

Hamburg/ München, den 15. Mai 2008

Jahressteuergesetz 2009 (JStG 2009)

Sehr geehrte Damen und Herren,

Der soeben vom Bundesministerium für Finanzen vorgelegte Referentenentwurf für ein Jahressteuergesetz 2009 (JStG 2009) enthält wesentliche Änderungen der Vorschriften zur beschränkten Steuerpflicht, durch welche die vom Europäischen Gerichtshof in den Rechtssachen Gerritse und FKP Scorpio vorgegebenen Kriterien für die Pauschalbesteuerung beschränkt steuerpflichtiger Künstler umgesetzt werden sollen.

Für die deutsche Veranstaltungswirtschaft, deren Jahresumsatz 2007 rund 3,8 Milliarden Euro betragen hat, sind diese steuerlichen Änderungen von erheblicher wirtschaftlicher Bedeutung.

Die Berufsverbände der deutschen Live-Entertainment-Branche, der Bundesverband der Veranstaltungswirtschaft (idkv) e.V. und der Verband deutscher Konzertdirektionen e.V. (VdKD) begrüßen das Vorhaben, den Pauschalsteuersatz von derzeit 20 % auf 15% zu reduzieren und jedenfalls für Staatsangehörige eines Mitgliedsstaats der Europäischen Union bzw. des Europäischen Wirtschaftsraums optional statt der Pauschalbesteuerung auch eine Nettobesteuerung an der Quelle zuzulassen. Auch die grundsätzliche Herausnahme von Reise- und Übernachtungskosten aus der Bemessungsgrundlage für den Steuerabzug – jedenfalls soweit diese die tatsächlichen Kosten nicht überschreiten – ist zu begrüßen.

Allerdings erreicht der Entwurf - trotz seines grundsätzlich positiven Ansatzes – bedauerlicherweise nicht das angestrebte Ziel, sämtliche vom EuGH aufgestellten Kriterien für die Rechtmäßigkeit einer Pauschalbesteuerung hinreichend umzusetzen und damit Besteuerungsgrundlagen zu schaffen, die nicht gleich wieder Gegenstand von Verfahren vor dem EuGH oder von Angriffen der Europäischen Kommission sein werden. Aus Sicht der Verbände der Veranstaltungswirtschaft als wesentlichem Teil der deutschen Kulturwirtschaft besteht daher bei nachfolgenden Punkten noch erheblicher Nachbesserungsbedarf:

Die Höhe des Pauschalsteuersatzes

Für den Fall der Nettobesteuerung sieht der Entwurf, soweit es sich bei dem Vergütungsgläubiger um eine natürliche Person handelt, einen Durchschnittssteuersatz von 30% vor. Damit wird nach wie vor die Rechtsprechung des EuGH nicht hinreichend umgesetzt. Ein Gebietsansässiger zahlt z.B. in 2007 eine Durchschnittsteuer von 30% erst ab einem zu versteuernden Einkommen i.H.v. ca. 70.000 Euro. Ein solches Einkommen ist als überdurchschnittlich zu bezeichnen.

Nachdem im Entwurf im Falle der Bruttobesteuerung die geltenden Staffelsteuersätze von 10% und 15% eliminiert wurden, werden Einkünfte von 250 Euro bis zu einer Größenordnung von unter 70.000 Euro erheblich schlechter gestellt als es im Falle von Gebietsansässigen der Fall ist. Insbesondere Geringverdiener werden damit überproportional belastet, denn die Diskrepanz zwischen dem individuellen Steuersatz eines Gebietsansässigen und dem eines Gebietsfremden steigt, je geringer die Einkommen sind. Der durchschnittliche Einheitssteuersatz führt damit bei der überwiegenden Zahl von Steuerpflichtigen zu höheren Steuern als bei Gebietsansässigen, was aber nach der Rechtsprechung des EuGH verboten ist.

Es wird daher dringend angeregt, angemessene Stufenregelungen einzuführen, um eine Diskriminierung Gebietsfremder gegenüber Gebietesansässigen zu vermeiden. Insbesondere im Interesse der vielen Kleinverdiener unter den Künstlern und im Interesse der Förderung des internationalen Kulturaustauschs ist die Beibehaltung der aktuellen Staffelsteuersätze von 10% und 15% von existenzieller Bedeutung.

Die Höhe des Steuersatzes bei Wahl der Nettobesteuerung

Der Referentenentwurf sieht vor, dass das zu versteuernde Einkommen um den Grundfreibetrag zu erhöhen ist, so dass im Ergebnis die Steuer anzusetzen ist, die sich sodann anhand der Grundtabelle ergibt. Dieser Ansatz steht aber nicht im Einklang mit der Entscheidung des EuGH i.S. Gerritse Danach ist aus der Grundtabelle nicht der **Steuerbetrag** zu entnehmen, der sich aus der Erhöhung des zu versteuernden Einkommens um den Grundfreibetrag ergibt. Vielmehr ist der sich aus der Grundtabelle ergebende **Steuersatz** anzuwenden, der bei Addition des zu versteuernden Einkommens und des Grundfreibetrages anfällt. Dieser Steuersatz ist sodann jedoch lediglich auf das zu versteuernde Einkommen und nicht etwa auf einen um Grundfreibetrag erhöhten Betrag anzuwenden. Jede andere Betrachtung würde dazu führen, dass beim Gebietsfremden tatsächlich nicht erzielt es Einkommen (der Grundfreibetrag) besteuert würde.

(Nicht-)Berücksichtigung der anteiligen Gemeinkosten

Der Referentenentwurf sieht nicht vor, dass auch die anteiligen Gemeinkosten Berücksichtigung finden, obwohl § 50 Abs. 1 Satz 1 EStG für einen Betriebsausgabenabzug nur einen wirtschaftlichen Zusammenhang erfordert, der bei Gemeinkosten im Verhältnis zu den konkreten Kosten durchaus gegeben ist. Insoweit wird auf einen Widerspruch hingewiesen: bei Einforderung einer Steuervorauszahlung nach § 50a EStG wird ein „... unmittelbarer Zusammenhang ...“ gefordert, derweil § 50 Abs. 1 Satz 1 EStG für einen Betriebsausgabenabzug nur einen „... wirtschaftlichen Zusammenhang ...“ vorsieht.

Der Besteuerungszeitpunkt

Zu beanstanden ist, dass der Entwurf es bei dem bisherigen System belassen will, wonach die Steuer grundsätzlich bereits im Zeitpunkt des Zuflusses der Vergütung an den Vergütungsgläubiger zu entrichten ist. Damit werden unterschiedliche Wettbewerbsbedingungen für Gebietsfremde und Gebietsansässige geschaffen, die nämlich ihre Einnahmen erst im Zeitpunkt der Gewinnrealisierung zu versteuern haben, welche mit der Leistungserbringung erfolgt. Der Gebietsansässige hat gegenüber dem Gebietsfremden somit einen Liquiditätsvorteil, was de facto zu einer Diskriminierung des Gebietsfremden führt.

Das Problem ist insbesondere für die international operierende Konzertbranche von erheblicher Relevanz, da es branchenüblich ist, dass schon unmittelbar nach Vertragsunterzeichnung eine Anzahlung von mindestens 50%, nicht selten sogar das volle Honorar als Vorauszahlung zu leisten ist. Der Zeitraum zwischen Vorauszahlung und Leistungserbringung kann viele Monate, oft sogar ein Jahr umfassen. Die deutsche Konzertwirtschaft regt im Interesse der Vermeidung weiterer Verfahren vor dem EuGH daher dringend an, den auch im Entwurf wieder zugrunde gelegten Besteuerungszeitpunkt des Vergütungszuflusses durch das in Deutschland übliche System der Besteuerung nach Gewinnrealisierung und Leistungserbringung zu ersetzen.

Der Nachweis von Betriebskosten

Der Referentenentwurf lässt zwar eine Nettobesteuerung bereits an der Quelle zu und schafft zumindest damit die Voraussetzungen für die europarechtlich gewährte Dienstleistungsfreiheit. Die Steuerreduktion soll jedoch erst greifen, sofern die Betriebsausgaben „in einer für das Finanzamt nachprüfbar Form...“ nachgewiesen sind. Ein derartiger Nachweis ist jedoch insbesondere bei den im internationalen Konzertgeschäft üblichen Vorauszahlungen und selbst im Zeitpunkt der Leistungserbringung regelmäßig nicht möglich. Der Gebietsfremde kann zu diesem Zeitpunkt entweder noch keine Rechnungen oder aber nicht alle Rechnungen vorweisen. Er zahlt damit eine Steuervorauszahlung, die – bezogen auf den tatsächlichen Gewinn – wesentlich zu hoch ist, da diese sich letztlich nach wie vor an den Einnahmen orientiert. Die überzahlte Steuer kann er auf der Grundlage der gesetzlichen Konzeption erst wieder zurückfordern, wenn die Ausgaben feststehen und gegenüber dem inländischen Veranstalter „nachgewiesen“ werden, was oft erst nach Beendigung der Tournee der Fall sein wird. Die auf die Kosten erhobene Steuer fehlt damit zur Begleichung der fälligen Betriebskosten. Damit wird der Gebietsfremde gegenüber dem Gebietsansässigen benachteiligt, der nämlich seine Kosten nur glaubhaft zu machen hat. Er zahlt Steuern allein auf den Gewinn und auf Anzahlungen oder Vorauszahlungen gar keine Steuern.

Die Verfahrensrechte des Gebietsfremden

Der Referentenentwurf verabsäumt es, dem Gebietsfremden die erforderlichen Verfahrensrechte (Einspruchsrechte) wegen eines im Wege der Steueranmeldung durch den Vergütungsschuldner ggfs. erfolgten zu hohen Steuereinhalts einzuräumen. Dies wäre aber umso wichtiger, da gemäß dem Entwurf das „Vereinfachte Erstattungsverfahren“ des geltenden § 50 Abs. 5 EStG entfallen soll und eine Erstattung nur im Rahmen des Veranlagungswahlrechts nach § 50 Abs. 2 Nr. 5 des Entwurfs zugestanden wird. Während der Inländer gegen die Festsetzung einer Vorauszahlung Einspruch einlegen und sich gegen eine zu hohe Steuerforderung zur Wehr setzen kann, wird dem Gebietsfremden dieses Recht verwehrt. Es gibt auch keine anderen gesetzlichen Erstattungsregelungen, die der Gebietsfremde zur Durchsetzung seiner Rechte heranziehen kann. Da allein der Vergütungsschuldner zur Vornahme des Steuerabzugs berechtigt ist, muß sicher gestellt sein, dass dem Gebietsfremden ein umfassendes Rechtsbehelfsverfahren gegen die Steueranmeldung eingeräumt wird.

Die Zuständigkeit der Finanzämter

Der Entwurf verabsäumt es, klare Zuständigkeitsregelungen für das optionale Veranlagungsverfahren vorzusehen. Da gebietsfremde Künstler durchaus mit mehreren inländischen Veranstaltern zusammen arbeiten, ist es dringend erforderlich, eine zentrale Zuständigkeit zu etablieren, da ansonsten der Gebietsfremde nicht absehen kann, an welches Finanzamt er sich wenden muss.

Inkrafttreten der Gesetzesänderung

Gem. Art 22 Abs. 5 Referentenentwurf soll die Gesetzesänderung erst ab dem 01.01.2009 in Kraft treten. Die Entscheidungen Gerritse und FKP Scorpio sind bereits seit geraumer Zeit bekannt. Es ist daher zu fordern, dass die Gesetzesänderung in allen noch offenen Fällen zur Anwendung kommt. Nur so kann der gemeinschaftswidrige Zustand auch für die Vergangenheit beseitigt werden.

Beschränkung auf die EU und den Europäischen Wirtschaftsraum

In den Genuss der Nettobesteuerung an der Quelle können gemäß Referentenentwurf nur solche Personen kommen, die Staatsangehörige eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder des EWR sind. Hierin liegt eine Beschränkung des freien Zahlungsverkehr i.S.d. Art. 56 Abs. 2 EG. Die Regelung ist neben der Dienstleistungsfreiheit zumindest dann tangiert, wenn z.B. eine Künstlergruppe aus einem Drittstaat über einen in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Agenten (Künstlervermittler) vermittelt wird. Die Regelung über den freien Zahlungsverkehr soll gewährleisten, dass der Schuldner aus einem Mitgliedstaat, der einen Geldbetrag für eine Dienstleistung schuldet, seine vertraglichen Verpflichtungen freiwillig und ohne unzulässige Beschränkungen erfüllen und der Gläubiger einer solchen Zahlung diese empfangen kann. Die gesetzliche Anweisung zum Steuerabzug von den Einnahmen verringert den zivilrechtlich geschuldeten Betrag und greift damit in den Regelungsbereich der Norm ein

Eine Rechtfertigung – wie im Falle von Gebietsfremden – kann nur insoweit gegeben sein, als der Steuerabzug auf die um die Kosten bereinigten Einnahmen vorgenommen wird. Insbesondere Agenten aus Mitgliedstaaten, die Künstler aus Drittstaaten vermitteln, werden so in die Lage versetzt, in Wettbewerb zu gebietsansässigen Vermittlern zu treten. Anderenfalls sind sie vom Marktgeschehen wegen der unterschiedlichen Wettbewerbsbedingungen ausgeschlossen.

Verletzung des Betriebsgeheimnisses

Nicht nachvollziehbar ist, warum der jeweilige Gebietsfremde eine Steuerreduktion nur erreichen kann, indem er dem Vergütungsschuldner seine Betriebsausgaben offenbart und dieser dann den entsprechenden Antrag stellt. Es muss alternativ die Möglichkeit geben, dass der Gebietsfremde selbst eine Steuerreduktion in Kooperation mit der zuständigen Finanzverwaltung herbeiführen kann. Insofern ist zu fordern, dass - so wie bei Gebietsansässigen auch, eine Reduktion schon durch Glaubhaftmachung der Ausgaben erreicht werden kann. Etwaige Unsicherheiten könnten dabei durch Sicherheitszuschläge bereinigt werden; etwaig zu geringe Steuereinbehalte – was die Ausnahme sein wird - könnten über die Beitreibungsrichtlinie vollstreckt werden. Der Bescheid über die Steuerreduktion kann dem jeweiligen Vergütungsschuldner vor Zahlung vorgelegt werden; er ist geprüft und für diesen rechtsverbindlich.

Das bestehende und durch den Referentenentwurf erneut unterstrichene System, welches die Erreichung von Steuerreduktionen ausschließlich dem Vergütungsschuldner ermöglicht, könnte diesen angesichts des damit verbundenen Verwaltungsaufwands davon abhalten, Engagements mit gebietsfremden Künstlern einzugehen. In der Praxis hat sich auch nach der Rechtsprechung des EuGH zu dem hier einschlägigen Themenkomplex gezeigt, dass die Tendenz zur Anerkennung von Kosten auf der Ebene des Quellensteuereinbehalts gering ist. Die gebietsansässigen Vergütungsschuldner tendieren angesichts der bestehenden Haftungsregelung daher dazu, eher zu viel denn zu wenig Steuer einzubehalten. So besteht z.B. die Gefahr, dass die Finanzverwaltung die Höhe der angesetzten Kosten später nicht anerkennt und entsprechend zu wenig einbehaltene Steuer im Wege der Haftung einfordert, obwohl dieses für den Gebietsansässigen nicht erkennbar war. Erhebliche Probleme bestehen auch immer wieder bei der vom Vergütungsschuldner zu beurteilenden Rechtsfrage, was denn überhaupt unter Kosten zu verstehen ist, die „... im unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang ...“ mit den Einnahmen aus der Veranstaltung stehen. Was dazu zu rechnen ist, vermag z.Zt. keiner genau zu sagen. Losgelöst davon, dass nach Verwaltungsauffassung Gemeinkosten nicht darunter fallen sollen, wird z.B. die Auffassung vertreten, dass auch Personalkosten im Wohnsitzstaat nicht mit dazu zu rechnen sind, selbst wenn sie mit der Planung und Durchführung der Veranstaltung zusammenhängen.

Überdies wird der Vergütungsschuldner durch das vorgesehene Verfahren, wonach nur er die Steuerreduktion beantragen kann, in unzumutbarer Weise mit einem erhöhten Verwaltungsaufwand belastet, der mit der Ermittlung der Nettobemessungsgrundlage und der Erstellung der modifizierten Steueranmeldung im Zusammenhang steht (siehe zu § 73d, Seite 83). Der Staat verlagert hierdurch Kosten, die er selbst zu tragen hätte entschädigungslos auf außerhalb der Verwaltung stehende Personen.

Vom Gebietsfremden wird im Ergebnis erwartet, dass er sich zivilrechtlich mit seinem nationalen Partner auseinandersetzt, obwohl öffentlich-rechtliche Ansprüche im Raume stehen, nämlich Steueransprüche des Staates. Hat der Gebietsfremde ein Wahlrecht dahingehend, seine steuerlichen Belange rechtsverbindlich mit der Finanzverwaltung im eigenen Namen zu regeln, kann er sich über die Frage der anzusetzenden Kosten mit dem berechtigten Staat direkt auseinandersetzen. Ggf. besteht die Möglichkeit, im einstweiligen Rechtsschutz vorzugehen. Das Verfahren vor den Finanzgerichten – gegen den Staat - ist günstiger, denn er hat gar keinen (im einstweiligen Rechtsschutz) bzw. einen geringeren Gerichtskostenvorschuss (im Klageverfahren) zu leisten, unterliegt im finanzgerichtlichen Verfahren dem Amtsermittlungsgrundsatz und steht damit beweisrechtlich besser als im Verfahren vor den Zivilgerichten. Auch wird das Geschäftsverhältnis zu seinem nationalen Partner nicht durch Prozesse belastet, die ihren Ursprung im öffentlichen Recht haben.

Widerspruch § 50 a Abs. 3 / § 50 d Abs 1 EStG

Gem. § 50 d EStG sind Freistellungen und Erstattungen nur möglich, soweit Entlastungen aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens gegeben sind. Hier besteht ein Widerspruch zu § 50 a Abs. 3 EStG des Referentenentwurfs. Das Prinzip der Nettosteuerung durch Berücksichtigung der Kosten an der Quelle ist durch den klaren Wortlaut der Regelung des § 50 d nicht gewährleistet; im Übrigen gilt diese Regelung für das Bundeszentralamt für Steuern, nicht aber für das für die Nettosteuerung örtlich zuständige Finanzamt.

Angesichts der Tatsache, dass der Referentenentwurf den Antrag auf Steuerreduktion ausschließlich dem Vergütungsschuldner erlaubt, wäre es systemgerecht, auch § 50 d Abs. 1 EStG dahingehend zu ändern, dass Anträge auf Freistellungen und Erstattungen neben dem Vergütungsgläubiger zumindest auch vom Vergütungsschuldner gestellt werden können. Die seit 2001 geltende Fassung der Vorschrift erlaubt das Antragsrecht hingegen ausschließlich

dem Vergütungsgläubiger, was in der Praxis immer wieder zu erheblichen wirtschaftlichen Nachteilen des inländischen Vergütungsschuldners führt, wenn sich der Vergütungsgläubiger der Mitwirkung bei der Antragstellung entzieht.

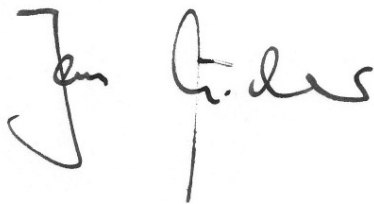
Zusammenfassung

Wie aufgezeigt wurde, besteht sowohl aus rechtlicher als auch aus pragmatischer Sicht erheblicher Nachbesserungsbedarf beim Referentenentwurf. Sollte dem nicht abgeholfen werden, wird es nur eine Frage der Zeit sein, bis sich der EuGH erneut mit den hier aufgezeigten Problempunkten des deutschen Systems der beschränkten Steuerpflicht beschäftigen muss.

Abgesehen davon sollte auch aus volkswirtschaftlicher Sicht angestrebt werden, durch Schaffung eines umfassend endlich europaweit konkurrenzfähigen Systems der beschränkten Steuerpflicht diese insbesondere für die Veranstaltungswirtschaft so existenziellen rechtlichen Rahmenbedingungen endlich auch auf ein auch praxisorientiertes Fundament zu stellen.

Mit freundlichen Grüßen

Bundesverband der
Veranstaltungswirtschaft (idkv) e. V.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Jens Michow'. The signature is written in a cursive style with a large initial 'J'.

Jens Michow
Präsident

Verband der Deutschen
Konzertdirektionen e. V.

Prof. Dr. Johannes Kreile
Justiziar