Gericht:	BFH	**Quelle:**	ISR
Entscheidungs-datum:	27.10.2015		Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln
Aktenzeichen:	I B 124/14	**Fundstelle:**	ISR 2016, 48-49
Dokumenttyp:	Beschl.	**Normen:**	§ 90 AO 1977, Art 103 GG, § 76 FGO, § 96 FGO, § 115 FGO
		Zitiervor-schlag:	ISR 2016, 48-49

Titelzeile
Keine Pflicht des FG zur Vernehmung eines im Ausland ansässigen Zeugen, wenn dieser nicht in die Sitzung gestellt wird; Würdigung von Zeugenaussagen

Leitsatz

1. Kommt der Beteiligte, der sich auf einen im Ausland lebenden Zeugen beruft, seiner erhöhten Mitwirkungspflicht, den im Ausland ansässigen Zeugen in die Sitzung zu stellen, nicht nach, darf das FG ohne Berücksichtigung dieses Beweismittels den ihm vorliegenden Sachverhalt nach freier Überzeugung (§ 96 Abs. 1 FGO) würdigen

2. Ein kundiger Prozessbeteiligter muss stets damit rechnen, dass das Tatgericht Zeugenaussagen als unglaubhaft oder in der Zusammenschau mit anderen Beweismitteln (z.B. Vertragsurkunden) in einer bestimmten Weise bewertet und schließlich in der Würdigung des Gesamtergebnisses des Verfahrens zu tatsächlichen Feststellungen gelangt, die vom Tatsachenvortrag eines Beteiligten abweichen.

(nicht amtliche Leitsätze)

Das Problem: Eine inländische GmbH hatte mit zwei jeweils als Körperschaften einzustufenden osteuropäischen Künstleragenturen schriftliche Gastspielverträge über Auftritte von ausländischen Ensembles im Inland abgeschlossen. Die ausländischen Künstleragenturen hatten diese Verträge im eigenen Namen und für eigene Rechnung paraphiert.

Die GmbH hatte keinen Steuerabzug nach § 50a EStG vorgenommen und wandte sich gegen einen Haftungsbescheid mit der Begründung, dass die Verträge mit den osteuropäischen Künstleragenturen nur „pro forma“ geschlossen, aber tatsächlich Vertragsbeziehungen mit jedem einzelnen Künstler eingegangen worden seien. Die einzelnen Vergütungen, die auf jeden Künstler entfielen, lägen größtenteils unter der Freigrenze von 250 € (§ 50a Abs. 4 Satz 5 Nr. 1 EStG a.F., jetzt § 50a Abs. 2 Satz 3 EStG).

Die GmbH hatte zur tatsächlichen Vernehmung die Auslandszeugen K und X gestellt. Das FG Schleswig-Holstein ist im Rahmen der Beweisaufnahme den beiden gestellten Zeugen nicht gefolgt. Auf die Vorhaltung der GmbH, dass weitere Zeugen aus dem Ausland (R und V) hätten ggf. besorgt werden können, reagierte das FG mit dem Hinweis auf die Verletzung der erhöhten Mitwirkungspflichten nach § 90 Abs. 2 AO (hier: Gestellung von Zeugen) und entschied zugunsten der Finanzverwaltung. Die Revision wurde nicht zugelassen.

Der Beschluss des Gerichts: Der BFH hat die Beschwerde gegen die Nichtzulassung als unzulässig verworfen. Er hält wie das FG die erhöhten Mitwirkungspflichten

nach § 76 Abs. 1 Satz 4 FGO i.V.m. § 90 Abs. 2 AO für verletzt. Ausländische Zeugen seinen vom Kläger in die Sitzung des Gerichts zu stellen. Würden entsprechende Zeugen nicht gestellt, dürfe das FG den Sachverhalt nach freier Überzeugung ohne Berücksichtigung dieser Beweismittel würdigen. Die beiden zusätzlich benannten Zeugen R und V hätten zwecks Berücksichtigung in die Verhandlung gestellt werden müssen. Die Klägerin hätte damit rechnen müssen, dass das Tatgericht Zeugenaussagen als unglaubhaft (hier zeugen K und X) bewerten könnte.

Konsequenzen für die Praxis: Die Entscheidung der Vorinstanz und der Beschluss des BFH machen deutlich, wie eindringlich sich die Wirkung der erhöhten Mitwirkungspflichten bei Auslandssachverhalten zeigt. Im Ausland ansässige Zeugen sind bei den Verhandlungen vollumfänglich zu stellen. Da das FG die beiden gestellten Zeugen für unglaubhaft hielt, half der Klägerin auch nicht die Aussage, dass weitere Zeugen im Ausland vorhanden wären. Die weiteren Zeugen hätten ebenfalls gestellt werden müssen.

Kläger und Berater müssen sich darauf einstellen, dass möglichst alle ausländischen Zeugen zu einer Verhandlung gestellt werden müssen. Sie müssen zudem damit rechnen, dass einzelne Zeugen als unglaubhaft oder nicht ausreichend angesehen werden und somit auf zusätzliche Zeugen zurückgegriffen werden muss.

Der Fall ist allerdings auch in materiell-rechtlicher Hinsicht interessant. Beschränkt steuerpflichtige Künstler und Künstlergruppen werden häufig durch Künstleragenturen ins Inland verbracht. Hierbei ist in der Praxis den Beteiligten häufig nicht klar, ob der Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 EStG vorzunehmen ist und ggf. von wem.

Aus Sicht des örtlichen Veranstalters muss zunächst geprüft werden, ob die Künstleragentur im eignen Namen und für eigene Rechnung handelt. Handelt sie lediglich als Vertreter für die im Ausland ansässigen Künstler, sind die ausländischen Künstler als Vergütungsgläubiger und somit Steuerpflichtige einzustufen. Der örtliche Veranstalter hat den Steuerabzug vorzunehmen, darf die Vergütungen aber rechnerisch auf die einzelnen Darbietenden zur Anwendung der Freigrenze aus § 50a Abs. 2 Satz 3 EStG herunterrechnen. Handelt die Künstleragentur im eigenen Namen und für eigene Rechnung, fällt aus Sicht des örtlichen Veranstalters kein Steuerabzug nach § 50a EStG an, wenn die Agentur im Inland ansässig ist. Ist sie dagegen – wie im Urteilsfall – im Ausland ansässig, ist vom örtlichen Veranstalter der volle Steuerabzug vorzunehmen. Die Freigrenze gilt insoweit nur einfach, da die ausländische Agentur der (eine) beschränkt Steuerpflichtige ist. Für die Anwendung der Freigrenze darf die Vergütung nicht auf die Anzahl der Darbietenden aufgeteilt werden (vgl. BMF v. 25.11.2010 – IV C 3 - S 2303/09/10002 – DOK 2010/0861549 , BStBl. I 2010, 1350 – Tz. 54).

Beraterhinweis: Verträge mit in- und ausländischen Konzertagenturen müssen zunächst daraufhin geprüft werden, ob die Agentur lediglich ausländische Künstler in Vertretung vermittelt oder den Vertrag im eigenen Namen und für eigene Rechnung abschließt.

Tritt die Agentur nur als Vertreter auf, sind die ausländischen Künstler faktisch der Vertragspartner. Die Vergütung unterliegt dem Steuerabzug nach § 50 Abs. 1 Nr. 1 EStG . Ist der Vertrag mit einer Künstlergruppe zustande gekommen, die mit einer GbR vergleichbar ist und nicht als eigenständige Körperschaft einzustufen ist, kann eine Gesamtvergütung für Zwecke der Freigrenze von 250 € nach der Anzahl der Darbietenden oder – soweit bekannt – nach dem individuellen Gewinnverteilungsschlüssel der Künstlergruppe aufgeteilt werden. Erhält z.B. ein Streichquartett aus Tschechien für einen Auftritt im Inland 1.000 € und trat die tschechische Künstleragentur lediglich im Namen und für Rechnung des Quartetts auf, darf ein Steuerabzug unterbleiben, da auf den einzelnen Musiker nur 250 € entfallen. Eine Berücksichtigung der ggf. an die Agentur vom Quartett geschuldeten Vermittlungsprovision ist allerdings nicht möglich. Müsste z.B. der örtliche Veranstalter aufgrund des obigen Vertrags 1.000 € unmittelbar an das Quartett und zusätzlich 200 € auf ein Konto der Agentur zahlen, wären die Freigrenzen überschritten. Das Quartett erhielte rechnerisch 1.200 € für den Auftritt, so dass pro Darbietenden die Freigrenze überschritten wäre. Die 200 € Vermittlungsprovision wären als Betriebsausgaben der Künstler einzustufen, die bei einer Berücksichtigung nach § 50a Abs. 3 EStG zu einer Verdoppelung des Steuersatzes (§ 50a Abs. 3 Satz 4 Nr. 1 EStG) führen würden. Die Freigrenze bezieht sich zudem nur auf Bruttoeinnahmen und ist nicht einschlägig, wenn Betriebsausgaben oder Werbungskosten nach § 50a Abs. 3 EStG berücksichtigt werden.

Tritt eine im Ausland ansässige Agentur in eigenen Namen und für eigene Rechnung auf, unterliegt eine Vergütung für die Durchführung einer Darbietung im Inland dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 1

EStG unabhängig davon, ob die engagierten Künstler im In- oder Ausland ansässig sind. Schließt z.B. eine in Österreich ansässige Konzertdirektion mit einem örtlichen Veranstalter im eigenen Namen und für eigene Rechnung einen Vertrag über ein Konzert der Regensburger Domspatzen (alle Sänger sind Inländer) in Hamburg ab, unterliegt die Vergütung in voller Höhe dem Steuerabzug nach § 50a EStG , da die ausländische Agentur inländische Einkünfte durch eine Darbietung i.S.v. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d EStG erzielt, die nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG dem Steuerabzug mit 15 % unterliegt.

STOAR *Jörg Holthaus*, Unna

© Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln