



ABGABEN & STEUERN

ABGABEN UND STEUERN

**Besteuerung ausländischer Künstler und Sportler
in Österreich**

März 2024

Dieses Infoblatt ist ein Produkt der Zusammenarbeit aller Wirtschaftskammern.
Bei Fragen wenden Sie sich bitte an die Wirtschaftskammer Ihres Bundeslandes:
Burgenland, Tel. Nr.: 0590 907-0, Kärnten, Tel. Nr.: 0590 904-0,
Niederösterreich Tel. Nr.: (02742) 851-0, Oberösterreich, Tel. Nr.: 0590 909,
Salzburg, Tel. Nr.: (0662) 8888-0, Steiermark, Tel. Nr.: (0316) 601-601, Tirol, Tel. Nr.: 0590 905-0,
Vorarlberg, Tel. Nr.: (05522) 305-0, Wien, Tel. Nr.: (01) 514 50-0

Hinweis! Diese Information finden Sie auch im Internet unter <http://wko.at/steuern>

Alle Angaben erfolgen trotz sorgfältigster Bearbeitung ohne Gewähr.

Eine Haftung der Wirtschaftskammern Österreichs ist ausgeschlossen.

Bei allen personenbezogenen Bezeichnungen gilt die gewählte Form für alle Geschlechter!

Inhalt

1.	Umsatzsteuer	4
1.1.	Leistungsort	4
1.2.	Steuerschuldumkehr	4
1.3.	Rechnungsausstellung	4
2.	Einkommensteuer	5
2.1.	Beschränkte Steuerpflicht im österreichischen Steuerrecht	5
2.1.1.	Bruttoabzugsbesteuerung - Werkvertrag	5
2.1.2.	Bruttoabzugsbesteuerung - Dienstvertrag	6
2.1.3.	Nettoabzugsbesteuerung - Werkvertrag	6
2.1.4.	Nettoabzugsbesteuerung - Dienstvertrag	7
3.	Doppelbesteuerung	8
3.1.	DBA enthält Künstler- und Sportlerklausel	8
3.2.	DBA enthält keine Künstler- oder Sportlerklausel	8
3.3.	Sonderregelung im DBA	8
3.4.	Künstler- und Sportlerdurchgriffsklausel	8
3.5.	Der öffentlich geförderte ausländische Künstler oder Sportler	9
4.	Durchführung der Besteuerung	9
4.1.	Abstandnahme von der Besteuerung aus Vereinfachungsgründen	9
4.2.	Es besteht kein anwendbares DBA	10
4.3.	DBA-Entlastung an der Quelle	10
4.3.1.	Voraussetzungen für die Quellensteuerentlastung	10
4.3.2.	Umfang der Quellensteuerentlastung	11
4.3.2.1.	DBA enthält keine Künstler und Sportlerklausel und keine Durchgriffsklausel	11
4.3.2.2.	DBA enthält nur Künstler und Sportlerklausel	11
4.3.2.3.	DBA enthält eine Künstler- und Sportlerklausel und eine Durchgriffsklausel	12
4.3.3.	Vertragliche Vereinbarung betreffend Quellensteuerentlastung	13
4.4.	Rückzahlungsverfahren	13
4.5.	Veranlagungsverfahren	13
5.	Anhang: Tabelle A	13

Die steigende Anzahl von Darbietungen international tätiger Künstler und Sportler sowie das zunehmende Ausmaß der Vergütungen, welche diese Berufsgruppen für ihre Aktivitäten erhalten, hat zur wachsenden Bedeutung der (zwischenstaatlichen) Besteuerungsregeln für Künstler und Sportler geführt.

Zwei wichtige Steuern sind zu beachten, nämlich die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer.

1. Umsatzsteuer

1.1. Leistungsort

Tritt ein Künstler oder Sportler selbständig tätig auf, ist zunächst zu klären, wo der Ort seiner Dienstleistung ist.

Dies ist deshalb wichtig, weil nur dann, wenn der Leistungsort im Inland liegt, österreichisches Umsatzsteuerrecht gilt.

Wird ein Sportler oder Künstler im Auftrag eines Unternehmers tätig, fällt die Umsatzsteuer dort an, wo der Auftraggeber sein Unternehmen betreibt (Empfängerort). Erbringt er die Leistung für eine Betriebsstätte des Auftraggebers, gilt der Ort der Betriebsstätte als Leistungsort. Der Auftrittsort ist in diesen Fällen bedeutungslos.

Anders ist es, wenn ein Sportler oder Künstler im Auftrag eines Nichtunternehmers tätig wird. In diesem Fall fällt die Umsatzsteuer dort an, wo er auftritt (Tätigkeitsort).

Auch für sonstige Leistungen betreffend die Eintrittsberechtigung (Eintritt zu Theater-, Konzert- und Sportveranstaltungen) sowie damit zusammenhängende sonstige Dienstleistungen (z.B. Garderobe) fällt die Umsatzsteuer dort an, wo die Veranstaltung stattfindet. Dies gilt unabhängig davon, ob der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist oder nicht.

Die vorgehenden Ausführungen gelten sinngemäß, wenn der Vertrag nicht mit dem Künstler oder Sportler selbst, sondern mit einem dazwischen geschalteten Unternehmer (z.B. Konzertagentur) abgeschlossen wurde.

1.2. Steuerschuldumkehr

Im Regelfall muss ein Sportler oder Künstler die Umsatzsteuer für seine Leistungen selbst an das Finanzamt zahlen. Dies gilt jedenfalls für den Eintritt und damit zusammenhängende Leistungen. Wird ein Künstler oder Sportler im Auftrag eines anderen Unternehmens tätig, wird jedoch die Umsatzsteuer vom Leistungsempfänger geschuldet, wenn

- der leistende ausländische Künstler oder Sportler (als Unternehmer) im Inland weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat und
- der Leistungsempfänger Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist.

Diese Form der Besteuerung nennen wir Steuerschuldumkehr oder Reverse Charge.

1.3. Rechnungsausstellung

Die Rechnung an den Leistungsempfänger muss im Falle der Steuerschuldumkehr netto (also ohne Umsatzsteuer) ausgestellt werden.

Eine trotzdem ausgewiesene Umsatzsteuer wird vom ausländischen Künstler oder Sportler dem Finanzamt gegenüber geschuldet und berechtigt den Leistungsempfänger aber nicht zum Vorsteuerabzug.

Hinweis:

Eine Berichtigung der Rechnung ist jedoch möglich.

Weiters muss in der Rechnung die UID-Nummer des Leistungsempfängers und ein Hinweis auf die Steuerschuld des Leistungsempfängers enthalten sein.

2. Einkommensteuer

2.1. Beschränkte Steuerpflicht im österreichischen Steuerrecht

Künstler und Sportler, die in Österreich weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt haben (Steuerausländer) und in Österreich für ihre künstlerische und sportliche Tätigkeit Einkünfte erzielen, sind in Österreich beschränkt einkommensteuerpflichtig. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auch auf zwischengeschaltete Unternehmen, wenn sie als „Mitwirkende“ an den Unterhaltungsdarbietungen anzusehen sind. Eine „Mitwirkung“ liegt vor, wenn diese Unternehmen auf die inhaltliche Gestaltung unmittelbaren Einfluss nehmen (z.B. Konzertdirektionen, Trägervereinigungen von Orchestern). Künstleragenturen, die reine Managementfunktionen haben, gelten nicht als „Mitwirkende“ an Unterhaltungsdarbietungen und unterliegen daher nicht der beschränkten Steuerpflicht, es sei denn, sie haben eine inländische Betriebsstätte.

Die Steuerpflicht wird durch Steuerabzug wie folgt erfüllt:

2.1.1. Bruttoabzugsbesteuerung - Werkvertrag

Bei ausländischen Künstlern und Sportlern, die von inländischen Veranstaltern durch Werkvertrag engagiert wurden, erfolgt die Besteuerung durch Einbehaltung des 20%igen Steuerabzuges durch den inländischen Veranstalter.

Der Steuerabzug ist vom Bruttobetrag der Gage vorzunehmen. Ausgaben des Künstlers, wie z.B. Kosten des Fluges, Hotelaufenthalt usw., dürfen nicht abgezogen werden.

Werden zusätzlich zur Gage vom inländischen Veranstalter Kosten übernommen, wie z.B. die Flug- oder Hotelkosten, dann ist für diese Kosten auch der 20%ige Steuerabzug vorzunehmen.

Beispiel:

Bruttogage	5.000 EUR
Steuerabzug 20 %	- 1.000 EUR
Auszuzahlender Betrag	4.000 EUR

Verpflichtet sich der inländische Veranstalter, die vereinbarte Gage ohne Abzug der Steuer auszuzahlen, dann muss die Steuer vom auszubezahlenden Betrag ermittelt werden. In diesem Fall beträgt sie

- 25% des auszuzahlenden Betrages bei der Bruttoabzugsbesteuerung

Beispiel:

Auszuzahlender Betrag	5.000 EUR	
Steuerabzug 25 % =	1.250 EUR	
Bruttogage	6.250 EUR	
	(davon 20 % ergibt	wieder 1.250 EUR)

Für die Abzugsteuer ist es im Übrigen gleichgültig, an wen die Gagen bezahlt werden, nämlich an den ausländischen Künstler oder Sportler oder an deren Agenten.

Die Steuer ist spätestens am 15. des nächsten Monats an das Wohnsitz- bzw. Betriebsfinanzamt des Veranstalters, unter der Bezeichnung „Steuerabzug gemäß § 99 EStG“, abzuführen.

2.1.2. Bruttoabzugsbesteuerung - Dienstvertrag

Wird der ausländische Künstler oder Sportler von einem inländischen Veranstalter mittels eines Dienstvertrages engagiert und unterliegt er der beschränkten Steuerpflicht, so ist der inländische Veranstalter verpflichtet die Lohnsteuer in der Höhe von 20 % des Bruttobetrag abziehen.

Die Lohnsteuer ist bis zum 15. des Folgemonats unter der Bezeichnung „Lohnsteuer“ an das Finanzamt abzuführen.

2.1.3. Nettoabzugsbesteuerung - Werkvertrag

Unter bestimmten Voraussetzungen ist die Nettobesteuerung zulässig. Im Gegensatz zur Bruttobesteuerung dürfen bei der Nettoabzugsteuer die mit den Einnahmen unmittelbar zusammenhängenden Ausgaben berücksichtigt werden.

Die Höhe der Nettoabzugssteuer beträgt seit 1.7. 2023 für natürliche Personen ebenfalls 20%, soweit die zugeflossenen Einkünfte den Betrag von 20.000 EUR im Kalenderjahr nicht übersteigen; für den übersteigenden Teil beträgt die Abzugsteuer 25%.

Sofern die Einkünfte 20.000 EUR nicht übersteigen und abziehbare Ausgaben vorliegen, führt die Nettobesteuerung im Vergleich zur Bruttobesteuerung jedenfalls zu einer geringeren Abzugsteuer. Übersteigen die Einkünfte 20.000 EUR, hängt es von der Höhe der Einkünfte ab, ab welchem Betrag an abziehbaren Ausgaben die Nettobesteuerung günstiger ist.

Folgende Bedingungen sind jedoch zu beachten:

- Der Empfänger der Einkünfte (also der Künstler oder Sportler) muss im EU- bzw. EWR-Raum ansässig sein.
- Dem Abzugsverpflichteten sind vor der Auszahlung der Gagen die entsprechenden Ausgaben schriftlich mitzuteilen. Das gilt auch in jenen Fällen, in denen die Ausgaben vom Abzugsverpflichteten übernommen werden (Nettovereinbarung). Gegen den Willen des Einkünfte-Empfängers kann keine Nettoabzugsbesteuerung erfolgen. Eine Nettoabzugsbesteuerung kann daher nur erfolgen, wenn der Einkünfte-Empfänger schriftlich bekannt gibt, welche Ausgaben berücksichtigt werden sollen. Dabei können auch Ausgaben zu berücksichtigen sein, die dem Abzugsverpflichteten noch nicht bekannt sind.
- Für Zwecke der Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes (20% für Beträge bis 20.000 EUR, 25% für Betragsteile, die 20.000 EUR übersteigen) ist weiters vom Einkünfteempfänger eine schriftliche Erklärung über allfällige bereits im betreffenden Kalenderjahr erzielte inländische Einkünfte vorzulegen.

Beispiel:

Der beschränkt steuerpflichtige Künstler A erhält vom Veranstalter B (Abzugsverpflichteter) eine Gage von 2.000 EUR, die Spesen von insgesamt 1.700 EUR (Flug, Nächtigung, Fahrtkosten) werden

von B übernommen. Die gesamten Einnahmen betragen somit 3.700 EUR. Die Brutto-besteuerung würde zu einer Abzugssteuer iHv 740 EUR (20 % von 3.700 EUR) führen. Die Nettobesteuerung führt hingegen nur zu einer Abzugssteuer von 400 EUR (20 % von 2.000 EUR). Da die Nettobesteuerung günstiger ist, teilt A dem B unter Bekanntgabe sämtlicher Spesen schriftlich den Wunsch nach Nettobesteuerung vor Auszahlung der Gage mit.

Beispiel:

Der beschränkt steuerpflichtige Künstler A erhält vom Veranstalter B (Abzugsverpflichteter) eine Gage von 50.000 EUR die Spesen von insgesamt 3.000 EUR (Flug, Nächtigung, Fahrtkosten) werden von B übernommen. Die gesamten Einnahmen betragen 53.000 EUR. Die Bruttobesteuerung führt zu einer Abzugssteuer iHV 10.600 EUR (20 % von 53.000 EUR). Die Nettosteuer würde dagegen zu einer Abzugssteuer von 11.500 EUR führen (20 % von 20.000 EUR und 25 % für den übersteigenden Betrag). Da die Nettobesteuerung ungünstiger ist, teilt A dem B die Spesen nicht mit, sodass die Nettobesteuerung unterbleibt.

- Die schriftliche Mitteilung sowie die Abschriften der vorgelegten Belege sind aufzubewahren.

Der Abzugsverpflichtete kann sodann diese Ausgaben abziehen. Da allerdings der Abzugsverpflichtete haftet, wird er einen solchen Abzug nur nach eingehender Prüfung auf Richtigkeit der Ausgaben vornehmen. Sollte der Abzugsverpflichtete die mitgeteilten Ausgaben nicht abziehen, steht dem beschränkt Steuerpflichtigen ein Veranlagungsverfahren jedenfalls offen.

Nicht zulässig ist die Nettoabzugsbesteuerung wenn

1. der Empfänger der als Ausgaben geltend gemachten Beträge beschränkt steuerpflichtig ist und
2. die Ausgaben den Betrag von 2.331 EUR (Wert 2024) übersteigen sowie
3. die steuerliche Erfassung zur inländischen Besteuerung nicht ausreichend sichergestellt ist.

Zum Beispiel werden die Gagen, die ein ausländisches Theater an die ausländischen Künstler bezahlt, nur dann zum Abzug zugelassen, wenn die steuerliche Erfassung der Empfänger zur beschränkten Steuerpflicht sichergestellt wird.

Bei der Bruttoabzugsbesteuerung wirken sich diese Aufwendungen gar nicht aus, weshalb auch die Erfassung der beschränkt steuerpflichtigen Künstler unterbleibt.

2.1.4. Nettoabzugsbesteuerung - Dienstvertrag

Mit den Bezügen unmittelbar zusammenhängende Werbungskosten können vom vollen Betrag der Bezüge abgezogen werden, wenn

- sie ein in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union (EU) oder Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes (EWR) ansässiger beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer dem Arbeitgeber vor Zufließen der Bezüge schriftlich mitteilt,
- Berücksichtigt der Arbeitgeber diese Werbungskosten beträgt die Lohnsteuer 25 %.
- Seit 1. Juli 2023 beträgt die pauschale Lohnsteuer, in jenen Fällen, in denen die zugeflossenen Einkünfte einen Betrag von 20.000 EUR im Kalenderjahr nicht übersteigen, 20 % des gekürzten Betrages. Für den übersteigenden Teil beträgt die Lohnsteuer weiterhin 25 %.

3. Doppelbesteuerung

Künstler und Sportler, die ihre Geschäftsbeziehungen über die Grenzen ausweiten, geraten unter die Steuerhoheit mehrerer Staaten, was zu Doppelbesteuerungen führen kann.

Um diese Doppelbesteuerung zu vermeiden, gibt es so genannte Doppelbesteuerungsabkommen (DBA). In diesen Abkommen wird festgelegt, welcher Staat das Besteuerungsrecht hat.

3.1. DBA enthält Künstler- und Sportlerklausel

Praktisch alle österreichischen DBA enthalten eine so genannte Künstler- oder Sportlerklausel, die die steuerliche Erfassung dieser Personen im Tätigkeitsstaat zulässt.

Die DBA, in denen eine Künstler- oder Sportlerklausel enthalten ist, entnehmen Sie der Tabelle A im Anhang.

Die Gagen von in Österreich tätigen Künstlern oder Sportlern aus den Staaten, in denen das DBA eine Künstler- oder Sportlerklausel enthält, sind somit in Österreich einkommensteuerpflichtig (abzugsteuerpflichtig).

3.2. DBA enthält keine Künstler- oder Sportlerklausel

In folgenden DBA ist z.B. keine Künstler- oder Sportlerklausel enthalten:

Ungarn:

Ungarische Künstler, die mit Werkvertrag in Österreich tätig werden, sind in Österreich nicht einkommensteuerpflichtig, wenn sie keine feste Einrichtung bzw. Betriebsstätte in Österreich haben.

Ungarische Künstler, die mit Dienstvertrag in Österreich tätig sind, sind jedoch in Österreich steuerpflichtig, sofern ihre Vergütung von einem im Inland ansässigen Arbeitgeber bzw. einer österreichischen Betriebsstätte eines ausländischen Arbeitgebers bezahlt werden.

3.3. Sonderregelung im DBA

USA:

USA-Künstler oder -Sportler dürfen für ihre Tätigkeit in Österreich nicht besteuert werden, wenn der vom Künstler oder Sportler aus dieser Tätigkeit bezogene Bruttobetrag der Einnahmen, einschließlich der ihm erstatteten oder für ihn übernommenen Kosten, 20.000 EUR US-Dollar (Freigrenze) nicht übersteigt.

3.4. Künstler- und Sportlerdurchgriffsklausel

Bei Veranstaltungen kommt es immer wieder vor, dass ausländische Künstler nicht von inländischen Veranstaltern direkt vertraglich engagiert werden, sondern die Verträge mit ausländischen Unternehmen - wie z.B. Künstleragenturen oder Konzertdirektionen - abgeschlossen werden. Diese verpflichten sich sodann, einen Künstler oder Sportler für die österreichische Veranstaltung zu engagieren.

Die Bemessungsgrundlage für die Abzugsbesteuerung hängt nun davon ab, ob ein DBA die Künstler- und Sportlerdurchgriffsklausel enthält oder nicht.

Enthält ein DBA die Künstler- und Sportlerdurchgriffsklausel, dann kann die gesamte Gage in Österreich einkommensteuerpflichtig sein, auch wenn diese Gage nicht dem ausländischen Künstler oder Sportler selbst, sondern an eine dazwischengeschaltete Person (z.B. Konzertdirektion) geleistet wird.

Hinweis:

Man spricht auch von einem „unechten Künstlerdurchgriff“, weil nicht der Künstler oder Sportler, sondern der zwischengeschaltete Unternehmer der Abgabepflichtige ist.

Die DBA, in denen eine Künstler- oder Sportlerdurchgriffsklausel enthalten ist, sind ebenfalls der Tabelle A im Anhang zu entnehmen.

Enthält das DBA keine Durchgriffsklausel, sondern nur eine Künstler- und Sportlerklausel, ist die Bemessungsgrundlage für die Abzugssteuer auf jenen Teil der Gage beschränkt, der an den ausländischen Künstler weitergegeben wird.

3.5. Der öffentlich geförderte ausländische Künstler oder Sportler

In vielen DBA (siehe Tabelle A im Anhang) gibt es eine Steuerfreistellung für ausländische Künstler und Sportler in Österreich, wenn diese aus öffentlichen Mitteln gefördert werden.

Ausländische Künstler und Sportler, die diese Steuerfreistellung in Österreich beanspruchen wollen, sollten dem inländischen Veranstalter eine amtliche Bestätigung über die Erfüllung der Voraussetzungen für die Steuerfreistellung bringen.

Tipp!

Sollte dies nicht der Fall sein, empfiehlt es sich, den vollen Steuerabzug vorzunehmen.

Da die Voraussetzungen unterschiedlich sind, ist das jeweilige DBA zu prüfen.

Beispielsweise ist die genannte Steuerfreistellung unter folgenden Voraussetzungen möglich (die Besteuerung erfolgt im Ansässigkeitsstaat):

Deutschland:

Wird der Aufenthalt eines deutschen Künstlers oder Sportlers in Österreich ganz oder überwiegend aus öffentlichen Mitteln Deutschlands gefördert oder unterstützt, erfolgt eine Steuerfreistellung.

Schweiz:

Für Einkünfte aus Tätigkeiten als berufsmäßiger Künstler, die unmittelbar oder mittelbar durch Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln gefördert werden, erfolgt eine Steuerfreistellung.

4. Durchführung der Besteuerung

Ob und in welcher Höhe bei der Auszahlung der Gage Abzugssteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen ist, hängt von den Verhältnissen des Einzelfalles ab.

4.1. Abstandnahme von der Besteuerung aus Vereinfachungsgründen

Von der Einbehaltung der Abzugssteuer kann aus Vereinfachungsgründen Abstand genommen werden, wenn auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes im Falle einer nachträglichen

Antragsveranlagung eine inländische Steuerleistung voraussichtlich nicht anfallen wird und die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

- Jede beschränkt steuerpflichtige natürliche Person, die im Rahmen einer inländischen Veranstaltung eine Tätigkeit als selbstständiger Künstler oder Sportler ausübt, bezieht für diese Tätigkeit vom inländischen Veranstalter neben Kostenersätzen, die als Betriebsausgaben abzugsfähig sind (z.B. Flug- oder Fahrtkosten, Kosten der Nächtigung, Tagesgeld gemäß § 26 Z 4 EStG für max. 5 Kalendertage an einem Veranstaltungsort) ein Honorar von max. 1.000 EUR.
- Jede beschränkt steuerpflichtige natürliche Person erklärt schriftlich gegenüber dem inländischen Veranstalter, dass ihre Einkünfte, die der inländischen Besteuerung unterliegen, im Kalenderjahr den Gesamtbetrag von 2.331 EUR nicht übersteigen werden.

Ist der beschränkt Steuerpflichtige eine juristische Person, muss erklärt werden, dass nach Berücksichtigung der als Betriebsausgaben abzugsfähigen Aufwendungen, kein körperschaftsteuerpflichtiges Einkommen in Österreich erzielt wird.

Weiters muss die steuerliche Erfassung jener Personen sichergestellt sein, die in Österreich mit den Einkünften zur beschränkten Steuerpflicht zu erfassen sind, wenn ihre Einkünfte, die wirtschaftlich in den Vergütungen an die juristische Person enthalten sind, den Betrag von 1.000 EUR übersteigen.

Der Veranstalter nimmt die Erklärung jedes beschränkt Steuerpflichtigen sowie einen Nachweis über seine Identität (z.B. Kopie aus dem Reisepass), Angaben über Wohnort und Adresse zu den Unterlagen.

Die Vereinfachungsmaßnahme ist nicht anwendbar,

- wenn der beschränkt Steuerpflichtige eine für den Veranstalter erkennbar unrichtige Erklärung abgegeben hat.

Wurde vom beschränkt Steuerpflichtigen eine (vom Veranstalter nicht als solche erkannte) unrichtige Erklärung abgegeben oder wird die jährliche Steuerfreigrenze von 2.331 EUR nachträglich überschritten, kann dem Empfänger der Einkünfte, also dem ausländischen Künstler oder Sportler, die Abzugsteuer ausnahmsweise vorgeschrieben werden.

4.2. Es besteht kein anwendbares DBA

Besteht im konkreten Fall kein anwendbares DBA, ist die Abzugssteuer im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht bei der Auszahlung der Gage einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen (Details dazu finden Sie unter Punkt 2.).

4.3. DBA-Entlastung an der Quelle

Sind die Besteuerungsrechte nach den anzuwendenden DBA enger als der Umfang der beschränkten Steuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz, darf der Vergütungsschuldner (Veranstalter) die Berechnung und Abfuhr der Abzugssteuer auf das DBA-konforme Ausmaß beschränken (Quellensteuerentlastung). Eine Verpflichtung zur Quellensteuerentlastung besteht nicht.

4.3.1. Voraussetzungen für die Quellensteuerentlastung

Liegt dem Vergütungsschuldner die von der ausländischen Steuerverwaltung ausgestellte und bestätigte Ansässigkeitsbescheinigung (Formular ZS-QU1 oder ZS-QU2) vor, hat der Vergütungsschuldner damit den Bestand der Entlastungsberechtigung dem Grunde nach ausreichend dokumentiert. In den meisten Fällen wird damit das Auslangen zu finden sein.

Die Formulare sind auf der Homepage des Finanzministeriums www.bmf.gv.at abrufbar.

Keine Ansässigkeitsbescheinigung ist erforderlich, sofern die an den einzelnen Empfänger geleisteten Vergütungen 10.000 EUR -pro Kalenderjahr nicht überschreiten.

Eine zusätzliche Dokumentation ist dann erforderlich, wenn sich diese aus der besonderen Rechtslage des Abkommens ergibt, wie z.B.:

- Sieht das DBA als Voraussetzung für die Steuerentlastung das Nichtüberschreiten einer jahresbezogenen Steuerfreigrenze vor (z.B. Art. 17 Abs. 1 DBA USA) muss auch eine schriftliche Erklärung über die Einkünfte des Empfängers vorliegen.
- Sieht das DBA bei Vorliegen besonderer Voraussetzungen (z.B. bei überwiegender öffentlicher Förderung oder fehlender Gewinnerzielung) eine Freistellungsverpflichtung für Gastspiele ausländischer Kulturträger vor, ist eine entsprechende Bestätigung der Steuerverwaltung des DBA-Partnerstaates erforderlich, aus der sich das Vorliegen dieser Voraussetzungen ergibt (siehe Tabelle A im Anhang).
- Ist diese Dokumentation nicht möglich, müssen Sie die volle Abzugsteuer einbehalten und an das Finanzamt abliefern. Der ausländische Künstler oder Sportler kann die Rückzahlung der einbehaltenen Abzugsteuer beim Finanzamt Bruck - Eisenstadt - Oberwart beantragen.

Eine Entlastung an der Quelle ist ausgeschlossen, wenn

- Vergütungen nicht an den Künstler oder Sportler, sondern an Dritte (z.B. Künstleragentur) bezahlt werden und
- es keine Belege über Name und Anschrift des Leistungserbringers sowie Angaben über die Höhe der Vergütungen gibt.

4.3.2. Umfang der Quellensteuerentlastung

Bemessungsgrundlage und Höhe der Abzugssteuer dürfen auf das Ausmaß des anzuwendenden DBA's reduziert werden.

4.3.2.1. DBA enthält keine Künstler und Sportlerklausel und keine Durchgriffsklausel

Vorausgesetzt die Dokumentationsverpflichtungen werden erfüllt (Punkt 4.3.1.), muss in diesem Fall keine Abzugssteuer einbehalten werden.

4.3.2.2. DBA enthält nur Künstler und Sportlerklausel

In diesem Fall ist bei der Auszahlung der Gage an den ausländischen Künstler oder Sportler die Abzugssteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen.

Besteht der Vertrag nicht mit dem Künstler selbst, sondern mit einem dazwischen geschalteten Unternehmen (z.B. Künstleragentur, Konzertdirektion etc.) ist die Abzugssteuer nur von der an den Künstler weiter geleiteten Gage zu berechnen und bei der Auszahlung einzubehalten. Von der auf das dazwischen geschaltete Unternehmen entfallenden Gage ist keine Abzugssteuer einzubehalten.

Beispiel (belgische Künstleragentur):

Ein österreichischer Veranstalter zahlt 100 EUR an eine belgische Künstleragentur, die 60 EUR an den belgischen Künstler weitergibt.

Nach innerstaatlichem Recht darf der Künstleranteil besteuert werden, sodass der Veranstalter zur Einbehaltung einer Steuer von 12 EUR (20 % von 60 EUR) verpflichtet ist.

Liegen keinerlei konkrete Informationen über die Höhe des Künstleranteiles vor, kann vom Vergütungsschuldner im Einvernehmen mit dem zuständigen Finanzamt oder mit der Steuer- und Zollkoordination auf der Grundlage von Erfahrungswerten eine schätzungsweise Ermittlung des Künstleranteiles vorgenommen werden.

4.3.2.3. DBA enthält eine Künstler- und Sportlerklausel und eine Durchgriffsklausel

Auch in diesem Fall ist von der an den Künstler gezahlten (weitergeleiteten) Gage die Abzugssteuer bei der Auszahlung einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen.

Von der auf das dazwischen geschaltete Unternehmen entfallende Gage ist nur dann eine Abzugssteuer einzubehalten, wenn es als „Mitwirkender“ an der Unterhaltungsdarbietung anzusehen ist (nähere Informationen dazu finden Sie unter Punkt 2.1.).

Beispiel (deutsche Künstleragentur):

Ein österreichischer Veranstalter zahlt 100 EUR an eine deutsche Künstleragentur, die 60 EUR an den deutschen Künstler weitergibt.

Nach innerstaatlichem Recht darf der Künstleranteil besteuert werden, sodass der Veranstalter zur Einbehaltung einer Steuer von 12 EUR (20 % von 60 EUR) verpflichtet ist.

Da das DBA-Deutschland eine Künstlerdurchgriffsklausel enthält, dürfte abkommensrechtlich eine Abzugssteuer von 20 EUR (20 % von 100 EUR) erhoben werden. Da jedoch das Abkommensrecht keine Besteuerungsrechte schaffen darf, die im innerstaatlichen Recht nicht vorhanden sind (eine Künstleragentur gilt nicht als „Mitwirkende“ an Unterhaltungsdarbietungen und unterliegt somit nicht der beschränkten Steuerpflicht - siehe Punkt 2.1.), trifft den Vergütungsschuldner daher nur eine Abzugsverpflichtung von 12 EUR.

Beispiel (deutsche Theater-AG):

Eine deutsche Theater-AG wird von einem österreichischen Theaterverein für ein Gastspiel engagiert und erhält dafür eine Vergütung von 1.000 EUR. Daraus werden die Künstlergagen (600 EUR) sowie die sonstigen Kosten (380 EUR) bestritten, sodass der Theater-AG ein Reingewinn von 20 EUR verbleibt.

Da das DBA-Deutschland eine Künstlerdurchgriffsklausel enthält und Theatergesellschaften üblicherweise als „Mitwirkende“ an Unterhaltungsdarbietungen gelten (siehe Punkt 2.1.), hat der österreichische Vergütungsschuldner unter Berücksichtigung der österreichischen Rechtsprechung eine Abzugssteuer von 200 EUR (20 % von 1.000 EUR) einzubehalten und abzuführen.

4.3.3. Vertragliche Vereinbarung betreffend Quellensteuerentlastung

Da das System der Quellensteuerentlastung die Verantwortung für die richtige DBA-Anwendung und für die zutreffende Würdigung aller Nachweisunterlagen von der Finanzverwaltung auf den Abfuhrpflichtigen verlagert, wurde das Quellenentlastungssystem nicht verpflichtend vorgeschrieben.

Aus der Sicht des Abgabenrechts hat sonach der Vergütungsschuldner sowie bisher die Wahl, welches der beiden Entlastungssysteme angewendet werden soll.

Ob sich aus zivilrechtlichen Gründen eine Verpflichtung zur unmittelbaren DBA-Anwendung bei der Vergütungsauszahlung ergibt, ist eine Frage, die zwischen den Vertragspartnern zu klären ist. Hierbei geht es insbesondere auch um die Frage, in welcher Weise sich der österreichische Vergütungsschuldner bei seinem ausländischen Vertragspartner regressieren kann, falls sich später herausstellen sollte, dass die Quellensteuerentlastung zu Unrecht erfolgt ist.

Aus der DBA-Entlastungsverordnung ist hier nur insoweit ein Eingriff in die vertraglichen Vereinbarungen ableitbar, als bei Vorliegen der Ausschlussgründe das Quellensteuerentlastungsverfahren ausscheidet, auch wenn sich der österreichische Vergütungsschuldner hierzu zivilrechtlich verpflichtet haben sollte.

Tipp!

Es sollte daher aus unserer Sicht bei vertraglichen Vereinbarungen zwischen dem österreichischen Veranstalter und dem ausländischen Künstler oder Sportler keine Verpflichtung des Quellenentlastungsverfahrens enthalten sein.

4.4. Rückzahlungsverfahren

Hat der Vergütungsschuldner die volle Abzugssteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, obwohl nach dem anzuwendenden DBA keine oder nur eine reduzierte Abzugssteuer hätte einbehalten werden dürfen, kann der ausländische Künstler oder Sportler oder das dazwischengeschaltete Unternehmen den Differenzbetrag beim Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart zurückfordern.

4.5. Veranlagungsverfahren

Ist der ausländische Künstler oder Sportler oder das dazwischengeschaltete Unternehmen der Meinung, dass die (zu Recht) einbehaltene Abzugssteuer zu hoch ist, kann er eine Veranlagung seiner inländischen Einkünfte verlangen.

5. Anhang: Tabelle A

Künstler und Sportler in Doppelbesteuerungsabkommen mit Österreich
Stand: 1.8.2023

Land	Künstler-Sportlerklausel	Durchgriffsklausel	öffentlich geförderte Künstler oder Sportler
Ägypten	JA	NEIN	NEIN
Albanien	JA	JA	JA
Algerien	JA	JA	JA
Armenien	JA	JA	JA
Aserbaidshjan	JA	JA	JA
Australien	JA	JA	NEIN
Bahrain	JA	JA	JA
Barbados	JA	JA	JA
Belgien	JA	NEIN	NEIN
Belize	JA	JA	NEIN
Bosnien und Herzegowina	JA	JA	NEIN
Brasilien	JA	JA	NEIN
Bulgarien	JA	JA	JA
Chile	JA	JA	NEIN
China	JA	JA	JA
Dänemark	JA	JA	NEIN
Deutschland	JA	JA	JA
Estland	JA	JA	JA
Finnland	JA	JA	NEIN
Frankreich	JA	JA	JA
Georgien	JA	JA	JA
Griechenland	JA	JA	NEIN
Großbritannien	JA	JA	JA
Hongkong	JA	JA	NEIN
Indien	JA	JA	JA
Indonesien	JA	JA	JA
Iran	JA	JA	JA
Irland	JA	NEIN	NEIN
Island	JA	JA	JA
Israel	JA	JA	JA
Italien	JA	JA	NEIN
Japan	JA	JA	NEIN
Kanada	JA	JA	JA
Kasachstan	JA	JA	NEIN
Katar	JA	JA	JA
Kirgisistan	JA	JA	JA
Korea	JA	JA	NEIN
Kosovo (ab 2019)	JA	JA	JA
Kroatien	JA	JA	NEIN

Kuba	JA	JA	JA
Kuwait	JA	JA	JA
Lettland	JA	JA	JA
Liechtenstein	JA	JA	NEIN
Litauen	JA	JA	JA
Luxemburg	JA	NEIN	NEIN
Malaysia	JA	JA	JA
Malta	JA	JA	NEIN
Marokko	JA	JA	JA
Mazedonien	JA	JA	JA
Mexiko	JA	JA	JA
Moldau	JA	JA	NEIN
Mongolei	JA	JA	JA
Montenegro	JA	JA	JA
Nepal	JA	JA	JA
Neuseeland	JA	JA	JA
Niederlande	JA	JA	JA
Norwegen	JA	JA	JA
Pakistan	JA	JA	NEIN
Philippinen	JA	JA	JA
Polen	JA	JA	JA
Portugal	JA	NEIN	NEIN
Rumänien	JA	JA	JA
Russland (suspendiert seit 7.12.2023)	JA	JA	JA (ab 2020)
San Marino	JA	JA	JA
Saudi Arabien	JA	JA	NEIN
Schweden	JA	NEIN	NEIN
Schweiz	JA	JA	JA
Serbien	JA	JA	JA
Singapur	JA	JA	NEIN
Slowakei	JA	JA	NEIN
Slowenien	JA	JA	JA
Spanien	JA	NEIN	NEIN
Südafrika	JA	JA	NEIN
Tadschikistan	JA	JA	JA
Taiwan	JA	JA	JA
Thailand	JA	JA	JA
Tschechien	JA	JA	NEIN
Tunesien	JA	JA	NEIN
Türkei	JA	JA	JA
Turkmenistan	JA	JA	NEIN
UDSSR*)	NEIN	NEIN	NEIN
Ukraine	JA	JA	JA

Land	Künstler-Sportlerklausel	Durchgriffsklausel	Öffentlich geförderte Künstler oder Sportler
Ungarn	NEIN	NEIN	NEIN
USA	JA	JA	JA
Usbekistan	JA	JA	JA
Venezuela	JA	JA	JA
Vereinigte Arabische Emirate (VAE)	JA	JA	JA
Vietnam	JA	JA	JA
Weißrussland	JA	JA	NEIN
Zypern	JA	JA	NEIN

*) UDSSR

Künstler und Sportler aus diesen Staaten sind in Österreich steuerpflichtig, wenn sie sich mehr als 183 Tage in Österreich aufhalten.