Kulturvereinen auftreten, kann hier regelmäßig eine Freistellung erfolgen, da selbst bei Einnahmen aus Kartenverkauf und Sponsoring regelmäßig ein aus der deutschen Kasse zu tragendes Defizit von mehr als 50 % bzw. mehr als 1/3 der gesamten Kosten des Auftrittes entsteht. Für den Freistellungsantrag ans BZSt kann die deutsche öffentliche Kasse die Einkünfte durch Kartenverkauf schätzen, da die genauen Zahlen bei Antragstellung regelmäßig noch nicht bekannt sind.

Beispiel 7 ***Der Kreis Unna engagiert für ein Kammerkonzert auf Haus Opherdicke das polnische „Penderecki-Streichquartett" für eine Gage von 3.000 €. Fahrt- und Übernachtungskosten von 700 € werden zusätzlich übernommen. Durch Kartenverkauf erzielt der Kreis Unna geschätzte Einnahmen von 1.500 €. Ein Sponsor aus Unna bezuschusst die Veranstaltung mit weiteren 400 €. Die Kosten für Raum, Sicherheit, Programmheft, Werbung und nötige Transfers belaufen sich auf 300 €.***

Da den Gesamtkosten von 4.000 € lediglich Einnahmen von 1.900 € gegenüberstehen, trägt der Kreis Unna als öffentliche Kasse die Differenz von 2.100 €, was mehr als 50 % der Kosten des Auftrittes ausmacht. Eine Freistellung nach Art. 17 Abs. 3 DBA Polen kann beim BZSt nach § 50d Abs. 2 EStG beantragt werden.

4. Bevollmächtigung nötig

Vollmachten für den inländischen Veranstalter

Bei allen Anträgen zur Freistellung nach den DBA an das BZSt ist zu beachten, dass Antragsteller der im Ausland ansässige Vergütungsgläubiger ist. Der inländische Veranstalter kann sich im Gastspielvertrag u. ä. bevollmächtigen lassen, Anträge auf Freistellung von der deutschen Steuer zu stellen, Bescheinigungen und Bescheide entgegen zu nehmen und ggf. Erstattungsanträge zu stellen sowie Erstattungsbeträge zu empfangen. Sinnvoll ist zudem eine Vollmacht Rechtsbehelfe und Klagen bezüglich der Freistellung führen zu dürfen. Ganz ohne den Vergütungsgläubiger funktioniert das Freistellungs- bzw. Erstattungsverfahren aber trotz Vollmacht nicht, da in jedem Fall eine Ansässigkeitsbescheinigung des ausländischen Wohnsitzfinanzamtes auf dem Antragsvordruck vermerkt sein muss.

5. Abstandnahme wegen fehlender Gewinnerzielungsabsicht

Vorliegen abzugssteuerpflichtiger Einkünfte

Insbesondere im öffentlich geförderten Bereich stellt sich neben der Frage der Freistellung aufgrund der DBA das Problem, ob überhaupt abzugssteuerpflichtige Einkünfte vorliegen. In seinem Beschluss vom 2.2.2010 (I B 91/09 ⊡ ZAAAD-40689) hat der BFH (wieder) entschieden, dass ein Steuerabzug nach § 50a EStG Einkünfte i. S. des EStG voraussetzt, was bei fehlender Einkunftserzielungsabsicht des möglicherweise beschränkt Steuerpflichtigen nicht gegeben ist. Trotz der Warnung vor dem Haftungsrisiko in Tz. 15 des BMF-Schreibens vom 25.11.2010 (IV C 3 – S 2303/09/10002 ⊡ GAAAD-

56616 I) kann wohl bei eindeutigen Fällen, wie ausländischen Staatstheatern und im Ausland als gemeinnützig anerkannten Kulturvereinen auf den Steuerabzug mangels Gewinnerzielungsabsicht dieser Vergütungsgläubiger verzichtet werden (vgl. Holthaus, Ausländische Künstler und Sportler im Steuerrecht, 2011 Tz. 2.11).

Beispiel 8 ***Die Ludwigsburger Schlossfestspiele schließen mit dem Staatsballett Lissabon einen Vertrag über einen Auftritt in Ludwigsburg ab. Von der Vergütung von 8.000 € wird kein Steuerabzug einbehalten, da das portugiesische Staatsballett keine Einkünfteerzielungsabsicht i. S. des EStG verfolgt. Selbst wenn durch den Auslandsauftritt isoliert ein Überschuss erzielt wird, liegt insgesamt keine Einkunftserzielung vor.***

6. Freistellung nach § 50 Abs. 4 EStG

Im öffentlich geförderten Bereich eröffnet § 50 Abs. 4 EStG insbesondere für Auftritte ausländischer Kulturvereinigungen und sportliche oder kulturelle internationale Ereignisse Möglichkeiten der Freistellung vom Steuerabzug nach § 50a EStG unabhängig vom Anwendungsbereich der DBA. Zu zahlreichen Anwendungsfällen in den Bereichen Kunst und Sport vgl. Holthaus, Ausländische Künstler und Sportler im Steuerrecht, 2011 S. 77 - 92.

FAZIT

Die Freistellung von Vergütungen für inländische künstlerische, sportliche, artistische, unterhaltende oder ähnliche Darbietungen vom Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG ist bei einigen DBA für angestellte Künstler/Sportler oder für Vergütungen an nicht selbst darbietende Dritte möglich. Viele DBA eröffnen Freistellungsmöglichkeiten bei öffentlicher Förderung aus dem Herkunftsland der Darbietenden, einige auch bei öffentlicher Förderung aus dem Auftrittsstaat Deutschland. Detailkenntnisse sind hier dringend erforderlich, da die Voraussetzungen zur Freistellung in den einzelnen DBA sehr unterschiedlich sind. Die Zusammenarbeit mit den beschränkt steuerpflichtigen Vergütungsschuldnern ist für die Anträge ans BZSt erforderlich und sollte bereits bei Vertragsabschluss angeregt werden. Freistellungsbescheinigungen für Vergütungen an ausländische Konzertdirektionen, Vereine etc. sind mit Vorsicht zu genießen, soweit das BZSt diese mit der Bedingung der Erfüllung der Abzugsverpflichtung auf der zweiten Stufe versehen hat.

AUTOR



Jörg Holthaus,
Dipl.-Fw., ist Dozent für internationales Steuerrecht an der Fachhochschule für Finanzen des Landes Nordrhein-Westfalen in Nordkirchen und Gastdozent der Bundesfinanzakademie in Brühl/Berlin. Aktuell ist sein Praxisratgeber zum Steuerabzug nach § 50a EStG „Ausländische Künstler und Sportler im Steuerrecht – Praktikerhandbuch für Darbietungseinkünfte und Rechteüberlassungen" im NWB-Verlag erschienen, in dem die jüngsten Entwicklungen – einschließlich der Themen dieses Beitrages – ausführlich besprochen werden.