

# AUSLÄNDEREINKOMMENSTEUER (§ 50A EStG) AUF INLANDSEINKÜNFTE AUSLÄNDISCHER NPOS

## Keine Steuerpflicht aufgrund Gemeinnützigkeitsstatus im Heimatland?

von Martin Schunk, Leipzig

**Gemeinnützige Stiftungen und Vereine führen regelmäßig Projekte und Veranstaltungen gemeinsam mit ausländischen Nonprofit-Organisationen im Inland durch. Sofern sie den Partnern die grenzüberschreitende Kooperationsleistung vergüten, muss – insbesondere im Kunst- und Sportbereich – der spezielle Steuerabzug nach § 50a EStG Beachtung finden.**

Es stellt sich die Frage, ob auf den Quellensteuerabzug und den damit einhergehenden Verwaltungsaufwand angesichts des gemeinwohldienlichen Profils der auswärtigen Projektpartner von vornherein verzichtet oder zumindest im Nachgang eine Rückerstattung beantragt werden kann.

### AUSLÄNDEREINKOMMENSTEUER UND GRENZÜBERSCHREITENDE NONPROFIT-PROJEKTE

Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die im Inland weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz haben, unterliegen mit ihren inländischen Einkünften i.S.d. § 49 EStG der beschränkten Steuerpflicht (§ 2 Nummer 1 KStG). Für bestimmte Sachverhalte erfolgt die Steuererhebung auf die Inlandseinkünfte mittels eines Steuerabzugs an der Quelle (§ 50a EStG). Die verfahrensrechtliche Sondervorschrift dient der Sicherung des Steueraufkommens für Einkünfte, die im Veranlagungsweg nur schwer und verwaltungsaufwendig zu erfassen sind. § 50a Abs. 1 Nr. 1-4 EStG schränkt den Quellensteuerabzug auf vier Tatbestände ein. Relevant für Kooperationen im Nonprofit-Bereich sind insbesondere Vergütungen für inländische künstlerische, sportliche, artistische und unterhaltende Darbietungen sowie für die Nutzungsüberlassung von Rechten. Beispiele hierzu sind Gastauftritte ausländischer Theater, Opern oder vergleichbarer Kunst- und Kultureinrichtungen sowie die Beteiligung ausländischer Sportverbände an internationalen Sportveranstaltungen im Inland. Ferner kann die entgeltliche Nutzung von Datenbanken und Bibliotheken ausländischer Nonprofit-Organisationen durch inländische Universitäten und Museen eine Steuerabzugspflicht nach § 50a EStG zeitigen.

### KEIN STEUERABZUG AUFGRUND FEHLENDER GEWINNERZIELUNGSABSICHT?

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) verweist in seinem Schreiben vom 25.11.2010 darauf, dass der Steuerabzug nach § 50a EStG grundsätzlich unabhängig von einer Einkünfterzielungsabsicht des Vergütungsgläubigers vorzunehmen ist. Nach Ansicht des BMF kann der Vergütungsschuldner (z. B. inländische Kunststiftung) jedoch ausnahmsweise vom Steuerabzug absehen, wenn ihm der ausländische

Partner entsprechende Nachweise für die fehlende Absicht erbringt. Aus der Rechtsprechung sind diesbezüglich bisher nur Sachverhalte mit natürlichen Personen als Protagonisten bekannt (ausländische Pferdezüchter mit Preisgeld im Inland, Einkünfte ausländischer Amateursportler aus inländischen Grasbahnrennen). Eine geistige Expansion auf ausländische Nonprofit-Organisationen liegt allerdings nahe. So erkennt etwa Holthaus bei ausländischen Theatern, Opernhäusern, Bibliotheken und Vereinen, die in ihrem Heimatstaat von der Ertragsteuer befreit oder gar als gemeinnützig anerkannt sind, keine Pflicht zum Steuerabzug.

Fehlende Gewinnerzielungsabsicht und Gemeinnützigkeitsstatus (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 1 KStG) sind zwei verschiedene Paar Schuhe (sachliche und persönliche Steuerpflicht), die oftmals im selben Schrank stehen. So erfüllen viele steuerbegünstigte Zweckbetriebe, wie staatlich bezuschusste Theaterveranstaltungen, auch das einkommensteuerliche Merkmal der Liebhaberei. Das trifft aber nicht auf alle Zweckbetriebe zu; die Erzielung von Überschüssen zur dauerhaften Sicherung und Erweiterung der Satzungsziele ist nicht schädlich für die Steuerbefreiung und liegt sogar im Interesse des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts. Dieser Paarlauf trifft gleichermaßen auf andere Staaten zu. Aus dem Gemeinnützigkeitsstatus einer Partnerorganisation im Ausland kann somit nicht automatisch auf das Fehlen der Gewinnerzielungsabsicht geschlossen werden. Dem BFH (BStBl. II 1978, S. 620) zufolge kann letztere „wie alle sich in der Vorstellung von Menschen abspielenden Vorgänge nur anhand äußerlich erkennbarer Merkmale beurteilt werden“. Eine segmentierte Betrachtung der Kooperationshandlung ist somit – bestenfalls über mehrere Jahre (Totalgewinnprognose) – geboten. Die Bestätigung der Gemeinnützigkeit durch die ausländischen Steuerbehörden gepaart mit einem Nachweis zur existenznotwendigen Querfinanzierung der gemeinnützigen Tätigkeit mithilfe von Zuschüssen und/oder Spenden sollten als Nachweis jedoch genügen (z. B. staatlich bezuschusste Kunst- und Kulturprojekte). So eindeutig liegen die Sachverhalte (z. B. Beteiligung an TV- und Werbeeinnahmen aus Sportveranstaltungen) und die Nachweise (z. B. „dokumentations-schludriger“ Auslandspartner) gewiss nicht immer. Im Zweifel soll der Vergütungsschuldner nach Ansicht des BMF den Steuerabzug vornehmen, um ein Haftungsrisiko zu vermeiden.

### STEUERRÜCKERSTATTUNG AUFGRUND GEMEINNÜTZIGKEITSSTATUS?

Die Steuerpflicht für Einkünfte nach § 50a EStG gilt bei beschränkter Steuerpflichtigen infolge des Steuerabzugs grundsätzlich als abgegolten. Im Anschluss an den Abzug verbleibt

für ausländische Nonprofit-Organisationen i.S.d. § 2 Nr. 1 KStG, die ihren Sitz und den Ort der Geschäftsleitung innerhalb eines EU-/EWR-Staates haben, gleichwohl die Wahl der Veranlagung zur Körperschaftsteuer nach § 32 Abs. 2 Nr. 2 KStG. Für Einkünfte aus der Überlassung von Nutzungsrechten nach § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG (z.B. Gestellung von Bibliotheksdatenbanken) besteht hingegen nur die Möglichkeit, einen Freistellungsbescheid nach § 155 Abs. 1 S. 3 AO zu beantragen. Im Rahmen der Veranlagung kann nicht nur der Nachweis zur fehlenden Gewinnerzielungsabsicht präzisiert, sondern ggf. auch die spezielle Steuerbefreiung für gemeinnützige Organisationen nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG i.V.m. § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG erwogen werden. Aber auch hier ist eine Bescheinigung, die dem ausländischen Kooperationspartner den Status der Gemeinnützigkeit im Heimatstaat attestiert, nicht hinreichend. Die Körperschaft muss die Voraussetzungen des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts im Sinne der §§ 51 ff. AO erfüllen und nachweisen. Neben den generellen materiellen Voraussetzungen und der geforderten Ansehenswirkung für die Bundesrepublik Deutschland kommt der Bereichseinordnung der Einkünfte aus der Kooperationstätigkeit ein großes Gewicht zu. Hier können nicht nur die ertragsteuerfreien Bereiche Vermögensverwaltung (z.B. Nutzungsrecht für Datenbanken) und Zweckbetrieb (z.B. Gastauftritt Theater), sondern auch der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb (z.B. Anteil TV- oder Werbeeinnahmen bei Sportveranstaltungen) einschlägig sein.

Weitere gemeinnützigkeitsunabhängige Steuerbefreiungen bzw. -vergünstigungen können sich aufgrund eines bestehenden Doppelbesteuerungsabkommens mit dem ausländischen Vertragsstaat sowie direkt aus den §§ 50 u. 50a EStG (Privilegierung von bedeutsamen kulturellen und sportlichen Ereignissen sowie öffentlich geförderten Kulturvereinigungen, Freigrenze von 250 € für Darbietungen) ergeben.

#### KURZ & KNAPP

Dem Gemeinnützigkeitsstatus einer Partnerorganisation im Ausland kommt hinsichtlich des Verzichts auf den Steuer-

abzug nach § 50a EStG nur eine Indizwirkung zur fehlenden Gewinnerzielungsabsicht zu. Für einen „lupenreinen“ Nachweis, dass die Kooperationsleistung im Inland ohne Gewinnerzielungsabsicht erfolgt, muss die Tätigkeit jedoch einer Einzelbetrachtung standhalten; im Zweifel rät das BMF zur Durchführung des Steuerabzugs, um Haftungsrisiken zu vermeiden. Im Rahmen einer späteren Veranlagung können Partnerorganisationen aus einem EU-/EWR-Staat die Nachweise zur fehlenden Gewinnerzielungsabsicht nachreichen oder die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG in Anspruch nehmen, sofern sie die Voraussetzungen des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts (§§ 51 ff. AO) erfüllen.

Eine Freistellungsbescheinigung im Vorfeld des Steuerabzugs, wie in § 50d Abs. 2 EStG hinsichtlich bestehender Doppelbesteuerungsabkommen geregelt, ist vom Gesetzgeber bisher nicht vorgesehen. Für gemeinnützige Kooperationsbeiträge von Nonprofit-Organisationen aus EU-/EWR-Staaten wäre ein Freistellungsbescheid, in Anlehnung an § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG, allerdings eine Überlegung wert. ■

#### ZUM THEMA

**Hüttemann**, Rainer: Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 3. Aufl. 2015

**Holthaus**, Jörg / **Volkman**, Thorsten: Besteuerung von Vergütungen nach § 13b UStG sowie nach § 50a EStG bei elektronischer Datennutzung, insbesondere von ausländischen Datenbanken, in: DStZ 2015, S. 550-561

**BMF** vom 25.11.2010, IV C 3 - S 2303/09/10002, BStBl. I 2010, 1350