

Die Besteuerung ausländischer Künstler verstößt gegen das europäische Diskriminierungsverbot – die Vorschriften über die „Ausländersteuer“ auf dem Prüfstand des Europäischen Gerichtshofs

Ein Beitrag von RA Ulrich Poser, Kanzlei Mertin Rechtsanwälte Steuerberater, Hamburg

Die in der Veranstaltungsbranche Tätigen werden es schon mitbekommen haben: Mit Urteil vom 12. Juni 2003 (Az. C-234/01) hat die 5. Kammer des Europäischen Gerichtshofs entschieden, dass die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes über die beschränkte Steuerpflicht ausländischer Künstler (sog. Ausländersteuer - §§ 49 ff. EStG) teilweise gegen EU-Recht, namentlich gegen das Diskriminierungsverbot des EG-Vertrages, verstoßen.

Ein kurzer Rückblick

Groß war die Aufregung als der Steuersatz der Ausländersteuer zum 1. Januar 1996 von bisher 15 % auf 25 % angehoben wurde. Die nachhaltigen Proteste diverser Wirtschafts- und Kulturverbände sowie nahezu aller in der Branche Beteiligten führte schließlich dazu, dass der Steuersatz zum 1.1.2003 auf 20 % gesenkt wurde.

Darüber hinaus wurde eine Staffelungsregel eingeführt, nach welcher der Steuersatz bei Einnahmen

- bis 250 Euro 0 vom Hundert,
- über 250 bis 500 Euro 10 vom Hundert der gesamten Einnahmen,
- über 500 Euro bis 1000 Euro 15 vom Hundert der gesamten Einnahmen

beträgt. Erst bei Einnahmen über Euro 1.000,00 wird nunmehr der volle Steuersatz iHv. 20 % erhoben.

Schließlich wurde die sog. Nullregel abgeschafft, mit der Folge, dass die Umsatzsteuer im Regelfall heute nicht mehr zur Bemessungsgrundlage der Ausländersteuer gehört.

Eine Reihe von Branchenverbänden, u. a. der Deutsche Bühnenverein, haben trotz dieser ersten Verbesserungen nunmehr gefordert, dass die Regelungen über die beschränkte Steuerpflicht (§§ 49 ff. EStG) auch an die Anforderungen des EG-Vertrages angepasst werden. Diese Forderung nach Einhaltung EG-Rechts beinhaltet beispielsweise, dass Betriebsausgaben in Zukunft nicht mehr in die pauschale Besteuerung einbezogen werden.

Der der Entscheidung zu Grunde liegende Fall:

Das Finanzgericht Berlin hat dem Europäischen Gerichtshof mit Beschluss vom 28.05.2001 eine Frage nach der Auslegung von Art. 52 EG-Vertrag (nunmehr Art. 43 EG-Vertrag) zur Vorabentscheidung vorgelegt. Das Gericht bat um Überprüfung, ob es mit EU-Recht vereinbar ist, dass ein Steuerinländer Betriebsausgaben steuermindernd geltend machen darf, dies einem EU-Steuerausländer, der inländische Einkünfte als Musiker erzielt, im Regelfall jedoch versagt wird.

Der Kläger, ein in den Niederlanden wohnhafter niederländischer Staatsangehöriger, erhielt im Jahre 1996 für einen Auftritt als Schlagzeuger bei einem Radiosender in Berlin eine Gage iHv. ca. DM 6.000,00. Für diesen Auftritt musste er Betriebsausgaben in Höhe von DM 968,00 tätigen. Im gleichen Jahr hatte der Kläger außerdem Einkünfte iHv. insgesamt DM 55.000,00 brutto, die in den Niederlanden und in Belgien erzielt wurden.

Von dem Honorar des Radiosenders wurde entsprechend den deutschen Vorschriften des EStG (§ 50 a Abs. 4 EStG 1996) sowie dem Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland-Niederlande ein Anteil von 25% vom Gesamtbrutto (Gage zzgl. USt. und Solidaritätszuschlag), also ca. DM 1.500,00 als pauschale Einkommensteuer abgezogen.

Im September 1998 reichte der Kläger dann beim Finanzamt Berlin eine Einkommensteuererklärung ein, um als unbeschränkt Steuerpflichtiger behandelt zu werden. Das Finanzamt lehnte jedoch eine Veranlagung zur Einkommensteuer mit der Begründung ab, die angegebenen weiteren Einkünfte überschritten die Obergrenze von DM 12.000,00. Der Einspruch des Klägers wurde zurückgewiesen.

Gegen diesen abschlägigen Bescheid erhob der Kläger beim Finanzgericht Berlin Klage und berief sich auf den EU-gemeinschaftsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz (Grundsatz der Nichtdiskriminierung).

Er machte geltend, ein unbeschränkt steuerpflichtiger Gebietsansässiger in vergleichbarer Situation müsse wegen des Grundfreibetrages iHv. DM 12.095,00 (im Jahre 1996) keine Einkommensteuer entrichten.

Das vorliegende Finanzgericht Berlin fragt sich, ob die von § 50 a IV S. 1 Nr. 1 und S. 2 EStG 1996 vorgesehene Besteuerung in Höhe eines Steuersatzes von 25% mit dem EU-Gemeinschaftsrecht vereinbar ist.

Dazu führt das vorliegende Finanzgericht aus, die Anwendung eines einheitlichen Steuersatzes von 25 % könne im Einzelfall zu einer krassen Benachteiligung des beschränkt steuerpflichtigen ausländischen Künstlers gegenüber dem Steuerinländer führen. So habe im Jahr 1996 ein allein stehender Steuerpflichtiger mit Wohnsitz in den Niederlanden und dortigen Nettoeinkünften von umgerechnet 12 001 DM sowie deutschen Einkünften aus selbständiger künstlerischer Betätigung iHv. brutto 100.000,00 DM bzw. netto 50.001 DM einem definitiven Steuerabzug von 25.000,00 DM Einkommensteuer zuzüglich des anteiligen Solidaritätszuschlags unterlegen. Dies entspreche – bezogen auf sein Nettoeinkommen in der Bundesrepublik – einem durchschnittlichen Steuersatz von 49,99%, wie er sonst nur für Spitzenverdiener gelte.

Hätte sich der Wohnsitz des Steuerpflichtigen in Deutschland befunden und hätte er dort sein Welteinkommen von 62.002,00 DM erzielt, so hätte er nach der Grundtabelle nur eine Einkommensteuer von 15.123,00 DM entrichten müssen. In diesem Fall hätte der Steuersatz nur 24,4 % betragen, d.h. nur knapp die Hälfte.

Der EU-Gerichtshof hat die Frage dahingehend konkretisiert, als dass nunmehr zu prüfen war, ob die Regelungen im EG-Vertrag einer nationalen Regelung entgegenstehen, nach der in der Regel zum einen bei Gebietsfremden die Bruttoeinkünfte – ohne Abzug der Betriebsausgaben – besteuert werden, während bei Gebietsansässigen die Nettoeinkünfte, nach Abzug der Betriebsausgaben, besteuert werden und nach der zum anderen die Einkünfte Gebietsfremder einer definitiven Besteuerung zu einem einheitlichen Steuersatz von 25 % durch Steuerabzug unterliegen, während die Einkünfte Gebietsansässiger nach einem progressiven Steuertarif mit einem Grundfreibetrag besteuert werden.

Das Urteil

Zunächst hat der Europäische Gerichtshof entschieden, dass es grundsätzlich legitim sei, den Grundfreibetrag in der Regel Inländern vorzubehalten. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass dieser einer sozialen Zielsetzung diene, da er dem Steuerpflichtigen ein von jeder Einkommensbesteuerung freies Existenzminimum sichere.

Allerdings befinden sich nach Auffassung des Gerichtshofs - zumindest was die Progressionsregel angeht - Gebietsfremde und Gebietsansässige in einer vergleichbaren Situation. Deshalb stelle es eine nach dem Gemeinschaftsrecht - insbesondere Art. 60 EG-Vertrag - verbotene mittelbare Diskriminierung dar, wenn auf Gebietsfremde ein höherer Einkommensteuersatz angewandt werde, als er für Gebietsansässige gilt.

Der EU-Gerichtshof kommt zu dem Ergebnis, dass die Art. 59 und 60 EG-Vertrag einer nationalen Regelung (den streitgegenständlichen Vorschriften über die beschränkte Steuerpflicht) entgegenstehen, nach der in der Regel bei Gebietsfremden die Bruttoeinkünfte ohne Abzug der Betriebsausgaben besteuert werden, während bei Gebietsansässigen die Nettoeinkünfte nach Abzug der Betriebsausgaben besteuert werden.

Ergebnis

Die Vorschriften über die beschränkte Steuerpflicht ausländischer Künstler verstoßen gegen Europäisches Gemeinschaftsrecht.

Es bleibt abzuwarten, wie sich die Entscheidung des Europäischen Gerichtshofes auf den deutschen Gesetzgeber und die Praxis der Finanzverwaltung auswirkt. Insbesondere wird zu beobachten sein, wie die Finanzämter reagieren, wenn inländische Haftungsschuldner (z.B. Opernhäuser, Theater, Veranstalter, Gastspieldirektionen) oder auch Steuerschuldner (ausländische Künstler) unter Hinweis auf das Urteil des Europäischen Gerichtshofes bereits abgeführte „Ausländersteuer“ zurückverlangen.

Der Beitrag wird fortgesetzt.

RA Ulrich Poser

Kanzlei Mertin Rechtsanwälte Steuerberater, Hamburg

www.musiclawyers.de