

Konstruktive Arbeitshilfe für die kirchliche Steuerpraxis

INFORMATIONEN- UND ORIENTIERUNGSHILFE (10-2009):

Steuerliche Konsequenzen von Musikdarbietungen
ausländischer Künstler im Auftrag inländischer kirchlicher
Körperschaften des öffentlichen Rechts

Anhand des folgenden Beispiels sollen die Konsequenzen bezüglich der Verpflichtungen in Bezug auf den Steueranzug nach § 50a EStG (aktuelle Fassung ab 01. Januar 2009) sowie der Umsatzbesteuerung der künstlerischen Leistung aufgezeigt werden. Möglichkeiten der Reduzierung und Freistellung werden anschließend in Form von Abwandlungen und Ergänzungen vorgestellt.

► **Beispiel 01:**

Die Paulusgemeinde in Hessen – Nassau engagiert für ein Orgelkonzert einen Künstler (K) aus der Schweiz. Mit dem Künstler wird ein Nettohonorar von 300 € vereinbart. Die kirchliche KöR übernimmt die zu zahlenden Steuern und die Kosten für eine Hotelübernachtung (Kosten 30 €). Der Künstler hat keine Bescheinigung der örtlichen Landesbehörde nach § 4 Nr. 20 Buchst. a Satz 2 UStG vorgelegt.

Lösung:

Der ausländische Künstler erzielt durch das Konzert im Inland so genannte inländische Einkünfte im Sinne von § 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG (künstlerische und somit freiberufliche Tätigkeit nach § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG), mit denen er der beschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs. 4 EStG unterliegt.

Nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG wird die Steuer im Abzugswege beim Vergütungsschuldner (kirchliche KöR) erhoben.

Die Abzugssteuer beträgt nach § 50a Abs. 2 Satz 1 EStG 15 % der Einnahmen.

Nach § 50a Abs. 2 Satz 2 EStG gehören übernommene oder erstattete Reisekosten (Fahrt-, Flug, Übernachtungskosten, sowie die Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwand) nicht zu den Einnahmen.

Im Fall der Nettovereinbarung beträgt der Steuersatz bezogen auf den Nettobetrag 17,82 % (Solidaritätszuschlag 0,98 %).

Als juristische Person des öffentlichen Rechts schuldet die kirchliche Trägerkörperschaft nach § 13b UStG (Leistungsempfänger als Steuerschuldner) die Umsatzsteuer für die künstlerische Leistung des K.

Gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG beträgt die Umsatzsteuer 7 %.

Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer ist das Bruttoentgelt einschließlich übernommener Reisekosten und der Abzugssteuer nach § 50a EStG. Durch das Ausgrenzen der Reisekosten bei der Bemessung des Steuerabzugs nach § 50a EStG entspricht die Bemessungsgrundlage des Steuerabzugs nach § 50a EStG nicht (mehr) der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer.

Berechnung:

▶ Nettohonorar (an den Künstler zu zahlen)	300,00 €
▶ Nettosteuersatz § 50a EStG (17,82 %)	53,46 €
▶ Solidaritätszuschlag (0,98 %)	<u>2,94 €</u>
Bruttovergütung (Bemessungsgrundlage gem. § 50a EStG) [Probe 15 % von 356,40 € = 53,46]	356,40 €
▶ Übernommene Übernachtungskosten	<u>30,00 €</u>
Entgelt = USt-Bemessungsgrundlage	386,40 €
▶ Umsatzsteuer 7 %	27,05 €

▶ Hinweise zur Reduzierung der Steuerlast

1. Befreiung von der Umsatzsteuer

Nach § 4 Nr. 20 a Satz 2 UStG kann bei der zuständigen Landesbehörde (z.B. in NRW die Regierungspräsidenten in Köln, Düsseldorf, Münster, Arnsberg oder Detmold) eine **Bescheinigung** beantragt werden, dass der ausländische Künstler (auch

Solisten!) eine den deutschen Theatern und Orchestern vergleichbare Leistung erbringt. Diese Bescheinigung bindet die Finanzverwaltung! Eine Umsatzsteuer entfällt.

2. Erstattung von (weiteren) Reisekosten

Nach § 50a Abs. 2 Satz 2 EStG gehören übernommene und erstattete Reisekosten nicht (mehr) in die **Bemessungsgrundlage des Steuerabzugs**. Ein Teil der Gage kann somit ausdrücklich als Ersatz von Fahrtkosten und Mehraufwand für Verpflegung deklariert werden.

► **Abwandlung (Beispiel 01):**

Wie oben, jedoch wird K ausdrücklich für den Konzerttag der Pauschbetrag für Verpflegungsmehraufwendungen von 24 € nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Buchst. a EStG erstattet. Für die tatsächlich mit dem eigenen PKW zurückgelegte Strecke von 100 km (die Anfahrt erfolgte von München aus, wo K am Vortag ein Konzert gab) werden ausdrücklich 30 Cent pro gefahrenen km, also 30 € erstattet. Da K nach dem Konzert in einen weiteren Ort in Deutschland zur Fortsetzung seiner Konzerttätigkeit fährt, wird keine weitere Fahrtkostenerstattung mit der Pauluskirche vereinbart.

Das vereinbarte Nettohonorar beträgt nunmehr 246 € (Grundhonorar = 300 € ./ 24 € Verpflegung ./ 30 € Fahrtkosten). Daneben werden die Übernachtungskosten von 30 € getragen (wie oben). Zusätzlich erhält K eine Reisekostenvergütung von 54 €.

Lösung:

Da die Vergütung an K nach der Ausgrenzung der Reisekosten unter 250 € liegt, fällt kein Steuerabzug nach § 50a Abs. 2 Satz 3 EStG an.

3. Nachgewiesene Aufwendungen

Die erstatteten Reisekosten dürfen nicht höher sein als die **tatsächlich entstandenen Aufwendungen** des Künstlers. Fahrtkostenerstattungen dürfen somit grundsätzlich nicht vom Heimatort des Künstlers aus gerechnet werden. Es kommt auf die tatsächlichen Verhältnisse im Einzelfall an. Wie im Beispiel beschrieben, ist darauf zu achten, von wo aus der Künstler anreist, bzw. wohin er abreist. Es soll vermieden werden, dass durch pauschale Reisekostenerstattungen faktische Steuerumgehungen erfolgen.

Die ausgegrenzten Reisekosten sind glaubhaft festzuhalten.

Hat der ausländische Künstler die Staatsbürgerschaft eines **EU oder EWR-Staates** (EWR = Liechtenstein, Island, Norwegen) und hat er seinen Wohnsitz in einem dieser Staaten, können über die tatsächlichen Reisekosten hinausgehende **unmittelbare Betriebsausgaben** des Künstlers im Zusammenhang mit seinem inländischen Auftritt bereits bei der Ermittlung des Steuerabzugs geltend gemacht werden. Ist der Künstler (Vertragspartner) eine natürliche Person, erhöht sich der Abzugsteuersatz allerdings auf den nun ermittelten Nettogewinn auf 30 % (§ 50a Abs. 3 Satz 4 Nr. 1 EStG). Da die Reiskosten den größten Teil der unmittelbaren Aufwendungen von Künstlern darstellen und sich weitere Ausgaben erst dann auswirken, wenn sie mehr als die Hälfte der Einnahmen (ohne Reisekostenerstattungen) ausmachen, hat diese Regelung in der Praxis kaum Bedeutung.

Interessant wird sie erst dann, wenn der Vertragspartner der Kirche nicht der Künstler selbst, sondern eine **ausländische juristische Person** (z.B. Konzertdirektion) mit Sitz und Geschäftsleitung in einem **EU/EWR-Staat** ist, da für diese Fälle der Netto-steuersatz ebenfalls nur 15 % beträgt (§ 50a Abs. 3 Satz 4 Nr. 2 EStG).

► **Beispiel 02:**

Das Erzbistum Freiburg schließt mit der in Salzburg (Österreich) ansässigen Konzert-GmbH einen Vertrag über den Auftritt des Künstlers K (Wohnsitz Schweiz).

Die GmbH schließt den Vertrag im eigenen Namen und für eigene Rechnung.

Die kirchliche KÖR hat die Hotelübernachtung (30 €) zu tragen und ein Honorar von 700 € brutto an die GmbH zu zahlen. Die Abzugsteuer nach § 50a EStG soll hiervon einbehalten werden. Eine Bescheinigung nach § 4 Nr. 20 Buchst. a Satz 2 UStG liegt vor.

Die Konzert-GmbH weist folgende Ausgaben durch Rechnungskopien nach:

► Transportkosten für den Künstler	250 €
► Gage an den Künstler	300 €

Lösung:

Die Konzert-GmbH erzielt durch das Konzert im Inland inländische Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d EStG, die der beschränkten Körperschaftssteuerpflicht nach § 2 Nr. 1 KStG unterliegen. Die Körperschaftssteuer wird nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG durch Steuerabzug beim Vergütungsschuldner (kirchliche KÖR) erhoben.

Die Abzugssteuer beträgt nach § 50a Abs. 2 S. 1 EStG 15 % der Einnahmen.

Nach § 50a Abs. 2 Satz 2 EStG gehören übernommene oder erstattete Reisekosten (hier die Übernachtungskosten von 30 €) nicht zu den Einnahmen.

Nach § 50a Abs. 3 Satz 2 EStG können die unmittelbaren Aufwendungen von 550 € bei der Bemessungsgrundlage abgezogen werden, da die GmbH ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung in einem EU-Staat hat. Nach § 50a Abs. 3 S. 4 Nr. 2 EStG beträgt der Steuersatz auf die so ermittelten Nettoeinkünfte auch nur 15 %!

Berechnung:

Bruttoeinnahmen	700,00 €
Aufwendungen	<u>550,00 €</u>
Nettoeinkünfte	150,00 €
15 % Steuer (Bruttovereinbarung)	22,50 €
5,5 % Solidaritätszuschlag	1,24 €

Da die Bruttoeinnahmen mehr als 250 € betragen, wird die Abzugsteuer erhoben. Die Freigrenze nach § 50a Abs. 2 Satz 3 EStG gilt nur für die Bruttoeinnahmen (aber ohne Reisekosten).

4. Aufteilung nach Köpfen

Für die Anwendung der 250 €-Grenze ist darauf zu achten, wer der konkrete beschränkt steuerpflichtige Vergütungsgläubiger ist. Wird ein bestimmtes Nettohonorar mit einer Künstlergruppe vereinbart, die selbst keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzt (z.B. vergleichbar einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts -GbR-), ist jedes einzelne Gruppenmitglied Steuerpflichtiger. Dies hat zur Folge, dass eine Gesamtvergütung zur Prüfung der 250 €-Grenze auf die einzelnen Gruppenmitglieder aufzuteilen ist.

Keine Aufteilung darf erfolgen, wenn der Vertragspartner eine juristische Person ist (z.B. Konzertdirektion, Chor in der Rechtsform eines eingetragenen Vereins).

► **Beispiel 03**

Die Nordelbische Kirche engagiert für ein Konzert das polnische Streichquartett „Bacewicz“.

Die kirchliche KöR übernimmt die Übernachtungskosten von 30 € pro Person (120 €) und zahlt eine Nettogage von 1.000 €.

Lösung:

Die vier Musiker erzielen jeweils inländische Einkünfte im Sinne von § 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG (künstlerische und somit freiberufliche Tätigkeit nach § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG), mit denen sie jeweils der beschränkten Steuerpflicht gemäß § 1 Abs. 4 EStG unterliegen.

Nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG wird die Steuer im Abzugswege beim Vergütungsschuldner (kirchliche KöR) erhoben.

Die Abzugssteuer beträgt nach § 50a Abs. 2 Satz 1 EStG 15 % der Einnahmen.

Nach § 50a Abs. 2 Satz 2 EStG gehören die übernommenen Reisekosten (Übernachungskosten von 120 €) nicht zu den Einnahmen. Da pro Steuerpflichtigen die Freigrenze von 250 € (1.000 € : 4) nicht überschritten wird, fällt keine Abzugssteuer an.

5. Freistellung nach Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)

Nach den meisten DBA kann eine Freistellung nur erfolgen, wenn der inländische Auftritt wesentlich aus öffentlichen Mitteln (meist 1/3 der Kosten des Auftritts / teilweise mindestens 50 %) des Ansässigkeitsstaates der Künstler gefördert wird.

Stammen die Künstler aus Armenien, Moldau, Polen, Singapur, Turkmenistan oder Ungarn ist allerdings auch dann eine Freistellung nach dem jeweiligen DBA möglich, wenn eine öffentliche Förderung aus Deutschland erfolgt.

In diesen Fällen kann vor Zahlung der Vergütung eine Freistellung beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) beantragt werden. Antragsvordrucke und Merkblätter gibt es hierzu in der Rubrik „Abzugssteuerentlastung“ unter www.bzst.bund.de zum download.

Da die Kirchen selbst öffentliche Förderstelle sind, kann eine Freistellung erfolgen, wenn 1/3 (bei Polen 50 %) der gesamten Kosten des Auftritts (nach Abzug von Eintrittsgeldern) aus kirchlichen Mitteln finanziert werden.

6. Freistellung nach § 50 Abs. 4 Nr. 2 EStG

Wird der inländische Auftritt einer ausländischen Kulturvereinigung aus öffentlichen Mitteln wesentlich gefördert, kann eine Freistellung unabhängig von einem DBA nach dem nationalen Recht erfolgen.

Auch hierbei müssen wieder mindestens 1/3 der Kosten des Auftritts aus öffentlichen Mitteln (z.B. der deutschen Kirche) kommen. Über diese Freistellung entscheidet grundsätzlich das örtliche Finanzamt. Aufgrund alter Verwaltungsanweisungen werden hier regelmäßig Solisten und so genannte „solistisch besetzte Ensembles“ (z.B. Duo, Trio, Quartett) nicht freigestellt. Aufgrund der neuen Rechtslage ab 01.01.2009 kann aber auch für Duos, Trios etc. ein Antrag auf Freistellung an die oberste Finanzbehörde des Landes (regelmäßig Landesfinanzministerium) gestellt werden.

► **Verfasser:**

Dipl.-Finanzwirt **Jörg H o l t a u s** (Unna)

Dozent an der Fachhochschule für Finanzen in Nordkirchen –
Gastdozent an der Bundesfinanzakademie Brühl/Berlin