

GZ. RV/2170-W/05

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch "Cura" Treuhand- und RevisionsgesmbH, gegen den Zurückweisungsbescheid betreffend Antrag gemäß § 240 BAO des Finanzamtes für den 23. Bezirk entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine Konzertagentur mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland (BRD). Sie reichte am 11. Juli 2003 Mitteilungen über den Steuerabzug von beschränkt Steuerpflichtigen beim Finanzamt ein und führte die für Rechnung der Gläubiger einbehaltene Einkommensteuer wie folgt ab:

Steuerabzugspflichtiger				
Zeitraum	Produktion	Betrag	Abgabenbetrag	Entrichtung
April 2002	A	208.243,86	41.648,77	05.03.2003
Mai 2002	C	169.257,14	33.851,43	04.03.2003

---

September 2002	B	99.290,37	19.858,07	19.03.2003
November 2002	D	131.635,98	26.327,20	19.03.2003
November 2002	A	196.976,37	39.395,27	05.03.2003
Summe		<u>805.403,72</u>	<u>161.080,74</u>	

---

Mit Schreiben vom 8. Juli 2003 stellte die Bw. beim Finanzamt betreffend dieser Beträge einen Antrag auf Erstattung von zu Unrecht abgeführtter Einkommensteuer und begründete diesen wie folgt:

Die Bw. habe im Jahr 2002 an die Veranstalterin X-GmbH Produktionen von A, B, C und D verkauft. Von dem der Bw. zustehenden Entgelt für diese Produktionen habe sie den Steuerabzug von beschränkt Steuerpflichtigen gemäß § 99 EStG 1988 irrtümlich und zu Unrecht vorgenommen und die entsprechenden Beträge an das Finanzamt abgeführt, weshalb die Rückzahlung eines Betrages von € 161.080,74 gemäß § 240 BAO beantragt werde.

Die Bw. habe ihren Sitz in der BRD und erziele dort als unbeschränkt steuerpflichtiges Unternehmen Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Gemäß Art. 4 des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) mit der BRD vom 4. Oktober 1954, das bis 31. Dezember 2002 in Geltung gestanden sei, stehe das Besteuerungsrecht für die Einkünfte aus gewerblichen Unternehmen dem Sitzstaat zu, es sei denn, dass sich deren Wirkung auf das Gebiet des anderen Staates erstrecke. In diesem Fall habe der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte jedoch nur insoweit, als sie auf eine dort befindliche Betriebsstätte des Unternehmens entfallen würden. Die Bw. habe über keine auf dem Gebiet der Republik Österreich gelegene Betriebsstätte verfügt, sodass das Besteuerungsrecht im Jahr 2002 zur Gänze der BRD zustehe. Der so genannte "Künstlerdurchgriff", wie er in anderen DBA vorgesehen sei, sei im Verhältnis zur BRD bis 31. Dezember 2002 nicht möglich gewesen, da das bezügliche DBA keine entsprechende Bestimmung enthalte. Art. 15 Abs. 2 des DBA BRD habe für den Fall, dass der Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht habe, vorgesehen, dass der andere Staat kein Besteuerungsrecht ausüben dürfe.

Die Bestimmung des § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 über den Steuerabzug in besonderen Fällen sei eine rein innerstaatliche Regelung und finde keine Entsprechung in dem bis 31. Dezember 2002 in Geltung gestandenen DBA mit der BRD. Der Bw. als Konzertagentur könne auch selbst keine Steuerabzugsverpflichtungen hinsichtlich einer allfälligen Einkommensteuerschuld von in Österreich beschränkt steuerpflichtig gewordenen natürlichen Personen aufgrund deren Mitwirkung an den genannten Veranstaltungen im Sinne des § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 treffen, da sie in keinerlei Rechtsbeziehungen zu diesem Personenkreis stehe bzw. gestanden sei. Die Bw. habe lediglich Aufführungsrechte an den fertigen Produktionen der genannten

Aufführungen von den Produzenten bzw. Agenten gekauft und diese Rechte zum Teil an die X-GmbH weitergegeben. Die Bw. habe weder über Informationen hinsichtlich Form und Inhalt der Rechtsbeziehungen zwischen den Produzenten bzw. Agenten und den an den Shows beteiligten Mitwirkenden verfügt, noch stünden ihr Informationen über die Wohnsitzstaaten der Akteure zur Verfügung. Da die Bw. an diesen Personenkreis keine Auszahlungen getätigt habe, könne sie mangels entsprechender Zahlungsflüsse auch selbst nicht in der Lage sein, ihre inländischen Steuerabzugspflichten wahrzunehmen.

Mit Bescheid vom 25. August 2003 wies das Finanzamt den Antrag gemäß § 240 Abs. 3 BAO zurück und begründete dies damit, dass die Antragsstellerin, welche als Haftungspflichtige richtigerweise die „Künstlerabzugsteuer“ für Rechnung der abgabepflichtigen Künstler (A, B, C und D) einbehalten und abgeführt habe, nicht befugt sei einen Antrag gemäß § 240 Abs. 3 BAO zu stellen.

Mit Schreiben vom 3. September 2003 er hob die Bw. Berufung gegen diesen Bescheid und begründete diese wie folgt:

Die vom Finanzamt vorgenommene Beurteilung, dass die Bw. die „Künstlerabzugsteuer“ als Haftungspflichtige einbehalten und abgeführt habe, sei nicht zutreffend, da sie gemäß dem DBA BRD nicht verpflichtet gewesen sei, von ihr zufließenden Entgelten für künstlerische Darbietungen in Österreich eine Abzugsteuer gemäß § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 einzubehalten und abzuführen, da das Doppelbesteuerungsabkommen den so genannten „Künstlerdurchgriff“ nicht normiere. Die Bw. sei in keinerlei Rechtsbeziehungen zu den die Aufführungen bestreitenden Künstlern gestanden und habe an diese auch keine Gagen ausbezahlt. Die von der Bw. irrtümlich der Abzugsbesteuerung unterworfenen Entgelte seien von der X-GmbH an die Bw. für die Überlassung der Produktionen entrichtet worden. Es handle sich dabei nicht um Künstlergagen, welche die Bw. ausbezahlt habe. Gemäß § 100 Abs. 1 Z 2 EStG hafte der inländische Auftraggeber für die Einbehaltung der Abzugsteuer. Die Bw. sei daher für eine allfällige Abzugsteuer nicht haftungspflichtig. Daraus folge, dass die Bw. den von ihr vorgenommenen Steuerabzug von 20 % der ihr geschuldeten Aufführungsentgelte von insgesamt € 805.403,72 somit € 161.080,74 irrtümlich und zu Unrecht vorgenommen und an das Finanzamt abgeführt habe. Der fristgerecht gestellte Antrag gemäß § 240 Abs. 3 BAO sei daher begründet.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 21. April 2004 forderte das Finanzamt die Bw. auf, ein Verständigungsverfahren mit der deutschen Finanzbehörde einzuleiten.

Mit Schreiben vom 6. Mai 2004 teilte die Bw. dem Finanzamt mit, dass mangels einer entsprechenden Rechtsgrundlage ein derartiges Verständigungsverfahren mit der deutschen Finanzbehörde nicht beantragt werden könne. Die Bw. habe in der Berufung dargelegt, dass sie weder Schuldnerin noch Haftungspflichtige einer allfälligen österreichischen Abzugsteuer für das ihr im Rahmen ihres Gewerbebetriebes zugeflossene Produktionsentgelt sei. Die Bw. sei daher zur Stellung eines Antrages gemäß § 240 Abs. 3 BAO auf Rückzahlung der zu Unrecht abgeführten Abzugsteuer legitimiert. Das Finanzamt sei auf diese Ausführungen in der Berufung nicht eingegangen und habe im Ergänzungsansuchen den in einem allfälligen Verständigungsverfahren zu klärenden Umstand nicht konkretisiert. § 240 Abs. 3 BAO sei eine rein innerösterreichische Gesetzesnorm und über diesen Antrag sei nach den österreichischen Gesetzesmaterialien zu entscheiden. Die Legitimierung zur Rückforderung von in Österreich zu Unrecht abgeführten Steuerbeträgen finde im DBA BRD keine Entsprechung und Grundlage.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 27. Mai 2004 forderte das Finanzamt die Bw. auf, zur Konkretisierung des von der Bw. einzuleitenden Verständigungsverfahrens die Verträge zwischen der Bw. und den in Österreich tatsächlich aufgetretenen „Gesellschaften“, Personen, etc., die in diesen Verträgen genannt seien, dem Finanzamt vorzulegen. Um Missverständnisse zu vermeiden, werde auch um die Beibringung der maßgeblichen Ansässigkeitsbescheinigungen ersucht.

Mit Schreiben vom 10. August 2004 teilte die Bw. mit, dass aus den dem Finanzamt vorliegenden Verträgen zwischen der Bw. und der X-GmbH hervorgehe, dass die Entgelte für den Auftritt der Künstler zur Gänze der Bw. zugeflossen seien. Die Bestimmungen des DBA BRD seien dermaßen klar gefasst, dass weder eine Rechtfertigung noch eine Begründung für ein Verständigungsverfahren mit den deutschen Finanzbehörden vorliege. Die Bw. habe keinen der aufgetretenen Künstler selbst unter Vertrag gehabt. Sie habe die diesbezüglichen Produktionen von Gesellschaften in London, Mannheim, Beverly Hills und Köln eingekauft. Die Vorlage der entsprechenden Verträge sei nicht notwendig, da Art. 4 des DBA BRD vorsehe, dass gewerbliche Einkünfte der Bw. lediglich an ihrem Sitz zu versteuern seien. Die fehlende „Künstlerdurchgriffsklausel“ lasse auch keinen Durchgriff auf die hinter der Bw. stehenden Künstleragenturen bzw. Gesellschaften zur Vornahme einer österreichischen Abzugsteuer im Sinne des § 99 EStG 1988 zu. Damit erübrige sich aber die Vorlage von Ansässigkeitsbescheinigungen dieser Gesellschaften, da im Verhältnis der Bw. zur X-GmbH ausschließlich das DBA BRD zur Anwendung gelange.

Am 2. Juni 2005 legte die Bw. eine Bestätigung ihres steuerlichen Vertreters vor, wonach die von der Bw. im Jahr 2002 erzielten Umsätze aus den österreichischen Gastspielen A, B, C und D in Deutschland als gewerbliche Einkünfte erfasst und versteuert worden seien.

Am 29. November 2005 wurde die Berufung zur Entscheidung an den unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. Am 22. Februar 2006 legte die Bw. die mit den jeweiligen Künstlern bzw. Agenturen der Künstler A, B, C und D abgeschlossenen Verträge dem unabhängigen Finanzsenat vor.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, sind natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, beschränkt einkommensteuerpflichtig mit inländischen Einkünften im Sinne des § 98.

Nach § 98 Z 2 EStG 1988 sind inländische Einkünfte im Sinne der beschränkten Einkommensteuerpflicht Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 22), die im Inland ausgeübt oder verwertet wird oder worden ist. Die Arbeit wird im Inland ausgeübt, wenn der Steuerpflichtige im Inland persönlich tätig geworden ist; sie wird im Inland verwertet, wenn sie zwar nicht im Inland persönlich ausgeübt wird, aber ihr wirtschaftlicher Erfolg der inländischen Volkswirtschaft unmittelbar zu dienen bestimmt ist.

Gemäß § 98 Z 3 EStG 1988 sind inländische Einkünfte im Sinn der beschränkten Steuerpflicht Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23), für den im Inland eine Betriebsstätte unterhalten wird oder ein ständiger Vertreter bestellt ist. Einkünfte aus kaufmännischer oder technischer Beratung im Inland und Einkünfte aus der Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung sind jedoch auch dann steuerpflichtig, wenn keine inländische Betriebsstätte unterhalten wird und kein ständiger Vertreter im Inland bestellt ist. Dies gilt auch für Einkünfte aus einer Tätigkeit als Sportler, Artist oder als Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen im Inland, sofern diese Tätigkeit als Ausübung eines Gewerbebetriebes anzusehen ist.

Entsprechend den Bestimmungen des § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger durch Steuerabzug eingehoben bei Einkünften aus im Inland ausgeübter oder verwerteter selbstständiger Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender, Künstler, Architekt, Sportler, Artist oder Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen, wobei es gleichgültig ist, an wen die Vergütungen für die genannten Tätigkeiten geleistet werden.

Gemäß § 99 Abs. 2 EStG 1988 unterliegt der Abzugsteuer der volle Betrag der Einnahmen (Betriebseinnahmen) oder der Gewinnanteile. Vom Schuldner übernommene Abzugsteuer unterliegt als weiterer Vorteil ebenfalls dem Steuerabzug.

Gemäß § 100 Abs. 1 EStG 1988 beträgt die Abzugsteuer 20 %.

Schuldner der Abzugsteuer ist gemäß § 100 Abs. 2 EStG 1988 der Empfänger der Einkünfte gemäß § 99 Abs. 1. Der Schuldner dieser Einkünfte haftet für die Einbehaltung und Abfuhr der Steuerabzugsbeträge im Sinne des § 99.

Der Steuerabzug ist gemäß § 100 Abs. 4 EStG 1988 vom Schuldner in jenem Zeitpunkt vorzunehmen, in dem die Einkünfte im Sinne des § 99 Abs. 1 dem Empfänger zufließen.

Gemäß § 101 Abs. 1 EStG 1988 hat der Schuldner die innerhalb eines Kalendermonates gemäß § 99 einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung "Steuerabzug gemäß § 99 EStG" spätestens "am 15. Tag" nach Ablauf des Kalendermonates an sein Betriebsfinanzamt (§ 59 der Bundesabgabenordnung) bzw. an sein Wohnsitzfinanzamt (§ 55 der Bundesabgabenordnung) abzuführen. Sind Steuerabzüge für mehrere Gläubiger vorgenommen worden, so ist der Gesamtbetrag in einer Summe ohne Bezeichnung der einzelnen Gläubiger abzuführen. Gemäß Abs. 2 leg. cit. hat der Schuldner die dem Steuerabzug unterliegenden Beträge laufend aufzuzeichnen. Die Aufzeichnungen müssen insbesondere den Zeitpunkt der Zahlung oder Gutschrift oder der Verrechnung sowie die Höhe und den Zeitpunkt der Abfuhr der einbehaltenen Steuer enthalten.

Gemäß § 102 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 sind die Einkünfte eines beschränkt Steuerpflichtigen zu veranlagen, von denen kein Steuerabzug nach § 99 vorzunehmen ist.

Gemäß Artikel 4 des bis zum 31. Dezember 2002 geltenden Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 4. Oktober 1954, BGBl. Nr. 221/1955 in der Fassung des Abkommens vom 8. Juli 1992, BGBl. Nr. 361/1994 (DBA BRD) steht das Besteuerungsrecht bei Einkünften aus einem gewerblichen Unternehmen dem Sitzstaat zu, es sei denn, dass sich dessen Wirkung auf das Gebiet des anderen Staates erstreckt. Der andere Staat hat jedoch das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte nur insoweit, als sie auf eine dort befindliche Betriebsstätte des Unternehmens entfallen. Gemäß Artikel 15 darf der andere Staat kein Besteuerungsrecht ausüben, wenn der Wohnsitzstaat nach den vorhergehenden Artikeln das Besteuerungsrecht hat.

Nach Artikel 17 Abs. 1 des OECD-Musterabkommens 1992 in der Fassung 2000 können ungeachtet anderer Artikel Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person als Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- und Fernsehkünstler sowie Musiker, oder als Sportler aus ihrer im anderen Vertragsstaat persönlich ausgeübten Tätigkeit bezieht, im anderen Staat besteuert werden. Fließen Einkünfte aus einer von einem Künstler oder Sportler in dieser

---

Eigenschaft persönlich ausgeübten Tätigkeit nicht dem Künstler oder Sportler selbst, sondern einer anderen Person zu, so können diese Einkünfte gemäß Abs. 2 leg. cit. ungeachtet anderer Artikel in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Künstler oder Sportler seine Tätigkeit ausübt.

Gemäß § 240 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961, ist der Abfuhrpflichtige bei Abgaben, die für Rechnung eines Abgabepflichtigen ohne dessen Mitwirkung einzubehalten und abzuführen sind, berechtigt, während eines Kalenderjahres zu Unrecht einbehaltene Beträge bis zum Ablauf dieses Kalenderjahres auszugleichen oder auf Verlangen des Abgabepflichtigen zurückzuzahlen.

Gemäß § 240 Abs. 3 BAO hat auf Antrag des Abgabepflichtigen (Abs. 1) die Rückzahlung des zu Unrecht einbehaltenen Betrages insoweit zu erfolgen, als nicht

- eine Rückzahlung oder ein Ausgleich gemäß Abs. 1 erfolgt ist,
- ein Ausgleich im Wege der Veranlagung erfolgt ist,
- ein Ausgleich im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat oder im Fall eines Antrages auf Veranlagung zu erfolgen hätte.

Der Antrag kann bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres, das auf das Jahr der Einbehaltung folgt, gestellt werden. Für das Verfahren über die Rückzahlung ist das Finanzamt örtlich zuständig, dem die Erhebung der Abgaben vom Einkommen des Antragstellers obliegt.

Die dargestellte Rechtslage führt in einer zunächst auf die innerstaatliche Rechtsanwendung beschränkten Betrachtung des vorliegenden Sachverhaltes zu folgenden Ergebnissen:

Jeder der bei den von der X-GmbH durchgeführten Veranstaltungen auftretende Künstler unterlag der Einkommensteuerpflicht für seine aus dem Auftritt erzielten Einkünfte. Entsprechend den Bestimmungen des § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer der beschränkt steuerpflichtigen Künstler durch Steuerabzug eingehoben, den grundsätzlich die österreichische Veranstalterin X-GmbH vorzunehmen hat (vgl. Doralt, Kommentar Einkommensteuergesetz, § 99 Tz. 10, WUV-Universitätsverlag).

Aus dem letzten Halbsatz der Bestimmung des § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, wonach es gleichgültig ist, an wen die Vergütungen für diese Tätigkeiten geleistet werden, ergibt sich die Konsequenz, dass es für die abgabenrechtliche Stellung der inländischen Veranstalterin X-GmbH bedeutungslos war, ob dem Auftreten des jeweiligen Künstlers direkte Rechtsbeziehungen der X-GmbH zu diesem zugrunde lagen oder ob es an solchen Rechtsbeziehungen gefehlt hat, weil diese von der Bw. jene Produktionen entgeltlich erworben hat, als deren

---

Bestandteil der Auftritt des jeweiligen beschränkt steuerpflichtigen Künstlers allein oder zusammen mit anderen erfolgte. Diese Bestimmung des § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zielt gerade auf solche Fälle ab, in denen ein beschränkt Steuerpflichtiger für seine dort genannte Tätigkeit Einkünfte erzielt, ohne mit der inländischen Veranstalterin in Vertragsbeziehung zu stehen (vgl. VwGH 27.7.1994, 91/13/0222).

Daraus folgt, dass nach innerstaatlichen Recht die Veranstalterin X-GmbH zur Vornahme des Steuerabzuges nach § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 verpflichtet war, wobei der beschränkten Steuerpflicht nur jener Anteil des für das Gesamtprodukt von der X-GmbH bezahlten Entgeltes unterlag, der Einkünfte des jeweiligen Künstlers darstellte. Dabei hat die inländische Veranstalterin die Abkommenslage mit jeweils jenem Staat zu beachten, in dem der Künstler ansässig ist. Zu den Einkünften des jeweiligen Künstlers zählen neben der Künstlergage auch Sachzuwendungen wie der Ersatz von Reise- oder Hotelkosten des Künstlers (vgl. VwGH 25.11.1986, 84/14/0184), nicht jedoch außerhalb dessen der Bw. als Künstleragentur zufließende Entgeltsbestandteile für Leistungen welcher Art immer. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss dabei aus der Summe der einen inländischen Veranstalter treffenden abgabenrechtlichen Pflichten und der Nähe des abfuhrpflichtigen Veranstalters zur Sache die Beweislast für die Höhe des auf die Künstlereinkünfte entfallenden Entgeltsanteiles als auf den inländischen Veranstalter gelegen gesehen werden. Dieser hat es in der Hand, die Vertragsbeziehungen zur ausländischen Künstleragentur in einer Weise zu gestalten, welche ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten als Abfuhr- und Haftungspflichtiger ermöglicht. Ist dem Abfuhr- und Haftungspflichtigen Veranstalter die verlässliche Bestimmung des Künstleranteiles am Produktionsentgelt nicht möglich, dann nimmt er grundsätzlich die Berechtigung und die Verpflichtung der Abgabenbehörde in Kauf, diesen Anteil zu schätzen (vgl. VwGH 27.7.1994, 91/13/0222).

Aus der dargestellten innerstaatlichen Bedeutung des § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 ergibt sich zweifellos, dass die Bw. nicht zur Vornahme des Steuerabzuges nach § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 für die von ihr an die jeweiligen Künstler bzw. Künstleragenturen geleisteten Zahlungen verpflichtet war, weshalb die Voraussetzungen des § 240 Abs. 1 BAO mangels Vorliegen einer Abfuhrpflicht der Bw. nicht gegeben sind.

Unstrittig ist, dass die Bw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt und im berufungsgegenständlichen Zeitraum im Inland weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz hatte und auch keine inländische Betriebsstätte unterhalten hat. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 27.11.2003, 2000/15/0033, 11.12.2003, 2000/14/0165), stellt die Tätigkeit einer ausländischen Künstleragentur keine Mitwirkung an einer Unterhaltungsdar-

bietung im Sinne des § 98 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dar. Wenn eine Künstleragentur nur Managementleistungen erbringt, ist sie nicht an der Darbietung selbst "beteiligt". Die Nichtbesteuerung der gewerblichen Einkünfte der Bw. in Österreich entspricht den Artikeln 4 und 15 des DBA BRD vom 4. Oktober 1954. Wie die Bw. zutreffenderweise ausgeführt hat, enthält dieses DBA, welches gemäß Artikel 31 des Abkommens DBA BRD 2000, BGBl. Nr. 182/2002 bis zum 31. Dezember 2002 anzuwenden war, keine dem Artikel 17 des OECD-Musterabkommens nachgebildete Bestimmung, die eine Besteuerung in Form des so genannten "Künstlerdurchgriffes" auch dann gestatten würde, wenn die für in einem Vertragsstaat ausgeübte Tätigkeit erzielten Einkünfte einer anderen Person zugeflossen wären. Daraus folgt, dass das Besteuerungsrecht an den Einkünften der Bw. der Ansässigkeitsstaat BRD hatte und dass die Bw. in Österreich nicht selbst der beschränkten Steuerpflicht unterlag, weshalb kein Anwendungsfall des § 240 Abs. 3 BAO vorliegt.

Die rechtliche Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes führt somit zum Ergebnis, dass die Bw. weder Abfuhr- und Haftungspflichtige im Sinn des § 240 Abs. 1 BAO für die den beschränkt steuerpflichtigen Künstlern zufließenden Honorare noch Abgabepflichtige im Sinn des § 240 Abs. 3 BAO war, weshalb die Zurückweisung des Antrages gemäß § 240 BAO der Bw. auf Erstattung zu Unrecht abgeführter Einkommensteuer durch das Finanzamt zu Recht erfolgt. ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 29. März 2006