

21. Dezember 2010
BMF-010221/3392-IV/4/2010

An

Bundesministerium für Finanzen
Steuer- und Zollkoordination
Finanzämter
Großbetriebsprüfung
Steuerfahndung
unabhängigen Finanzsenat

Zusammenfassung der im Ergebnisprotokoll vom 9./12. Juli 2010 abgestimmten Auslegungsfragen zum DBA-Deutschland, BGBl. III Nr. 182/2002

Mit Deutschland wurden im Rahmen von Konsultationsgesprächen Fragen zur Auslegung von Artikel 17 des Abkommens (DBA-Deutschland, BGBl. III Nr. 182/2002) behandelt. Über die Bestimmungen des innerstaatlichen und zwischenstaatlichen Rechts hinausgehende Rechte und Pflichten können aus diesem Erlass nicht abgeleitet werden.

Absatz 1 des Artikels 17 teilt im Fall international tätiger Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- und Fernsehkünstler sowie Musiker und Sportler, das Besteuerungsrecht jenem Staat zu, in dem die künstlerische oder sportliche Tätigkeit ausgeübt wird.

Diese Steuerzuteilungsregel geht als Spezialbestimmung jener für Unternehmensgewinne, freiberufliche und unselbstständige Arbeit sowie dem Artikel 12 für Lizenzgebühren vor.

Ein freiberuflich tätiger Künstler wird auch ohne eine sonst nach Artikel 14 erforderliche "feste Einrichtung" im Staat seines Gastauftrittes steuerpflichtig; desgleichen unterliegen durch Dienstvertrag (Arbeitsvertrag) von einem ausländischen Theater verpflichtete Künstler ungeachtet der 183-Tage-Klausel des Artikel 15 im Staat der Gastspielvorstellung der Besteuerung.

Artikel 17 geht als Spezialnorm auch dem Artikel 7 vor. Daher unterliegen ausländische Sportler, die im Inland aus steuerlicher Sicht unter Artikel 7 fallende "Gewerbetreibende" sind, hinsichtlich ihrer inländischen Turniere auch ohne inländische Betriebsstätte der inländischen Besteuerung (im Auftrittsstaat). Gleches gilt für den gewerblich tätigen und ebenfalls unter Artikel 7 fallenden Künstler (Musiker).

Der Anwendungsbereich des Absatzes 1 erfasst gemäß Satz 2 auch Vergütungen jeder Art, die Künstlern und Sportlern für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung des Namens, des Bildes oder sonstiger Persönlichkeitsrechte gezahlt werden. Dazu gehören auch Vergütungen aus der Fernseh- und Plakatwerbung. Satz 3 erfasst Entgelte für die Übertragung und Aufzeichnung von künstlerischen und sportlichen Darbietungen durch Rundfunk und Fernsehen, und umfasst damit sowohl Entgelte für die Sendung von Aufzeichnungen als auch für Live-Übertragungen. Für diese Einkünfte steht dem Quellenstaat (jenem Staat, aus dem die Zahlungen stammen) nach Satz 2 und 3 das Quellenbesteuerungsrecht ohne Rücksicht darauf zu, ob der Künstler oder Sportler in diesem Staat auch tatsächlich seine künstlerischen oder sportlichen Aktivitäten erbringt.

Artikel 17 Absatz 1 Satz 2 und 3 begründen Besteuerungsrechte des Quellenstaats nur in jenen Fällen, in denen die Einkünfte von Künstlern und Sportlern im Sinne von Artikel 17 bezogen werden. Somit fallen Vergütungen für die Überlassung von Verwertungsrechten, die zB von Komponisten oder Liedtextern bezogen werden (dies umfasst insbesondere Vergütungen von Verwertungsgesellschaften dieses Personenkreises) nicht unter Artikel 17.

Vergütungen für die Überlassung von Verwertungsrechten unterliegen mangels deren Eigenschaft als Persönlichkeitsrechte im Sinne des Artikels 17 Absatz 1 Satz 2 nicht der Besteuerung im Quellenstaat. Werden die Vergütungen aber für die Aufzeichnung und Übertragung durch Rundfunk oder Fernsehen gezahlt, begründet jedoch Artikel 17 Absatz 1 Satz 3 ein Besteuerungsrecht des Quellenstaats, und zwar auch dann, wenn diese Vergütungen von einer oder über eine Verwertungsgesellschaft gezahlt werden.

Satz 3 begründet nur ein Besteuerungsrecht für Entgelte, die für die Aufzeichnung und Übertragung durch Rundfunk und Fernsehen gezahlt werden, zB im Fall eines Veranstaltungsmitschnitts durch einen Sender aber auch im Fall einer nicht öffentlichen Auftragsproduktion für Sendezwecke.

Erhält der Künstler im Fall der nicht öffentlichen Auftragsproduktion ein einheitliches Entgelt für die Darbietung und die Übertragungsrechte, wird das Entgelt nicht aufgeteilt und fällt unter Artikel 17 Absatz 1 Satz 3.

Auch Wiederholungshonorare, die Schauspieler für eine nochmalige Ausstrahlung erhalten, unterliegen nach Artikel 17 Absatz 1 Satz 3 der uneingeschränkten Besteuerung im Quellenstaat.

Eine Aufteilung des Besteuerungsrechts (zB durch Schätzung) ist nicht vorzunehmen, wenn die Sendung oder Übertragung auch in anderen Staaten als dem Quellenstaat erfolgt. Das DBA-2000 geht in Artikel 17 Absatz 1 Satz 2 und 3 insoweit von einem reinen Quellenprinzip für die Zuweisung des Besteuerungsrechts aus. Die Vermeidung der Doppelbesteuerung erfolgt in diesen Fällen durch die Anrechnungsmethode.

Die Besteuerung des Entgelts, das für eine nicht öffentliche, nur der Herstellung von Tonträgern dienende Studioaufnahme an einen Künstler gezahlt wird, fällt nicht unter Satz 3, sondern unter Satz 1. Denn der Charakter einer Unterhaltungsdarbietung geht nicht dadurch verloren, dass im Augenblick der Darbietung kein Publikum anwesend ist. Auch die Darbietung von Studiomusikern zielt darauf ab, zur Unterhaltung des Schallplattenpublikums beizutragen.

Schließt zB ein inländischer Musikproduzent mit ausländischen Studiomusikern (ohne inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt) Werkverträge ab, auf Grund derer die Musiker sich verpflichten, im inländischen Tonstudio fremdkomponierte Musikstücke der internationalen Popmusik nachzuspielen, die in der Folge von dem Musikproduzenten durch Mischung mit Vokalmusik zu einem für Plattenaufnahmen geeigneten Musikstück aufbereitet werden, dann unterliegen die hierfür gezahlten Vergütungen nach Artikel 17 der Besteuerung im Tätigkeitsstaat. Der Begriff der Darbietungen ist weit zu verstehen. Auch nichtöffentliche Auftritte und Studioaufnahmen für Film, Funk, Fernsehen und zur Herstellung von Tonträgern fallen hierunter.

Bundesministerium für Finanzen, 21. Dezember 2010