

Dr. iur. Martin Grossmann

Die Besteuerung des Künstlers und Sportlers im internationalen Verhältnis

Verlag Paul Haupt Bern • Stuttgart • Wien

Inhaltsübersicht

Teil I: Einführung

1. Grenzüberschreitende Tätigkeit des Künstlers und Sportlers als Ausgangspunkt
2. Besteuerung auf Grund der Doppelbesteuerungsabkommen
3. Einordnung der Künstler- und Sportlerbesteuerung in die Besteuerung des Erwerbseinkommens und der Unternehmensgewinne
4. Die Auslegungsfrage

Teil II: Persönliche Besteuerung des Künstlers und Sportlers

1. Allgemeines
2. Persönlicher Geltungsbereich der Zuteilungsnorm
3. Sachlicher Geltungsbereich der Zuteilungsnorm
4. Zuteilungsregel
5. Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Ansässigkeitsstaat

Teil III: Die Besteuerung Dritter für Einkünfte aus von Künstlern und Sportlern erbrachten Leistungen

1. Das Problem
2. Wortlaut des OECD-Musterabkommens
3. Einteilung der schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen
4. Persönlicher Geltungsbereich der Zuteilungsnorm
5. Sachlicher Geltungsbereich der Zuteilungsnorm
6. Zuteilungsregel
7. Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Sitzstaat

Teil IV: Zusammenfassung

Inhaltsverzeichnis

Teil I: Einführung	1
1. Grenzüberschreitende Tätigkeit des Künstlers und Sportlers als Ausgangspunkt	1
2. Besteuerung auf Grund der Doppelbesteuerungsabkommen	2
3. Einordnung der Künstler- und Sportlerbesteuerung in die Besteuerung des Erwerbseinkommens und der Unternehmens- gewinne.	3
4. Die Auslegungsfrage.	6
4.1. Die Auslegungsregel des Art. 3 Abs. 2 OECD-MA	6
4.2. Grundsätze zur Auslegung von Doppelbesteuerungs- abkommen.	10
4.3. Auslegung nach innerstaatlichem Recht	17
4.4. Bedeutung der Auslegungsregeln für die vorliegende Arbeit	18
Teil II: Persönliche Besteuerung des Künstlers und Sportlers	19
1. Allgemeines.	19
2. Persönlicher Geltungsbereich der Zuteilungsnorm.	21
2.1. Dem OECD-Musterabkommen nachgebildete Abkommen	22
2.1.1. Allgemeines.	22
2.1.2. Begriff des Künstlers.	23
2.1.2.1. Nur vortragende Künstler.	23
2A.Z.2. Das künstlerische Niveau.	26

2.1.2.3. Eigene Definition des «Künstlers»	29
2.1.2.4. Konkretisierung des Grundsatzes anhand von Beispielen.	29
2.1.3. Exkurs: Der Künstler in den nationalen Rechten Deutschlands, Österreichs und der Schweiz	33
2.1.3.1. Allgemeines.	33
2.1.3.2. Der Künstler im deutschen, österreichi- schen und Schweizer Recht	34
2.1.3.2.1. Der Künstler im deutschen Recht	35
2.1.3.2.2. Der Künstler im österreichischen Recht	45
2.1.3.2.3. Der Künstler im schweizerischen Recht	51
2.1.3.2.4. Schlussfolgerungen.	52
2.1.3.2.4.1. Unterschiedlicher Be- griffsinhalt zwischen nationaler und Abkommensebene	53
2.1.3.2.4.2. Berücksichtigung der lex fori bei der Auslegung?.	58
2.1.3.2.4.3. Trennung zwischen nationalen Bestim- mungen und Abkommensnormen	60
2.1.4. Begriff des Sportlers.	61
2.1.4.1. Nur auftretende Sportler.	61
2.1.4.2. Nur Profi- oder auch Amateursportler ?	65

2.1.4.3. Eigene Definition des Sportlers	65
2.1.4.4. Konkretisierung des Grundsatzes anhand von Beispielen.	66
2.1.5. Artisten und Tourneetheater.	67
2.1.5.1. Artisten.	67
2.1.5.2. Tourneetheater.	68
2.1.6. Ansässigkeit in einem Vertragsstaat	72
2.1.6.1. Der Grundsatz von Art. 4 Abs. 1 OECD- MA	72
2.1.6.2. Die Ansässigkeit im Steuerrecht der Schweiz, Deutschlands und Österreichs	74
2.1.7. Das Kriterium der Berufsmässigkeit	77
2.1.7.1. Allgemeines	77
2.1.7.2. Der «berufsmässige» Sportler im besonderen.	81
2.1.8. Zusammenfassung des persönlichen Geltungsbereichs der Art. 17 Abs. 1 OECD-MA folgenden Bestim- mungen der Doppelbesteuerungsabkommen	86
2.2. Vom OECD-Musterabkommen abweichende Abkommen	88
2.2.1. Behandlung von Künstlern und Sportlern in Abkom- men ohne spezielle Künstler- und Sportlernorm	88
2.2.1.1. Grundsätzliches.	88
2.2.1.2. Grundsätzliche Einordnung des Künstlers und Sportlers.	94

2.2.2.	Finnland	95
2.2.2.1.	Abkommensbestimmungen.	95
2.2.2.2.	Die Erfassung des Künstlers und Sportlers	96
2.2.2.3.	Das Wohnsitzerfordernis.	97
2.2.3.	Niederlande	98
2.2.3.1.	Abkommensbestimmungen.	98
2.2.3.2.	Persönlicher Geltungsbereich bei unselb- ständiger Erwerbstätigkeit im besonderen .	99
2.2.3.3.	Persönlicher Geltungsbereich bei Unter- nehmensgewinnen im besonderen	100
2.2.3.4.	Die Wohnsitzdefinition.	102
2.2.4.	Pakistan.	103
2.2.4.1.	Abkommensbestimmungen.	103
2.2.4.2.	Das Ansässigkeitserfordernis.	103
2.2.5.	USA	104
2.2.5.1.	Abkommensbestimmungen.	104
2.2.5.2.	Das Wohnsitzerfordernis nach Art. X DBA USA	105
2.2.5.3.	Regelungen in den nationalen Rechten .	105
2.2.6.	Zusammenfassung des persönlichen Geltungs- bereiches der Doppelbesteuerungsabkommen Finn- lands, der Niederlande, Pakistans und der USA .	107
3.	Sachlicher Geltungsbereich der Zuteilungsnorm.	108
3.1.	Dem OECD-Musterabkommen nachgebildete Abkommen .	108
3.1.1.	Allgemeines	108

3.1.2. Einkünfte aus persönlich ausgeübter Tätigkeit . . .	109
3.1.3. Ausübung verschiedenartiger Tätigkeiten	110
3.1.3.1. Sponsoringverträge im besonderen	111
3.1.3.2. Fallstudie	116
3.1.3.3. Schallplatten-, Bildplatten- und Film- aufnahmen im besonderen.	118
3.1.3.4. Radio- und Fernsehauftritte im besonderen.	121
3.1.3.5. Entschädigungen für Leistungen passiver Natur und Konkurrenzverbot im besonderen.	122
3.1.3.6. Abgrenzung gegenüber den Bestimmungen über die Einkünfte aus selbständiger und unselbständiger Erwerbstätigkeit	124
3.1.3.6.1. Regelungsinhalt der Art. 14 und 15 OECD-MA folgenden Bestimmungen der Doppel- besteuerungsabkommen.	124
3.1.3.6.2. Verhältnis der Künstler- und Sportlernorm zu den Bestim- mungen über die selbständige und unselbständige Erwerbs- tätigkeit	126
3.1.4. Abgrenzung zu den Künstlern und Sportlern im Staatsdienst	127
3.1.5. Zusammenfassung des sachlichen Geltungsberei- ches der Art. 17 Abs. 1 folgenden Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen.	128

3.2. Vom OECD-Musterabkommen abweichende Normen . . .	130
3.2.1. Finnland	130
3.2.1.1. Im allgemeinen.	130
3.2.1.2. Der Verwertungserlös im besonderen . . .	130
3.2.2. Niederlande.	132
3.2.2.1. Im allgemeinen.	132
3.2.2.2. Der Verwertungserlös im besonderen . . .	132
3.2.3. Pakistan.	133
3.2.3.1. Im allgemeinen.	133
3.2.3.2. Der Verwertungserlös im besonderen . . .	133
3.2.4. USA	134
3.2.4.1. Allgemeines.	134
3.2.4.2. Der Verwertungserlös im besonderen . . .	135
3.2.5. Zusammenfassung des sachlichen Geltungsbereiches der Doppelbesteuerungsabkommen Finnlands, der Niederlande, Pakistans und der USA.	135
4. Zuteilungsregel.	136
4.1. Dem OECD-Musterabkommen nachgebildete Abkommen . . .	137
4.1.1. Besteuerung am Tätigkeitsort	137
4.1.2. Besteuerung am Unterlassungsort?	137
4.2. Vom OECD-Musterabkommen abweichende Normen . . .	139
4.2.1. Finnland	139

4.2.1.1. Abkommensbestimmungen.	139
4.2.1.2. Besteuerung des Künstlers und des Berufssportlers.	139
4.2.2. Niederlande.	140
4.2.2.1. Abkommensbestimmungen.	140
4.2.2.2. Besteuerung des selbständigerwerbenden Künstlers und Sportlers.	140
4.2.2.3. Besteuerung des angestellten Künstlers und Sportlers.	141
4.2.3. Pakistan.	142
4.2.3.1. Abkommensbestimmungen.	142
4.2.3.2. Besteuerung des Künstlers und Sportlers	143
4.2.4. USA.	143
4.2.4.1. Abkommensbestimmungen.	143
4.2.4.2. Besteuerung des Künstlers und Sportlers	144
4.2.5. Zusammenfassung der Zuteilungsregeln.	145
5. Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Ansässigkeitsstaat	147
5.1. Im allgemeinen.	147
5.2. Abkommen mit einer dem OECD-Musterabkommen nachgebildeten Künstler- und Sportlernorm.	147
5.2.1. Allgemeines.	147
5.2.2. Abkommen mit Methodenartikel.	148
5.2.2.1. Vermeidung der Doppelbesteuerung durch die Schweiz.	148
5.2.2.2. Vermeidung der Doppelbesteuerung durch den Partnerstaat.	149

5.2.3. Abkommen ohne Methodenartikel. . . . .	.150
5.3. Abkommen mit einer vom OECD-Musterabkommen abweichenden Künstler- und Sportlernorm. . . . .	.151
5.3.1. Finnland, Niederlande. . . . .	.151
5.3.1.1. Grundsatz. . . . .	.151
5.3.1.2. Das Problem der Künstler- und Sportler- bestimmung im Schlussprotokoll DBA SF .	151
5.3.2. Pakistan und USA. . . . .	.153
5.4. Gliederung der schweizerischen Doppelbesteuerungs- abkommen nach Massgabe der von beiden Staaten auf Einkünfte von Künstlern und Sportlern angewandten Methoden. . . . .	.154
Teil III: Die Besteuerung Dritter für Einkünfte aus von Künstlern und Sportlern erbrachten Leistungen. . . . .	.155
1. Das Problem. . . . .	.153
2. Wortlaut des OECD-Musterabkommens. . . . .	.156
3. Einteilung der schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen	157
4. Persönlicher Geltungsbereich der Zuteilungsnorm. . . . .	.160
4.1. Dem OECD-Musterabkommen nachgebildete Abkommen .	161
4.1.1. Allgemeines. . . . .	.161
4.1.2. Die (andere) Person. . . . .	.161
4.1.2.1. Definition. . . . .	.161
4.1.2.2. Tätigkeit der andern Person. . . . .	.162

4.1.2.3. Besteuerung der Orchester im besonderen.	164
4.1.2.4. Rechtsverhältnis zwischen dem Künstler oder Sportler und der andern Person . . .	165
4.1.3. Ansässigkeit.	169
4.1.3.1. Ansässigkeit des Künstlers oder Sportlers	169
4.1.3.2. Ansässigkeit der Drittgesellschaft	170
4.1.4. Zusammenfassung des persönlichen Geltungs- bereiches der dem OECD-MA folgenden Dritt- besteuerungsnormen.	173
4.2. Abkommen mit vom OECD-Muster abweichender Drittbesteuerungsnorm.	175
4.2.1. Die Doppelbesteuerungsabkommen mit Australien, Kanada und Ungarn.	175
4.2.1.1. Wortlaut.	175
4.2.1.2. Gewinnbeteiligung.	176
4.2.1.3. Die verbundene Person.	176
4.2.1.4. Die «Unmittelbarkeit» im Doppelbesteu- erungsabkommen mit der Volksrepublik Ungarn.	179
4.2.1.5. Erfassung auch des Sportlers in Absatz 3 der Doppelbesteuerungsabkommen mit Kanada und Australien?.	181
4.2.2. Das Doppelbesteuerungsabkommen mit Japan . . .	183
4.2.2.1. Wortlaut.	183
4.2.2.2. Erbringung der Darbietungen durch ein Unternehmen.	184

4.2.2.3. Das Beherrschungsverhältnis.	185
4.2.3. Die Doppelbesteuerungsabkommen mit Schweden, Südafrika sowie Trinidad und Tobago .	188
4.2.3.1. Wortlaut	188
4.2.3.2. Das Anstellungsverhältnis.	189
4.2.4. Das Doppelbesteuerungsabkommen mit Finnland .	191
4.2.5. Zusammenfassung des persönlichen Geltungsbereiches der Abkommen mit vom OECD-Muster abweichender Umgehungsnorm . .	192
4.3. Abkommen ohne Umgehungsnorm.	194
4.3.1. Allgemeines.	194
4.3.2. Tatbestand und Abgrenzung.	194
4.3.3. Abkommen mit OECD-konformen Bestimmungen über die selbständige Erwerbstätigkeit und die Unternehmensgewinne.	195
4.3.3.1. Unterstellung unter die Regelung betref- fend die selbständige Erwerbstätigkeit . .	195
4.3.3.2. Unterstellung unter die Regelung betreffend die Unternehmensgewinne . .	196
4.3.3.3. Abgrenzung zwischen Unternehmen und Selbständigerwerbendem.	199
4.3.4. Das Doppelbesteuerungsabkommen mit den Niederlanden.	199
4.3.4.1. Unterstellung unter die Regelung betref- fend die selbständige Erwerbstätigkeit . .	199
4.3.4.2. Unterstellung unter die Regelung betreffend die Unternehmensgewinne . .	201

4.3.5.	Das Doppelbesteuerungsabkommen mit den USA .	204
4.3.5.1.	Unterstellung unter die Regelung betreffend die selbständige Erwerbstätigkeit . .	204
4.3.5.2.	Unterstellung unter die Regelung betreffend die Unternehmensgewinne . .	204
4.3.6.	Das Doppelbesteuerungsabkommen mit Pakistan .	206
4.3.6.1.	Unterstellung unter die Regelung betreffend die selbständige Erwerbstätigkeit . .	206
4.3.6.2.	Unterstellung unter die Regelung betreffend die Unternehmensgewinne . .	207
4.3.7.	Das Doppelbesteuerungsabkommen mit der Sowjetunion.	209
4.3.7.1.	Unterstellung unter die Regelung betreffend die selbständige Erwerbstätigkeit . .	209
4.3.7.2.	Unterstellung unter die Regelung betreffend die Unternehmensgewinne . .	209
4.3.8.	Zusammenfassung des persönlichen Geltungsbereiches der Abkommen ohne Drittbesteuerungsnorm .	211
5.	Sachlicher Geltungsbereich der Zuteilungsnorm.	214
5.1.	Dem OECD-Musterabkommen nachgebildete Abkommen .	215
5.1.1.	Allgemeines.	215
5.1.2.	Einkünfte.	215
5.1.3.	Der Verwertungserlös im besonderen.	217
5.1.4.	Zufluss.	218
5.1.5.	Abgrenzungen.	218
5.1.6.	Zusammenfassung des sachlichen Geltungsbereiches der Art. 17 Abs. 2 folgenden Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen .	218

5.2. Abkommen mit vom OECD-Muster abweichender Drittbesteuerungsnorm.	219
5.2.1. Allgemeines.	219
5.2.2. Der Unternehmensgewinn nach den Doppelbesteuerungsabkommen mit Australien, Kanada, Ungarn und Japan.	220
5.3. Abkommen ohne Umgehungsnorm.	222
5.3.1. Abkommen mit OECD-konformen Bestimmungen über die selbständige Erwerbstätigkeit und die Unternehmensgewinne.	222
5.3.1.1. Unterstellung unter die Regelung betref- fend die selbständige Erwerbstätigkeit	222
5.3.1.2. Unterstellung unter die Regelung betreffend die Unternehmensgewinne	227
5.3.2. Das Doppelbesteuerungsabkommen mit den USA	227
5.3.2.1. Unterstellung unter die Regelung betref- fend die selbständige Erwerbstätigkeit	227
5.3.2.2. Unterstellung unter die Regelung betreffend die Unternehmensgewinne	228
5.3.3. Das Doppelbesteuerungsabkommen mit den Niederlanden.	229
5.3.3.1. Unterstellung unter die Regelung betref- fend die selbständige Erwerbstätigkeit	229
5.3.3.2. Unterstellung unter die Regelung betreffend die Unternehmensgewinne	230

5.3.4.	Das Doppelbesteuerungsabkommen mit Pakistan .	231
5.3.4.1.	Unterstellung unter die Regelung betreffend die selbständige Erwerbstätigkeit . .	231
5.3.4.2.	Unterstellung unter die Regelung betreffend die Unternehmensgewinne . .	231
5.3.5.	Das Doppelbesteuerungsabkommen mit der Sowjetunion.	232
5.3.5.1.	Unterstellung unter die Regelung betreffend die selbständige Erwerbstätigkeit . .	232
5.3.5.2.	Unterstellung unter die Regelung betreffend die Unternehmensgewinne . .	233
5.3.6.	Zusammenfassung des sachlichen Geltungsbereiches der Abkommen mit vom OECD-Muster abweichender und ohne Drittbesteuerungsnorm.	233
6.	Zuteilungsregel.	236
6.1.	Dem OECD-Musterabkommen nachgebildete Abkommen .	237
6.2.	Abkommen mit vom OECD-Muster abweichender Drittbesteuerungsnorm.	237
6.2.1.	Doppelbesteuerungsabkommen mit Australien, Kanada und Ungarn.	237
6.2.2.	Doppelbesteuerungsabkommen mit Schweden, Südafrika sowie Trinidad und Tobago.	238
6.2.3.	Doppelbesteuerungsabkommen mit Finnland	238
6.2.4.	Doppelbesteuerungsabkommen mit Japan.	238
6.3.	Abkommen ohne Umgehungsnorm.	239

6.3.1.	Allgemeines	239
6.3.2.	Die Betriebsstättenregel	240
6.3.2.1.	Allgemeines	240
6.3.2.2.	Gemeinsames zur Auslegung der Begriffe «feste Einrichtung» und «Betriebsstätte»	241
6.3.2.3.	Besonderheiten bei der selbständigen Erwerbstätigkeit	243
6.3.2.4.	Besonderheiten beim Unternehmen	244
6.3.2.5.	Ergebnis für Drittpersonen, welchen das Entgelt für von Künstlern oder Sportlern erbrachte Leistungen zufließt	244
6.3.3.	Die Regelung in den Abkommen mit Pakistan und den Vereinigten Staaten.	245
6.3.3.1.	Bestimmungen über die selbständige Erwerbstätigkeit	245
6.3.3.2.	Bestimmungen über die Unternehmens- gewinne	247
6.4.	Zusammenfassung der Zuteilungsregeln der Dritt- besteuerungsnormen.	249
7.	Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Sitzstaat	251
7.1.	Abkommen mit einer dem OECD-Musterabkommen nachgebildeten Künstler- und Sportlernorm.	251
7.1.1.	Allgemeines	251
7.1.2.	Vermeidung der Doppelbesteuerung durch die Schweiz	251
7.1.3.	Vermeidung der Doppelbesteuerung durch den Partnerstaat	252

7.2. Abkommen mit vom OECD-Muster abweichender Drittbesteuerungsnorm.	253
7.2.1. Allgemeines.	253
7.2.2. Vermeidung der Doppelbesteuerung durch die Schweiz bei den Abkommen mit Methodenartikel .	254
7.2.3. Vermeidung der Doppelbesteuerung durch den Partnerstaat bei den Abkommen mit Methoden- artikel.	254
7.3. Abkommen ohne Drittbesteuerungsnorm.	255
7.3.1. Allgemeines.	255
7.3.2. Vermeidung der Doppelbesteuerung durch die Schweiz bei den Abkommen mit Methodenartikel .	256
7.3.3. Vermeidung der Doppelbesteuerung durch den Partnerstaat bei den Abkommen mit Methoden- artikel.	256
7.3.4. Die Abkommen mit den Vereinigten Staaten und Pakistan.	257
Teil IV: Schlussfolgerungen.	260
Anhang: Musterabkommen zur Vermeidung der Doppel- besteuerung des Einkommens und Vermögens (Auszug).	262
Schlagwortverzeichnis.	267
 Lebenslauf	