Besteuerung ausländischer Künstler und Sportler

Aktuelle BFH-Rechtsprechung zum Steuerabzug nach § 50a EStG – Auswirkungen für die Praxis

*von Dipl.-Fw. Jörg Holthaus, Unna**

Ein Vergütungsschuldner darf einen Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen nach § 50a EStG unterlassen, wenn die Zahlungen nach den Grundsätzen zur Liebhaberei nicht zu steuerpflichtigen Einkünften des ausländischen Vergütungsgläubigers führen. Daneben ist die Verdoppelung des Steuersatzes auf den Nettobetrag bei der Berücksichtigung von Aufwendungen EU-rechtswidrig. Mit dieser aktuellen Rechtsprechung hat der BFH der bisher gängigen Verwaltungspraxis widersprochen. Die Bedeutung beider Entscheidungen für die Praxis soll im folgenden Beitrag dargestellt werden.

1. „Liebhaberei" beim Steuerabzug nach § 50a EStG

Anfang 2010 hat der BFH bereits zum zweiten Mal darauf hingewiesen, dass bei fehlender Einkünfteerzielungsabsicht (Liebhaberei) beim Vergütungsgläubiger kein Steuerabzug nach § 50a EStG vorzunehmen ist. Das Fehlen der Gewinnerzielungsabsicht sei dabei kein „im Ausland gegebenes Besteuerungsmerkmal" (BFH 2.2.10, I B 91/09, Abruf-Nr. 104196).

1.1 Gesetzliche und administrative Grundlagen

Steuerabzug setzt Einkünfte nach EStG voraus

Der Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG setzt voraus, dass ein beschränkt Steuerpflichtiger inländische Einkünfte erzielt. Keine Einkünfte im Sinne des EStG liegen vor, wenn der Steuerpflichtige ohne Einkünfteerzielungsabsicht tätig wird, also Liebhaberei betreibt. Das ist immer dann der Fall, wenn eine Tätigkeit nach einer Überschussprognose zu keinem positiven Ergebnis führen kann oder von vornherein nicht mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, betrieben wird. Ob eine Tätigkeit der steuerrechtlich relevanten Einkunftserzielung oder dem Bereich der Liebhaberei zuzuordnen ist, hat bei beschränkt Steuerpflichtigen nach denselben Kriterien wie bei unbeschränkt Steuerpflichtigen zu erfolgen.

BFH-Rechtsprechung aus 2001

BFH hat bereits in 2001 entschieden

Der BFH entschied bereits in 2001, dass die fehlende Gewinnerzielungsabsicht kein im Ausland gegebenes Besteuerungsmerkmal sei, das nach § 49 Abs. 2 EStG bei der Prüfung der inländischen Einkünfte unbeachtet bleiben könne. Im Fall eines ausländischen Pferdezüchters, der im Inland ein Preisgeld gewonnen hatte, stellte der BFH klar, dass dieses Preisgeld keinem Steuerabzug nach § 50a EStG unterliegt, da der beschränkt steuerpflichtige Pferdezüchter insgesamt keine Gewinnerzielungsabsicht habe (BFH 7.11.01, I R 14/01, BStBl II 02, 861, Abruf-Nr. 020408).

* *Diplom-Finanzwirt Jörg Holthaus ist als Dozent für Internationales Steuerrecht an der Fachhochschule für Finanzen des Landes NRW in Nordkirchen und als Gastdozent der Bundesfinanzakademie Brühl/Berlin tätig.*

Nichtanwendungserlass aus 2002 ...

Dieses Urteil wurde mit einem Nichtanwendungserlass belegt (BMF 11.12.02, IV A 5 - S 2411 - 69/02, BStBl I 02, 1394). Lediglich für beschränkt steuerpflichtige Pferdebesitzer wurde beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) eine Steuererstattung bei nachgewiesener Liebhaberei zugelassen und entsprechende Vordrucke zum Download bereitgestellt (www.bzst.bund.de).

Aktueller BFH-Beschluss aus 2010

Der Urteilsfall betraf einen Veranstalter von internationalen Grasbahnrennen, der keinen Steuerabzug für Preisgelder vorgenommen hatte. Die Finanzverwaltung wollte auch hier den Steuerabzug im Haftungswege durchsetzen, da sie die ggf. fehlende Einkünfteerzielungsabsicht für die Frage der Abzugsverpflichtung nach § 50a EStG entsprechend dem obigen Nichtanwendungserlass für irrelevant erachtete. Hierbei scheiterte die Verwaltung bereits beim FG München, das die Revision beim BFH erst gar nicht zuließ. Die von der Finanzverwaltung eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde wurde nunmehr vom BFH unter Hinweis auf sein bereits 2001 ergangenes Urteil abgelehnt (BFH 2.2.10, I B 91/09).

... wird aufgehoben

Als Reaktion hat die Finanzverwaltung nunmehr den obigen Nichtanwendungserlass aufgehoben (BMF 25.11.10, IV C 3 - S 2303/09/10002).

1.2 Konsequenzen für Vergütungsschuldner

Vergütungsschuldner, die an einen beschränkt Steuerpflichtigen eine grundsätzlich dem Steuerabzug nach § 50a EStG zu unterwerfende Vergütung leisten, können auf den Steuerabzug verzichten, wenn der Vergütungsgläubiger ohne Einkünfteerzielungsabsicht tätig ist. Problematisch ist hier allerdings der Nachweis der fehlenden Absicht.

Der BFH führt in seiner Entscheidung aus, „dass der Vergütungsschuldner in Zweifelsfällen zwecks Vermeidung einer Haftung den Steuerabzug vornehmen und den Vergütungsgläubiger auf die Möglichkeit des Erstattungsverfahrens verweisen könne." Hierdurch wird klar, dass der Vergütungsschuldner irgendeinen Nachweis der fehlenden Einkünfteerzielungsabsicht vom Vergütungsgläubiger benötigt.

Nachweis der fehlenden Einkünfteerzielungsabsicht

Entsprechend äußert sich auch die Finanzverwaltung im aktuellen BMF-Schreiben vom 25.11.10: „Fehlt es an einer Einkünfteerzielungsabsicht des Vergütungsgläubigers, kann der Vergütungsschuldner ausnahmsweise vom Steuerabzug absehen, wenn ihm gegenüber die fehlende Einkünfteerzielungsabsicht durch den Vergütungsgläubiger nachgewiesen wurde; § 90 Abs. 2 AO ist anwendbar."

Hinweis

Im Fall der drei Amateursportler mit ihren Preisen beim Grasbahnrennen sah das FG München die Nachweisverpflichtung allerdings als unproblematisch an und ging sogar soweit, dass seiner Meinung nach die Feststellungslast beim Finanzamt liegen würde. Da sich diese antifiskalische Auffassung im BFH-Beschluss so nicht widerspiegelt, ist es aktuell jedoch ratsam, einen Nachweis vorzuhalten.

1.3 Anwendungsfälle in der Praxis

Geringe Bedeutung für Amateursportler und Laiendarsteller

Auf den ersten Blick ist der **Amateursportbereich** ein Anwendungsfeld für die aktuelle Rechtsauffassung. Eine fehlende Einkünfteerzielungsabsicht kann allerdings sicherlich nicht allein auf den Amateurstatus abgestellt werden. Auch Amateure können mit Gewinnerzielungsabsicht tätig werden. Hilfreich kann hier als Nachweis ein Steuerbescheid aus dem Wohnsitzstaat des Amateurs sein, aus dem hervorgeht, dass keine Einkünfte als Sportler versteuert werden mussten.

Im Künstlermilieu kann zunächst an **Laiendarsteller und Statisten** gedacht werden, die nur gelegentlich auf einer Bühne stehen. Da aber bei Einzelpersonen sowieso erst dann ein Steuerabzug anfällt, wenn die Vergütung pro Darbietung über 250 EUR liegt (§ 50a Abs. 2 S. 3 EStG), und übernommene oder erstattete Reisekosten zusätzlich aus der Bemessungsgrundlage herausgerechnet werden dürfen (§ 50a Abs. 2 S. 2 EStG), ist die praktische Bedeutung für die bisher beschriebenen Fälle gering.

Ausländische Theater im Inland steuerfrei

Eine besondere Bedeutung bekommt die Einkünfteerzielungsabsicht für die Fälle, in denen **ausländische Theater** im Inland auftreten. Gastspiele von ausländischen Staatstheatern oder Opernhäusern lösen nun nämlich keinen Steuerabzug mehr aus, wenn sie Teil einer juristischen Person des Öffentlichen Rechts im Ansässigkeitsstaat sind. Vergütungen, z.B. an das Luxemburger Staatstheater für ein Gastspiel im Kölner Schauspielhaus, unterliegen nach der obigen Rechtsprechung keinem Steuerabzug, da das städtische bzw. staatliche Theater nicht mit Einkünfteerzielungsabsicht agiert.

In den meisten Ländern dieser Welt ist der **Kulturbereich** öffentlich subventioniert und wird ertragsteuerlich nicht erfasst. Liegt dem inländischen Vergütungsschuldner eine Bescheinigung des Vergütungsgläubigers über die Ertragsteuerbefreiung im Ansässigkeitsstaat vor, darf er auf den Steuerabzug verzichten. Dies ist insbesondere aus EU-rechtlicher Sicht wünschenswert, da die Praxis der Vergangenheit – staatliche, nahezu vollständig subventionierte Theater und Orchester aus dem Ausland einem Steuerabzug in Deutschland zu unterwerfen – mehr als bedenklich war.

Hier entfällt nun auch regelmäßig die umständliche Freistellung durch das BZSt mit dem Nachweis der öffentlichen Förderung aus dem Heimatstaat, da aufgrund der fehlenden Gewinnerzielungsabsicht gar keine abzugsteuerpflichtigen Einkünfte vorliegen. Zudem kann der Steuerabzug nun auch bei solchen Ensembles unterbleiben, die in einem Staat ansässig sind, mit dem kein DBA besteht, oder mit denen ein DBA besteht, aber danach keine Freistellung im Auftrittsstaat bei öffentlicher Förderung aus dem Ansässigkeitsstaat vorgesehen ist (z.B. Belgien, Frankreich, Griechenland, Großbritannien, Irland, Japan, Luxemburg, Niederlande, Spanien).

Anwendung auf gemeinnützige Einrichtungen

Gleiches gilt für im Ansässigkeitsstaat als **gemeinnützig anerkannte Einrichtungen.** Liegt dem Vergütungsschuldner eine Bescheinigung aus dem Ansässigkeitsstaat der Künstlergruppe vor, dass sie dort als gemeinnützig anerkannt ist, kann wiederum auf den Steuerabzug verzichtet werden.

Betroffen sind z.B. ausländische

- Musikkapellen (Klassiker: österreichische Amateure bei deutschen Schützenfesten),
- Amateursportvereine,
- Pferdebesitzer,
- Hobbyartisten (Fahnenschwinger, Funkenmariechen) und
- Folkloregruppen.

1.4 Freistellung und Haftungsrisiko

Im Zweifelsfall: Veranlagung oder Freistellungsbescheid

Im Zweifelsfall plädiert die Verwaltung im aktuellen BMF-Schreiben auf Durchführung des Steuerabzugs und verweist den ggf. ohne Gewinnerzielungsabsicht Agierenden auf die Möglichkeit einer Veranlagung nach § 50 Abs. 2 S. 2 Nr. 5 EStG für EU-/EWR-Bürger oder die Möglichkeit auf Beantragung eines Freistellungsbescheides (§ 155 Abs. 1 S. 3 AO). Es hat den Anschein, als wenn die Verwaltung den Freistellungsbescheid als Ersatz des seit 2009 abgeschafften vereinfachten Erstattungsverfahrens (§ 50 Abs. 5 Nr. 3 EStG a.F.) für Nicht-EU/EWR-Fälle ohne Einkünfteerzielungsabsicht installieren will.

Freistellung vorab sinnvoll

Hier stellt sich die Frage, warum ein solcher Freistellungsbescheid nicht vor Zahlung der Vergütung beim örtlich zuständigen Finanzamt – ähnlich wie die Freistellungsbescheinigung nach § 50d Abs. 2 EStG – beantragt werden kann. Der Kenntnisstand über die fehlende Einkünfteerzielungsabsicht dürfte vor Zahlung der Vergütung der Gleiche sein, wie danach. Die Einkünfteerzielungsabsicht lässt sich schließlich nach einhelliger Meinung – auch der Finanzverwaltung – nicht an einem einzigen Geschäftsvorfall ablesen.

Geltungsdauer definieren

Wünschenswert wäre zudem, dass ein erteilter Freistellungsbescheid über einen gewissen Zeitraum – mindestens 1 Jahr – Gültigkeit hat. Ansonsten müsste ein Amateursportler oder ein ausländisches gemeinnütziges Theater für jeden Auftritt aufs Neue einen Antrag stellen, wobei die Angaben in jedem Antrag exakt gleich wären, da sich für die fehlenden Einkünfteerzielungsabsicht innerhalb von ein paar Monaten keine gesonderten neuen Nachweismöglichkeiten ergeben. Hier sollte die Finanzverwaltung von vornherein einen Freistellungsbescheid bzw. eine Freistellungsbescheinigung je nach Einzelfall über eine Geltungsdauer von 1 bis 3 Jahren erteilen. Eine dreijährige Geltungsdauer würde sich insbesondere bei ausländischen Theatern und gemeinnützigen Einrichtungen anbieten.

Haftungsrisiko

Wird, wie im BMF-Schreiben angeordnet, die Freistellung erst nach Durchführung des Steuerabzugs erteilt, liegt das Haftungsrisiko beim Vergütungsschuldner. Da die Rechtslage bei bestimmten Ensembles wie Staatstheatern und Opernhäusern allerdings eindeutig sein dürfte und hier der Nachweis der fehlenden Gewinnerzielungsabsicht durch steuerliche Bescheinigungen des Herkunftsstaates belegt werden kann, hat die geänderte Rechtsauffassung unmittelbare entlastende Wirkung für den öffentlich geförderten Kulturbetrieb. M.E. muss in diesen Fällen kein Bescheid des deutschen Finanzamtes vorliegen. Eine Bescheinigung über die staatliche Trägerschaft oder die Steuerbefreiung bzw. Gemeinnützigkeit im Ansässigkeitsstaat sind ausreichend für eine Abstandnahme vom Steuerabzug.

2. Keine Verdoppelung des Steuersatzes bei der Berücksichtigung von Aufwendungen

2.1 Rechtslage bis VZ 2008

EuGH gebot Berücksichtigung von Aufwendungen

Aufgrund der EuGH-Entscheidung in der Rechtssache Scorpio (EuGH 3.10.06, C-290/04, PIStB 06, 299) hat das BMF eine gesonderte Berechnung des Steuerabzugs für Vergütungen an Steuerpflichtige aus EU- und EWR-Staaten mit hohen Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben zugelassen (BMF 5.4.07, IV C 8 -S 2411/07/0002). Nach dieser Verwaltungsanweisung konnten Betriebsausgaben oder Werbungskosten eines beschränkt Steuerpflichtigen, die in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit den inländischen Einnahmen stehen, beim Steuerabzug berücksichtigt werden, wenn sie 50 % des Bruttovergütungsbetrages übersteigen. Voraussetzung ist, dass der Vergütungsgläubiger Staatsangehöriger eines EU- oder EWR-Staates ist und in einem EU- oder EWR-Staat seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat. Das Gleiche galt für ausländische juristische Personen als Vergütungsgläubiger, soweit sie ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung in einem EU-/EWR-Staat haben. Entsprechend konnten auch Anmeldungen aus 2007 und 2006 berichtigt werden.

Die Finanzverwaltung ging davon aus, dass dem Steuerbetrag von 20 % der Bruttovergütung nach § 50a Abs. 4 EStG a.F. eine „Gewinnbesteuerung" von 40 % zugrunde lag und berücksichtigte somit gedanklich pauschal 50 % der Bruttoeinnahmen als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben. So gesehen war es verständlich, dass bei EU-/EWR-Steuerpflichtigen eine abweichende Berechnung der Abzugssteuer mit 40 % des Überschusses bzw. Gewinns aus dem Inlandsengagement zugelassen wurde.

Beispiel 1

Bruttovereinbarung

Die Stadt Bochum engagierte in 2008 einen polnischen Sänger für ein Kammerkonzert. Dieser erhielt eine Gage von 500 EUR. Zudem hatte sich die Stadt verpflichtet, die Flugkosten und Hotelunterbringung zu tragen. Hierfür wurden unmittelbar 1.000 EUR aufgewendet. Gemäß § 50a Abs. 4 Nr. 2 EStG a.F. unterlag der gesamte Bruttobetrag von 1.500 EUR dem Steuerabzug von 20 %. Die Abzugssteuer hätte grundsätzlich 300 EUR betragen. Entsprechend dem BMF-Schreiben vom 5.4.07 konnte die Stadt Bochum abweichend die Steuer wie folgt ermitteln:

Betriebseinnahmen	1.500 EUR
./. Betriebsausgaben	1.000 EUR
= Gewinn	500 EUR
Steuerabzug (max. 40 % von 500 EUR)	200 EUR

Nettovereinbarung

Anhand der Vertragsgestaltung ist ferner zu prüfen, ob es sich um eine Brutto- oder Nettovereinbarung handelt. Bei einer Nettovereinbarung, bei der sich der Veranstalter zur Übernahme der Steuer verpflichtet, erhöht die übernommene Steuer die Bemessungsgrundlage für die Abzugsteuer. Der Vergütungsschuldner hat die Steuer auf einen fiktiven Bruttobetrag hoch zu rechnen. Bei einem für 2008 geltenden Bruttosteuersatz war grundsätzlich die Abzugssteuer wie folgt zu ermitteln:

- Abzugssteuer 25,35 %
- SolZ 1,39 %

Für den Steuersatz von 40 % des Bruttogewinns ergaben sich folgende Berechnungssätze auf den Nettogewinn bezogen:

- Abzugssteuer 69,2 %
- SolZ 3,8 %

Beispiel 2

Der tschechische Tenor T hatte mit der Stadt Krefeld in 2008 eine Nettovereinbarung für einen Auftritt im Stadttheater über 300 EUR abgeschlossen. Zudem hat die Stadt unmittelbar die Reise- und Übernachtungskosten von 600 EUR zu tragen. Zu den Einnahmen und somit zum Bruttogewinn gehörte die von der Stadt übernommene Abzugssteuer. Diese soll maximal 40 % des Bruttogewinns ausmachen.

+ Nettogewinn	300,00 EUR
+ Abzugssteuer (69,2 %)	207,60 EUR
+ SolZ (3,8 %)	11,40 EUR
= Bruttogewinn	519,00 EUR

Probe: 519 EUR x 40,00 % = 207,60 EUR

Vergleich: 900 EUR x 25,35 % = 228,15 EUR + 12,55 EUR SolZ (Steuerabzug nach § 50a EStG)

Nettosteuersatz = Bruttosteuersatz für Körperschaften

Handelte es sich beim beschränkt steuerpflichtigen Vergütungsgläubiger um eine Körperschaft mit Sitz und Geschäftsleitung in einem EU-Staat, stellte sich die Frage, wie sich die Auswirkungen des BMF-Schreibens vom 5.4.07 darstellen würden, wenn dem Vergütungsschuldner vom Vergütungsgläubiger seine unmittelbaren Betriebsausgaben mitgeteilt werden. Nach der Tz. 8.3 des bundeseinheitlichen Merkblattes zum Anmeldevordruck nach § 50a EStG ist der Prozentsatz von 15 ab dem 1.1.08 auch auf die Nettoeinnahmen anzuwenden. Bei einer Nettovereinbarung in 2008 war damit auf den Nettogewinn eine Abzugssteuer wie folgt hoch zu rechnen.

- Bruttosatz 15 %
- Abzugssteuer 17,82 %
- SolZ 0,98 %

2.2 Rechtslage aufgrund des aktuellen BFH-Urteils

Steueranmeldungen berichtigen

Nach Auffassung des BFH ist die im BMF-Scheiben vom 5.4.07 festgelegte Verdoppelung des Steuersatzes bei der Berücksichtigung von Aufwendungen von EU-/EWR-Bürgern EU-rechtswidrig (BFH 5.5.10, I R 104/08, Abruf-Nr. 104197). Auch auf die Nettoeinkünfte ist der gesetzliche Steuersatz anzuwenden. Soweit der Vorbehalt der Nachprüfung der jeweiligen Steueranmeldung nach § 50a EStG noch nicht kraft Gesetzes entfallen oder ausdrücklich aufgehoben wurde, können daher Anmeldungen nach § 50a EStG für die Jahre 2008 und davor entsprechend berichtigt werden. Hierzu müssen die Vergütungsgläubiger (z.B. Stadt, Sportverein) berichtigte Anmeldungen als Änderungsantrag abgeben.

Reisekosten nachträglich heraus rechnen

Da bis zum Jahr 2008 übernommene und erstattete Reisekosten Teil der Bemessungsgrundlage des Steuerabzugs waren, stellen diese Kosten den größten Anwendungsbereich der aktuellen Rechtsprechung dar. Ein besonderes Nachweisproblem ergibt sich hinsichtlich dieser Kosten regelmäßig nicht, da bei übernommenen Reisekosten die jeweiligen Rechnungen bzw. Quittungen sowieso dem Vergütungsschuldner vorliegen. Lediglich der Nachweis der EU-/EWR-Ansässigkeit und der EU/EWR-Staatsangehörigkeit des Vergütungsgläubigers müsste ggf. nachgeholt werden, soweit er sich nicht aus den Verträgen (z.B. Angabe Wohnsitz) ergibt. Für die o.g. Beispiele ergeben sich somit folgende Reduzierungsmöglichkeiten:

Beispiel 1a

Die Stadt Bochum zahlte in 2008 für den polnischen Sänger für ein Kammerkonzert einen Steuerabzug von 40 % von 500 EUR = 200 EUR zzgl. 11 EUR SolZ. Nach dem Urteil des BFH darf der Steuerabzug von den Nettoeinkünften nur 20 % (gesetzlicher Steuersatz) betragen. Die korrekte Steuer beträgt daher nur 20 % von 500 EUR = 100 EUR zuzüglich 5,50 EUR SolZ.

Durch die geänderte Anmeldung für 2008 erhält die Stadt Bochum eine Erstattung von 105,50 EUR (50 % der bisherigen Steuer).

Beispiel 2a

Die Stadt Krefeld zahlte für den tschechischen Tenor T in 2008 aufgrund der Nettovereinbarung für einen Auftritt im Stadttheater eine Abzugssteuer von 207,60 EUR zzgl. 11,40 EUR SolZ. Nach dem Urteil des BFH darf der Steuersatz nicht verdoppelt werden. Auf den Nettogewinn darf die Steuer somit nur mit 25,35 % hochgerechnet werden. Sie beträgt somit lediglich 76,05 EUR zzgl. 4,17 EUR SolZ.

Durch die geänderte Anmeldung für 2008 erhält die Stadt Krefeld eine Erstattung von 138,78 EUR (63,37 % der bisherigen Steuer).

Steuererstattung auch bei geringen Reisekosten

Faktisch wird durch die Anwendung des BFH-Urteils das ab 2009 in § 50a Abs. 2 S. 2 EStG erlaubte Herausrechnen der Reisekosten für EU-/EWR-Fälle auch für die älteren Jahre möglich. Seine praktische Bedeutung entfaltet das BFH-Urteil aber auch gerade in den Altfällen, in denen bisher gar keine Betriebsausgaben geltend gemacht wurden, da sie sowieso weniger als 50 % der Bruttoeinnahmen ausmachten. Da laut BFH die Verdoppelung des Steuersatzes nicht erfolgen darf, wirkt sich jeder Euro z.B. an Reisekosten steuermindernd aus.

Beispiel 3

Das Theater Ludwigsburg engagierte in 2007 einen Klaviervirtuosen aus der Slowakei. Dieser erhielt eine Gage von 2.000 EUR. Zudem wurden die Fahrt- und Übernachtungskosten von 600 EUR übernommen. Der Steuerabzug war aufgrund einer Nettovereinbarung mit 25,35 % der Einnahmen von 2.600 EUR also 659,10 EUR zzgl. 36,14 EUR SolZ ermittelt und angemeldet worden.

Nach Meinung des BFH darf der Steuersatz beim Abzug von Aufwendungen nicht erhöht werden. Das Theater darf die Steuer also abweichend mit 25,35 % der Einnahmen von 2.000 EUR (ohne die Reisekosten) ermitteln. Sie beträgt somit lediglich 507 EUR zzgl. 27,88 EUR SolZ. Durch die geänderte Anmeldung für 2007 erhält das Theater eine Erstattung von 160,36 EUR (26,72 % der herausgerechneten Reisekosten).

2.3 Auswirkungen auf den aktuellen § 50a Abs. 3 Nr. 1 EStG ab 2009

§ 50a Abs. 3 Nr. 1 EStG EU-rechtswidrig

Da die Regelungen des BMF-Schreibens vom 5.4.07 nahezu identisch in § 50a Abs. 3 EStG überführt wurden, lediglich der ab 2009 geltende Steuersatz von 15 % hier bei natürlichen Personen als Vergütungsgläubiger auf entsprechend 30 % verdoppelt wurde, stellt sich die Frage der EU-Konformität dieser nun gesetzlichen Regelung. M.E. ist diese gesetzliche Regelung ebenfalls als EU-rechtswidrig einzustufen. Durch das nach § 50a Abs. 2 S. 2 EStG mögliche Herausrechnen von Reisekosten aus der Bemessungsgrundlage und der Tatsache, dass die Verdoppelung nach § 50a Abs. 3 Nr. 2 EStG für EU-/EWR-Kapitalgesellschaften nicht gilt, sind in der Praxis ab 2009 jedoch nur wenige effektiv EU-rechtswidrig besteuerte Fälle denkbar.

Nur wenige Fälle denkbar

Den größten Unkostenapparat in Bezug auf konkrete Auftritte haben regelmäßig ausländische Konzertdirektionen (insbesondere durch die Gagen und Reisekosten der Künstler). Diese firmieren jedoch meist als Kapitalgesellschaften und können daher sowieso jeden Euro Aufwand unmittelbar in Abzug bringen. Lediglich Konzertveranstalter, die als natürliche Person ein Unternehmen betreiben, haben vergleichbar hohe Kosten und werden durch die Verdoppelung des Steuersatzes diskriminiert.

Für Künstler und Sportler ergibt sich meist keine Diskriminierung, da ihre Aufwendungen klassischerweise in Reisekosten bestehen, die nach § 50a Abs. 2 S. 2 EStG sogar unabhängig von einer EU-/EWR-Ansässigkeit herausgerechnet werden dürfen, ohne den Abzugssteuersatz zu erhöhen.

Ggf. Veranlagungswahlrecht nutzen

Zudem ist zu bedenken, dass ab 2009 allen EU-/EWR-ansässigen natürlichen Personen und Kapitalgesellschaften das Veranlagungswahlrecht nach § 50 Abs. 2 S. 2 Nr. 5 EStG zusteht.

3. Fazit

Beide Entscheidungen des BFH zeigen, dass Gesetzgeber und Verwaltung sich nach wie vor schwer damit tun, die Besteuerung ausländischer Künstler und Sportler mit den Grundregeln des EStG und des EG-Vertrages in Einklang zu bringen. Misstöne aus München sorgen mal wieder für Steuereinsparpotenzial bei den Vergütungsschuldnern. Bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung um Harmonie besorgt ist und entsprechend anwenderfreundlich regen Gebrauch von längerfristig gültigen Freistellungsbescheiden und unkomplizierten Abhilfen bei Änderungsanträgen für Altfälle macht.