



Besteuerung ausländischer Künstler und Sportler in Deutschland

Der Steuerabzug gemäß § 50a EStG für beschränkt Steuerpflichtige - ein Praxisleitfaden

§ 50a Einkommensteuergesetz (EStG) regelt den Steuerabzug für Einkünfte aus inländischen künstlerischen, sportlichen, artistischen unterhaltenden und ähnlichen Darbietungen, deren Verwertung im Inland, aus der Nutzungsüberlassung von Rechten sowie für Aufsichtsratsvergütungen inländischer Schuldner, für Fälle, in denen der Empfänger der entsprechenden Vergütung in Deutschland weder seinen Wohnsitz bzw. Sitz oder seine Geschäftsleitung noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat (sog. beschränkt Steuerpflichtige). Bei den Empfängern der Vergütungen kann es sich somit zum einen um natürliche Personen, zum anderen aber auch um beschränkt steuerpflichtige Körperschaften handeln.

Das Gesetz unterscheidet zwischen dem Steuerschuldner (= Empfänger oder Gläubiger der Vergütungen), der als Künstler, Sportler, Aufsichtsratsmitglied (etc.) in Deutschland beschränkt steuerpflichtige Einkünfte erzielt, und dem zum Steuerabzug Verpflichteten, der diese Einkünfte zahlt. Das ist i.d.R. der Veranstalter, der den beschränkt steuerpflichtigen Künstler etc. engagiert hat und die Darbietung organisatorisch und finanziell trägt. Als Schuldner der Vergütungen und als derjenige, der die Steuer von den Vergütungen einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen hat, kann der Abzugsverpflichtete von der Finanzverwaltung auch als Haftungsschuldner in Anspruch genommen werden. Die Vorschriften zum Steuerabzug sind somit sowohl für die ausländischen Künstler, Sportler

etc. wie auch für den inländischen Vergütungsschuldner gleichermaßen relevant.

Welche Einkünfte unterliegen dem inländischen Steuerabzug?

Soweit nicht nichtselbständige Einkünfte angestellter Künstler etc. vorliegen, die schon gemäß § 38 EStG dem Steuerabzug vom Arbeitslohn (sog. Lohnsteuerabzug) unterliegen, kommen Einkünfte aus Darbietungen in Betracht, die im Rahmen einer gewerblichen, freiberuflichen oder sonstigen Tätigkeit in Deutschland ausgeübt oder verwertet werden und zu entsprechenden Einkünften führen. Der Begriff der Darbietungen umfasst die künstlerische oder auch nur unterhaltende Präsentation eigener oder fremder Werke oder Fähigkeiten vor oder für Publikum einschließlich nicht öffentlicher Auftritte.

Beispiele:

Im Ausland ansässiger

- Solo-Sänger gibt im Inland ein Konzert,
- Film- oder Bühnenschauspieler tritt in inländischer Film- oder Theaterproduktion auf,
- Golf- oder Tennisspieler nimmt an einem in Deutschland ausgetragenen Turnier teil,
- Prominenter nimmt an inländischer(m) Talkshow, Quizsendung, Interview oder Homestory teil.

Hingegen fallen Vorträge im Ausland ansässiger Wissenschaftler auf inländischen Kongressen nicht unter den Begriff Darbietung.

Neben der Erbringung der Darbietung im Inland unterliegt auch deren Verwertung im Inland dem Steuerabzug, also die finanzielle Ausnutzung der Darbietungsleistung in grundsätzlich jeder Form, z.B. durch die Überlassung von Nutzungsrechten.

Ab dem Jahr 2009 werden Vergütungen an sog. werkschaffende Künstler wie Maler, Bildhauer, Bühnenbildner, Komponisten, Schriftsteller, Choreographen, Regisseure, Licht-Designer, Multimediakünstler, die regelmäßig nicht vor einem Publikum auftreten, nicht mehr mit dem Steuerabzug nach § 50a EStG belastet. Hiervon sind reine Tätigkeitsvergütungen und Vergütungen für die inländische Verwertung einer Auslandstätigkeit für vorgenannte Personen betroffen, die bspw. für inländische Theater oder Opernhäuser selbständig arbeiten. Gleiches gilt für die Tätigkeit von Journalisten und Bildberichterstatlern sowie für Tätigkeiten hinter der Kamera, z.B. als Kameramann oder Produzent.

Andererseits unterliegen auch Einkünfte aus der (zeitlich befristeten) Nutzungsüberlassung von Rechten und sog. Know-how dem Steuerabzug nach § 50a EStG. Unter den Begriff Rechte im Sinne dieser Vorschrift fallen insbesondere die nach Maßgabe des Urheberrechts (z.B. an Werken, Literatur, Kunst, Filmwerken einschließlich der Werke, die ähnlich wie Filmwerke geschaffen werden) geschützten Rechte. Auch die Überlassung von Persönlichkeitsrechten eines Künstlers oder Sportlers zu Werbezwecken (Recht an Namen, Wort, Bild, Ton usw.) ist hier zu nennen.

In der Praxis gewinnt daher die Abgrenzung zwischen echten Tätigkeitsvergütungen und Vergütungen für Rechteüberlassungen im werkschaffenden Bereich immens an Bedeutung, da die Verträge mit werkschaffenden Künstlern häufig verschiedene Vertragsbestandteile beinhalten. Das ist zum einen die konkrete Tätigkeit im Inland, zum anderen die Rechteüberlassung an dem geschaffenen Werk, wobei regelmäßig auf die Nutzungsüberlassung z.B. des Rechts an der Choreographie, des Bühnenbildes oder Regie ein eher untergeordneter Anteil der Vergütung entfällt und vielmehr die Vergütung für die konkrete Tätigkeit im Vordergrund steht. Bei besonders bekannten werkschaffenden Künstlern kann dies aber anders sein.

Ebenfalls von großer Bedeutung sind Einkünfte aus mit der Darbietung in sachlichem oder zeitlichem Zusammenhang stehenden Leistungen, da die zugrundeliegenden Einnahmen in die Bemessungsgrundlage für die Abzugsteuer einzubeziehen sind. Hierbei kann es sich bspw. um Einkünfte aus Ausrüstungsverträgen (z.B. Sponsoring bei Sportlern), Werbeverträgen, Vergütungen für Autogrammstunden, Interviews usw. oder um Vergütungen für Nebenleistungen wie Bühnenbild,

Beleuchtung, Tontechnik, Kostüme etc. handeln, soweit sie Teil der Gesamtleistung sind und für letztere und für die Darbietungsleistung eine Gesamtvergütung gezahlt wird. Vereinbarte Gesamtvergütungen sind bei einheitlichen Verträgen ggf. (im Schätzungswege) aufzuteilen in einen den Steuerabzug und einen nicht dem Steuerabzug unterliegenden Bestandteil. Im Einzelfall bietet es sich an, für Nebenleistungen gesonderte Verträge abzuschließen, wenn Nebenleistungen von einem anderen als dem Darbietenden erbracht werden (können).

Nicht zu den abzugsteuerpflichtigen Einnahmen gehören besonders gewährte (ersetzte oder übernommene) Reisekosten, soweit sie nicht die tatsächlich angefallenen Reisekosten überschreiten. Betroffen hiervon sind in erster Linie die oft hohen Fahrt-, Flug-, Übernachtungs- und sonstigen Transportkosten wie auch die Erstattung von Tagegeldern in der Höhe steuerfrei zulässigen Kosten für Verpflegungsmehraufwendungen.

Bemessungsgrundlage für den Steuerabzug, Höhe des Steuersatzes

Dem Steuerabzug unterliegt der gesamte Betrag der Einnahmen im vorstehenden Sinne. In bestimmten Fällen können Werbungskosten oder Betriebsausgaben, die in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit den abzugsteuerpflichtigen Einnahmen (mit Ausnahme der Einnahmen aus der Rechteüberlassung) stehen, bereits beim Steuerabzug berücksichtigt werden, so dass nur die Nettoeinnahmen dem Steuerabzug unterliegen. Voraussetzung hierfür ist, dass

- die Werbungskosten oder Betriebsausgaben in nachweisbarer Form dem Vergütungsschuldner vorliegen (Vorlage von Rechnungen) oder
- der Vergütungsschuldner die Aufwendungen trägt und
- der Empfänger der Vergütung Staatsangehöriger eines EU-/EWR-Staates und in einem EU-/EWR-Staat seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat oder es sich um eine beschränkte körperschaftsteuerpflichtige Körperschaft mit Sitz und Geschäftsleitung in einem EU-/EWR-Staat handelt.

Der Steuersatz beträgt ab Veranlagungszeitraum für natürliche und juristische Personen grundsätzlich 15 % der Einnahmen (für Aufsichtsratsvergütungen beträgt der Steuersatz 30%). In Fällen, in den Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben geltend gemacht werden, verdoppelt sich der Steuersatz auf 30%, bei juristischen Personen als Empfänger der Vergütung wird aus europarechtlichen Gründen auf eine Verdoppelung des Steuersatzes verzichtet. Der Steuersatz von 15% bzw. 30% wird noch um den Solidaritätszuschlag von 5,5% erhöht.

Je nach Sachverhaltskonstellation führt die Geltendmachung von Werbungskosten/Betriebsausgaben wegen der damit verbundenen Verdoppelung des Steuersatzes nicht unbedingt zu einem günstigeren Ergebnis.

Technische Abwicklung des Steuerabzugs

Die Abzugsteuer entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die abzugspflichtige Vergütung an den Künstler, Sportler etc. ausgezahlt wird. In diesem Zeitpunkt ist von dem Vergütungsschuldner die Steuer von der Vergütung für Rechnung des Gläubigers einzubehalten und bis zum 10. des dem Kalendervierteljahr folgenden Monats dem Bundeszentralamt für Steuern in einer Steueranmeldung auf elektronischem Weg anzumelden und an dieses abzuführen. Auf Verlangen des Gläubigers hat ihm der Vergütungsschuldner eine Steuerbescheinigung über die einbehaltene und abgeführte Steuer auszustellen.

Der Vergütungsschuldner haftet für die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abführung der Abzugsteuer. Daneben kann auch der Vergütungsgläubiger als Gesamtschuldner durch Nachforderungsbescheid in Anspruch genommen werden.

Abgeltungswirkung des Steuerabzugs und Einschränkung des Besteuerungsrechts aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)

Grundsätzlich gilt die Einkommen- oder Körperschaftsteuer des Künstlers, Sportlers etc. für Einkünfte aus Darbietungen und deren Verwertungen (s.o.) durch den Steuerabzug als abgegolten (§ 50 Absatz 2 Satz 1 EStG, § 32 Abs. 1 KStG). Vergütungsgläubiger aus der EU/dem EWR können die Abgeltungswirkung des Steuerabzugs allerdings durch Beantragung einer Veranlagung zur Einkommensteuer/Körperschaftsteuer ausschließen.

Der Steuerabzug nach § 50a EStG durch den Vergütungsschuldner ist grds. zunächst ungeachtet eines etwaig abgeschlossenen DBA vorzunehmen.

Es besteht aber auch die Möglichkeit, dass der beschränkt steuerpflichtige Künstler, Sportler etc. im Vorfeld der Zahlung der Vergütung über das Bundeszentralamt für Steuern (BZAfSt) eine sog. Freistellungsbescheinigung schriftlich beantragt und diese dem Vergütungsschuldner vor Auszahlung der Vergütung vorlegt. Dann kann der Steuerabzug unterbleiben.

Voraussetzung für die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung ist allerdings, dass ein Doppelbesteuerungsabkommen zwischen dem Ansässigkeitsstaat des beschränkt Steuerpflichtigen und Deutschland besteht und dieses das Besteuerungsrecht nicht dem Staat zuweist, in dem die künstlerische, sportliche etc. Darbietung ausgeübt wird (hier also Deutschland). Das ist aber nach der bestehenden Abkommenspraxis Deutschlands regelmäßig nicht der Fall, so dass eine die Beantragung einer Freistellungsbescheinigung für reine Darbietungsfälle regelmäßig nicht in Betracht kommt.

Werden allerdings im Rahmen einer künstlerischen oder unterhaltenden Darbietung die Darbietungen zugleich verwertet (z.B. öffentlicher Auftritt und Verwertung der Darbietung durch Aufnahme auf Bild- oder Tonträger), werden ausschließlich Rechte zeitlich befristet überlassen oder handelt es sich im werkschaffenden künstlerischen Bereich um Leistungen, für die Tätigkeitsvergütungen wie auch und Nutzungsentgelte für Rechtsüberlassungen gewährt werden, kann für die auf die Rechteüberlassung entfallende Vergütung bzw. den hierauf entfallenden Anteil die Freistellung vom Steuerabzug beantragt werden. Die von Deutschland abgeschlossenen DBA weisen in diesen Fällen das Besteuerungsrecht für Lizenzgebühren (= Vergütung für die zeitlich begrenzte Nutzungsrechtüberlassung) grundsätzlich dem Ansässigkeitsstaat des Lizenzgebers (= Künstler) zu. In einigen DBA (z.B. mit Estland, Finnland Lettland) wird Deutschland als Quellenstaat ein der Höhe nach begrenztes Besteuerungsrecht eingeräumt. Eine Freistellung im Steuerabzugsverfahren kann dann nur für den Betrag erfolgen, der die nach dem jeweils einschlägigen DBA zulässige Abzugsteuer übersteigt.

Wird ein Antrag auf Freistellung vom Steuerabzug gestellt, ist darauf zu achten, dass dieser dem BZAfSt rechtzeitig vor der geplanten Auszahlung der Vergütung zur Bearbeitung zugeht. Das BZAfSt weist darauf hin, dass die Bearbeitungsdauer bis zu drei Monate in Anspruch nehmen kann. Bescheinigungen werden für einen Zeitraum mit einer Geltungsdauer von bis zu drei Jahren erteilt.

Ist die Abzugsteuer nach § 50a EStG bereits vom Vergütungsschuldner einbehalten und abgeführt worden, kann auf Antrag eine Entlastung durch Erstattung der zu viel erhobenen Abzugsteuer durch das BZAfSt erfolgen, wenn hierfür die Voraussetzungen nach dem einschlägigen DBA erfüllt sind.

Für weitere Informationen im Rahmen eines Beratungsgesprächs stehen wir Ihnen in

Berlin und
Christburger Straße 410405 Berlin

Tel. +49 30 81030281
berlin@dextra-fs.de
zur Verfügung.

Hamburg
Hamburg-HoheluftStraßenbahnring 1320251 Hamburg
Tel. +49 40 411 60 69 - 0
hamburg@dextra-fs.de

