

## **Antwort**

### **der Bundesregierung**

**auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Dr. Barbara Höll, Roland Claus  
und der Fraktion der PDS  
– Drucksache 14/5023 –**

### **Besteuerung inländischer Einkünfte von ausländischen Künstlerinnen und Künstlern**

Natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unterliegen mit ihren inländischen Einkünften der beschränkten Steuerpflicht. Dies entspricht dem Ansatz, dass Einkünfte, die im Inland erzielt werden, auch im Inland besteuert werden. Zu den beschränkt Steuerpflichtigen gehören auch ausländische Künstlerinnen und Künstler. Deren Einnahmen werden in der Bundesrepublik Deutschland mit einem Steuersatz von 25 % belegt. Der Besteuerung unterliegen auch die den Künstlerinnen und Künstlern erstatteten oder vom Veranstalter übernommenen Kosten für Reisen und Unterkunft. Abzüge, so z. B. für Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben, sind nicht zulässig. Demgegenüber müssen die Vergütungen für Reisekosten (z. B. Fahrtauslagen) bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern von inländischen Aktiengesellschaften insoweit nicht besteuert werden, wie sie den tatsächlichen Kosten entsprechen. Die Besteuerung der Erstattungen für Reise und Unterkunft belastet aber die Künstlerinnen und Künstler besonders, die nur die verauslagten Kosten, aber keine oder nur sehr geringe Gagen erhalten.

Die abgeführte Steuer können ausländische Künstlerinnen und Künstler im Wohnsitzstaat mit den dort gezahlten Steuern verrechnen, sofern ein Doppelbesteuerungsabkommen existiert. Gängige Praxis zahlreicher inländischer Vermittlungsinstitutionen ist es jedoch, den engagierten Künstlerinnen und Künstlern die Gage in voller Höhe auszuzahlen und die Steuer auf eigene Rechnung an das Finanzamt abzuführen. In diesen Fällen haben die betreffenden Unternehmen ebenfalls – allerdings unter hohem bürokratischem Aufwand – die Möglichkeit, die gezahlte Steuer von den Finanzbehörden der Wohnsitzländer der entsprechenden Künstlerinnen und Künstler zurück zu erhalten.

Vor der Beantwortung der im Rahmen der Kleinen Anfrage gestellten Fragen ist zunächst folgende Klarstellung angebracht:

Natürliche Personen, die weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben, sind nach § 1 Abs. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) beschränkt einkommensteuerpflichtig, wenn sie inländische Einkünfte im Sinne

des Einkommensteuergesetzes beziehen. Hierzu gehören nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe d, Nr. 3 oder Nr. 4 EStG auch Einkünfte aus künstlerischer Darbietung im Inland einschließlich der Einkünfte aus anderen mit diesen Leistungen zusammenhängenden Leistungen. Bei den Einkünften aus der Tätigkeit beschränkt einkommensteuerpflichtiger Künstler wird die Einkommensteuer im Wege des Steuerabzugs erhoben (§ 50a Abs. 4 Nr. 1 oder Nr. 2 EStG). Nach § 50a Abs. 4 Satz 2 EStG beträgt der Steuerabzug 25 % der Einnahmen. Dem Steuerabzug unterliegt der volle Betrag der Einnahmen. Der Veranstalter hat die Steuer für Rechnung des Künstlers einzubehalten und bis zum 10. Tag des dem Kalendervierteljahr der Veranstaltung folgenden Monats an das für ihn zuständige Finanzamt abzuführen (§ 73e Einkommensteuer-Durchführungsverordnung [EStDV]).

Unabhängig von der Frage, ob der Veranstalter ein „Bruttohonorar“ oder ein „Nettohonorar“ mit dem Künstler vereinbart hat, handelt es sich bei der durch den Veranstalter einzubehaltenden und abzuführenden Steuer stets um die Steuer des Künstlers. Der Veranstalter trägt im Falle einer Nettohonorarvereinbarung zusätzlich zu der ausgezahlten Gage auch die Steuerlast des Künstlers. Die Übernahme der Steuer des Künstlers durch den Veranstalter erhöht das vereinbarte Honorar entsprechend. Für den Veranstalter ist die Steuer des Künstlers ebenso wie das Nettohonorar und gewährte Nebenleistungen ein Kostenfaktor. Der Wunsch nach einer Minderung der Abzugsteuer durch eine Senkung des Steuersatzes oder der Einführung eines Freibetrags wird somit regelmäßig durch das Bestreben der Veranstalter getragen, ihre Kosten für eine Veranstaltung so gering wie möglich zu halten. Dieser betriebswirtschaftliche Ansatz ist jedoch keine tragfähige Begründung für die Forderung, die Steuerschuld des Künstlers zu verringern.

Die in der Präambel der Kleinen Anfrage unterstellte Möglichkeit, die vom Veranstalter abgeführte Abzugsteuer könne dieser von den Finanzbehörden der Wohnsitzländer der engagierten Künstler zurückerhalten, ist der Bundesregierung nicht bekannt. Es entspricht der international üblichen Handhabung und ist insbesondere auch im Regelwerk der Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) verankert, dass der Wohnsitzstaat bei der Veranlagung seiner Steuerpflichtigen die auf ausländischen Einkünften lastende ausländische Steuer auf die inländische Steuerschuld anrechnet. Hierbei verzichtet der Wohnsitzstaat auf die Erhebung des Teils der Steuer, soweit diese bereits durch den Staat erhoben wurde, aus dem die Einkünfte stammen.

1. Worin begründen sich bei der Besteuerung der Einnahmen ausländischer Künstlerinnen und Künstler die Einbeziehung von Beträgen im Sinne des § 3 Nr. 13 und 16 Einkommensteuergesetz (Reisekosten, Mehraufwendungen aufgrund doppelter Haushaltsführung etc.) sowie das Verbot, Betriebsausgaben, Werbungskosten und Sonderausgaben von den zu versteuernden Einnahmen abzuziehen?

Für Zwecke des Steuerabzugs wird unterstellt, dass 50 % der Einnahmen des Künstlers zur Deckung der im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Darbietung entstehenden Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten verwendet werden. Auf die verbleibende Hälfte der Einnahmen, die dem fiktiven Gewinn bzw. den Einkünften entspricht, wird ein Steuersatz von 50 % angewendet. Neben den bereits bei der fiktiven Ermittlung des Gewinns/der Einkünfte unterstellten Betriebsausgaben zw. Werbungskosten für Fahrt- und Unterbringungskosten sowie für Kosten der Verpflegung ist der Abzug der tatsächlichen Werbungskosten oder Betriebsausgaben nicht zulässig, da andernfalls eine doppelte Berücksichtigung erfolgen würde. Aus diesem Grund gehören auch die gewährten Nebenleistungen, die Kostenübernahmen durch den Veranstalter oder Dritte sind, zu der Bemessungsgrundlage für die Abzugsteuer.

Sofern sich durch die fiktive Ermittlung der Bemessungsgrundlage im Rahmen des pauschalen Steuerabzugs eine übermäßige Besteuerung ergibt, wird die Steuer auf Antrag vom Bundesamt für Finanzen völlig oder teilweise erstattet (vereinfachtes Erstattungsverfahren nach § 50 Abs. 5 Nr. 3 EStG). Voraussetzung für eine Erstattung ist, dass die mit den Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben oder Werbungskosten mehr als die Hälfte der Einnahmen betragen. Die Steuer wird erstattet, soweit sie 50 % des Unterschiedsbetrags zwischen den Einnahmen und den nachgewiesenen Betriebsausgaben oder Werbungskosten übersteigt.

Sonderausgaben sind bestimmte Aufwendungen des Steuerpflichtigen, die nicht zu den Betriebsausgaben oder Werbungskosten gehören. Zu den Sonderausgaben zählen insbesondere: Unterhalts- und Versorgungsleistungen, Vorsorgeaufwendungen, gezahlte Kirchensteuern, Steuerberatungskosten und Aufwendungen für die Berufsausbildung. Sonderausgaben können im Rahmen der beschränkten Einkommensteuerpflicht nur bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt werden (§ 50 Abs. 1 EStG). In allen anderen Fällen obliegt es dem Wohnsitzstaat, diese durch die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen geprägten Aufwendungen – die in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit bestimmten Einkünften stehen – zu berücksichtigen.

Verkürzt ist Folgendes festzustellen:

- Für Einnahmen aus einer künstlerischen Darbietung im Inland gilt für den Steuerabzug eine Gewinnfiktion. Auf den fiktiven Gewinn (= 50 % der Einnahmen und unentgeltlich gewährten Nebenleistungen und Kostenersatzungen) wird eine Steuer von 50 % erhoben. Sämtliche mit den Einnahmen in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten werden bei Anwendung der Abzugsteuer durch die Gewinnfiktion pauschal berücksichtigt.
- Ist der tatsächliche Ertrag geringer als fiktiv angenommen, erfolgt insoweit eine Steuererstattung im Rahmen des vereinfachten Steuererstattungsverfahrens. Hierbei sind die mit den Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden tatsächlichen Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten, z. B. für Reise- und Übernachtungskosten sowie Kosten für Verpflegungsmehraufwand, nachzuweisen.

2. Worin begründet sich die Tatsache, dass bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern inländischer Kapitalgesellschaften die Reisekostenersatzungen nur insoweit versteuert werden, als sie die tatsächlichen Auslagen übersteigen?

Aufsichtsratsvergütungen, die an beschränkt einkommensteuerpflichtige Aufsichtsratsmitglieder gezahlt werden, unterliegen vollständig dem Steuerabzug ohne jeden Abzug. Nicht in den Steuerabzug einbezogen werden besonders gewährte Erstattungen für Reisekosten, sofern diese nicht den tatsächlichen Aufwand des Aufsichtsratsmitglieds übersteigen.

Die Einnahmen der Aufsichtsratsmitglieder unterliegen – anders als die Einnahmen der Künstler – keiner Ertragsfiktion. Die Einnahmen werden vollständig besteuert. Werbungskosten des Aufsichtsratsmitglieds können im Rahmen des Steuerabzugs nicht geltend gemacht werden. Das gilt auch dann, wenn in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Teilnahme an der Aufsichtsratssitzung entstandene Werbungskosten nachgewiesen werden können. Eine Ausnahme gilt nur für Reisekosten, sofern sie nicht vom Aufsichtsratsmitglied selbst getragen werden. Die Steuerfreiheit der besonders bewährten Reisekosten ist auf den Betrag begrenzt, der dem tatsächlichen Aufwand des Aufsichtsratsmitglieds entspricht.

3. Ist die Bundesregierung der Ansicht, dass durch die Besteuerung der Reisekosten Künstlerinnen und Künstler, die keine oder geringe Gagen erhalten, besonders belastet werden?

Wenn nein, warum nicht?

Nein

Alle Einnahmen oder Nebenleistungen, die der Künstler für seine Darbietung erhält, sind steuerpflichtig. Hierzu gehören auch die vom Veranstalter gewährte unentgeltliche Beförderung, Unterbringung und Verpflegung. Durch die Gewinn- bzw. Einkunftsfiktion werden bereits Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten in Höhe von 50 % der Einnahmen berücksichtigt.

Sofern der Anteil der in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Darbietung entstehenden Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten mehr als 50 % der Einnahmen beträgt, kann der Künstler im Rahmen des vereinfachten Steuererstattungsverfahrens eine Korrektur der steuerlichen Bemessungsgrundlage beantragen.

4. Ist die Bundesregierung der Ansicht, dass durch die Besteuerung der erstatteten Reisekosten der Künstlerinnen und Künstler die Gefahr der Übermaßbesteuerung bzw. der Besteuerung des Existenzminimums besteht?

Wenn nein, warum nicht?

Nein

Eine Übermaßbesteuerung wird durch das vereinfachte Steuererstattungsverfahren wirksam vermieden.

Die Berücksichtigung des steuerfreien Existenzminimums ist nach internationaler Handhabung und nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs Aufgabe des Wohnsitzstaats des Steuerpflichtigen. Bei der Besteuerung im Rahmen der beschränkten Einkommensteuerpflicht bleiben die persönlichen Verhältnisse der Künstler unberücksichtigt. Nur dem Wohnsitzstaat liegen alle Informationen vor, die erforderlich sind, um die persönlichen Verhältnisse im Rahmen der Besteuerung des Welteinkommens des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen.

Sofern die inländischen Einkünfte eines im Ausland ansässigen Künstlers mindestens 90 % seiner weltweit erzielten Einkünfte innerhalb des Kalenderjahrs oder die nicht im Inland steuerpflichtigen Einkünfte weniger als 12 000 DM betragen, kann dieser einen Antrag auf Behandlung als unbeschränkt Einkommensteuerpflichtiger nach § 1 Abs. 3 EStG stellen. Der Betrag von 12 000 DM wird gekürzt, soweit es nach den Verhältnissen im Wohnsitzstaat des Steuerpflichtigen notwendig und angemessen ist. Bei einer Behandlung wie ein unbeschränkt Steuerpflichtiger kommt der Künstler in den Genuss der von Deutschland gewährten individuellen Freibeträge, die zur Berücksichtigung seiner persönlichen steuerlichen Leistungsfähigkeit dienen.

5. Sieht die Bundesregierung in einem steuerfreien Betrag (z. B. als Nichtigkeitsgrenze) für die erzielten inländischen Einnahmen von ausländischen Künstlerinnen und Künstlern eine Möglichkeit, um einerseits den bürokratischen Aufwand von Künstlervermittlungen, der durch die Besteuerung entsteht, zu reduzieren und andererseits Künstlerinnen und Künstler ohne oder mit geringen Gagen zu entlasten?

Eine Bagatell-Regelung in der Form eines (jährlich zu gewährenden) Freibetrags wirft etliche steuersystematische Fragen auf und ist nicht ohne erheblichen Verwaltungsaufwand realisierbar. Der Bundesminister der Finanzen wird diese Fragen mit den obersten Finanzbehörden der Länder vertieft prüfen.

6. Hält die Bundesregierung Kontrollmitteilungen über die erzielten inländischen Einnahmen an die Finanzbehörden der Wohnsitzländer der engagierten Künstlerinnen und Künstler für eine sinnvolle Möglichkeit, um einerseits den bürokratischen Aufwand der engagierenden Unternehmen zu reduzieren und andererseits der Gefahr der Übermaßbesteuerung der Künstlerinnen und Künstler vorzubeugen?

Wenn nein, warum nicht?

Nein

Mit der Versendung von Kontrollmitteilungen wäre ein Besteuerungsverzicht des deutschen Fiskus verbunden. Es ist nicht zu erkennen, weshalb der nach international üblicher Handhabung dem deutschen Fiskus zustehende Besteuerungsanspruch aufgegeben werden sollte. Auch ist zu berücksichtigen, dass durch eine Umstellung auf Kontrollmitteilungen vollständig steuerfreie Einkünfte geschaffen würden, wenn der nach der Rechtslage maßgebende Wohnsitzstaat des Künstlers diese Einkünfte ebenfalls nicht besteuert.

Davon abgesehen, würde der bürokratische Aufwand für den Veranstalter durch die Einführung von Kontrollmitteilungen eher vergrößert. Für Zwecke von Kontrollmitteilungen an den ausländischen Fiskus müsste der Veranstalter Informationen aufzeichnen, deren Umfang mindestens den Verpflichtungen entspricht, wie sie nach der aktuellen Rechtslage nach § 73d EStDV bestehen. Zusätzlich bestünde das Problem, dass durch die Übermittlung unrichtiger oder unvollständiger Angaben der Wohnsitzstaat an einer Besteuerung der Einnahmen gehindert wäre. Deshalb müsste geprüft werden, ob der Veranstalter für die Richtigkeit der Angaben (insbesondere von Name und Wohnung des Künstlers) in Haftung genommen werden könnte.

Eine Übermaßbesteuerung der Künstler wird bereits jetzt durch das vereinfachte Steuererstattungsverfahren wirksam vermieden.

7. Wie begründet die Bundesregierung den Steuersatz von 25 %?

Die Abzugsteuer von 25 % ergibt sich aus der zu Frage 1 dargestellten Gewinn- bzw. Einkunftsfiction durch Anwendung eines Steuersatzes von 50 % auf die Hälfte der Einnahmen. Der Steuersatz von 50 % lag bislang stets unter dem Spitzensteuersatz des Einkommensteuertarifs. Durch die Senkung des Spitzensteuersatzes auf unter 50 % im Rahmen der Steuerreform 2000 ist eine Anpassung des Steuersatzes für beschränkt einkommensteuerpflichtige Künstler erforderlich. Zur Vermeidung eines fortgesetzten Anpassungsbedarfs an die stufenweise Senkung des Spitzensteuersatzes – und einer dadurch entstehenden Verkomplizierung in der Praxis – beabsichtigt die Bundesregierung, die Anpassung in einem Schritt zu vollziehen. Die Anpassung der Abzugsteuer erfolgt voraussichtlich in der zeitlichen Mitte der Tarifsenkungen mit Wirkung ab 2003. Dies ist auch der Zeitpunkt in dem der Spitzensteuersatz des Einkommensteuertarifs auf 47 % und damit erstmals deutlich unter 50 % sinken wird.

8. Welche vergleichbaren Regelungen existieren, nach Kenntnis der Bundesregierung, in anderen europäischen Staaten sowie in den USA, Japan und Kanada?

Hierzu verweise ich auf die Anlage, in der eine kurze Übersicht über die gesetzlichen Regelungen der wichtigsten europäischen Nachbarstaaten sowie der USA, Kanada und Japan gegeben wird. Regelungen auf Verwaltungsebene sowie Fragen der praktischen Durchführung der gesetzlichen Bestimmungen sind nicht in allen Fällen bekannt.

## Anlage

### **Kurzübersicht über die Besteuerung von Künstlern im europäischen Ausland**

Die folgenden Feststellungen beschränken sich auf die Fälle, in denen ein Künstler nur kurzfristig, als Selbständiger oder Nichtselbständiger, auftritt, und in denen er nicht von einer von ihm abhängigen Gesellschaft mit Sitz im Ausland vermittelt wird. Weiterhin werden nur die unilateralen Regelungen betrachtet. Vorschriften der Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) bleiben unberücksichtigt. Bei den Künstlern handelt es sich um auftretende Künstler der Unterhaltungsbranche (Schauspieler, Sänger usw.). Maler, Bildhauer u. ä. Künstler, deren Werke zum Verkauf oder zur Ausstellung bestimmt sind, beziehen keine Honorare in diesem Sinne, sondern ggf. Nutzungsgebühren oder Gewinne, die steuerlich anders behandelt werden als die Honorare auftretender Künstler. Auch die Sponsorengelder, Einkünfte aus Werbeverträgen usw., die nichtansässige Künstler bei ihren Auftritten beziehen, werden im Folgenden nicht berücksichtigt; hierfür gelten in vielen Staaten andere Regelungen als die beschriebenen. Die Feststellungen beruhen auf den vorliegenden Informationen, die aber nicht immer das ganze Spektrum der denkbaren Fälle abdecken.

#### **Belgien**

Das Einkommen des nichtansässigen Künstlers ist in Belgien voll steuerpflichtig. Unabhängig davon, ob er als Selbständiger oder als Nichtselbständiger auftritt, wird die Steuer auf dem Veranlagungswege aufgrund einer Steuererklärung des nichtansässigen Künstlers festgestellt. Im Rahmen einer solchen Veranlagung können alle Kosten berücksichtigt werden. Ist der Arbeitgeber seinerseits aber ein Nichtansässiger, wird der Künstler nur dann in Belgien steuerpflichtig und unterliegt der üblichen Lohnsteuer, wenn er sich dort länger als 183 Tage im Jahr aufhält. Im Einzelfall können ansonsten Steuervorauszahlungen verlangt werden, so insbesondere eine Quellensteuer von 18 %, die anrechenbar ist. Kann mangels einer Steuererklärung des nichtansässigen Künstlers eine Veranlagung nicht durchgeführt werden, nimmt die Quellensteuer also die Form einer Mindeststeuer an.

#### **Dänemark**

Selbständig tätige Künstler, die nicht in Dänemark wohnen oder sich mindestens 6 Monate dort aufhalten, sind nicht steuerpflichtig; ihre Honorare unterliegen auch keinem Steuerabzug.

Im Ausland ansässige nichtselbständige Künstler werden dagegen steuerpflichtig, wenn der Arbeitgeber in Dänemark ansässig ist; ihre Einnahmen werden wie Lohneinkünfte besteuert (einige Ausnahmen). Ist der Arbeitgeber dagegen ein Nichtansässiger, entsteht die Steuerpflicht nur bei einem Aufenthalt in Dänemark ab 183 Tagen.

Ausländische Arbeitnehmer eines dänischen Arbeitgebers, die in Dänemark mindestens 6 Monate, höchstens aber 23 Monate, eingesetzt werden, können für ein steuerliches Sonderverfahren optieren, bei dem die Bezüge anstelle der üblichen dänischen Steuer mit einer Sondersteuer in Form einer Quellensteuer von 25 % besteuert werden, und zwar ohne Berücksichtigung der ansonsten üblichen steuerlichen Abzüge.

**Finnland**

Unabhängig davon, ob sie als Selbständige oder als Nichtselbständige auftreten, unterliegen nichtansässige Künstler mit ihren Honoraren einer Quellensteuer von 15 %. Diese Quellensteuer ist definitiv. Es kann aber für eine Veranlagung zur üblichen Einkommensteuer optiert werden, dann ist diese Quellensteuer anrechenbar und wird ggf. erstattet.

**Frankreich**

Steuerlich wird nicht zwischen selbständig und nichtselbständig tätigen Künstlern unterschieden. Im Ausland ansässige Künstler unterliegen mit ihren Honoraren aus Auftritten in Frankreich einem Quellensteuerabzug von 15 % der Einnahmen, den der Veranstalter in Frankreich vorzunehmen hat. Diese Steuer hat Vorauszahlungscharakter und wird bei der obligatorischen Jahresveranlagung auf die Einkommensteuerschuld angerechnet. Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer können alle Kosten geltend gemacht werden. Wenn die veranlagte Einkommensteuer höher ist als die Quellensteuer von 15 %, wird der Unterschiedsbetrag nachgefordert; bei dieser Nachforderung gibt es eine Bagatellgrenze von 2 000 FF (rd. 600 DM). Falls die veranlagte Einkommensteuer niedriger ist als die Quellensteuer von 15 %, erfolgt aber keine Erstattung der Quellensteuer. Von der Veranlagung zur Einkommensteuer kann abgesehen werden, wenn gegenüber der Finanzverwaltung glaubhaft gemacht wird, dass der Quellensteuerabzug von 15 % die tatsächliche Einkommensteuerschuld übersteigt.

**Griechenland**

*Nichtansässige* selbständige und nichtselbständige Künstler werden steuerlich genauso behandelt wie Ansässige, sie werden also obligatorisch zur Einkommensteuer veranlagt. Im Rahmen einer solchen Veranlagung wird die Steuer entweder

- aufgrund einer ordentlichen Einnahme-Überschussrechnung festgelegt, dabei können alle Kosten geltend gemacht werden, oder
- je nach Einzelfall, Branche usw. pauschal (z. B. als v. H.-Satz der Einnahmen) bestimmt, ohne Berücksichtigung der tatsächlichen Kosten. Dabei können auch Quellensteuersätze angewandt werden.

**Irland**

Nichtansässige Künstler sind mit ihren Honoraren steuerlich den ansässigen Künstlern gleichgestellt, unabhängig davon, ob sie selbständig oder nichtselbständig tätig werden. Ihre Einkommensteuer wird obligatorisch durch Veranlagung aufgrund einer Steuererklärung berechnet, die der nichtansässige Künstler abzugeben hat. Einen Quellensteuereinbehalt gibt es nicht, es sei denn, der nichtansässige Künstler wird als Nichtselbständiger für einen irischen Arbeitgeber tätig – dann wird die übliche Lohnsteuer einbehalten. In der Praxis soll dies dazu führen, dass ausländische Künstler, die in Irland als Angestellte eines nichtansässigen Arbeitgebers oder als Selbständige auftreten, auf ihre Honorare vielfach keine Steuern entrichten.

**Italien**

Das Honorar eines nichtansässigen Künstlers unterliegt einer definitiven Quellensteuer von 30 % des Bruttobetrags, unabhängig davon, ob der Künstler als Selbständiger oder als Arbeitnehmer eines nichtansässigen Arbeitgebers auftritt. Eine Veranlagung zur Einkommensteuer findet nicht statt. Ist er Arbeitnehmer

eines ansässigen Arbeitgebers, unterliegen seine Bezüge der italienischen Lohnsteuer.

### **Niederlande**

Die Einkünfte nichtansässiger Künstler (nicht der Sportler) werden als Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit behandelt (auch dann, wenn der Künstler selbständig ist) und unterliegen einem definitiven Quellensteuerabzug von 18,75 %. Die Abgabe einer Einkommensteuererklärung ist dabei nicht erforderlich. Die Einkünfte des (nichtansässigen) Personals, das den auftretenden Künstler begleitet (z. B. Kameraleute, Beleuchter, technischer Stab, Fahrer, Choreographen), sind dagegen nicht steuerpflichtig. Bei Honorarzahlung eines Veranstalters in einer Summe an einen nichtansässigen Künstler mit einer Begleitgruppe, die ebenfalls aus Nichtansässigen besteht, muss daher das Honorar aufgeteilt werden

- in einen Teil, der dem Künstler zusteht und bei ihm mit 18,75 % zu versteuern ist, und
- in einen anderen Teil, der auf die Begleitgruppe entfällt und steuerfrei ist.

Diese Aufteilung nimmt ggf. die Finanzbehörde nach eigenem Ermessen vor. In aller Regel wird daher der Veranstalter vor dem Auftritt die Honoraraufteilung in Zusammenarbeit mit der zuständigen Finanzbehörde klären und hierüber eine verbindliche Auskunft (advance ruling) erhalten.

### **Österreich**

Auf die Honorare nichtansässiger Künstler, die in Österreich als Selbständige auftreten, wird eine Quellensteuer von 20 % einbehalten; eine Veranlagung zur Einkommensteuer findet nur auf Antrag des Künstlers statt. Tritt ein nichtansässiger Künstler als Arbeitnehmer eines nichtansässigen Arbeitgebers auf, sind die Honorare – vorbehaltlich der Vorschriften der DBA und des Außensteuerrechts – erst bei einem Aufenthalt ab 183 Tagen steuerpflichtig. Bei nichtansässigen Künstlern, die für einen ansässigen Arbeitgeber als Arbeitnehmer tätig werden, wird die übliche Lohnsteuer einbehalten (und ggf. erstattet).

Eine jährliche Bagatellgrenze von ca. 7 143 DM wurde durch Verwaltungserlass verfügt.

### **Spanien**

Honorare nichtansässiger Künstler unterliegen einer definitiven Quellensteuer von 25 % des Bruttobetrag, unabhängig davon, ob der Künstler als Selbständiger oder als Arbeitnehmer eines nichtansässigen oder ansässigen Arbeitgebers auftritt. Eine Veranlagung zur Einkommensteuer findet nicht statt.

### **Vereinigtes Königreich**

Nichtansässige Künstler, die als Selbständige auftreten, unterliegen mit ihren Einnahmen (Bruttobetrag, darin eingeschlossen Kostenvergütungen des Veranstalters) aus Tätigkeiten im Staatsgebiet einer Quellensteuer in Höhe des Eingangssatzes der Einkommensteuer (basic rate, zurzeit 23 %), die der Veranstalter einzubehalten und zu entrichten hat. Für ihre Einkünfte findet eine Veranlagung statt, die Quellensteuer/Lohnsteuer wird dabei mit der festgesetzten Einkommensteuer verrechnet. Im Einzelfall kann mit der britischen Finanzverwaltung (Inland Revenue's Foreign Entertainers Unit) auch ein niedrigerer Quellensteuersatz oder eine Begrenzung des Quellensteuerabzugs vorweg vereinbart werden, um der veranlagten Einkommensteuer so nahe wie möglich zu kommen. Einnahmen unter 1 000 £ sind nicht steuerpflichtig (Bagatellgrenze).

Bei nichtansässigen Künstlern, die für einen ansässigen Arbeitgeber als Arbeitnehmer tätig werden, wird die übliche Lohnsteuer einbehalten.

### **Japan**

Das Einkommen eines nichtansässigen Künstlers wird in Japan unterschiedlichen Einkunftsarten zugerechnet, je nachdem, ob er mit oder ohne Vermittler tätig wird, ob es sich um Werbeeinnahmen, Sponsorengelder oder sonstige mit seiner Tätigkeit zusammenhängende Einnahmen handelt.

Wird ein solcher Künstler ohne Vermittler tätig, unterliegen seine Honorare unabhängig davon, ob er als Selbständiger oder als Nichtselbständiger auftritt, einer definitiven Quellensteuer von 20 %. Kosten werden dabei nicht berücksichtigt. Die Quellensteuer von 20 % gilt auch für das nichtansässige Begleitpersonal. Der Quellenabzug ist vom Veranstalter durchzuführen. Übernimmt der Veranstalter für den Künstler bestimmte Ausgaben (z. B. Flugkosten, andere Reisekosten, Hotelrechnungen), gelten diese nicht als Einnahmen des Künstlers und unterliegen nicht dem Quellenabzug.

Wird der Künstler von einer Agentur (Gesellschaft, Manager usw.) vermittelt, zählt sein Honorar zu den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit. Bei einem einheitlichen Vertrag bezieht auch das nichtansässige Begleitpersonal solche Einkünfte freiberuflicher Art. Das Honorar unterliegt zwar auch in diesem Fall einer Quellensteuer von 20 %, der Künstler kann jedoch eine Steuererklärung abgeben und wird dann veranlagt. Im Rahmen seiner Veranlagung werden alle Kosten berücksichtigt; die Besteuerung erfolgt wie bei einem Ansässigen. Die Quellensteuer ist in einem solchen Fall nicht definitiv, sondern wird auf die veranlagte Einkommensteuer angerechnet.

Einnahmen aus Werbeverträgen gelten als Einnahmen aus Nutzungsrechten (royalties) und unterliegen einer definitiven Quellensteuer von 20 %.

Sponsorengelder gehören zu den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit und werden als solche besteuert.

### **Kanada**

Bei der Besteuerung der Einkünfte nichtansässiger Künstler in Kanada wird nach der Einkunftsart unterschieden:

1. Die Einkünfte in Form von Nutzungsgebühren und Sponsorengeldern einschließlich der Einnahmen aus Werbeverträgen unterliegen einer definitiven Quellensteuer von 25 %. Bemessungsgrundlage ist der Bruttobetrag, Abzüge für Kosten usw. sind nicht zugelassen.
2. Bei den Einkünften aus Auftritten als selbständiger Künstler muss der Veranstalter eine Quellensteuer von 15 % auf den Bruttobetrag der Honorare einbehalten. Diese Quellensteuer ist nicht definitiv, sie gilt als Vorauszahlung auf die Einkommensteuer. Für diese Einkünfte muss eine Steuererklärung abgegeben werden; bei der Steuerveranlagung werden die Kosten usw. berücksichtigt, es kommen die üblichen progressiven Einkommensteuersätze zur Anwendung (Spitzensatz rd. 47 %). Anstelle des Quellensteuersatzes von 15 % kann mit der Finanzverwaltung aufgrund Vereinbarung (waiver) im Einzelfall ein niedrigerer Quellensteuersatz vereinbart werden, so dass die einbehaltene Quellensteuer in etwa der später veranlagten Einkommensteuer entspricht.
3. Falls ein Künstler als Angestellter eines ansässigen oder nichtansässigen Veranstalters auftritt, muss die übliche kanadische Lohnsteuer auf die Bezüge einbehalten werden; diese Lohnsteuer wird mit seiner Einkommensteuer, die aufgrund einer Steuererklärung festgelegt wird, verrechnet.

## USA

Die Honorare nichtansässiger selbständiger Künstler aus Auftritten in den USA („business income“) unterliegen grundsätzlich der üblichen US-Einkommensteuer mit ihren progressiven Steuersätzen (bis 39,6 %), die aufgrund einer obligatorischen Steuererklärung (Selbstveranlagung) zu entrichten ist. Im Rahmen einer solchen Veranlagung können die Kosten usw. berücksichtigt werden. Zur Steuersicherung hat der Veranstalter eine Quellensteuer von 30 % der Bruttozahlung einzubehalten, die eine Vorauszahlung auf die Einkommensteuer ist.

Tritt der nichtansässige Künstler als Nichtselbständiger auf, z. B. als Angestellter einer ausländischen Agentur, muss die übliche US-Lohnsteuer einbehalten werden. Die US-Steuerpflicht tritt aber nicht ein, wenn

- der Nichtansässige sich weniger als 90 Tage im Jahr in den USA aufhält,
- der Künstler im Auftrag einer anderen nichtansässigen juristischen oder natürlichen Person ohne US-Tätigkeit auftritt (z. B. einer ausländischen Agentur) und
- das Entgelt weniger als 3 000 \$ beträgt.

Die Einkünfte eines nichtansässigen Künstlers aus passiver Tätigkeit (z. B. Nutzungsgebühren) unterliegen der üblichen Quellensteuer von 30 %; für diese Einkünfte muss keine Einkommensteuererklärung abgegeben werden, dies mit der Folge, dass die Quellensteuer definitiv ist.

Zur Vermeidung der relativ hohen Quellensteuer von 30 % auf die Honorare selbständiger Künstler kann mit der US-Steuerbehörde ein sog. Central Withholding Agreement vereinbart werden. Es handelt sich dabei um eine besondere schriftliche Vereinbarung zwischen den Beteiligten (US-Finanzbehörde, Veranstalter, nichtansässiger Künstler), in der aufgrund der vorgelegten Unterlagen, Verträge, Kostenkalkulationen usw. die Finanzbehörde einen niedrigeren Quellensteuersatz auf das Bruttohonorar im individuellen Fall festlegen kann. Dieser Quellensteuersatz darf aber nicht so niedrig sein, dass durch den Quelleneinbehalt die voraussichtliche US-Einkommensteuer auf den Nettogewinn unterschritten wird.

Zur Vermeidung der US-Steuer treten nichtansässige Künstler vielfach im Auftrage von ausländischen Agenturen auf, die sie selbst gegründet haben und an denen sie (möglicherweise als Einzige) beteiligt sind. Diese Agenturen haben meist die Rechtsform von ausländischen Kapitalgesellschaften, sie unterliegen als sog. personal holding companies im US-Steuerrecht Sonderregeln. Wenn bei einer solchen Rechtskonstruktion Unklarheiten bestehen oder ihr einziger Zweck die Vermeidung der US-Steuerpflicht ist, erkennt die US-Finanzverwaltung eine personal holding company nicht an, sondern rechnet das Honorar dem auftretenden Künstler zu (mit der Folge der hohen Quellensteuer von 30 % auf den Bruttobetrag der Honorarzahlung).



