

## Die Neuregelungen auf einen Blick

- Redaktionelle Änderung in Abs. 1 Satz 4
- Klarstellung zur Definition des besonderen öffentlichen Interesses in Abs. 4
- Fundstelle: JStG 2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394)

## § 50

### Sondervorschriften für beschränkt Steuerpflichtige

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),  
zuletzt geändert durch JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394)

(1) <sup>1</sup>Beschränkt Steuerpflichtige dürfen Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 4 bis 8) oder Werbungskosten (§ 9) nur insoweit abziehen, als sie mit inländischen Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. <sup>2</sup>§ 32a Absatz 1 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass das zu versteuernde Einkommen um den Grundfreibetrag des § 32a Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 erhöht wird; dies gilt nicht für Arbeitnehmer, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 4 beziehen. <sup>3</sup>§ 9 Absatz 5 Satz 1, soweit er § 9c Absatz 1 und 3 für anwendbar erklärt, die §§ 9c, 10, 10a, 10c, 16 Absatz 4, die §§ 24b, 32, 32a Absatz 6, die §§ 33, 33a, 33b und 35a sind nicht anzuwenden. <sup>4</sup>Hiervon abweichend sind bei Arbeitnehmern, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 4 beziehen, § 9 Absatz 5 Satz 1, soweit er § 9c Absatz 1 und 3 für anwendbar erklärt, **§ 10 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a, Nummer 3 und Absatz 3** sowie § 10c anzuwenden, soweit die Aufwendungen auf die Zeit entfallen, in der Einkünfte im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 4 erzielt wurden. <sup>5</sup>Die Jahres- und Monatsbeträge der Pauschalen nach § 9a Satz 1 Nummer 1 und § 10c ermäßigen sich zeitanteilig, wenn Einkünfte im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 4 nicht während eines vollen Kalenderjahres oder Kalendermonats zugeflossen sind.

(2) <sup>1</sup>Die Einkommensteuer für Einkünfte, die dem Steuerabzug vom Arbeitslohn oder vom Kapitalertrag oder dem Steuerabzug auf Grund des

### ESTG § 50

§ 50a unterliegen, gilt bei beschränkt Steuerpflichtigen durch den Steuerabzug als abgegolten. <sup>2</sup>Satz 1 gilt nicht

1. für Einkünfte eines inländischen Betriebs;
2. wenn nachträglich festgestellt wird, dass die Voraussetzungen der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht im Sinne des § 1 Absatz 2 oder Absatz 3 oder des § 1a nicht vorgelegen haben; § 39 Absatz 5a ist sinngemäß anzuwenden;
3. in Fällen des § 2 Absatz 7 Satz 3;
4. für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 4,
  - a) wenn auf Grund des § 39d Absatz 2 eine Eintragung auf der Bescheinigung im Sinne des § 39d Absatz 1 Satz 3 erfolgt ist oder
  - b) wenn die Veranlagung zur Einkommensteuer beantragt wird (§ 46 Absatz 2 Nummer 8);
5. für Einkünfte im Sinne des § 50a Absatz 1 Nummer 1, 2 und 4, wenn die Veranlagung zur Einkommensteuer beantragt wird.

<sup>3</sup>In den Fällen des Satzes 2 Nummer 4 erfolgt die Veranlagung durch das Betriebsstättenfinanzamt, das die Bescheinigung nach § 39d Absatz 1 Satz 3 erteilt hat. <sup>4</sup>Bei mehreren Betriebsstättenfinanzämtern ist das Betriebsstättenfinanzamt zuständig, in dessen Bezirk der Arbeitnehmer zuletzt beschäftigt war. <sup>5</sup>Bei Arbeitnehmern mit Steuerklasse VI ist das Betriebsstättenfinanzamt zuständig, in dessen Bezirk der Arbeitnehmer zuletzt unter Anwendung der Steuerklasse I beschäftigt war. <sup>6</sup>Ist keine Bescheinigung nach § 39d Absatz 1 Satz 3 erteilt worden, ist das Betriebsstättenfinanzamt zuständig, in dessen Bezirk der Arbeitnehmer zuletzt beschäftigt war. <sup>7</sup>Satz 2 Nummer 4 Buchstabe b und Nummer 5 gilt nur für Staatsangehörige eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, die im Hoheitsgebiet eines dieser Staaten ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. <sup>8</sup>In den Fällen des Satzes 2 Nummer 5 erfolgt die Veranlagung durch das Bundeszentralamt für Steuern.

(3) <sup>1</sup>§ 34c Absatz 1 bis 3 ist bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit, für die im Inland ein Betrieb unterhalten wird, entsprechend anzuwenden, soweit darin nicht Einkünfte aus einem ausländischen Staat enthalten sind, mit denen der beschränkt Steuerpflichtige dort in einem der unbeschränkten Steuerpflicht ähnlichen Umfang zu einer Steuer vom Einkommen herangezogen wird.

(4) <sup>1</sup>Die obersten Finanzbehörden der Länder oder die von ihnen beauftragten Finanzbehörden können mit Zustimmung des Bundesministeriums der Finanzen die Einkommensteuer bei beschränkt Steuerpflichtigen ganz oder zum Teil erlassen oder in einem Pauschbetrag festsetzen, wenn dies

im besonderen öffentlichen Interesse liegt; ein besonderes öffentliches Interesse besteht insbesondere

1. **an der** inländischen Veranstaltung international bedeutsamer kultureller und sportlicher Ereignisse, um deren Ausrichtung ein internationaler Wettbewerb stattfindet, oder
2. **am** inländischen Auftritt einer ausländischen Kulturvereinigung, wenn ihr Auftritt wesentlich aus öffentlichen Mitteln gefördert wird.

Autoren: Dr. Klaus E. **Herkenroth**, LL.M. (Michigan), Rechtsanwalt, Steuerberater, Attorney at Law (New York), Frankfurt am Main,  
 Dipl.-Finw. (FH) Dr. Andreas **Striegel**, LL.M. Intl. Taxation (Miami); Rechtsanwalt, Steuerberater, Attorney at Law (New York), Frankfurt am Main  
 Mitherausgeber: Dr. Wolfgang **Kumpf**, Deere & Company, Mannheim

**Schrifttum:** Holthaus, Steuerlaß für Champions-League & Co. – Verzicht auf Steuerabzug nach § 50a EStG und Schaffung „weißer Einkünfte“ bei deutschen Spitzensportlern, IStR 2008, 504; Holthaus, Aktuelles zum Steuerabzug bei ausländischen Künstlern im öffentlich geförderten Bereich, ZKF 2010, 151, 171; Holthaus, Praxisprobleme bei der ab 2009 geänderten Besteuerung beschränkt steuerpflichtiger Künstler und Sportler, IStR 2010, 23; Holthaus, Steuerfreistellung von ausländischen Künstlern und Sportler nach dem JStG 2009, IWB, Fach 3, Gruppe 3, 1531; Holthaus, Inlandsauftritte ausländischer Künstler: Steuerabzug kann im Einzelfall erlassen werden, GStB 2009, 406.

## Kompaktübersicht

**Grundinformation:** Abs. 1 Satz 4, der die für beschr. stpfl. ArbN anwendbaren Vorschriften erweitert, wird durch das JStG 2010 angepasst und verweist nun nur noch auf Buchst. a des § 10 Abs. 1 Nr. 2 (bislang gesamte Nr. 2) sowie nun auch auf § 10 Abs. 3. J 10-1

Bei besonderem öffentlichem Interesse kann die Steuer nach Abs. 4 erlassen oder in einem Pauschbetrag festgesetzt werden. Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 und Nr. 2 enthalten Regelbeispiele, bei denen von einem besonderen öffentlichen Interesse auszugehen ist. Bislang umfasste der Wortlaut der Regelbeispiele alles, was **im Zusammenhang** mit der im besonderen öffentlichen Interesse stehenden Veranstaltung geschah. Bei Abs. 4 Nr. 1 und Nr. 2 werden nun die Worte „im Zusammenhang“ gestrichen und durch „bei“ ersetzt, um „klarzustellen“, dass ein besonderes öffentliches Interesse **nur „bei“ der Veranstaltung selbst**, nicht aber hinsichtlich der – im Zusammenhang damit stattfindenden – Begleitveranstaltungen vorliegt (BTDrucks. 16/10189, 60).

J 10-2 **Rechtsentwicklung:** zur *Rechtsentwicklung bis einschl. 2009 insbes. der Neugestaltung des § 50 durch das JStG 2009* s. § 50 Anm. 3.

► **JStG 2010 v. 8.12.2010** (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394); im Einzelnen s. J 10-1.

J 10-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Die Änderungen treten nach Art. 30 des JStG 2010 am Tag der Verkündung des Gesetzes in Kraft. Eine besondere Anwendungsvorschrift besteht nicht, da die Änderung in Abs. 1 Satz 4 nur redaktionell ist und diejenige in Abs. 4 nur klarstellend sein soll. Damit besteht eine Anwendbarkeit in allen offenen Veranlagungen.

J 10-4 **Grund der Änderungen:**

► **Abs. 1:** Die Gesetzesbegründung geht von einer redaktionellen Änderung aus, die zu keiner Änderung der Rechtslage führt (vgl. BTDrucks. 17/2249, 100).

► **Abs. 4:** Die Steuer kann nach Abs. 4 entweder erlassen oder aber in einem Pauschbetrag festgesetzt werden, wenn dies im besonderen öffentlichen Interesse liegt. Ein besonderes öffentliches Interesse ist bei den Regelbeispielen nach Abs. 4 Satz 2 bei den dort genannten Veranstaltungen anzunehmen. Der bisherige Wortlaut nahm ein besonderes öffentliches Interesse **im Zusammenhang** mit solchen Veranstaltungen an. Die Klarstellung soll Veranstaltungen, die nur aus Anlass und neben derjenigen im besonderen öffentlichen Interesse stehenden stattfinden, vom Anwendungsbereich des Abs. 4 ausschließen (BTDrucks. 16/10189, 60). Gelingt die Klarstellung nicht, erschafft die Änderung jedenfalls die gewünschte Auslegung. Fraglich wird sein, ob die fehlgehende Klarstellung eine zulässige Rückwirkung in bereits abgeschlossene Veranlagungszeiträume bewirken kann. Dies wird davon abhängen, ob der Stpfl. mit der „klarstellenden“ Änderung rechnen musste. Hierfür liegen keine Anhaltspunkte vor.

J 10-5 **Bedeutung der Änderungen:**

Die Änderung des Abs. 1 Satz 4 soll nach der Gesetzgebung redaktioneller Art sein (vgl. BTDrucks. 17/2249, 100). Indes wird die Anwendung des § 10 Abs. 1 Nr. 2 lit. b ausgeschlossen.

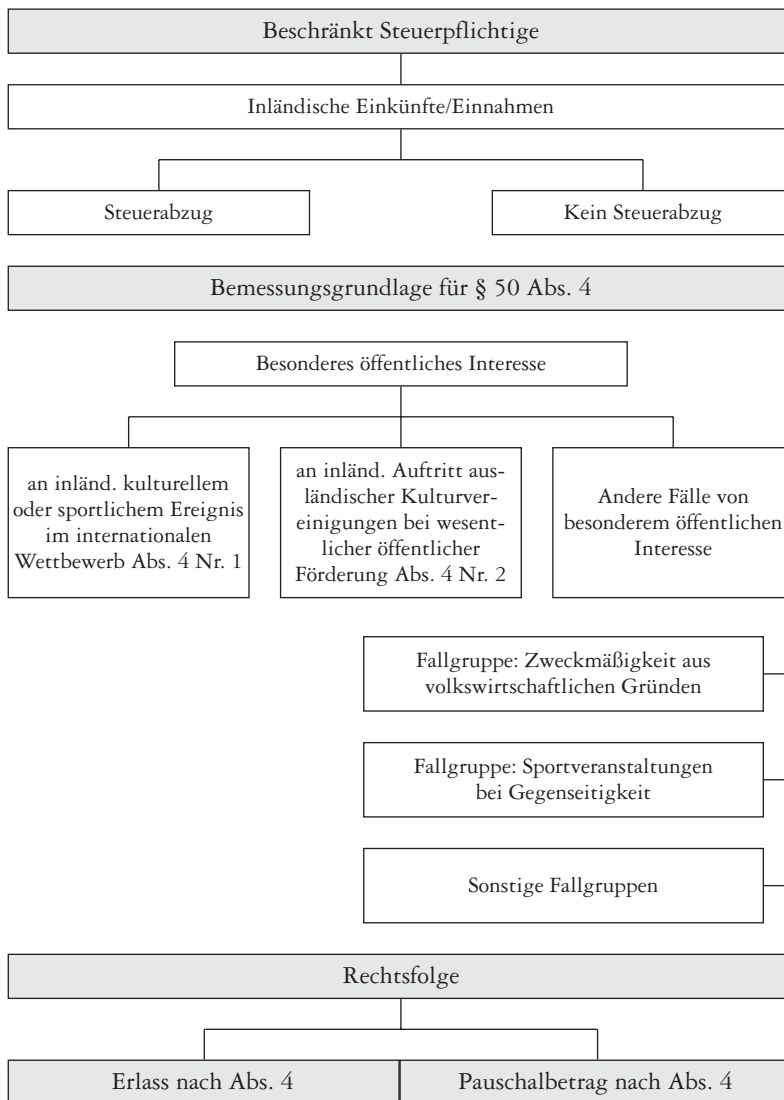
Die Änderung des Abs. 4 ist nicht lediglich klarstellend, sondern verändert die Tatbestandsmerkmale der Regelbeispiele und damit auch die Auslegung des Grundtatbestandes.

## Die Änderung im Detail

### ■ Absatz 4 (Klarstellung der Definition des „besonderen öffentlichen Interesses“)

**Regelung:** Die ESt. kann ganz oder zum Teil erlassen oder in einem Pauschbetrag festgesetzt werden, wenn der Erlass bzw. die pauschale Steuerfestsetzung im besonderen öffentlichen Interesse liegt. Ein öffentliches Interesse kann nun auch aus anderen als volkswirtschaftlichen Gründen bestehen (BTDrucks. 16/10189, 60). Ein besonderes öffentliches Interesse besteht insbes. „im Zusammenhang“ bzw. nunmehr „bei“ den in Nr. 1 und 2 der in Abs. 4 Satz 2 beschriebenen Katalogfällen. J 10-6

Schematische Übersicht:



**Antrag:** Nach Rz. 89 des BMF-Schr. v. 25.11.2010 (IV C 3 – S 2303/09/10002, BStBl. I 2010, 1350) soll ein Antrag vor Beginn des Ereignisses zu stellen sein. Diese Auffassung ergibt sich nicht aus dem Wortlaut der Vorschrift.

**Öffentliches Interesse:** Das öffentliche Interesse ist ein unbestimmter Rechtsbegriff, der die Interessen der Allgemeinheit den Individualinteressen

gegenüberstellt. Den Interessen der Allgemeinheit liegt eine gesellschaftliche Einigkeit zugrunde, dass eine Maßnahme im öffentlichen Interesse ist. Die Vorschrift setzt keine volkswirtschaftlichen Gründe und wirtschaftlichen Effekte voraus (BTDrucks. 16/10189, 60). Die Steuermaßnahmen nach Abs. 4 müssen für die Durchführung der Veranstaltung nicht notwendig sein (aA Holthaus, IWB Gr. 3, F. 3, 1531, 1532). Diese Voraussetzung ist dem Tatbestand des Abs. 4 nicht zu entnehmen.

**Besonderes öffentliches Interesse:** Für die Maßnahme nach Abs. 4 ist ein besonderes öffentliches Interesse an der Veranstaltung erforderlich („... überragenden öffentlichen Interesse“ vgl. BRDrucks. 318/10, 53). Abs. 4 Nr. 1 bringt zum Ausdruck, dass sich das besondere öffentliche Interesse aus einem internationalen Wettbewerb um die Veranstaltung ergeben kann. Abs. 4 Nr. 2 erkennt das besondere öffentliche Interesse daran, dass hoheitliche Vertreter die Veranstaltung wesentlich fördern. **Andere Gründe** in Form von volkswirtschaftlichen Gründen (Hess. FG v. 17.12.1975, EFG 1976, 452, rkr.) sind gegeben, wenn die Allgemeinheit von der Tätigkeit des Stpfl. durch die nachhaltige Förderung gesamtwirtschaftlicher Ziele im Inland einen über das normale Maß hinausgehenden Vorteil hat (BFH v. 7.3.2007 – I R 99/05, BFH/NV 2007, 1478; v. 7.3.2007 – I R 98/05, BStBl. II 2008, 186, in Bestätigung von FG Düss. v. 17.10.2005, EFG 2006, 350, rkr.). Die Gesetzesbegründung erwähnt ausdrücklich wettbewerbs-, kultur- oder sportpolitische Gründe, die – auch ohne volkswirtschaftlichen Effekt – im besonderen öffentlichen Interesse liegen können (BTDrucks. 16/10189, 60, vgl. auch schon BMF v. 23.1.1996, BStBl. I 1996, 89 – Tz. 1.4). Kulturelle Ereignisse können auch außerhalb der Regelbeispiele ein besonderes öffentliches Interesse begründen, wenn eine abstrakte Förderungswürdigkeit besteht (vgl. auch Holthaus, IStR 2010, 23 [29]). Nach BMF v. 20.3.2008 (BStBl. I 2008, 538) ist die ESt. von beschr. stpfl. Vereinen und Spielern bei inländ. Spielen im Rahmen europäischer Vereinswettbewerbe zu erlassen, wenn der jeweilige Ansässigkeitsstaat korrespondierend auf seine Steuern verzichtet. Die FinVerw. hat damit den Anwendungsbereich der Vorschrift erweitert (s. auch BFH v. 7.3.2007 – I R 99/05, BFH/NV 2007, 1478); diese Voraussetzung ist im Tatbestand des Abs. 4 nicht enthalten (vgl. auch Holthaus, IStR 2010, 23 [29]).

**Erstes Regelbeispiel: Inländische Veranstaltung international bedeutsamer Ereignisse (Abs. 4 Nr. 1):** Die Konkurrenzsituation zwischen Staaten/Ländern impliziert die internationale Bedeutsamkeit. Die Maßnahme nach Abs. 4 bezieht sich auf das Ereignis, also die Einkünfte aus Darbietungen, nicht jedoch Einkünfte von Teilnehmern, die keine solche Darbietungen erbringen (OFD Karlsruhe v. 17.6.2008, S 230.2/4-St 142, S 230.2/5-St 142, S 230.3/9-St 142).

**Ausschluss von Begleitveranstaltungen:** Kein überragendes öffentliches Interesse ist in mittelbarem Zusammenhang zu einem förderungswürdigen

Großereignis zu sehen. Abs. 4 will in eng begrenztem Rahmen besondere, im öffentlichen Interesse liegende Großereignisse unterstützen bzw. deren Ausrichtung gerade in Deutschland ermöglichen (vgl. BTDruks. 17/2823, 20). Dies schließt die Förderung von lediglich aus Anlass der Großveranstaltung stattfindenden Veranstaltungen, um die auch kein internationaler Wettbewerb stattfindet, aus.

Der Wortlaut bis zum JStG 2010 beinhaltete alle Veranstaltungen, **die im Zusammenhang** mit einem Ereignis nach Abs. 4 ausgerichtet wurden und damit – entgegen dem subjektiven, aber im Wortlaut der Vorschrift nicht zum Ausdruck gekommenen und daher unbeachtlichen Willen des Gesetzgebers – auch „Begleitveranstaltungen“ (vgl. Holthaus, GStB 2009, 406 [411]).

**Zweites Regelbeispiel: Öffentlich wesentlich geförderter Auftritt einer ausländischen Kulturvereinigung (Abs. 4 Nr. 2):** Eine Kulturvereinigung ist jede Gruppierung, die eine künstlerische Gemeinschaftsleistung erbringt, zB auf den Gebieten Tanz, Musik, Theater. Sie sind zu unterscheiden von Solisten als Künstler, die einzeln oder in solistisch besetzten Ensembles (zB Duo, Trio, Quartett) auftreten (vgl. BFH v. 7.3.2007 – I R 98/05, BStBl. II 2008, 186). Keine Freistellung wird gewährt für Vergütungen, die ein inländ. Veranstalter unmittelbar an (alle oder einzelne) Mitglieder einer Kulturvereinigung zahlt (s. BMF v. 20.7.1983 – IV B 4 - S 2303 - 34/83, BStBl. I 1983, 382 – Tz. 2), sowie für Künstler, die als ArbN einer in einem Niedrigsteuerland (§ 8 AStG) ansässigen Basisgesellschaft auftreten (s. BMF v. 20.7.1983 – IV B 4 - S 2303 - 34/83, BStBl. I 1983, 382 – Tz. 3) und Solisten (s. BMF v. 20.7.1983 – IV B 4 - S 2303 - 34/83, BStBl. I 1983, 382 – Tz. 4; BTDruks. 16/10494, 40; zur Kritik vgl. Holthaus, IStR 2010, 23 [28]). Die Unmittelbarkeit ist dem Tatbestand des Abs. 4 Nr. 2 nicht zu entnehmen und daher nicht notwendig (vgl. auch Holthaus, IStR 2010, 23). Als wesentlich wird die Förderung akzeptiert, wenn sie ein Drittel der Kosten des Inlandsauftritts deckt (s. BMF v. 20.7.1983 – IV B 4 - S 2303 - 34/83, BStBl. I 1983, 382 – Tz. 1 und 1.2).

**Rechtsfolgen des Abs. 4:** Die ESt. kann ganz oder teilweise erlassen werden. Eine Abstufung lässt sich insbes. bei den volkswirtschaftlichen Gründen je nach deren Gewichtigkeit vorstellen. Alternativ kann die ESt. auch in einem Pauschbetrag festgesetzt werden. Die pauschale Steuer wird üblicherweise mit einem bestimmten Prozentsatz festgelegt (im Erlass zu § 34c Abs. 5 zB 25 %; s. BMF v. 10.4.1984 – IV C 6 - S 2293 - 11/84, BStBl. I 1984, 252). Die pauschale ESt. kann aber auch in einem absoluten Betrag (auch 0 €) bestehen. Die Entscheidung ist eine Ermessensentscheidung (BFH v. 5.2.1965 – VI 334/63 U, BStBl. III 1965, 352; FG Düss. v. 31.7.2003, DStRE 2004, 261, nrkr., Rev. Az. BFH I R 81/03) und wird durch die obersten Finanzbehörden der Länder oder deren beauftragte Ämter mit Zustimmung des BMF getroffen.